

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS SOCIALES Y ECONÓMICAS
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES
MAESTRÍA EN CIENCIAS CONTABLES

**INCIDENCIA CONTABLE DE LA ADOPCIÓN
DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACION
FINANCIERA PARA PEQUEÑA Y MEDIANA ENTIDAD**
**Una revisión de la preparación y presentación de los estados financieros
a la luz de la comparabilidad y relevancia**

Autora: Lic. Shirley Rojas Peñaloza
Tutora: Dra. Aura Elena Peña

Mérida, Enero de 2011

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES
MÉRIDA –VENEZUELA

APROBACIÓN DEL TUTOR

Por medio de la presente hago constar que he leído y revisado el manuscrito **“Incidencia Contable de la Adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera para pequeñas y medianas entidades. Una revisión en la preparación y presentación de los estados financieros a la luz de la comparabilidad y relevancia”** Trabajo que será presentado(a) por el (la) ciudadano(a) Shirley Verónica Rojas Peñaloza, C.I. V-11.467.958, para optar al Grado de Magíster en Ciencias Contables. Con base en esta revisión considero que el mismo reúne los requisitos y méritos suficientes para ser sometido a la defensa pública, así como para su evaluación por parte del jurado examinador que para tal efecto designe el Consejo Técnico del Postgrado en Ciencias Contables de la Universidad de Los Andes.

En la ciudad de Mérida, a los 19 días del mes de Enero de 2011.

Dra. Aura Elena Peña

DEDICATORIA

Quiero dedicarle este triunfo a Dios Todopoderoso y a la Virgen Milagrosa, por ser mi guía y mi luz; y a toda mi familia y en especial a mi mama Dulce, mi papa Carlos y mis hermanos Leonardo, junior y Kevin por ser mi apoyo, estímulo e inspiración; y a todos esas personas que contribuyeron a que este sueño se hiciera realidad.

A todos les dedico este triunfo...

AGRADECIMIENTOS

Al postgrado en Ciencias Contables, por permitirme formarme, dándome los recursos y herramientas adecuadas.

Vaya por delante mi gratitud a mi profesora *Aura Elena Peña*, que me dedico su tiempo y compartió su sabiduría en largas entrevistas, para confeccionar esta investigación. Para ella mis más sinceros buenos deseos y mi profundo agradecimiento, tanto por su inspiración inicial, como por su apoyo constante.

Gracias...

ÍNDICE GENERAL

DEDICATORIA	Pp ii
AGRADECIMIENTOS	iii
ÍNDICE GENERAL	iv
RESUMEN	vi
INTRODUCCIÓN	1
CAPITULO I	
EL PROBLEMA	
Planteamiento del Problema	3
Objetivos de la Investigación	10
Justificación Del Estudio	11
Alcance	11
CAPITULO II	
MARCO TEORICO	
Antecedentes de la investigación	13
Bases teóricas	15
Normativa contable actual aplicada a la Presentación de Información Financiera en Venezuela	16
CAPITULO III	
MARCO METODOLÓGICO	
Tipo de investigación	88
Objeto de estudio	89
Técnicas de procesamiento de datos	90
Técnicas de análisis de datos	90
CAPÍTULO IV	
Descripción de las características cualitativas	

expresadas por las Normas Internacionales de Información Financiera para las pequeñas y medianas entidades (NIIF para PyMEs) relativas a la presentación de estados financieros.	93
CAPITULO V	
Bases legales y contables vigentes antes de la Adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera para las pequeñas y medianas entidades (PyMEs) venezolanas, relacionadas con la presentación de los estados	99
CAPITULO VI	
Contrastación de los aspectos relacionados con la comparabilidad y relevancia contenidas en las Normas Internacionales de Información Financiera para pequeña y medianas entidades (NIIF para PyMEs) con respecto a las bases contables para la presentación de información en las pequeñas y medianas empresas (PyMEs) venezolanas	103
CAPITULO VII	
Principales efectos en el contexto de comparabilidad y relevancia de la información financiera a la luz de la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera para pequeñas y medianas entidades (NIIF para PyMEs)	105
CAPITULO VIII	
Conclusiones y Recomendaciones	108
REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS	112
ANEXO	116

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y SOCIALES
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES
MAESTRIA EN CIENCIAS CONTABLES

**INCIDENCIA CONTABLE DE LA ADOPCIÓN DE LAS NORMAS
INTERNACIONALES DE INFORMACION FINANCIERA PARA PEQUEÑA Y
MEDIANA ENTIDAD**

Trabajo de grado para optar al Grado de Magíster en Ciencias Contables

AUTORA: Lcda. Shirley Rojas Peñaloza

TUTORA: Dra. Aura Elena Peña

AÑO: 2011

RESUMEN

La contabilidad en el siglo XXI ha mostrado un protagonismo en lo que a información se refiere estando a tono con la evolución de las comunicaciones, las tecnologías y los mercados entre las naciones. Ello se resume en estándares internacionales expresados mediante las normas globales. Las Normas Internacionales de Información Financiera para las pequeñas y medianas entidades (NIIF para PyMEs), se establecen como respuestas a la necesidad de desarrollar un lenguaje único, claro, sencillo, preciso, comprensible y comparable. El interés de esta investigación se centra en analizar la incidencia en la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera para las pequeñas y medianas entidades (NIIF para PyMEs). La metodología aplicada responde a un diseño cualitativo documental, alcanzando un nivel de análisis. El tipo de investigación se inserta dentro de la modalidad exploratoria, descriptiva y analítica, pues se acude a fuentes bibliográficas y al análisis de documentos contables y legales referidos al tema, con el objeto de dar respuestas a los objetivos de la investigación. Se determinaron las características cualitativas fundamentales contenidos en las Normas Internacionales de Información Financiera para las pequeñas y medianas entidades (NIIF para PyMEs) relativas a la presentación de estados financieros haciendo una contrastación con las bases de contabilidad en las pequeñas y medianas entidades (PyMEs) venezolanas, reflejadas en la presentación de los estados financieros a la luz de la comparabilidad y la relevancia.

Descriptores: contabilidad, NIIF para PyMEs, presentación estados financieros, comparabilidad, relevancia.

INTRODUCCIÓN

El impacto de la globalización conduce a la humanidad a un reto, sumergido en medio de la diversidad cultural y en generar patrones o modelos universales que permitan a determinadas áreas o materias ser aplicadas. Ello ha obligado a la mayoría de interesados en dichos estándares al desarrollo de estudios orientados a la sinceración de su contenido.

Las Normas Internacionales de Información Financiera para la pequeñas y medianas entidades (NIIF para PyMEs), son parte de este reto y surgen para dar homogeneidad en la información financiera y facilidad en la toma de decisiones; esto deriva a la vez el desafío para los profesionales del área contable, pues deben aplicar planes de actualización permanente y de revisión de las bases contables para este segmento de relevancia, como lo es la pequeña y mediana entidad (PyME).

Las pequeñas y medianas entidades representan un elemento significativo de fuente de empleo, además de generar información financiera no solo de utilidad para usuarios internos sino también para usuarios externos, tales como las entidades bancarias, proveedores, clientes, etc. Por esta razón, esta información debe cumplir con exigencias de comparabilidad, homogeneidad y transparencia, de tal forma de asegurar su comprensión por los distintos participantes en el ámbito mundial. Es perentorio conocer las incidencias de la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera para las pequeñas y medianas entidades (NIIF para PyMEs) en la presentación de los estados financieros.

La estructura de la investigación es la siguiente:

Capítulo I. El problema, se describe la problemática objeto de estudio representado por la incidencia de la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera para las pequeñas y medianas entidades (NIIF para PyME) venezolanas. Así mismo, se expone el objetivo general y los objetivos específicos de la investigación, además de su justificación y su alcance.

Capítulo II. Trata los antecedentes de la investigación, el marco teórico y la normativa contable y legal relacionada con la situación problemática.

Capítulo III. Muestra la metodología de la investigación, incluyendo el diseño, tipo de investigación, objeto de estudio y las distintas técnicas e instrumentos de recolección y análisis de datos.

Capítulo IV. Se describe las características cualitativas expresadas en las Normas Internacionales de Información Financiera para las pequeñas y medianas entidades (NIIF para PyMEs) relativas a la presentación de estados financieros.

Capítulo V. Bases legales y contables vigentes antes de la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera para las pequeñas y medianas entidades (PyMEs) venezolanas, relacionadas con la presentación de los estados financieros.

Capítulo VI. Contrastación de los aspectos relacionados con la comparabilidad y relevancia contenidas en las Normas Internacionales de Información Financiera para pequeña y medianas entidades (NIIF para PyMEs) con respecto a las bases contables para la presentación de información en las pequeñas y medianas empresas (PyMEs) venezolanas

Capítulo VII. Principales efectos en el contexto de comparabilidad y relevancia de la información financiera a la luz de la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera para pequeñas y medianas entidades (NIIF para PyMEs).

Finalmente, se presentan las conclusiones y recomendaciones, así la bibliografía a la que se acudió para la realización de la presente investigación.

CAPITULO I

EL PROBLEMA

Planteamiento del Problema

En el actual enfoque en el que se desenvuelve la humanidad, la globalización ha sido de muchas maneras tema de discusión y de constantes acontecimientos, tocando áreas como la tecnología, la comunicación, la informática, el comercio, el transporte, entre otros, todo lo cual ha conducido a constantes cambios.

El campo de la contabilidad no escapa a estos cambios. Es así como se observa que, a través de los años, el área contable se ha consolidado en cuanto a información requerida por mercados internacionales, creándose la necesidad de unificar criterios que faciliten el manejo de información fuera de las fronteras, de tal forma de establecer lineamientos estandarizados los cuales faciliten la comunicación entre diferentes mercados, sin limitar a las entidades en una más rápida, clara y sencilla toma de decisiones.

Estudiar la contabilidad a través del tiempo, ha generado en las últimas décadas, el rescate de sucesos de la historia que revelan hechos que se han convertido en pilares fundamentales de la ciencia, como lo es la globalización.

Es por ello que en estos momentos se busca transitar por los sucesos más significativos de la contabilidad desde sus comienzos, lo que conduce a reconsiderar su origen y su evolucionar con el transcurrir de los años. El concepto de contabilidad ha evolucionado a lo largo del tiempo en función de la aceptación de cada momento.

Es evidente entonces que, en la búsqueda de las raíces de la contabilidad vale destacar la época Mesopotámica, manifestada hace miles de años antes de la era cristiana y que debido a su apogeo en materia económica, tuvo incidencia en lo que hoy se llama contabilidad. Incluso hay evidencia física de las escrituras realizadas en esa época como lo son las tablillas de barro en los que se muestran símbolos y números, y los cuales los historiadores lo interpretan como signos de

ingresos resultantes de las actividades económicas de esa era. No se puede dejar pasar en esta época el gran código de Hamurabi, en el cual se demuestra aspectos mercantiles como: préstamos, hipotecas, sueldos, impuestos, compra y venta.

Según (Fierro, 2007) entre los años 5400 y 3200 a.C, se evidencian movimientos de trueque en el templo Rojo de Babilonia y posteriormente surgen manifestaciones adicionales de contabilidad en Egipto, mediante anotaciones ordenadas de ingreso y egreso por parte de sus escribanos. En Grecia se refleja el gran nivel de la marina y el régimen precapitalista basado en una estructura de sistema contable. Se cuenta con los testimonios de Pagani, los cuales muestran que es la Grecia del siglo V a.C. se obligaba a los comerciantes a que llevaran libros de contabilidad. Por otra parte, en la Roma antigua también se han encontrado pruebas de prácticas rudimentarias de contabilidad reflejando ingresos y gastos para luego pasarlos a un registro mayor llamado Codex Tabulae. Derivado a estos registros se originó la Ley Paetelia publicada en Roma hacia el año de 325 a.C, constituyendo la primera norma de aprobación de los asientos realizados en libros de contabilidad.

La contabilidad en la edad moderna resalta dos acontecimientos de gran importancia sucedidos en el siglo XV que permitieron un notable avance de la actividad contable, como lo fue la generalización de los números arábigos y la aparición del gran invento representado por la imprenta, la cual se menciona, gracias a que con este invento hoy por hoy, existen documentos que prueban muchos hechos históricos de la contabilidad.

Hecha la observación anterior, otro suceso histórico que vale la pena resaltar, es el libro editado por el Franciscano Fray Lucas Paciolo, quien publicó una obra titulada “La Summa de Arithmetica Geometrica Proportioni e Propotionalita”, en 1494, en el cual se dedicaban seis de sus capítulos a la descripción de los métodos contables más avanzados para esa época. Paciolo, aborda temas como contratos de sociedad, letras de cambio y el cobro de intereses. El autor describe minuciosamente la forma de llevar a cabo los asientos de diario, ofreciendo instrucciones con numerosos ejemplos.

Ante las reflexiones planteadas por el autor Paciolo, se puede observar que la contabilidad es tan antigua como la misma humanidad; esas actividades y

argumentos expresados por Paciolo se han constituido en la base contable para los profesionales de este campo.

En este mismo contexto, los autores Müeller y Gernon (1999) refieren otro suceso que ha sido de gran importancia para la contabilidad, y es el relacionado con la Revolución Industrial que tuvo su origen en Estados Unidos y en Gran Bretaña, al crear nueva riqueza, aspecto que resultó de gran relevancia para la contabilidad, dado que, a medida que las compañías crecieron, sus necesidades de capital también aumentaron.

Este fenómeno tuvo un impacto muy importante sobre la contabilidad financiera en estos países ya que, en primer lugar, estimuló la inversión mediante la creación de nuevas empresas además de que hizo crecer las más pequeñas. En segundo término, las empresas, al aumentar de tamaño, se vieron en la necesidad de contratar profesionales para administrar y desarrollar información para la interpretación y toma de decisiones, lo que originó el manejo de la contabilidad como herramienta vital en la realización de los estados financieros que arrojaran información, veraz, rápida y sencilla, para los propietarios e inversionistas.

Es evidente entonces que, la contabilidad ha evolucionado desde que el mundo experimenta el requerimiento de intercambiar, es decir, desde que el hombre comenzó a manejar cualquier cantidad de asuntos mercantiles.

Hoy nuevas exigencias se les ha presentado a la contabilidad para dar respuesta de forma más rápida y efectiva, dado el intercambio de bienes y servicios que se producen fuera de cada frontera.

En consecuencia, se concluye que la contabilidad hoy día es producto y se adapta a una serie de cambios surgidos por la integración de diversos mercados que se desarrollan el famoso fenómeno denominado globalización.

Al respecto, Mejías y Montes (2006) expresan que: La globalización de la economía, ha implicado un desarrollo vertiginoso de estudios de contaduría internacional, que ha dado o debe dar cuenta de una creciente movilidad de relaciones de capital, bienes y servicios que, en su tránsito, superan las barreras de los países, para pasar a construir complejas redes de negocios internacionales” (p. 23).

Particularmente en la primera década del siglo XXI, la contabilidad toma aún más protagonismo, pues muestra grandes avances en cuanto a todo el sistema contable a partir de la misma necesidad de obtener mayores índices de transparencia y homogeneidad reclamados por el proceso globalizado.

La globalización, según Montes y Montilla (2006), ha llevado a que se internacionalicen los usuarios y la necesidad de una información útil para la toma de decisiones; señalan que la facilidad en la movilización de capitales, bienes y servicios ha llegado a una expansión de la actividad financiera y mercantil que exige de instrumentos más estrictos y oportunos para el manejo de reportes financieros adecuados a un costo bajo de diseño.

Por otra parte, y según Voss (2005), la globalización es un proceso que tiende a unificar a todas las naciones del mundo en un país global. Por supuesto que, la contabilidad como ciencia no escapa a esta realidad y, por lo tanto, se encuentra inmersa dentro de este fenómeno, más aun porque desempeña un papel relevante en la información sobre los mercados y en su actual dinámica de libre comercialización. De allí, la necesidad de establecer estándares contables que sirvan para unificar normas con carácter internacional, que faciliten o hagan menos complejo el enfrentar a la globalización.

En tal sentido, aspectos tales como la verificación, el control de sistemas, entre otros, constituyen tópicos determinantes en el proceso de transparencia de información, a fin de facilitar los procesos de internacionalización de información contable, y el camino a un enfoque regulatorio internacional que proporcione confianza al colectivo. Ello, se representa o se traduce específicamente, en Normas Internacionales de Información (NIIFs).

En este contexto, Mejías y Montes (2006), afirman que, la normalización contable internacional permite superar los obstáculos de interpretación de la información contable preparadas en distintos países conforme a diversos criterios; pues las diferencias entre los aspectos considerados para la elaboración de los estados contables tiene un efecto en cuanto a la comparación de la información entre diferentes entes en un momento dado, o de un ente a través del tiempo. Las diversas prácticas de elaboración de información contable tienen efectos sobre las

cifras del balance general y del estado de resultados, en virtud de que por ejemplo, una misma cuenta puede obtener valores diferentes en sus partidas, dependiendo de los criterios aplicados en la preparación de su información económico-financiera.

Por todo lo esgrimido hasta ahora, no cabe duda que es de gran interés, tanto para las grandes empresas como para las más pequeñas, homogenizar la información con miras a: primero, ser más competitivas en cualquier mercado internacional y, segundo, tener un alto grado de calidad de la información financiera.

La aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera para pequeñas y medianas entidades (NIIF para PyMEs), busca satisfacer las necesidades de los usuarios ya sea que éstos se encuentren dentro o fuera de la entidad, con lo cual se facilitaría el manejo de la información financiera de forma uniforme, comparable, sencilla y veraz.

En este sentido, las Normas Internacionales de Información Financiera para pequeñas y medianas entidades (NIIF para PyMEs), pretenden estandarizar las normas contables, para hacer más fácil la interpretación de los estados financieros, para los diferentes usuarios que requieren analizar información de las entidades.

Otra ventaja de las Normas Internacionales de Información Financiera para pequeñas y medianas entidades (NIIF para PyMEs), es la que señala Ponte (2007), quien advierte que éstas permiten aumentar la oportunidad y, con ella, la relevancia de la información ya que ésta será más apreciable en la medida en que los usuarios puedan disponer de estados financieros más confiables.

En la actualidad las pequeñas y medianas empresas (PyMEs) son la base para cualquier economía, así lo reseñan varios autores entre los cuales se tienen a Mejías y Montes (2006) quienes resaltan que las empresas que más empleo generan son las pequeñas y medianas empresas (PyMEs), pues producen una mayor proporción de bienes y servicios de consumo nacional, constituyen el grueso de base contribuyente y generan la mayor proporción de ingresos de exportación.

En este sentido, pequeñas y medianas entidades debe incorporarse al proceso aplicación de sus sistemas contables para la obtención de información que se ajuste a las incidencias bajo Normas Internacionales de Información Financiera para pequeña y mediana entidad (NIIF para PyMEs), por esta razón, particularmente en Venezuela, la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela, (FCCPV) llama a la adopción de estas normas a partir de 2011 y bajo la normativa contables denominada VE-NIF.

De allí, resulta perentorio establecer las incidencias que podrían derivarse al adoptar las Normas Internacionales de Información Financiera para pequeñas y medianas entidades (NIIF para PyMEs)

Específicamente, la aplicación de la Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) para pequeñas y medianas entidades, asoma una situación a revisar en cuanto a la presentación de los estados financieros; para lo que es un requisito indispensable primero, discernir sobre normas contables aplicadas por dicho sector antes del proceso de adopción.

A la luz de las ideas expuesta es pertinente preguntarse;

¿Cuál será la incidencia de la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera para pequeñas y medianas entidades (NIIF para PyMEs), relativas a la presentación de los estados financieros?

Esta inquietud conduce a la vez a dar respuesta a las interrogantes siguientes:

¿Qué principios o características cualitativas señalan las Normas Internacionales de Información Financiera para pequeñas y medianas entidades (NIIF para PyMEs), relativas a la presentación de estados financieros?

¿Cuáles son las bases contables vigentes antes de la adopción de la Normas Internacionales de Información Financiera para la pequeña y mediana entidad

(NIIF para PyMEs) existente en las pequeñas y medianas entidades (PyMEs) venezolanas, para la presentación de los estados financieros?

¿Qué correspondencia existe entre las características de comparabilidad y relevancia expresadas en las Normas Internacionales de Información Financiera para pequeñas y medianas entidades (NIIF para PyMEs), y las bases aplicadas en la presentación de información, en las pequeñas y medianas empresas (PyMEs) venezolanas?

¿Cuáles serían los principales efectos en el contexto de comparabilidad y relevancia de la información financiera, dada la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera para pequeña y mediana entidades (NIIF para PyMEs).

Objetivos de la Investigación

Objetivo General

Presentar los posibles efectos de la adopción de la Normas Internacionales de Información Financiera para la pequeña y mediana entidad (NIIF para PyME) en pequeña y mediana empresas venezolanas, en cuanto a la presentación de los estados financieros.

Objetivos Específicos

1. Describir las características cualitativas expresadas por las Normas Internacionales de Información Financiera para las pequeñas y medianas entidades (NIIF para PyMEs), relativas a la presentación de estados financieros.

2. Explicar las bases contables vigentes antes de la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera para las pequeñas y medianas empresas (PyMEs) venezolanas, relacionadas con la presentación de los estados financieros.
3. Contrastar los aspectos relacionados con la comparabilidad y relevancia contenidas en las Normas Internacionales de Información Financiera para pequeña y medianas entidades (NIIF para PyMEs), con respecto a las bases contables para la presentación de información en las pequeñas y medianas empresas (PyMEs) venezolanas.
4. Analizar los posibles efectos en el contexto de la comparabilidad y relevancia de la información financiera, a la luz de la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) en las pequeñas y medianas entidades (PyMEs) venezolanas.

Justificación

Teniendo la investigación como objetivo el análisis de las posibles incidencias de la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera para pequeñas y medianas entidades (NIIF para PyMEs), en las pequeñas y medianas empresas venezolanas sirve de legado al gremio profesional de la contaduría pública.

La contabilidad de las pequeñas y medianas entidades venezolanas debe estar basada en fundamentos mediante los análisis logren armonizar fundamentalmente en términos de relevancia y comparabilidad de los estados financieros, de tal forma de que estos sean efectivamente útiles para usuarios internos y externos.

Dada que la adopción de la normativa Internacional ha generado destacar discusiones en la sociedad del conocimiento contable, se exige la atención desde las universidades y los gremios, en consecuencia, los beneficiarios de este estudio serán los profesionales contables, el gremio y las mismas universidades venezolanas.

Asimismo los resultados de esta investigación tendrán aporte analítico para futuras investigaciones que aborden temas relacionados con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) para pequeña y mediana entidad (PyME) aplicadas en Venezuela.

Alcance de la Investigación

Con esta investigación se pretender sólo determinar las posibles incidencias de la aplicación de la Normas Internacionales de Información Financiera para pequeñas y medianas entidades (NIIF para PyMEs en las pequeñas y medianas empresas venezolanas, en materia de la presentación de los estados financieros. Las incidencias se muestran a la luz de las características de comparabilidad y relevancia.

a) *De contenido*: se abordarán las normativas del área contable como son la Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) para pequeñas y medianas entidades (PyMEs) en materia de presentación de estados financieros y el Marco Conceptual de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

b) *Temporal*: BA VEN NIF N° 0: Marco de Adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera. (abril 2008). BA VEN NIF N° 6. Criterios para la aplicación en Venezuela de “La NIIF para PyMEs” (Julio 2010).

c) *Objeto de estudio*: corresponde a los aspectos teóricos que abarca la investigación. El objeto de estudio corresponde a la Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) para pequeña y mediana entidad (PyME) que abarca como tema principal la presentación de los estados financieros.

d) *Geográfico*. El estudio se refiere concretamente a la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) para pequeña y mediana entidad (PyME) en Venezuela.

CAPÍTULO II

MARCO TEÓRICO

Antecedentes de la Investigación

Márquez en un trabajo de grado titulado “Las Normas Internacionales de Información Financiera y su Incidencia en la Preparación y Presentación de los Estados Financieros” (2009) señala que:

“Las Normas Internacionales de Información Financiera, no es más que un conjunto de normas e interpretaciones de carácter técnico aprobadas, emitidas y publicadas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standards Board), en las cuales se establecen los criterios para el reconocimiento, valuación, presentación y revelación de la información que se expone en los estados financieros de propósito general”. (p. v).

Al respecto, señala la autora que la importancia de la presentación de los estados financieros dentro de las empresas constituye un factor importante para la economía y el normal desenvolvimiento de la actividad financiera. De allí, resulta importante mostrar las conclusiones de la autora Márquez (Ob. cit), en las que señala que la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera tocan todos los cambios en la presentación y revelación de la información en las entidades la cual debe ser detalladamente explicada, de forma sencilla para que todos los usuarios puedan entenderla y realizar la toma de decisiones de forma oportuna.

Márquez (2009) menciona que la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera son el resultado de la generación de mercados internacionales. En este sentido, la autora agrega que:

“Dada la globalización de la economía, en la cual intervienen la práctica de importación y exportación de bienes y servicios hasta llegar a la inversión directa entre países se promueve así el cambio fundamental representado por la práctica internacional de los negocios. Debido a la necesidad de que las empresas participen en un mercado globalizado, es imprescindible que la información suministrada sea de fácil comparación en tiempo y espacio, adaptándola a las Normas Internacionales de Información Financiera, de tal manera que cubra las exigencias de los distintos mercados.” (p. v).

Resulta oportuno señalar que el factor importante que refleja la autora es la globalización, que ha dado el precedente para la unificación de las normas contables y la aplicación de criterios universales fáciles de entender, mejorando la información financiera dentro del comercio internacional y observando que posible incidencia pueda causar la aplicación de la Normas Internacionales de Información Financiera en las entidades.

Por su parte, Morales (2006), en un trabajo de grado titulado “Armonización entre las normas contables y legales emitidas en Venezuela con respecto a las Normas Internacionales de Contabilidad. Un análisis en materia de presentación de estados financieros” señala que:

“En el mundo de la globalización los estándares internacionales de contabilidad son un proceso irreversible, porque se necesita crear un lenguaje único, preciso y comprensible para los diferentes usuarios. La armonización contable internacional es un proceso que apunta a la unificación de los criterios existentes para reconocer los hechos económicos, financieros y sociales, de tal manera que el resultado del proceso contable sea una información que, además de confiable, sea comparable, no sólo en el tiempo sino también de una entidad a otra, o de un país a otro.

Esta autora también indica la necesidad de desarrollar amplios y sólidos conocimientos en normas ya establecidas en Venezuela y por lo tanto, en principios de contabilidad por parte de los profesionales de la Contaduría Pública, pues estos son de gran relevancia para el avance de la profesión, más aun, en cuanto a presentación de información financiera se refiere, persiguiendo un fin determinado como es la normalización internacional, derivada del fenómeno llamado

globalización, pero sobre todo, globalización de mercados, que nos lleva hablar en mismo idioma contable.

Bases Teóricas

Contabilidad

La contabilidad ha evolucionado a través del tiempo, razón por la cual aun se mantiene en vigencia y cobrando más peso como ciencia, observando en la actualidad el protagonismo en el que en los últimos tiempos ha estado inmersa dado el fenómeno llamado globalización.

Así puede afirmarse que la contabilidad es una ciencia, que se encuentra introducida en la sociedad, reflejando la realidad económica, mediante el análisis de los estados financieros de las entidades, para la óptima toma de decisiones.

La contabilidad, según Montes y Montilla (2006), es un instrumento que potencia, mediante la comunicación de información orientada a fines, la posibilidad de desarrollo de una entidad y de una nación. Lo que significa, que de una buena base contable se obtiene excelentes estados financieros, llevados a la realidad y asentados en una normativa universal más amplia.

La contabilidad según Rincón y Lasso (2009), es un saber convencional, es decir, es un lenguaje que permite organizar la realidad. Es un lenguaje que permite explicar los flujos económicos, financieros, sociales y físicos a través de instrumentos como el sistema de información contable, el cual puede definirse como la aplicación del saber contable.

Principios Contables

Los principios contables según Fierro (2007), son un conjunto de conceptos básicos y de reglas que deben ser observados al registrar e informar, contablemente

sobre los asuntos y actividades de empresas. Apoyándose en ellos, la contabilidad permite identificar, medir, clasificar, registrar, interpretar, analizar, evaluar e informar la historia de las operaciones de un ente económico, en forma clara, completa y fidedigna.

Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros

Este documento fue aprobado por el Consejo del El Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC) en abril de 1989, para su publicación en julio del mismo año, y adoptado por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC) en abril de 2001.

Propósito y valor normativo

Este Marco Conceptual establece conceptos que subyacen en la preparación y presentación de los estados financieros para los distintos usuarios. .

El Marco Conceptual no es una Norma Internacional de Contabilidad, y por tanto no define reglas para ningún tipo particular de medida o presentación. Tampoco, tiene poder derogatorio sobre ninguna Norma Internacional de Contabilidad.

Alcance

El Marco Conceptual trata los siguientes extremos:

- El objetivo de los estados financieros;
- Las características cualitativas que determinan la utilidad de la información de los estados financieros;
- La definición, reconocimiento y medición de los elementos que constituyen los estados financieros; y
- Los conceptos de capital y de mantenimiento del capital.

Usuarios y sus necesidades de información

Según el Marco Conceptual para la preparación y presentación de los estados financieros (2001), entre los usuarios de los estados financieros se encuentran:

- Los inversores presentes y potenciales,
- Los empleados,
- Los prestamistas,
- Los proveedores y otros acreedores comerciales,
- Los clientes,
- Los gobiernos y sus organismos públicos,
- Así como el público en general.

Todos estos usuarios utilizan los estados financieros para satisfacer algunas de sus variadas necesidades de información. Entre las citadas necesidades se encuentran las siguientes:

Inversionistas: Los suministradores de capital-riesgo y sus asesores. Están preocupados por el riesgo inherente y por el rendimiento que van a proporcionar sus inversiones. Necesitan información que les ayude a determinar si deben comprar, mantener o vender las participaciones. Los accionistas están también interesados en la información que les permita evaluar la capacidad de la entidad para pagar dividendos.

Empleados: Los empleados y los sindicatos están interesados en la información acerca de la estabilidad y rendimiento de sus empleadores. También están interesados en la información que les permita evaluar la capacidad de la entidad para afrontar las remuneraciones, los beneficios tras el retiro y otras ventajas obtenidas de la entidad.

Prestamistas: Los proveedores de fondos ajenos están interesados en la información que les permita determinar si sus préstamos, así como el interés asociado a los mismos, serán pagados al vencimiento.

Proveedores y otros acreedores comerciales: Los proveedores y los demás acreedores comerciales, están interesados en la información que les permita determinar si las cantidades que se les adeudan serán pagadas cuando llegue su vencimiento. Probablemente, los acreedores comerciales están interesados, en la entidad, por periodos más cortos que los prestamistas, a menos que dependan de la continuidad de la entidad por ser ésta un cliente importante.

Clientes: Los clientes están interesados en la información acerca de la continuidad de la entidad, especialmente cuando tienen compromisos a largo plazo, o dependen comercialmente de ella.

El gobierno y sus organismos públicos: El gobierno y sus organismos públicos están interesados en la distribución de los recursos y, por lo tanto, en la actuación de las entidades. También recaban información para regular la actividad de las entidades, fijar políticas fiscales y utilizarla como base para la construcción de las estadísticas de la renta nacional y otras similares.

Público en general: Cada ciudadano está afectado de muchas formas por la existencia y actividad de las entidades. Por ejemplo, las entidades pueden contribuir al desarrollo de la economía local de varias maneras, entre las que pueden mencionarse el número de personas que emplean o sus compras como clientes de proveedores locales. Los estados financieros pueden ayudar al público, suministrando información acerca de los desarrollos recientes y la tendencia que sigue la prosperidad de la entidad, así como sobre el alcance de sus actividades.

Responsabilidad de la Información Financiera

La principal responsabilidad, en relación con la preparación y presentación de los estados financieros, corresponde a la gerencia de la empresa.

Estados Financieros

Los estados financieros; según Rincón y Lasso (2009) son resúmenes de la información contable que refleja la situación financiera de la empresa, dirigido a los usuarios internos y externos para que puedan evaluar y tomar decisiones con respecto a las actividades y responsabilidades que tienen con los movimientos operacionales y económicos de ésta.

Es por ello, que al manejar una política contable se permiten, llevar de manera más eficiente los registros contables; ya que de ellos se obtienen los estados financieros.

La Norma Internacional de Contabilidad N° 1(NIC 1) al referirse al “Propósito de los estados financieros”, los define así: “Los estados financieros son una representación financiera estructurada de la posición financiera y de las transacciones llevadas a cabo por una entidad”

En el complejo mundo de los negocios, la información financiera es de vital importancia, ya que gracias a los informes financieros se toman decisiones en el presente que van a repercutir en el futuro, es por ello, que la información financiera debe ser lo más comprensible, útil y comparable. Los estados financieros reflejan la vida de una empresa, proporcionando información a sus usuarios para la toma de decisiones.

Objetivo de los Estados Financieros

El objetivo de los estados financieros es el de suministrar información acerca de la situación financiera, desempeño y cambios en la posición de ésta. Se pretende que tal información sea útil a una amplia gama de usuarios al momento de tomar sus decisiones económicas.

Los estados financieros preparados con este propósito cubren las necesidades comunes de muchos usuarios. Sin embargo, los estados financieros no suministran toda la información que estos usuarios pueden necesitar para tomar decisiones

económicas, puesto que tales estados reflejan, principalmente, los efectos financieros de sucesos pasados, y no contienen necesariamente información distinta de la financiera.

Los estados financieros también muestran los resultados de la administración llevada a cabo por la gerencia, o dan cuenta de la responsabilidad en la gestión de los recursos confiados a la misma.

Principales estados financieros

- Estado de situación financiera o Balance
- Estado o cuenta de resultado.
- Flujo de fondo.
- Las notas y cuadros complementarios.

Estado de situación financiera o balance el cual suministra información fundamentalmente, acerca de la situación financiera de un determinado ente.

Estado o cuenta de resultados, suministra información acerca de la actividad y su resultado

Flujo de fondos, suministra la información acerca de los cambios en la posición financiera.

Las notas y cuadros complementarios, pueden incluir informaciones acerca de los riesgos e incertidumbres que afectan a la entidad y también sobre recursos u obligaciones no reconocidas en el balance.

Hipótesis según Marco conceptual de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)

Base de acumulación

Según esta base, los efectos de las transacciones y demás sucesos se reconocen cuando ocurren (y no cuando se recibe o paga dinero u otro equivalente al efectivo), asimismo, se registran en los libros contables y se informa sobre ellos en los estados financieros de los periodos con los cuales se relacionan. Esto quiere decir que hay que informar a los usuarios no sólo de las transacciones pasadas que suponen cobros o pagos de dinero, sino también de las obligaciones de pago en el futuro y de los recursos que representan efectivo a cobrar en el futuro. Por todo lo anterior, tales estados suministran el tipo de información, acerca de las transacciones y otros sucesos pasados, que resulta más útil a los usuarios al tomar decisiones económicas.

Negocio en marcha

Esta hipótesis se refiere a que los estados financieros se preparan normalmente bajo el supuesto de que una entidad está en funcionamiento, y continuará su actividad dentro del futuro previsible. Por lo tanto, se supone que la entidad no tiene la intención ni la necesidad de liquidar o recortar de forma importante la escala de sus operaciones. Si tal intención o necesidad existiera, los estados financieros pueden tener que prepararse sobre una base diferente, en cuyo caso debería revelársela.

Características cualitativas de los estados financieros

Son los atributos que hacen útil para los usuarios la información suministrada en los estados financieros.

Comprensibilidad

Una cualidad esencial de la información suministrada en los estados financieros es que sea fácilmente comprensible para los usuarios. Para este propósito, se supone que los usuarios tienen un conocimiento razonable de las actividades económicas y del mundo de los negocios, así como de su contabilidad, y también la voluntad de estudiar la información con razonable diligencia. No obstante, la información acerca

de temas complejos que debe ser incluida en los estados financieros, a causa de su relevancia de cara a las necesidades de toma de decisiones económicas por parte de los usuarios, no debe quedar excluida sólo por la mera razón de que puede ser muy difícil de comprender para ciertos usuarios. (Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros parágrafo 25).

Relevancia

Para ser útil, la información debe ser relevante de cara a las necesidades de la toma de decisiones por parte de los usuarios. La información posee la cualidad de la relevancia cuando ejerce influencia sobre las decisiones económicas de los que la utilizan, ayudándoles a evaluar sucesos pasados, presentes o futuros, o bien a confirmar o corregir evaluaciones realizadas anteriormente.

Las dimensiones predictiva y confirmativa de la información están interrelacionadas. Por ejemplo, la información acerca del nivel actual y la estructura de los activos poseídos tiene valor para los usuarios cuando se esfuerzan al predecir la capacidad de la entidad para aprovechar sus oportunidades y su capacidad para reaccionar ante situaciones adversas. La misma información juega un papel confirmatorio respecto a predicciones anteriores sobre, por ejemplo, la manera en que la entidad se estructuraría o sobre el resultado de las actividades planificadas.

Frecuentemente, la información acerca de la situación financiera y la actividad pasada se usa como base para predecir la situación financiera y la actividad futura, así como otros asuntos en los que los usuarios están directamente interesados, tales como pago de dividendos y salarios, evolución de las cotizaciones o capacidad de la entidad para satisfacer las deudas al vencimiento. La información no necesita, para tener valor predictivo, estar explícitamente en forma de datos prospectivos. Sin embargo, la capacidad de hacer predicciones a partir de los estados financieros puede acrecentarse por la manera como es presentada la información sobre las transacciones y otros sucesos pasados. Por ejemplo, el valor predictivo del estado de resultados se refuerza si se presentan separadamente los gastos o ingresos no usuales, anormales e

infrecuentes. (Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros párrafo 26-28).

Importancia relativa

La relevancia de la información está afectada por su naturaleza e importancia relativa. En algunos casos la naturaleza de la información es suficiente para determinar su relevancia. Por ejemplo, la presentación de información sobre un nuevo segmento, puede afectar a la evaluación de los riesgos y oportunidades a los que se enfrenta la entidad, con independencia de la importancia relativa de los resultados alcanzados por ese nuevo segmento en el periodo contable. En otros casos, tanto la naturaleza como la importancia relativa son importantes, por ejemplo los saldos de existencias mantenidos en cada una de las categorías principales, que son apropiados para el negocio. La información es de importancia relativa, cuando su omisión o presentación errónea pueden influir en las decisiones económicas que los usuarios tomen a partir de los estados financieros. La importancia relativa depende de la cuantía de la partida o del error de evaluación en su caso, juzgados en las circunstancias particulares de la omisión o el error. Esto es, la importancia relativa proporciona un umbral o punto de corte, más que ser una característica cualitativa primaria que la información debe tener para ser útil. (Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros Parágrafos 29).

Fiabilidad

Para ser útil, la información debe también ser fiable. La información posee la cualidad de fiabilidad cuando está libre de error material y de sesgo o prejuicio, y los usuarios pueden confiar en que es la imagen fiel de lo que pretende representar, o de lo que puede esperarse razonablemente que represente.

La información puede ser relevante, pero tan poco fiable en su naturaleza, que su reconocimiento pueda ser potencialmente una fuente de equívocos. Por ejemplo, si se encuentra en disputa judicial la legitimidad e importe de una reclamación por daños,

puede no ser apropiado para la entidad reconocer el importe total de la reclamación en el balance, sin embargo, puede resultar apropiado revelar el importe y circunstancias de la reclamación. (Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros Parágrafos 31-32).

Representación fiel

Para ser fiable, la información debe representar fielmente las transacciones y demás sucesos que pretende representar, o que se puede esperar razonablemente que represente. Así, por ejemplo, un balance debe representar fielmente las transacciones y demás sucesos que han dado como resultado los activos, pasivos y patrimonio neto de la entidad en la fecha de la información, siempre que cumplan los requisitos para su reconocimiento.

La mayor parte de la información financiera está sujeta a algún riesgo de no ser una representación fiel de lo que pretende representar. Esto no se debe al sesgo, sino más bien a las dificultades inherentes a la identificación de las transacciones y demás sucesos que deben medirse o al diseño y aplicación de las técnicas de medición y presentación que pueden transmitir los mensajes que se correspondan con esas transacciones y sucesos. En ciertos casos, la medición de los efectos financieros de las partidas puede ser tan incierta que las entidades, por lo general, no los reconocen en los estados financieros. Por ejemplo, aunque muchas entidades generan una plusvalía a lo largo del tiempo, es usualmente difícil identificarla o medirla fielmente. En otros casos, sin embargo, puede ser relevante el reconocimiento de ciertas partidas y la revelación del riesgo de error que rodea su reconocimiento y medición. (Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros Parágrafos 33-34).

La esencia sobre la forma

Si la información sirve para representar fielmente las transacciones y demás sucesos que se pretenden reflejar, es necesario que éstos se contabilicen y presenten de acuerdo con su esencia y realidad económica, y no meramente según su forma legal. La esencia de las transacciones y demás sucesos no siempre es consistente con lo que aparenta su forma legal o trama externa. Por ejemplo, una entidad puede vender un activo a un tercero de tal manera que la documentación aportada dé a entender que la propiedad ha pasado a este tercero. Sin embargo, pueden existir simultáneamente acuerdos que aseguren a la entidad que puede continuar disfrutando de los beneficios económicos incorporados al activo en cuestión. En tales circunstancias, presentar información sobre la existencia de una venta, podría no representar fielmente la transacción efectuada (en el caso de que verdaderamente haya habido tal transacción). (Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros Parágrafo 35).

Neutralidad

Para ser fiable, la información contenida en los estados financieros debe ser neutral, es decir, libre de sesgo. Los estados financieros no son neutrales cuando, debido a la selección o presentación de la información, influyen en la toma de una decisión o en la formación de un juicio, a fin de conseguir un resultado o desenlace predeterminado. (Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros Parágrafo 36).

Prudencia

Los elaboradores de estados financieros tienen que enfrentarse con las incertidumbres que, inevitablemente, rodean muchos acontecimientos y circunstancias, tales como la recuperabilidad de los saldos dudosos, la vida útil probable de las propiedades, planta y equipo o el número de reclamaciones por garantía posventa que pueda recibir la entidad. Tales incertidumbres son reconocidas

mediante la presentación de información acerca de su naturaleza y extensión, así como por el ejercicio de prudencia en la preparación de los estados financieros. Prudencia es la inclusión de un cierto grado de precaución en el ejercicio de juicios necesarios para efectuar las estimaciones requeridas bajo condiciones de incertidumbre, de modo que los activos o los ingresos no se expresen en exceso y que las obligaciones y los gastos no se expresen en defecto. Sin embargo, el ejercicio de la prudencia no permite, por ejemplo, la creación de reservas ocultas o provisiones excesivas, la expresión deliberada de activos o ingresos en defecto o de obligaciones o gastos en exceso, porque los estados financieros no resultarían neutrales y, por lo tanto, no tendrían la cualidad de fiabilidad. (Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros Parágrafo 37).

Integridad

Para ser fiable, la información en los estados financieros debe ser completa dentro de los límites de la importancia relativa y el costo. Una omisión puede causar que la información sea falsa o equívoca, y por tanto no fiable y deficiente en términos de relevancia. (Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros Parágrafo 38).

Comparabilidad

Los usuarios deben ser capaces de comparar los estados financieros de una entidad a lo largo del tiempo, con el fin de identificar las tendencias de la situación financiera y del desempeño. También deben ser capaces los de comparar los estados financieros de entidades diferentes, con el fin de evaluar su posición financiera, desempeño y cambios en la posición financiera en términos relativos. Por tanto, la medida y presentación del efecto financiero de similares transacciones y otros sucesos, deben ser llevadas a cabo de una manera coherente por toda la entidad, a través del tiempo para tal entidad y también de una manera coherente para diferentes entidades.

Una implicación importante, de la característica cualitativa de la comparabilidad, es que los usuarios han de ser informados de las políticas contables empleadas en la preparación de los estados financieros, de cualquier cambio habido en tales políticas y de los efectos de tales cambios. Los usuarios necesitan ser capaces de identificar las diferencias entre las políticas contables usadas, para similares transacciones y otros sucesos, por la misma entidad de un periodo a otro, y también por diferentes entidades.

La conformidad con las Normas Internacionales de Contabilidad, incluyendo la revelación de las políticas contables usadas por la entidad, es una ayuda para alcanzar la deseada comparabilidad.

La necesidad de comparabilidad no debe ser confundida con la mera uniformidad, y tampoco debe permitirse que llegue a ser un impedimento para la introducción de normas contables mejoradas. No es apropiado, para una entidad, continuar contabilizando de la misma forma una transacción u otro suceso, si el método adoptado no guarda las características cualitativas de relevancia y fiabilidad. También es inapropiado para una entidad conservar sin cambios sus políticas contables cuando existan otras más relevantes o fiables.

Puesto que los usuarios desean comparar la situación financiera, desempeño y flujos de fondos de una entidad a lo largo del tiempo, es importante que los estados financieros muestren la información correspondiente a los periodos precedentes. (Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros Parágrafo 39-42).

Antecedentes del Normas Internacionales de Información Financiera para las pequeñas y medianas entidades (NIIF para PYMEs).

2001 IASB inició un proyecto para desarrollar estándares de contabilidad que fueran confiables para las entidades de tamaño pequeño y

	mediano. Se estableció un grupo de trabajo para ofrecer asesoría sobre los problemas, alternativas y soluciones potenciales. Los fideicomisarios de la Fundación IASC (ahora denominada Fundación IFRS) expresaron su respaldo para los esfuerzos de IASB para examinar los problemas particulares para las economías emergentes y para las entidades de tamaño pequeño y mediano.
2002	IASB desarrolló puntos de vista preliminares y tentativos sobre el enfoque básico que seguiría al desarrollar los estándares de contabilidad para las PYMES.
2003 - 2004	IASB publicó un documento para discusión que establece e invita a comentarios sobre el enfoque de la Junta.
Junio 2004	IASB consideró los problemas señalados por quienes respondieron al documento para discusión y decidió publicar un borrador para discusión pública.
Julio 2004	IASB se dio cuenta de la necesidad de información adicional sobre las posibles modificaciones a los principios de reconocimiento y medición para uso en el IFRS para PYMES. Fue publicado un cuestionario como herramienta para identificar las posibles simplificaciones y omisiones.
Enero 2005	Las respuestas al cuestionario fueron discutidas con el Standards Advisory Council (ahora denominado IFRS Advisory Council), el SME Working Group, emisores de estándares de todo el mundo y mesas redondas públicas.
Abril 2005	Discusiones y deliberaciones, de parte de IASB, sobre el borrador del borrador para discusión pública.
Junio	Se publica en el sitio web de IASB el borrador completo del personal sobre el borrador para discusión pública, con el fin de mantener informados a los constituyentes.
Octubre 2005	Publicado el borrador para discusión pública proponiendo cinco
2006	
Agosto 2006	
Febrero 2007	

	tipos de simplificaciones de los IFRS plenos, junto con la propuesta de orientación para la implementación y las bases para las conclusiones. El borrador para discusión pública es traducido a cinco idiomas.
Junio 2007	Publicado en el sitio web de IASB el cuestionario para la prueba de campo (cuatro idiomas).
Marzo 2008	IASB vuelve a deliberar las propuestas contenidas en el borrador para discusión pública, haciéndolo con base en las respuestas al
Abril 2009	borrador para discusión pública y los hallazgos de la prueba de campo.
Julio 2009	Emitido el IFRS para PYMES. Efectivo cuando sea adoptado por la jurisdicción individual.

Fuente: Deloitte El IFRS para PyMEs- Abril 2010.

Objetivo de los Estados Financieros de las Pequeñas y Medianas Entidades

- El objetivo de los estados financieros de una pequeña o mediana entidad es proporcionar información sobre la situación financiera, el rendimiento y los flujos de efectivo de la entidad que sea útil para la toma de decisiones económicas de una amplia gama de usuarios que no están en condiciones de exigir informes a la medida de sus necesidades específicas de información.
- Los estados financieros también muestran los resultados de la administración llevada a cabo por la gerencia: dan cuenta de la responsabilidad en la gestión de los recursos confiados a la misma.

Características cualitativas de la información en los estados Financieros de las Pequeñas y Medianas Entidades

- Comprensibilidad
- Relevancia
- Materialidad o Importancia relativa
- Fiabilidad
- Esencia sobre la forma
- Prudencia
- Integridad
- Comparabilidad
- Oportunidad
- Equilibrio entre costo y beneficio

Comprensibilidad

La información financiera debe ser revelada de forma fácil y sencilla para cualquier usuario siempre y cuando este tenga un mínimo de conocimiento de la materia contable.

La información proporcionada en los estados financieros debe presentarse de modo que sea comprensible para los usuarios que tienen un conocimiento razonable de las actividades económicas y empresariales y de la contabilidad, así como voluntad para estudiar la información con diligencia razonable. Sin embargo, la necesidad de comprensibilidad no permite omitir información relevante por el mero hecho de que ésta pueda ser demasiado difícil de comprender para determinados usuarios. (NIIF para PyMEs, párrafo 2.4).

Relevancia

La relevancia juega un papel crucial en la interpretación de los informes financieros, ya que del buen juicio de quien emite la interpretación de hechos pasados o presente, pueden tomar decisiones de carácter predictivo, de forma más acertada y veraz.

La información proporcionada en los estados financieros debe ser relevante para las necesidades de toma de decisiones de los usuarios. La información tiene la cualidad de relevancia cuando puede ejercer influencia sobre las decisiones económicas de quienes la utilizan, ayudándoles a evaluar sucesos pasados, presentes o futuros, o bien a confirmar o corregir evaluaciones realizadas con anterioridad. (NIIF para PyMEs, parágrafo 2.5).

Materialidad o importancia relativa

La información es material y por ello es relevante, si su omisión o su presentación errónea pueden influir en las decisiones económicas que los usuarios tomen a partir de los estados financieros. La materialidad (importancia relativa) depende de la cuantía de la partida o del error juzgados en las circunstancias particulares de la omisión o de la presentación errónea. Sin embargo, no es adecuado cometer, o dejar sin corregir, desviaciones no significativas de la NIIF para las PYMES, con el fin de conseguir una presentación particular de la situación financiera, del rendimiento financiero o de los flujos de efectivo de una entidad. (NIIF para PyMEs, parágrafo 2.6).

Fiabilidad

Esta característica es esencial para la toma de decisiones, siempre y cuando los informes no se inclinen para influir en los resultados.

La información proporcionada en los estados financieros debe ser fiable. La información es fiable cuando está libre de error significativo y sesgo, y representa

fielmente lo que pretende representar o puede esperarse razonablemente que represente. Los estados financieros no están libres de sesgo (es decir, no son neutrales) si, debido a la selección o presentación de la información, pretenden influir en la toma de una decisión o en la formación de un juicio, para conseguir un resultado o desenlace predeterminado. (NIIF para PyMEs, párrafo 2.7).

La esencia sobre la forma

Las transacciones y demás sucesos y condiciones deben contabilizarse y presentarse de acuerdo con su esencia y no solamente en consideración a su forma legal. Esto mejora la fiabilidad de los estados financieros. (NIIF para PyMEs, párrafo 2.8).

Prudencia

Las incertidumbres que inevitablemente rodean muchos sucesos y circunstancias se reconocen mediante la revelación de información acerca de su naturaleza y extensión, así como por el ejercicio de prudencia en la preparación de los estados financieros. Prudencia es la inclusión de un cierto grado de precaución al realizar los juicios necesarios para efectuar las estimaciones requeridas bajo condiciones de incertidumbre, de forma que los activos o los ingresos no se expresen en exceso y que los pasivos o los gastos no se expresen en defecto. Sin embargo, el ejercicio de la prudencia no permite la infravaloración deliberada de activos o ingresos, o la sobrevaloración deliberada de pasivos o gastos. En síntesis, la prudencia no permite el sesgo. (NIIF para PyMEs, párrafo 2.9).

Integridad

Para ser fiable, la información en los estados financieros debe ser completa dentro de los límites de la importancia relativa y el costo. Una omisión puede causar que la información sea falsa o equívoca, y por tanto no fiable y deficiente en términos de relevancia. (NIIF para PyMEs, párrafo 2.10).

Comparabilidad

La comparabilidad bajo las NIIF para PyMEs, como para las NIIF completas se basan en la cualidad de poder identificar, a través del tiempo, diferentes informes financieros en diferentes entidades y/o de la misma entidad, y así observar el crecimiento positivo o negativo de la entidad en el tiempo.

Los usuarios deben ser capaces de comparar los estados financieros de una entidad a lo largo del tiempo, para identificar las tendencias de su situación financiera y su rendimiento financiero. Los usuarios también deben ser capaces de comparar los estados financieros de entidades diferentes, para evaluar su situación financiera, rendimiento y flujos de efectivo relativos. Por tanto, la medida y presentación de los efectos financieros de transacciones similares y otros sucesos y condiciones deben ser llevadas a cabo de una forma uniforme por toda la entidad, a través del tiempo para esa entidad y también de una forma uniforme entre entidades. Además, los usuarios deben estar informados de las políticas contables empleadas en la preparación de los estados financieros, de cualquier cambio habido en dichas políticas y de los efectos de estos cambios. (NIIF para PyMEs, párrafo 2.11).

Oportunidad

Para ser relevante, la información financiera debe ser capaz de influir en las decisiones económicas de los usuarios. La oportunidad implica proporcionar información dentro del periodo de tiempo para la decisión. Si hay un retraso indebido en la presentación de la información, ésta puede perder su relevancia.

La gerencia puede necesitar sopesar los méritos relativos de la presentación a tiempo frente al suministro de información fiable. Al conseguir un equilibrio entre relevancia y fiabilidad, la consideración decisiva es cómo se satisfacen mejor las necesidades de los usuarios cuando toman sus decisiones económicas. (NIIF para PyMEs, párrafo 2.12).

Equilibrio entre costo y beneficio

Los beneficios derivados de la información deben exceder a los costos de suministrarla. La evaluación de beneficios y costos es, sustancialmente, un proceso de juicio. Además, los costos no son soportados necesariamente por quienes disfrutan de los beneficios y con frecuencia disfrutan de los beneficios de la información una amplia gama de usuarios externos.

La información financiera ayuda a los suministradores de capital a tomar mejores decisiones, lo que deriva en un funcionamiento más eficiente de los mercados de capitales y un costo inferior del capital para la economía en su conjunto. Las entidades individuales también disfrutan de beneficios, entre los que se incluyen un mejor acceso a los mercados de capitales, un efecto favorable sobre las relaciones públicas y posiblemente un costo inferior del capital. Entre los beneficios también pueden incluirse mejores decisiones de la gerencia porque la información financiera que se usa de forma interna a menudo se basa, por lo menos en parte, en la información financiera preparada con propósito de información general. (NIIF para PyMEs, parágrafo 2.13).

Elementos de los Estados Financieros según las Normas Internacionales de Información Financiera para pequeña y mediana entidad (NIIF para PyMEs)

Situación financiera

Los elementos relacionados directamente con la medida de la situación financiera son Los activos, los pasivos y el patrimonio neto. Se definen como sigue:

Un activo es un recurso controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados, del que la entidad espera obtener, en el futuro, beneficios económicos.

Un pasivo es una obligación presente de la entidad, surgida a raíz de sucesos pasados, al vencimiento de la cual, y para cancelarla, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos.

Patrimonio neto es la parte residual de los activos de la entidad, una vez deducidos todos sus pasivos.

Activos: Los beneficios económicos futuros de un activo son su potencial para contribuir directa o indirectamente, a los flujos de efectivo y de equivalentes al efectivo de la entidad. Esos flujos de efectivo pueden proceder de la utilización del activo o de su disposición.

Muchos activos, como por ejemplo las propiedades, planta y equipo, son elementos tangibles. Sin embargo, la tangibilidad no es esencial para la existencia del activo. Algunos activos son intangibles.

Al determinar la existencia de un activo, el derecho de propiedad no es esencial. Así, por ejemplo, una propiedad mantenida en arrendamiento es un activo si la entidad controla los beneficios que se espera que fluyan de la propiedad. (NIIF para PyMEs, parágrafo 2.17 al 2.19).

Pasivos: Una característica esencial de un pasivo es que la entidad tiene una obligación presente de actuar de una forma determinada. La obligación puede ser una obligación legal o una obligación implícita. Una obligación legal es exigible legalmente como consecuencia de la ejecución de un contrato vinculante o de una norma legal. Una obligación implícita es aquella que se deriva de las actuaciones de la entidad, cuando:

(a) debido a un patrón establecido de comportamiento en el pasado, a políticas de la entidad que son de dominio público o a una declaración actual suficientemente específica, la entidad haya puesto de manifiesto ante terceros que está dispuesta a aceptar cierto tipo de responsabilidades; y

(b) como consecuencia de lo anterior, la entidad haya creado una expectativa válida, ante aquellos terceros con los que debe cumplir sus compromisos o responsabilidades.

La cancelación de una obligación presente implica habitualmente el pago de efectivo, la transferencia de otros activos, la prestación de servicios, la sustitución de esa obligación por otra o la conversión de la obligación en patrimonio. Una obligación puede cancelarse también por otros medios, tales como la renuncia o la pérdida de los derechos por parte del acreedor. (NIIF para PyMEs, párrafo 2.20 y 2.21).

Patrimonio: Es el residuo de los activos reconocidos menos los pasivos reconocidos. Se puede sub-clasificar en el estado de situación financiera. Por ejemplo, en una sociedad por acciones, las sub-clasificaciones pueden incluir fondos aportados por los accionistas, las ganancias acumuladas y ganancias o pérdidas reconocidas directamente en patrimonio. (NIIF para PyMEs, párrafo 2.22).

Rendimiento es la relación entre los ingresos y los gastos de una entidad durante un periodo sobre el que se informa. Esta NIIF permite a las entidades presentar el rendimiento en un único estado financiero (un estado del resultado integral) o en dos estados financieros (un estado de resultados y un estado del resultado integral). El resultado integral total y el resultado se usan a menudo como medidas de rendimiento, o como la base de otras medidas, tales como el retorno de la inversión o las ganancias por acción.

Ingresos y Gastos

Ingresos son los incrementos en los beneficios económicos, producidos a lo largo del periodo sobre el que se informa, en forma de entradas o incrementos de valor de los activos, o bien como decrementos de las obligaciones, que dan como resultado aumentos del patrimonio, distintas de las relacionadas con las aportaciones de inversores de patrimonio.

Gastos son los decrementos en los beneficios económicos, producidos a lo largo del periodo sobre el que se informa, en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento de los pasivos, que dan como

resultado decrementos en el patrimonio, distintos de los relacionados con las distribuciones realizadas a los inversores de patrimonio.

El reconocimiento de los ingresos y los gastos se deriva directamente del reconocimiento y la medición de activos y pasivos. Las condiciones para el reconocimiento de ingresos y gastos son objeto de discusión en los párrafos 2.27 a 2.32. (NIIF para PyMEs, párrafo 2.23 y 2.24).

Ingresos: La definición de ingresos incluye tanto a los ingresos de actividades ordinarias como a las ganancias.

(a) Los ingresos de actividades ordinarias surgen en el curso de las actividades ordinarias de una entidad y adoptan una gran variedad de nombres, tales como ventas, comisiones, intereses, dividendos, regalías y alquileres.

(b) Ganancias son otras partidas que satisfacen la definición de ingresos pero que no son ingresos de actividades ordinarias. Cuando las ganancias se reconocen en el estado del resultado integral, es usual presentarlas por separado, puesto que el conocimiento de las mismas es útil para la toma de decisiones económicas. (NIIF para PyMEs, párrafo 2.25):

Gastos: La definición de gastos incluye tanto las pérdidas como los gastos que surgen en las actividades ordinarias de la entidad.

(a) Los gastos que surgen de la actividad ordinaria incluyen, por ejemplo, el costo de las ventas, los salarios y la depreciación. Usualmente, toman la forma de una salida o disminución del valor de los activos, tales como efectivo y equivalentes al efectivo, inventarios o propiedades, planta y equipo.

(b) Las pérdidas son otras partidas que cumplen la definición de gastos y que pueden surgir en el curso de las actividades ordinarias de la entidad. Si las pérdidas se reconocen en el estado del resultado integral, habitualmente se presentan por

separado, puesto que el conocimiento de las mismas es útil para la toma de decisiones económicas. (NIIF para PyMEs, párrafo 2.26).

Reconocimiento de activos, pasivos, ingresos y gastos

Reconocimiento es el proceso de incorporación en los estados financieros de una partida que cumple la definición de un activo, pasivo, ingreso o gasto y que satisface los siguientes criterios: (a) es probable que cualquier beneficio económico futuro asociado con la partida llegue a, o salga de la entidad; y (b) la partida tiene un costo o valor que pueda ser medido con fiabilidad.

La falta de reconocimiento de una partida que satisface esos criterios no se rectifica mediante la revelación de las políticas contables seguidas, ni tampoco a través de notas u otro material explicativo. (NIIF para PyMEs, párrafo 2.27 -2.28).

La probabilidad de obtener beneficios económicos futuros

El concepto de probabilidad se utiliza, en el primer criterio de reconocimiento, con referencia al grado de incertidumbre con que los beneficios económicos futuros asociados al mismo llegarán a, o saldrán, de la entidad. La evaluación del grado de incertidumbre correspondiente al flujo de los beneficios futuros se realiza sobre la base de la evidencia relacionada con las condiciones al final del periodo sobre el que se informa que esté disponible cuando se preparan los estados financieros. Esas evaluaciones se realizan individualmente para partidas individualmente significativas, y para un grupo para una gran población de elementos individualmente insignificantes. (NIIF para PyMEs, párrafo 2.29).

Fiabilidad de la medición

El segundo criterio para el reconocimiento de una partida es que posea un costo o un valor que pueda medirse de forma fiable. En muchos casos, el costo o valor de una partida es conocido. En otros casos debe estimarse. La utilización de estimaciones razonables es una parte esencial de la elaboración de los estados financieros, y no

menoscaba su fiabilidad. Cuando no puede hacerse una estimación razonable, la partida no se reconoce en los estados financieros.

Una partida que no cumple los criterios para su reconocimiento puede cumplir las condiciones para su reconocimiento en una fecha posterior como resultado de circunstancias o de sucesos posteriores.

Una partida que no cumple los criterios para su reconocimiento puede sin embargo ser revelada a través de notas, material informativo o cuadros complementarios. Esto es apropiado cuando el conocimiento de tal partida se considere relevante por los usuarios de los estados financieros para la evaluación de la situación financiera, el rendimiento y los cambios en la situación financiera de una entidad (NIIF para PyMEs, párrafo 2.30-2.32).

Medición de activos, pasivos, ingresos y gastos

Medición es el proceso de determinación de los importes monetarios en los que una entidad mide los activos, pasivos, ingresos y gastos en sus estados financieros. La medición involucra la selección de una base de medición. Esta NIIF especifica las bases de medición que una entidad utilizará para muchos tipos de activos, pasivos, ingresos y gastos.

Dos bases de medición habituales son el costo histórico y el valor razonable.

(a) Para los activos, el costo histórico es el importe de efectivo o equivalentes al efectivo pagado, o el valor razonable de la contraprestación entregada para adquirir el activo en el momento de su adquisición. Para los pasivos, el costo histórico es el importe de lo recibido en efectivo o equivalentes al efectivo o el valor razonable de los activos no monetarios recibidos a cambio de la obligación en el momento en que se incurre en ella, o en algunas circunstancias (por ejemplo, impuestos a las ganancias), los importes de efectivo o equivalentes al efectivo que se espera pagar para liquidar el pasivo en el curso normal de los negocios. El costo histórico

amortizado es el costo histórico de un activo o pasivo más o menos la parte de su costo histórico reconocido anteriormente como gasto o ingreso.

(b) Valor razonable es el importe por el cual puede ser intercambiado un activo, o cancelado un pasivo, entre un comprador y un vendedor interesado y debidamente informado, que realizan una transacción en condiciones de independencia mutua. (NIIF para PyMEs, parágrafo 2.33 -2.34).

Principios generales de reconocimiento y medición

Los requerimientos para el reconocimiento y medición de activos, pasivos, ingresos y gastos en esta NIIF están basados en los principios generales que se derivan del Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros del IASB y las NIIF completas. En ausencia de un requerimiento en esta NIIF que sea aplicable específicamente a una transacción o a otro suceso o condición, el párrafo 10.4 proporciona una guía para emitir un juicio y el párrafo 10.5 establece una jerarquía a seguir por una entidad al decidir sobre la política contable apropiada en esas circunstancias. El segundo nivel de esa jerarquía requiere que una entidad busque las definiciones, criterios de reconocimiento y conceptos de medición para los activos, pasivos, ingresos y gastos, así como los principios generales establecidos en esta sección. (NIIF para PyMEs, parágrafo 2.35).

Base contable de acumulación (o devengo)

Una entidad elaborará sus estados financieros, excepto en lo relacionado con la información sobre flujos de efectivo, utilizando la base contable de acumulación (o devengo). De acuerdo con la base contable de acumulación (o devengo), las partidas se reconocerán como activos, pasivos, patrimonio, ingresos o gastos cuando satisfagan las definiciones y los criterios de reconocimiento para esas partidas. (NIIF para PyMEs, parágrafo 2.36).

Reconocimiento en los estados financieros

Activos

Una entidad reconocerá un activo en el estado de situación financiera cuando sea probable que del mismo se obtengan beneficios económicos futuros para la entidad y, además, el activo tenga un costo o valor que pueda ser medido con fiabilidad. Un activo no se reconocerá en el estado de situación financiera cuando no se considere probable que, del desembolso correspondiente, se vayan a obtener beneficios económicos en el futuro más allá del periodo actual sobre el que se informa. En lugar de ello, esta transacción dará lugar al reconocimiento de un gasto en el estado del resultado integral (o en el estado de resultados, si se presenta). (NIIF para PyMEs, párrafo 2.37).

Una entidad no reconocerá un activo contingente como un activo. Sin embargo, cuando el flujo de beneficios económicos futuros hacia la entidad sea prácticamente cierto, el activo relacionado no es un activo contingente, y es apropiado su reconocimiento. (NIIF para PyMEs, párrafo 2.38).

Pasivos

Una entidad reconocerá un pasivo en el estado de situación financiera cuando

(a) la entidad tiene una obligación al final del periodo sobre el que se informa como resultado de un suceso pasado;

(b) es probable que se requerirá a la entidad en la liquidación, la transferencia de recursos que incorporen beneficios económicos; y

(c) el importe de la liquidación puede medirse de forma fiable. (NIIF para PyMEs, párrafo 2.39).

Un pasivo contingente es una obligación posible pero incierta o una obligación presente que no está reconocida porque no cumple una o las dos condiciones (b) y (c)

del párrafo 2.39. Una entidad no reconocerá un pasivo contingente como pasivo, excepto en el caso de los pasivos contingentes de una adquirida en una combinación de negocios (véase la sección 19 Combinaciones de Negocios y Plusvalía). (NIIF para PyMEs, párrafo 2.40).

Ingresos

El reconocimiento de los ingresos procede directamente del reconocimiento y la medición de activos y pasivos. Una entidad reconocerá un ingreso en el estado del resultado integral (o en el estado de resultados, si se presenta) cuando haya surgido un incremento en los beneficios económicos futuros, relacionado con un incremento en un activo o un decremento en un pasivo, que pueda medirse con fiabilidad. (NIIF para PyMEs, párrafo 2.41)

Gastos

El reconocimiento de los gastos procede directamente del reconocimiento y la medición de activos y pasivos. Una entidad reconocerá gastos en el estado del resultado integral (o en el estado de resultados, si se presenta) cuando haya surgido un decremento en los beneficios económicos futuros, relacionado con un decremento en un activo o un incremento en un pasivo que pueda medirse con fiabilidad. (NIIF para PyMEs, párrafo 2.42).

Resultado integral total y resultado

El resultado integral total es la diferencia aritmética entre ingresos y gastos. No se trata de un elemento separado de los estados financieros, y no necesita un principio de reconocimiento separado. (NIIF para PyMEs, párrafo 2.43)

El resultado es la diferencia aritmética entre ingresos y gastos distintos de las partidas de ingresos y gastos que esta NIIF clasifica como partidas de otro resultado integral. No es un elemento separado de los estados financieros y no necesita un principio de reconocimiento separado. (NIIF para PyMEs, párrafo 2.44).

Esta NIIF no permite el reconocimiento de partidas en el estado de situación financiera que no cumplan la definición de activos o de pasivos independientemente de si proceden de la aplicación de la noción comúnmente referida como “proceso de correlación” para medir el resultado. (NIIF para PyMEs, párrafo 2.45).

Medición en el reconocimiento inicial

En el reconocimiento inicial, una entidad medirá los activos y pasivos al costo histórico, a menos que esta NIIF requiera la medición inicial sobre otra base, tal como el valor razonable. (NIIF para PyMEs, párrafo 2.46).

Medición posterior

Activos financieros y pasivos financieros

Una entidad medirá los activos financieros básicos y los pasivos financieros básicos, según se definen en la Sección 11 de los Instrumentos Financieros Básicos, al costo amortizado menos el deterioro del valor, excepto para las inversiones en acciones preferentes no convertibles y sin opción de venta y para las acciones ordinarias sin opción de venta que cotizan en bolsa o cuyo valor razonable se puede medir con fiabilidad de otro modo, que se miden al valor razonable con cambios en el valor razonable reconocidos en el resultado. (NIIF para PyMEs, párrafo 2.47).

Una entidad generalmente medirá todos los demás activos financieros y pasivos financieros al valor razonable, con cambios en el valor razonable reconocidos en resultados, a menos que esta NIIF requiera o permita la medición conforme a otra base tal como el costo o el costo amortizado. (NIIF para PyMEs, párrafo 2.48).

Activos no financieros

La mayoría de los activos no financieros que una entidad reconoció inicialmente al costo histórico se medirán posteriormente sobre otras bases de medición. Por ejemplo:

(a) Una entidad medirá las propiedades, planta y equipo al importe menor entre el costo depreciado y el importe recuperable.

(b) Una entidad medirá los inventarios al importe que sea menor entre el costo y el precio de venta menos los costos de terminación y venta.

(c) Una entidad reconocerá una pérdida por deterioro del valor relativa a activos no financieros que están en uso o mantenidos para la venta.

La medición de activos a esos importes menores pretende asegurar que un activo no se mida a un importe mayor que el que la entidad espera recuperar por la venta o por el uso de ese activo. (NIIF para PyMEs, párrafo 2.49).

Esta NIIF permite o requiere una medición al valor razonable para los siguientes tipos de activos no financieros:

(a) Inversiones en asociadas y negocios conjuntos que una entidad mide al valor razonable (véanse los párrafos 14.10 y 15.15 respectivamente).

(b) Propiedades de inversión que una entidad mide al valor razonable (véase el párrafo 16.7).

(c) Activos agrícolas (activos biológicos y productos agrícolas en el punto de su cosecha o recolección) que una entidad mide al valor razonable menos los costos estimados de venta (véase el párrafo 34.2). (NIIF para PyMEs, párrafo 2.50).

Pasivos distintos de los pasivos financieros

La mayoría de los pasivos distintos de los pasivos financieros se medirán por la mejor estimación del importe que se requeriría para liquidar la obligación en la fecha sobre la que se informa. (NIIF para PyMEs, párrafo 2.51).

Compensación

Una entidad no compensará activos y pasivos o ingresos y gastos a menos que se requiera o permita por esta NIIF.

(a) La medición por el neto en el caso de los activos sujetos a correcciones valorativas -por ejemplo correcciones de valor por obsolescencia en inventarios y correcciones por cuentas por cobrar incobrables- no constituyen compensaciones.

(b) Si las actividades de operación normales de una entidad no incluyen la compra y venta de activos no corrientes -incluyendo inversiones y activos de operación- la entidad presentará ganancias y pérdidas por la disposición de tales activos, deduciendo del importe recibido por la disposición, el importe en libros del activo y los gastos de venta correspondientes. (NIIF para PyMEs, párrafo 2.52).

Presentación razonable

Los estados financieros presentarán razonablemente, la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de una entidad. La presentación razonable requiere la representación fiel de los efectos de las transacciones, otros sucesos y condiciones, de acuerdo con las definiciones y criterios de reconocimiento de activos, pasivos, ingresos y gastos (NIIF para PyMEs, párrafo 3.2).

(a) Se supone que la aplicación de la NIIF para las PYMES, con información adicional a revelar cuando sea necesario, dará lugar a estados financieros que logren una presentación razonable de la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de las PYMES.

(b) Como se explica en el párrafo 1.5, la aplicación de esta NIIF por parte de una entidad con obligación pública de rendir cuentas no da como resultado una presentación razonable de acuerdo con esta NIIF.

La información adicional a revelar a la que se ha hecho referencia en (a) es necesaria cuando el cumplimiento con requerimientos específicos de esta NIIF es

insuficiente para permitir entender a los usuarios el efecto de transacciones concretas, otros sucesos y condiciones sobre la situación financiera y el rendimiento financiero de la entidad.

Cumplimiento con la NIIF para las PYMES.

Una entidad cuyos estados financieros cumplan la NIIF para las PYMES efectuará en las notas una declaración, explícita y sin reservas de dicho cumplimiento. Los estados financieros no deberán señalar que cumplen la NIIF para las PYMES a menos que cumplan con todos los requerimientos de esta NIIF (NIIF para PyMEs, párrafo 3.3).

En las circunstancias extremadamente excepcionales de que la gerencia concluya que el cumplimiento de esta NIIF, podría inducir a tal error que entrara en conflicto con el objetivo de los estados financieros de las PYMES establecido en la Sección 2, la entidad no lo aplicará, según se establece en el párrafo 3.5, a menos que el marco regulador aplicable prohíba esta falta de aplicación. (NIIF para PyMEs, párrafo 3.2).

Cuando una entidad no aplique un requerimiento de esta NIIF de acuerdo con el párrafo 3.4, revelará:

(a) Que la gerencia ha llegado a la conclusión de que los estados financieros presentan razonablemente la situación financiera, rendimiento financiero y flujos de efectivo.

(b) Que se ha cumplido con la NIIF para las PYMES, excepto que ha dejado de aplicar un requerimiento concreto para lograr una presentación razonable.

(c) La naturaleza de la falta de aplicación, incluyendo el tratamiento que la NIIF para las PYMES requeriría, la razón por la que ese tratamiento sería en las circunstancias tan engañoso como para entrar en conflicto con el objetivo de los

estados financieros establecido en la Sección 2, y el tratamiento adoptado. (NIIF para PyMEs, párrafo 3.5).

Cuando una entidad haya dejado de aplicar, en algún periodo anterior, un requerimiento de esta NIIF, y eso afecte a los importes reconocidos en los estados financieros del periodo actual, revelará la información establecida en el párrafo 3.5(c). (NIIF para PyMEs, párrafo 3.6).

En las circunstancias extremadamente excepcionales en que la gerencia concluya que cumplir con un requerimiento de esta NIIF sería tan engañoso como para entrar en conflicto con el objetivo de los estados financieros de las PYMES establecido en la Sección 2, pero el marco regulatorio prohibiera dejar de aplicar el requerimiento, la entidad reducirá, en la mayor medida posible, los aspectos de cumplimiento que perciba como causantes del engaño, revelando lo siguiente:

(a) La naturaleza del requerimiento en esta NIIF, y la razón por la cual la gerencia ha llegado a la conclusión de que su cumplimiento sería tan engañoso en las circunstancias que entra en conflicto con el objetivo de los estados financieros establecido en la Sección 2.

(b) Para cada periodo presentado, los ajustes a cada partida de los estados financieros que la gerencia ha concluido que serían necesarios para lograr una presentación razonable. (NIIF para PyMEs, párrafo 3.7).

Hipótesis de negocio en marcha

Al preparar los estados financieros, la gerencia de una entidad que use esta NIIF evaluará la capacidad que tiene ésta para continuar en funcionamiento. Una entidad es un negocio en marcha salvo que la gerencia tenga la intención de liquidarla o de hacer cesar sus operaciones, o cuando no exista otra alternativa más realista que proceder de una de estas formas. Al evaluar si la hipótesis de negocio en marcha resulta apropiada, la gerencia tendrá en cuenta toda la información disponible sobre el futuro,

que deberá cubrir al menos los doce meses siguientes a partir de la fecha sobre la que se informa, sin limitarse a dicho periodo. (NIIF para PyMEs, parágrafo 3.8).

Cuando la gerencia, al realizar esta evaluación, sea consciente de la existencia de incertidumbres significativas relativas a sucesos o condiciones que puedan aportar dudas importantes sobre la capacidad de la entidad de continuar como negocio en marcha, revelará estas incertidumbres. Cuando una entidad no prepare los estados financieros bajo la hipótesis de negocio en marcha, revelará este hecho, junto con las hipótesis sobre las que han sido elaborados, así como las razones por las que la entidad no se considera como un negocio en marcha.

Frecuencia de la información

Una entidad presentará un juego completo de estados financieros al menos anualmente. Cuando se cambie el final del periodo contable sobre el que se informa de una entidad y los estados financieros anuales se presenten para un periodo superior o inferior al año, la entidad revelará:

- (a) Ese hecho.
- (b) La razón para utilizar un periodo inferior o superior.
- (c) El hecho de que los importes comparativos presentados en los estados financieros (incluyendo las notas relacionadas) no son totalmente comparables.

Uniformidad en la presentación

Una entidad mantendrá la presentación y clasificación de las partidas en los estados financieros de un periodo a otro, a menos que:

- (a) tras un cambio importante en la naturaleza de las actividades de la entidad o una revisión de sus estados financieros, se ponga de manifiesto que sería más apropiada otra presentación o clasificación, tomando en consideración los criterios para la selección y aplicación de las políticas contables contenidos en la Sección 10

de las Políticas Contables, Estimaciones y Errores, o (b) esta NIIF requiera un cambio en la presentación. (NIIF para PyMEs, parágrafo 3.11).

Cuando se modifique la presentación o la clasificación de partidas de los estados financieros, una entidad reclasificará los importes comparativos, a menos que resultase impracticable hacerlo. Cuando los importes comparativos se reclasifiquen, una entidad revelará:

- (a) La naturaleza de la reclasificación.
- (b) El importe de cada partida o grupo de partidas que se han reclasificado.
- (c) El motivo de la reclasificación. (NIIF para PyMEs, parágrafo 3.12).

Cuando la reclasificación de los importes comparativos sea impracticable, una entidad revelará por qué no ha sido practicable la reclasificación. (NIIF para PyMEs, parágrafo 3.13).

Información comparativa

A menos que esta NIIF permita o requiera otra cosa, una entidad revelará información comparativa respecto del periodo comparable anterior para todos los importes presentados en los estados financieros del periodo corriente. Una entidad incluirá información comparativa para la información de tipo descriptivo y narrativo, cuando esto sea relevante para la comprensión de los estados financieros del periodo corriente. (NIIF para PyMEs, parágrafo 3.14).

Materialidad (importancia relativa) y agrupación de datos

Una entidad presentará por separado cada clase significativa de partidas similares. Una entidad presentará por separado las partidas de naturaleza o función distinta, a menos que no tengan importancia relativa. (NIIF para PyMEs, parágrafo 3.15).

Las omisiones o inexactitudes de partidas son significativas si pueden, individualmente o en su conjunto, influir en las decisiones económicas tomadas por

los usuarios sobre la base de los estados financieros. La materialidad (o importancia relativa) depende de la magnitud y la naturaleza de la omisión o inexactitud, juzgada en función de las circunstancias particulares en que se hayan producido. La magnitud o la naturaleza de la partida, o una combinación de ambas, podría ser el factor determinante. (NIIF para PyMEs, parágrafo 3.16).

Conjunto completo de estados financieros

Un conjunto completo de estados financieros de una entidad incluirá todo lo siguiente:

- (a) Un estado de situación financiera a la fecha sobre la que se informa.
- (b) Una u otra de las siguientes informaciones(i) Un solo estado del resultado integral para el periodo sobre el que se informa que muestre todas las partidas de ingresos y gastos reconocidas durante el periodo incluyendo aquellas partidas reconocidas al determinar el resultado (que es un subtotal en el estado del resultado integral) y las partidas de otro resultado integral, o (ii) Un estado de resultados separado y un estado del resultado integral. Si una entidad elige presentar un estado de resultados y un estado del resultado integral, el estado del resultado integral comenzará con el resultado y, a continuación, mostrará las partidas de otro resultado integral.
- (c) Un estado de cambios en el patrimonio del periodo sobre el que se informa.
- (d) Un estado de flujos de efectivo del periodo sobre el que se informa.
- (e) Notas, que comprenden un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa. (NIIF para PyMEs, parágrafo 3.17).

Si los únicos cambios en el patrimonio durante los periodos para los que se presentan los estados financieros surgen de ganancias o pérdidas, pago de dividendos, correcciones de errores de periodos anteriores, y cambios de políticas contables, la entidad puede presentar un único estado de resultados y ganancias acumuladas en

lugar del estado del resultado integral y del estado de cambios en el patrimonio (véase el párrafo 6.4). (NIIF para PyMEs, párrafo 3.18).

Si una entidad no tiene partidas de otro resultado integral en ninguno de los periodos para los que se presentan estados financieros, puede presentar solo un estado de resultados o un estado del resultado integral en el que la última línea se denomine “resultado”. (NIIF para PyMEs, párrafo 3.19).

Puesto que el párrafo 3.14 requiere importes comparativos con respecto al periodo anterior para todos los importes presentados en los estados financieros, un conjunto completo de estados financieros significa que la entidad presentará, como mínimo, dos de cada uno de los estados financieros requeridos y de las notas relacionadas. (NIIF para PyMEs, párrafo 3.20).

En un conjunto completo de estados financieros una entidad presentará cada estado financiero con el mismo nivel de importancia.

Una entidad puede utilizar, para los estados financieros, títulos distintos de los empleados en esta NIIF, siempre que ellos no ocasionen confusión. (NIIF para PyMEs, párrafo 3.21 y 3.22).

Identificación de los estados financieros

Una entidad identificará claramente cada uno de los estados financieros y de las notas y los distinguirá de otra información que esté contenida en el mismo documento. Además, una entidad presentará la siguiente información de forma destacada, y la repetirá cuando sea necesario para la comprensión de la información presentada:

(a) El nombre de la entidad que informa y cualquier cambio en su nombre desde el final del periodo precedente.

(b) Si los estados financieros pertenecen a la entidad individual o a un grupo de entidades.

(c) La fecha del cierre del periodo sobre el que se informa y el periodo cubierto por los estados financieros.

(d) La moneda de presentación, tal como se define en la Sección 30, Conversión de Moneda Extranjera.

(e) El grado de redondeo, si lo hay, practicado al presentar los importes en los estados financieros. (NIIF para PyMEs, párrafo 3.23).

Una entidad revelará en las notas lo siguiente:

(a) El domicilio y la forma legal de la entidad, el país en que se ha constituido y la dirección de su sede social (o el domicilio principal donde desarrolle sus actividades, si fuese diferente de la sede social).

(b) Una descripción de la naturaleza de las operaciones de la entidad y de sus principales actividades. (NIIF para PyMEs, párrafo 3.24).

Presentación de información no requerida por las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)

Esta NIIF no trata la presentación de la información por segmentos, las ganancias por acción o la información financiera intermedia de una pequeña o mediana entidad. Una entidad que decida revelar esta información describirá los criterios para su preparación y presentación. (NIIF para PyMEs, párrafo 3.24).

Información a presentar en el estado de situación financiera

Como mínimo, el estado de situación financiera incluirá partidas que presenten los siguientes importes:

(a) Efectivo y equivalentes al efectivo.

(b) Deudores comerciales y otras cuentas por cobrar.

(c) Activos financieros [excluyendo los importes mostrados en (a), (b), (j) y (k)].

- (d) Inventarios.
- (e) Propiedades, planta y equipo.
- (f) Propiedades de inversión registradas al valor razonable con cambios en resultados.
- (g) Activos intangibles.
- (h) Activos biológicos registrados al costo menos la depreciación acumulada y el deterioro del valor.
- (i) Activos biológicos registrados al valor razonable con cambios en resultados.
- (j) Inversiones en asociadas.
- (k) Inversiones en entidades controladas de forma conjunta.
- (l) Acreedores comerciales y otras cuentas por pagar.
- (m) Pasivos financieros [excluyendo los importes mostrados en (l) y (p)].
- (n) Pasivos y activos por impuestos corrientes.
- (o) Pasivos por impuestos diferidos y activos por impuestos diferidos (éstos siempre se clasificarán como no corrientes).
- (p) Provisiones.
- (q) Participaciones no controladoras, presentadas dentro del patrimonio de forma separada al patrimonio atribuible a los propietarios de la controladora.
- (r) Patrimonio atribuible a los propietarios de la controladora. (NIIF para PyMEs, párrafo 4.2).

Cuando sea relevante para comprender la situación financiera de la entidad, ésta presentará en el estado de situación financiera partidas adicionales, encabezamientos y subtotales. (NIIF para PyMEs, párrafo 4.3).

Distinción entre partidas corrientes y no corrientes

Una entidad presentará sus activos corrientes y no corrientes, y sus pasivos corrientes y no corrientes, como categorías separadas en su estado de situación financiera, de acuerdo con los párrafos 4.5 a 4.8, excepto cuando una presentación basada en el grado de liquidez proporcione una información fiable que sea más relevante. Cuando se aplique tal excepción, todos los activos y pasivos se presentarán de acuerdo con su liquidez aproximada (ascendente o descendente). (NIIF para PyMEs, párrafo 4.4).

Activos corrientes

Una entidad clasificará un activo como corriente cuando:

(a) espera realizarlo o tiene la intención de venderlo o consumirlo en su ciclo normal de operación;

(b) mantiene el activo principalmente con fines de negociación;

(c) espera realizar el activo dentro de los doce meses siguientes desde la fecha sobre la que se informa; o

(d) se trate de efectivo o un equivalente al efectivo, salvo que su utilización esté restringida y no pueda ser intercambiado ni utilizado para cancelar un pasivo por un periodo mínimo de doce meses desde de la fecha sobre la que se informa. (NIIF para PyMEs, párrafo 4.5). Una entidad clasificará todos los demás activos como no corrientes. Cuando el ciclo normal de operación no sea claramente identificable, se supondrá que su duración es de doce meses. (NIIF para PyMEs, párrafo 4.6).

Pasivos corrientes

Una entidad clasificará un pasivo como corriente cuando:

- (a) espera liquidarlo en el transcurso del ciclo normal de operación de la entidad;
- (b) mantiene el pasivo principalmente con el propósito de negociar;
- (c) el pasivo debe liquidarse dentro de los doce meses siguientes a la fecha sobre la que se informa; o
- (d) la entidad no tiene un derecho incondicional para aplazar la cancelación del pasivo durante, al menos, los doce meses siguientes a la fecha sobre la que se informa. (NIIF para PyMEs, párrafo 4.7).

Una entidad clasificará todos los demás pasivos como no corrientes. Ordenación y formato de las partidas del estado de situación financiera. (NIIF para PyMEs, párrafo 4.8).

Esta NIIF no prescribe ni el orden ni el formato en que tienen que presentarse las partidas. El párrafo 4.2 simplemente proporciona una lista de partidas que son suficientemente diferentes en su naturaleza o función como para justificar su presentación por separado en el estado de situación financiera. Además:

- (a) se incluirán otras partidas cuando el tamaño, naturaleza o función de una partida o grupo de partidas similares sea tal que la presentación por separado sea relevante para comprender la situación financiera de la entidad, y (b) las denominaciones utilizadas y la ordenación de las partidas o agrupaciones de partidas similares podrán modificarse de acuerdo con la naturaleza de la entidad y de sus transacciones, para suministrar información que sea relevante para la comprensión de la situación financiera de la entidad. (NIIF para PyMEs, párrafo 4.9).

La decisión de presentar partidas adicionales por separado se basará en una evaluación de todo lo siguiente:

- (a) Los importes, la naturaleza y liquidez de los activos.
- (b) La función de los activos dentro de la entidad.
- (c) Los importes, la naturaleza y el plazo de los pasivos. (NIIF para PyMEs, parágrafo 4.10)

Información a presentar en el estado de situación financiera o en las notas

Una entidad revelará, ya sea en el estado de situación financiera o en las notas, las siguientes sub-clasificaciones de las partidas presentadas:

- (a) Propiedades, planta y equipo en clasificaciones adecuadas para la entidad.
- (b) Deudores comerciales y otras cuentas por cobrar que muestren por separado importes por cobrar de partes relacionadas, importes por cobrar de terceros y cuentas por cobrar procedentes de ingresos acumulados (o devengados) pendientes de facturar.
- (c) Inventarios, que muestren por separado importes de inventarios: (i) Que se mantienen para la venta en el curso normal de las operaciones. (ii) En proceso de producción para esta venta. (iii) En forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o en la prestación de servicios.
- (d) Acreedores comerciales y otras cuentas por pagar, que muestren por separado importes por pagar a proveedores, cuentas por pagar a partes relacionadas, ingresos diferidos y acumulaciones (o devengos).
- (e) Provisiones por beneficios a los empleados y otras provisiones.
- (f) Clases de patrimonio, tales como capital desembolsado, primas de emisión, ganancias acumuladas y partidas de ingreso y gasto que, como requiere esta NIIF, se reconocen en otro resultado integral y se presentan por separado en el patrimonio. (NIIF para PyMEs, parágrafo 4.11)

Una entidad con capital en acciones revelará, ya sea en el estado de situación financiera o en las notas, lo siguiente:

(a) Para cada clase de capital en acciones: (i) El número de acciones autorizadas. (ii) El número de acciones emitidas y pagadas totalmente, así como las emitidas pero aún no pagadas en su totalidad. (iii) El valor nominal de las acciones, o el hecho de que no tengan valor nominal. (iv) Una conciliación entre el número de acciones en circulación al principio y al final del periodo. (v) Los derechos, privilegios y restricciones correspondientes a cada clase de acciones, incluyendo los que se refieran a las restricciones que afecten a la distribución de dividendos y al reembolso del capital. (vi) Las acciones de la entidad mantenidas por ella o por sus subsidiarias o asociadas. (vii) Las acciones cuya emisión está reservada como consecuencia de la existencia de opciones o contratos para la venta de acciones, describiendo las condiciones e importes.

(b) Una descripción de cada reserva que figure en patrimonio. (NIIF para PyMEs, párrafo 4.13)

Una entidad sin capital en acciones, tal como las que responden a una fórmula societaria o fiduciaria, revelará información equivalente a la requerida en el párrafo 4.12(a), mostrando los cambios producidos durante el periodo en cada una de las categorías que componen el patrimonio y los derechos, privilegios y restricciones asociados a cada una. (NIIF para PyMEs, párrafo 4.13)

Si, en la fecha sobre la que se informa, una entidad tiene un acuerdo vinculante de venta para una disposición importante de activos, o de un grupo de activos y pasivos, la entidad revelará la siguiente información:

(a) Una descripción del activo o activos o del grupo de activos y pasivos.

(b) Una descripción de los hechos y circunstancias de la venta o plan.

(c) El importe en libros de los activos o, si la disposición involucra a un grupo de activos y pasivos, los importes en libros de esos activos y pasivos. (NIIF para PyMEs, párrafo 4.14)

Presentación del resultado integral total

Una entidad presentará su resultado integral total para un periodo: (a) en un único estado del resultado integral, en cuyo caso el estado del resultado integral presentará todas las partidas de ingreso y gasto reconocidas en el periodo, o (b) en dos estados un estado de resultados y un estado del resultado integral, en cuyo caso el estado de resultados presentará todas las partidas de ingreso y gasto reconocidas en el periodo excepto las que estén reconocidas en el resultado integral total fuera del resultado, tal y como permite o requiere esta NIIF. (NIIF para PyMEs, párrafo 5.2)

Un cambio del enfoque de un único estado al enfoque de dos estados o viceversa es un cambio de política contable al que se aplica la Sección 10 Políticas Contables, Estimaciones y Errores. (NIIF para PyMEs, párrafo 5.3)

Enfoque de un único estado

Según el enfoque de un único estado, el estado del resultado integral incluirá todas las partidas de ingreso y gasto reconocidas en un periodo a menos que esta NIIF requiera otro tratamiento. Esta NIIF proporciona un tratamiento diferente para las siguientes circunstancias: (a) Los efectos de correcciones de errores y cambios en las políticas contables se presentan como ajustes retroactivos de periodos anteriores y no como parte del resultado en el periodo en el que surgen (véase Sección 10). (b) Se reconocen tres tipos de otro resultado integral como parte del resultado integral total, fuera del resultado, cuando se producen: (i) Algunas ganancias y pérdidas que surjan de la conversión de los estados financieros de un negocio en el extranjero (vea la Sección 30 Conversión de Moneda Extranjera). (ii) Algunas ganancias y pérdidas actuariales (véase la Sección 28 Beneficios a los Empleados). (iii) Algunos cambios en los valores razonables de los instrumentos de cobertura (véase la Sección 12 de

Otros Temas relacionados con los Instrumentos Financieros). (NIIF para PyMEs, párrafo 5.4)

Como mínimo, una entidad incluirá, en el estado del resultado integral, partidas que presenten los siguientes importes del periodo:

- (a) Los ingresos de actividades ordinarias.
- (b) Los costos financieros.
- (c) La participación en el resultado de las inversiones en asociadas y entidades controladas de forma conjunta contabilizadas utilizando el método de la participación.
- (d) El gasto por impuestos excluyendo los impuestos asignados a los apartados (e), (g) y (h) a continuación (véase el párrafo 29.27).
- (e) Un único importe que comprenda el total de: (i) El resultado después de impuestos de las operaciones discontinuadas, y (ii) La ganancia o pérdida después de impuestos reconocida en la medición al valor razonable menos costos de venta, o en la disposición de los activos netos que constituyan la operación discontinuada.
- (f) El resultado (si una entidad no tiene partidas de otro resultado integral, no es necesario presentar esta línea).
- (g) Cada partida de otro resultado integral [véase el párrafo 5.4 (b)] clasificada por naturaleza [excluyendo los importes a los que se hace referencia en el apartado (h)].
- (h) La participación en el otro resultado integral de asociadas y entidades controladas de forma conjunta contabilizadas por el método de la participación. (i) El resultado integral total (si una entidad no tiene partidas de otro resultado integral, puede usar otro término para esta línea tal como resultado). (NIIF para PyMEs, párrafo 5.5)

Una entidad revelará por separado las siguientes partidas en el estado del resultado integral como distribuciones para el periodo:

(a) El resultado del periodo atribuible a: (i) La participación no controladora. (ii) Los propietarios de la controladora.

(b) El resultado integral total del periodo atribuible a: (i) La participación no controladora; (ii) Los propietarios de la controladora. (NIIF para PyMEs, párrafo 5.6)

Enfoque de dos estados

Según el enfoque de dos estados, el estado de resultados presentará, como mínimo, las partidas que presenten los importes descritos en los apartados (a) a (f) del párrafo 5.5 del periodo, con el resultado en la última línea. El estado del resultado integral comenzará con el resultado como primera línea y presentará, como mínimo, las partidas que presenten los importes descritos en los apartados (g) a (i) del párrafo 5.5 y el párrafo 5.6 del periodo. (NIIF para PyMEs, párrafo 5.7)

Requerimientos aplicables a ambos enfoques

Según esta NIIF, los efectos de correcciones de errores y cambios en las políticas contables se presentarán como ajustes retroactivos de periodos anteriores y no como parte del resultado en el periodo en el que surgen (véase la Sección 10). (NIIF para PyMEs, párrafo 5.8)

Una entidad presentará partidas adicionales, encabezamientos y subtotales en el estado del resultado integral (y en el estado de resultados, si se presenta), cuando esta presentación sea relevante para comprender el rendimiento financiero de la entidad. (NIIF para PyMEs, párrafo 5.9)

Una entidad no presentará ni describirá ninguna partida de ingreso o gasto como “partidas extraordinarias” en el estado del resultado integral (o en el estado de resultados, si se presenta) o en las notas. (NIIF para PyMEs, párrafo 5.10)

Desglose de gastos

Una entidad presentará un desglose de gastos, utilizando una clasificación basada en la naturaleza o en la función de los gastos dentro de la entidad, lo que proporcione una información que sea fiable y más relevante.

Desglose por naturaleza de los gastos

Según este método de clasificación, los gastos se agruparán en el estado del resultado integral de acuerdo con su naturaleza (por ejemplo depreciación, compras de materiales, costos de transporte, beneficios a los empleados y costos de publicidad) y no se redistribuirán entre las diferentes funciones dentro de la entidad.

Desglose por función de los gastos

Según este método de clasificación, los gastos se agruparán de acuerdo con su función como parte del costo de las ventas o, por ejemplo, de los costos de actividades de distribución o administración. Como mínimo una entidad revelará, según este método, su costo de ventas de forma separada de otros gastos. (NIIF para PyMEs, parágrafo 5.11)

Estado de cambios en el patrimonio

El estado de cambios en el patrimonio presenta el resultado del periodo sobre el que se informa de una entidad, las partidas de ingresos y gastos reconocidas en el otro resultado integral para el periodo, los efectos de los cambios en políticas contables y las correcciones de errores reconocidos en el periodo, y los importes de las inversiones hechas, y los dividendos y otras distribuciones recibidas, durante el periodo por los inversores en patrimonio. (NIIF para PyMEs, parágrafo 6.2)

Información a presentar en el estado de cambios en el patrimonio

Una entidad presentará un estado de cambios en el patrimonio que muestre:

(a) El resultado integral total del periodo, mostrando de forma separada los importes totales atribuibles a los propietarios de la controladora y a las participaciones no controladoras.

(b) Para cada componente de patrimonio, los efectos de la aplicación retroactiva o la reexpresión retroactiva reconocidos según la Sección 10. Políticas Contables, Estimaciones y Errores

(c) Para cada componente del patrimonio, una conciliación entre los importes en libros, al comienzo y al final del periodo, revelando por separado los cambios procedentes de: (i) El resultado del periodo. (ii) Cada partida de otro resultado integral. (iii) Los importes de las inversiones por los propietarios y de los dividendos y otras distribuciones hechas a éstos, mostrando por separado las emisiones de acciones, las transacciones de acciones propias en cartera, los dividendos y otras distribuciones a los propietarios, y los cambios en las participaciones en la propiedad en subsidiarias que no den lugar a una pérdida de control. (NIIF para PyMEs, párrafo 6.3)

Estado de resultados y ganancias acumuladas

El estado de resultados y ganancias acumuladas presenta los resultados y los cambios en las ganancias acumuladas de una entidad para un periodo sobre el que se informa. El párrafo 3.18 permite a una entidad presentar un estado de resultados y ganancias acumuladas en lugar de un estado del resultado integral y un estado de cambios en el patrimonio si los únicos cambios en su patrimonio durante los periodos en los que se presentan estados financieros surgen del resultado, pago de dividendos, correcciones de errores de los periodos anteriores y cambios de políticas contables. (NIIF para PyMEs, párrafo 6.4)

Información a presentar en el estado de resultados y ganancias acumuladas

Una entidad presentará en el estado de resultados y ganancias acumuladas, además de la información exigida en la Sección 5 Estado del Resultado Integral y Estado de Resultados, las siguientes partidas:

- (a) Ganancias acumuladas al comienzo del periodo sobre el que se informa.
- (b) Dividendos declarados durante el periodo, pagados o por pagar.
- (c) Reexpresiones de ganancias acumuladas por correcciones de los errores de periodos anteriores.
- (d) Reexpresiones de ganancias acumuladas por cambios en políticas contables.
- (e) Ganancias acumuladas al final del periodo sobre el que se informa. (NIIF para PyMEs, parágrafo 6.5)

Estado de Flujos de Efectivo

Los equivalentes al efectivo son inversiones a corto plazo de gran liquidez que se mantienen para cumplir con los compromisos de pago a corto plazo más que para propósitos de inversión u otros. Por tanto, una inversión cumplirá las condiciones de equivalente al efectivo sólo cuando tenga vencimiento próximo, por ejemplo de tres meses o menos desde la fecha de adquisición. Los sobregiros bancarios se consideran normalmente actividades de financiación similares a los préstamos. Sin embargo, si son reembolsables a petición de la otra parte y forman una parte integral de la gestión de efectivo de una entidad, los sobregiros bancarios son componentes del efectivo y equivalentes al efectivo. (NIIF para PyMEs, parágrafo 7.2)

Información a presentar en el estado de flujos de efectivo

Una entidad presentará un estado de flujos de efectivo que muestre los flujos de efectivo habidos durante el periodo sobre el que se informa, clasificados por

actividades de operación, actividades de inversión y actividades de financiación. (NIIF para PyMEs, párrafo 7.3)

Las actividades de operación son las actividades que constituyen la principal fuente de ingresos de actividades ordinarias de la entidad. Por ello, los flujos de efectivo de actividades de operación generalmente proceden de las transacciones y otros sucesos y condiciones que entran en la determinación del resultado. Son ejemplos de flujos de efectivo por actividades de operación los siguientes:

- (a) Cobros procedentes de las ventas de bienes y prestación de servicios.
- (b) Cobros procedentes de regalías, cuotas, comisiones y otros ingresos de actividades ordinarias.
- (c) Pagos a proveedores de bienes y servicios.
- (d) Pagos a los empleados y por cuenta de ellos.
- (e) Pagos o devoluciones del impuesto a las ganancias, a menos que puedan clasificarse específicamente dentro de las actividades de inversión y financiación.
- (f) Cobros y pagos procedentes de inversiones, préstamos y otros contratos mantenidos con propósito de intermediación o para negociar que sean similares a los inventarios adquiridos específicamente para revender.

Algunas transacciones, tales como la venta de una partida de propiedades, planta y equipo por una entidad manufacturera, pueden dar lugar a una ganancia o pérdida que se incluye en el resultado. Sin embargo, los flujos de efectivo relacionados con estas transacciones son flujos de efectivos procedentes de actividades de inversión. (NIIF para PyMEs, párrafo 7.4)

Actividades de inversión son las de adquisición y disposición de activos a largo plazo, y otras inversiones no incluidas en equivalentes al efectivo. Ejemplos de flujos de efectivo por actividades de inversión son:

(a) Pagos por la adquisición de propiedades, planta y equipo (incluyendo trabajos realizados por la entidad para sus propiedades, planta y equipo), activos intangibles y otros activos a largo plazo.

(b) Cobros por ventas de propiedades, planta y equipo, activos intangibles y otros activos a largo plazo.

(c) Pagos por la adquisición de instrumentos de patrimonio o de deuda emitidos por otras entidades y participaciones en negocios conjuntos (distintos de los pagos por esos instrumentos clasificados como equivalentes al efectivo, o mantenidos para intermediación o negociar).

(d) Cobros por la venta de instrumentos de patrimonio o de deuda emitidos por otras entidades y participaciones en negocios conjuntos (distintos de los cobros por esos instrumentos clasificados como equivalentes de efectivo o mantenidos para intermediación o negociar).

(e) Anticipos de efectivo y préstamos a terceros.

(f) Cobros procedentes del reembolso de anticipos y préstamos a terceros.

(g) Pagos procedentes de contratos de futuros, a término, de opción y de permuta financiera, excepto cuando los contratos se mantengan por intermediación o para negociar, o cuando los pagos se clasifiquen como actividades de financiación.

(h) Cobros procedentes de contratos de futuros, a término, de opción y de permuta financiera, excepto cuando los contratos se mantengan por intermediación o para negociar, o cuando los cobros se clasifiquen como actividades de financiación.

Cuando un contrato se contabiliza como una cobertura (Otros Temas relacionados con los Instrumentos Financieros), una entidad clasificará los flujos de efectivo del contrato de la misma forma que los flujos de efectivo de la partida que está siendo cubierta. (NIIF para PyMEs, parágrafo 7.5)

Actividades de financiación son las actividades que dan lugar a cambios en el tamaño y composición de los capitales aportados y de los préstamos tomados de una entidad. Son ejemplos de flujos de efectivo por actividades de financiación:

- (a) Cobros procedentes de la emisión de acciones u otros instrumentos de capital.
- (b) Pagos a los propietarios por adquirir o rescatar las acciones de la entidad.
- (c) Cobros procedentes de la emisión de obligaciones, préstamos, pagarés, bonos, hipotecas y otros préstamos a corto o largo plazo.
- (d) Reembolsos de los importes de préstamos.
- (e) Pagos realizados por un arrendatario para reducir la deuda pendiente relacionada con un arrendamiento financiero. (NIIF para PyMEs, parágrafo 7.5)

Información sobre flujos de efectivo procedentes de actividades de operación

Una entidad presentará los flujos de efectivo procedentes de actividades de operaciones utilizando:

- (a) El método indirecto, según el cual el resultado se ajusta por los efectos de las transacciones no monetarias, cualquier pago diferido o acumulaciones (o devengos) por cobros y pagos por operaciones pasadas o futuras, y por las partidas de ingreso o gasto asociadas con flujos de efectivo de inversión o financiación, o
- (b) El método directo, según el cual se revelan las principales categorías de cobros y pagos en términos brutos.

Método indirecto

En el método indirecto, el flujo de efectivo neto por actividades de operación se determina ajustando el resultado, en términos netos, por los efectos de:

- (a) los cambios durante el periodo en los inventarios y en los derechos por cobrar y obligaciones por pagar de las actividades de operación;

(b) las partidas sin reflejo en el efectivo, tales como depreciación, provisiones, impuestos diferidos, ingresos acumulados (o devengados) (gastos) no recibidos (pagados) todavía en efectivo, pérdidas y ganancias e cambio no realizadas, participación en ganancias no distribuidas de asociadas, y participaciones no controladoras; y

(c) cualesquiera otras partidas cuyos efectos monetarios se relacionen con inversión o financiación. (NIIF para PyMEs, parágrafo 7.8)

Método directo

En el método directo, el flujo de efectivo neto de las actividades de operación se presenta revelando información sobre las principales categorías de cobros y pagos en términos brutos. Esta información se puede obtener: (a) de los registros contables de la entidad; o (b) ajustando las ventas, el costo de las ventas y otras partidas en el estado del resultado integral (o el estado de resultados, si se presenta) por: (i) los cambios durante el periodo en los inventarios y en los derechos por cobrar y obligaciones por pagar de las actividades de operación; (ii) otras partidas sin reflejo en el efectivo; y (iii) otras partidas cuyos efectos monetarios son flujos de efectivo de inversión o financiación. (NIIF para PyMEs, parágrafo 7.9)

Información sobre flujos de efectivo de las actividades de inversión y financiación

Una entidad presentará por separado las principales categorías de cobros y pagos brutos procedentes de actividades de inversión y financiación. Los flujos de efectivo agregados procedentes de adquisiciones y ventas y disposición de subsidiarias o de otras unidades de negocio deberán presentarse por separado y clasificarse como actividades de inversión. (NIIF para PyMEs, parágrafo 7.10)

Flujos de efectivo en moneda extranjera

Una entidad registrará los flujos de efectivo procedentes de transacciones en una moneda extranjera en la moneda funcional de la entidad, aplicando al importe en moneda extranjera la tasa de cambio entre ambas monedas en la fecha en que se produjo el flujo de efectivo. (NIIF para PyMEs, párrafo 7.11)

La entidad convertirá los flujos de efectivo de una subsidiaria extranjera utilizando la tasa de cambio entre la moneda funcional de la entidad y la moneda extranjera, en la fecha en que se produjo el flujo de efectivo. (NIIF para PyMEs, párrafo 7.12)

Las ganancias o pérdidas no realizadas, procedentes de cambios en las tasas de cambio de la moneda extranjera no son flujos de efectivo. Sin embargo, para conciliar el efectivo y los equivalentes al efectivo al principio y al final del periodo, debe presentarse en el estado de flujos de efectivo el efecto de la variación en las tasas de cambio sobre el efectivo y los equivalentes al efectivo mantenidos o debidos en moneda extranjera. Por tanto, la entidad volverá a medir el efectivo y los equivalentes al efectivo mantenidos durante el periodo sobre el que se informa (tales como los importes mantenidos en moneda extranjera y las cuentas bancarias en moneda extranjera) a las tasas de cambio del final del periodo. La entidad presentará por separado la ganancia o pérdida no realizada resultante de los flujos de efectivo procedentes de las actividades de operación, de inversión y financiación. (NIIF para PyMEs, párrafo 7.13)

Intereses y dividendos

Una entidad presentará por separado los flujos de efectivo procedentes de intereses y dividendos recibidos y pagados. La entidad clasificará los flujos de efectivo de forma coherente, periodo a periodo, como de actividades de operación, de inversión o de financiación. (NIIF para PyMEs, párrafo 7.14)

Una entidad puede clasificar los intereses pagados y los intereses y dividendos recibidos como actividades de operación porque se incluyen en resultados. De forma

alternativa, la entidad puede clasificar los intereses pagados y los intereses y dividendos recibidos como actividades de financiación y de inversión respectivamente, porque son costos de obtención de recursos financieros o rendimientos de inversión. (NIIF para PyMEs, parágrafo 7.15)

Una entidad puede clasificar los dividendos pagados como flujos de efectivo de financiación, porque son costos de obtención de recursos financieros. (NIIF para PyMEs, parágrafo 7.16)

Alternativamente, la entidad puede clasificar los dividendos pagados como componentes de los flujos de efectivo procedentes de las actividades de operación porque se pagan con flujos de efectivo de operaciones.

Impuesto a las ganancias

Una entidad presentará por separado los flujos de efectivo procedentes del impuesto a las ganancias, y los clasificará como flujos de efectivo procedentes de actividades de operación, a menos que puedan ser específicamente identificados con actividades de inversión y de financiación. Cuando los flujos de efectivo por impuestos se distribuyan entre más de un tipo de actividad, la entidad revelará el importe total de impuestos pagados. (NIIF para PyMEs, parágrafo 7.17)

Transacciones no monetarias

Una entidad excluirá del estado de flujos de efectivo las transacciones de inversión y financiación que no requieran el uso de efectivo o equivalentes al efectivo. Una entidad revelará estas transacciones en cualquier parte de los estados financieros, de manera que suministren toda la información relevante acerca de esas actividades de inversión y financiación. (NIIF para PyMEs, parágrafo 7.18)

Muchas actividades de inversión y financiación no tienen un impacto directo en los flujos de efectivo corrientes aún cuando afectan a la estructura de los activos y de capital de una entidad. La exclusión de transacciones no monetarias del estado de

flujos de efectivo es coherente con el objetivo de un estado de flujos de efectivo, puesto que estas partidas no involucran flujos de efectivo en el periodo corriente. Son ejemplos de transacciones no monetarias:

(a) La adquisición de activos asumiendo directamente los pasivos relacionados, o mediante una operación de arrendamiento financiero.

(b) La adquisición de una entidad mediante una ampliación de capital.

(c) La conversión de deuda en patrimonio. (NIIF para PyMEs, párrafo 7.19)

Componentes del efectivo y equivalentes al efectivo

Una entidad presentará los componentes del efectivo y equivalentes al efectivo, así como una conciliación de los importes presentados en el estado de flujos de efectivo con las partidas equivalentes presentadas en el estado de situación financiera. Sin embargo, no se requiere que una entidad presente esta conciliación si el importe del efectivo y equivalentes al efectivo presentado en el estado de flujos de efectivo es idéntico al importe que se describe de forma similar en el estado de situación financiera. (NIIF para PyMEs, párrafo 7.20)

Otra información a revelar

Una entidad revelará, junto con un comentario de la gerencia, el importe de los saldos de efectivo y equivalentes al efectivo significativos mantenidos por la entidad que no están disponibles para ser utilizados por ésta. El efectivo y los equivalentes al efectivo mantenidos por una entidad pueden no estar disponibles para el uso por ésta, debido a, entre otras razones, controles de cambio de moneda extranjera o por restricciones legales. (NIIF para PyMEs, párrafo 7.21).

Estructura de las notas

Las notas: (a) presentarán información sobre las bases para la preparación de los estados financieros, y sobre las políticas contables específicas utilizadas, de acuerdo

con los párrafos 8.5 a 8.7; (b) revelarán la información requerida por esta NIIF que no se presente en otro lugar de los estados financieros; y (c) proporcionará información adicional que no se presenta en ninguno de los estados financieros, pero que es relevante para la comprensión de cualquiera de ellos. (NIIF para PyMEs, párrafo 8.2)

Una entidad presentará las notas, en la medida en que sea practicable, de una forma sistemática. Una entidad hará referencia para cada partida de los estados financieros a cualquier información en las notas con la que esté relacionada. (NIIF para PyMEs, párrafo 8.3)

Una entidad presentará normalmente las notas en el siguiente orden:

(a) una declaración de que los estados financieros se ha elaborado cumpliendo con la NIIF para las PYMES (véase el párrafo 3.3);

(b) un resumen de las políticas contables significativas aplicadas (véase el párrafo 8.5);

(c) información de apoyo para las partidas presentadas en los estados financieros en el mismo orden en que se presente cada estado y cada partida; y (d) cualquier otra información a revelar. (NIIF para PyMEs, párrafo 8.4)

Información a revelar sobre políticas contables

Una entidad revelará lo siguiente, en el resumen de políticas contables significativas:

(a) La base (o bases) de medición utilizada para la elaboración de los estados financieros.

(b) Las demás políticas contables utilizadas que sean relevantes para la comprensión de los estados financieros. (NIIF para PyMEs, párrafo 8.5)

Información sobre juicios

Una entidad revelará, en el resumen de las políticas contables significativas o en otras notas, los juicios, diferentes de aquellos que involucran estimaciones (véase el párrafo 8.7), que la gerencia haya realizado al aplicar las políticas contables de la entidad y que tengan el efecto más significativo sobre los importes reconocidos en los estados financieros. (NIIF para PyMEs, párrafo 8.6)

Información sobre las fuentes clave de incertidumbre en la estimación

Una entidad revelará en las notas información sobre los supuestos clave acerca del futuro y otras causas clave de incertidumbre en la estimación en la fecha sobre la que se informa, que tengan un riesgo significativo de ocasionar ajustes significativos en el importe en libros de los activos y pasivos dentro del ejercicio contable siguiente. Con respecto a esos activos y pasivos, las notas incluirán detalles de:

(a) Su naturaleza.

(b) Su importe en libros al final del periodo sobre el que se informa. (NIIF para PyMEs, párrafo 8.7)

Las Pequeñas y Medianas Entidades (PyME)

Para Mejías y Montes (2006) las PyME se identifican fácilmente porque; el inversionista es un “propietario-administrador”, la dificultad para acceder a financiamientos por parte de entidades bancarias o recursos de inversionistas diferentes al gestor inicial, sistema contable deficiente o inexistentes, poco personal encargado de funciones contables y administrativas o, en su defecto, el “propietario-administrador” cumple ambas funciones.

Esta descripción de estos autores es sumamente importante porque nos llaman a la reflexión toda vez que este mismo patrón puede observarse en la mayoría de las PyME en los países en vías de desarrollo, lo que nos lleva a recomendar la

reorganización contable desde los niveles más bajos hasta los más altos, para asegurar el éxito contable tanto interno como externo.

Descripción de las pequeñas y medianas entidades

Las pequeñas y medianas entidades (PyMEs) son entidades que:

- (a) no tienen obligación pública de rendir cuentas, y
- (b) publican estados financieros con propósito de información general para usuarios externos. Son ejemplos de usuarios externos los propietarios que no están implicados en la gestión del negocio, los acreedores actuales o potenciales y las agencias de calificación crediticia (NIIF para PyMEs, 2009).

Las pequeñas y medianas entidades, a lo largo del tiempo, se han formado en un sector productivo importante en las economías del mundo, siendo pioneras en muchos de los casos del crecimiento constante en economías sostenidas y sustentables de muchos de nuestros países latinoamericanos. Contribuye en otorgar muchos de los puestos de trabajo dentro de la sociedad. Para sobrevivir debe competir con empresas pequeñas, medianas y grandes, lo que exige: modernización, racionalización y programación para mantenerse en el tiempo. Y su constante crecimiento se logra, gracias a que el capital en la mayoría de las veces es de uno a dos propietarios que en la mayoría de las veces son la unidad de mando gerencial de las empresas, lo que hace referenciar el poder de pertenencia que posee para que su funcionamiento siempre sea el mejor.

En Venezuela la BAN_VEN__NIF _6, describe a la PyMEs de la siguiente manera:

Entidad formalmente constituida que persiguen fines de lucro y que no está sujeta al cumplimiento de las disposiciones emitidas por los entes reguladores autorizados por la legislación venezolana para emitir principios de contabilidad de obligatorio cumplimiento para los entes sujetos a su control, tales como la Comisión Nacional de

Valores, la Superintendencia de Bancos y otras Instituciones Financieras, la Superintendencia de Seguros, entre otras.

Importancia de las Pequeñas y Medianas Entidades (PyMEs) en el Crecimiento Económico y Desarrollo

Aprobación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) especialmente para Pequeñas y Medianas Entidades (PyMEs).

Desarrollar una reestructuración del sistema contables, para mejoramiento interno y proyectarse al futuro bajo información contable más veraz.

Lograr acceder a una inversión y crecimientos, a través de créditos bancarios.

Lograr niveles de comunicación más eficaces y eficientes que nos lleven a una toma de decisión más acertada.

Norma legal y contable vinculada con la información que debe presentar las pequeñas y medianas entidades.

Venezuela es una nación respetuosa de la norma legal, bien sea mercantil, tributaria, civil o contable. En la actualidad, la economía a nivel internacional ha sufrido algunos cambios y Venezuela no se escapa de estos cambios. El gremio de profesionales de contadores públicos representados por una Federación, está permanentemente estudiando dichos cambios y como interfieren en la economía, en el caso particular de las pequeñas y medianas entidades, la federación aprobó adoptar las Normas Internacionales de Información Financiera para la pequeñas y medianas entidades (NIIF para PyMEs) como nuevo cuerpo normativo estandarizado para la presentación y preparación de los estado financieros con el fin de cumplir con las exigencias internacionales y cuidando no alterar la normativa contable venezolana proporcionando información útil, fiable que represente la imagen fiel de las transacciones de la entidad.

De igual forma, los empresarios, accionistas, gerentes y administradores, se han visto en la necesidad de actualizar sus sistemas contables así como la metodología para llevar sus registros. Igualmente, los profesionales del área contable y administrativa han tenido que realizar actualizaciones, para brindar un mejor servicio de asesoramiento contables dentro de las entidades.

Es por ello, que a continuación se presenta un análisis de la normativa legislativa y contable vigente.

Normativa legislativa y Contable



Grafico 1. Normativa legislativa y Contable en Venezolana. (Sin establecer jerarquías entre lo legislativo y lo contable)

La Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), en su apartado correspondiente a los Derechos Económicos, señala lo siguiente:

Artículo 112. “Todas las personas pueden dedicarse libremente a la actividad económica de su preferencia, sin más limitaciones que las previstas en esta Constitución y las que establezcan las leyes, por razones de desarrollo humano, seguridad, sanidad, protección del ambiente u otras de interés social. El Estado promoverá la iniciativa privada, garantizando la creación y justa distribución de la

riqueza, así como la producción de bienes y servicios que satisfagan las necesidades de la población, la libertad de trabajo, empresa, comercio, industria, sin perjuicio de su facultad para dictar medidas para planificar, racionalizar y regular la economía e impulsar el desarrollo integral del país”.

Artículo 118. “Se reconoce el derecho de los trabajadores y trabajadoras, así como de la comunidad para desarrollar asociaciones de carácter social y participativo, como las cooperativas, cajas de ahorro, mutuales y otras normas asociativas. Estas asociaciones podrán desarrollar cualquier tipo de actividad económica, de conformidad con la ley. La ley reconocerá las especificidades de estas organizaciones, en especial, las relativas al acto cooperativo, al trabajo asociado y su carácter generador de beneficios colectivos.

Código Orgánico Tributario

Código Orgánico Tributario, estipulado en Gaceta Oficial N° 37.305 de fecha 17/10/2001, entre su articulado, señala lo siguiente:

Artículo 99: Los ilícitos formales se originan por el incumplimiento de los deberes siguientes:

1. Inscribirse en los registros exigidos por las normas tributarias respectivas.
2. Emitir o exigir comprobantes.
3. Llevar libros o registros contables o especiales.
4. Presentar declaraciones y comunicaciones.
5. Permitir el control de la Administración Tributaria.
6. Informar y comparecer ante la misma.
7. Acatar las órdenes de la Administración Tributaria, dictadas en uso de sus facultades legales.

8. Cualquier otro deber contenido en este Código, en las leyes especiales, sus reglamentaciones o disposiciones generales de organismos competentes.

Artículo 100: Constituyen ilícitos formales relacionados con el deber de inscribirse ante la Administración Tributaria:

1. No inscribirse en los registros de la Administración Tributaria, estando obligado a ello.
2. Inscribirse en los registros de la Administración Tributaria, fuera del plazo establecido en las leyes, reglamentos, resoluciones y providencias.
3. Proporcionar o comunicar la información relativa a los antecedentes o datos para la inscripción o actualización en los registros, en forma parcial, insuficiente o errónea.
4. No proporcionar o comunicar a la Administración Tributaria informaciones relativas a los antecedentes o datos para la inscripción, cambio de domicilio o actualización en los registros, dentro de los plazos establecidos en las normas tributarias respectivas.

Artículo 101: Constituyen ilícitos formales relacionados con la obligación de emitir y exigir comprobantes:

1. No emitir facturas u otros documentos obligatorios.
2. No entregar las facturas y otros documentos cuya entrega sea obligatoria.
3. Emitir facturas u otros documentos obligatorios con prescindencia total o parcial de los requisitos y características exigidos por las normas tributarias.
4. Emitir facturas u otros documentos obligatorios a través de máquinas fiscales, sistemas de facturación electrónica u otros medios tecnológicos, que no reúnan los requisitos exigidos por las normas tributarias.

5. No exigir a los vendedores o prestadores de servicios las facturas, recibos o comprobantes de las operaciones realizadas, cuando exista la obligación de emitirlos.
6. Emitir o aceptar documentos o facturas cuyo monto no coincida con el correspondiente a la operación real.

Artículo 102: Constituyen ilícitos formales relacionados con la obligación de llevar libros y registros especiales y contables:

1. No llevar los libros y registros contables y especiales exigidos por las normas respectivas.
2. Llevar los libros y registros contables y especiales sin cumplir con las formalidades y condiciones establecidas por las normas correspondientes, o llevarlos con atraso superior a un (1) mes.
3. No llevar en castellano o en moneda nacional los libros de contabilidad y otros registros contables, excepto para los contribuyentes autorizados por la Administración Tributaria a llevar contabilidad en moneda extranjera.
4. No conservar, durante el plazo establecido por las leyes y reglamentos los libros, registros, copias de comprobantes de pago u otros documentos; así como, los sistemas o programas computarizados de contabilidad, los soportes magnéticos o los micros archivos.

Artículo 103: Constituyen ilícitos formales relacionados con la obligación de presentar declaraciones y comunicaciones:

1. No presentar las declaraciones que contengan la determinación de los tributos, exigidas por las normas respectivas.
2. No presentar otras declaraciones o comunicaciones.
3. Presentar las declaraciones que contengan la determinación de los tributos en forma incompleta o fuera de plazo.

4. Presentar otras declaraciones o comunicaciones en forma incompleta o fuera de plazo.
5. Presentar más de una declaración sustitutiva, o la primera declaración sustitutiva con posterioridad al plazo establecido en la norma respectiva.
6. Presentar las declaraciones en formularios, medios, formatos o lugares, no autorizados por la Administración Tributaria.
7. No presentar o presentar con retardo la declaración informativa de las inversiones en jurisdicciones de baja imposición fiscal.

Artículo 104: Constituyen ilícitos formales relacionados con la obligación de permitir el control de la Administración Tributaria:

1. No exhibir los libros, registros u otros documentos que ésta solicite.
2. Producir, circular o comercializar productos o mercancías gravadas sin el signo de control visible exigido por las normas tributarias o sin las facturas o comprobantes de pago que acrediten su adquisición.
3. No mantener en condiciones de operación los soportes portadores de microformas grabadas y los soportes magnéticos utilizados en las aplicaciones que incluyen datos vinculados con la materia imponible, cuando se efectúen registros mediante microarchivos o sistemas computarizados.
4. No exhibir, ocultar o destruir carteles, señales y demás medios utilizados, exigidos o distribuidos por la Administración Tributaria.
5. No facilitar a la Administración Tributaria los equipos técnicos de recuperación visual, pantalla, visores y artefactos similares, para la revisión de orden tributario de la documentación micrograbada que se realice en el local del contribuyente.
6. Imprimir facturas y otros documentos sin la autorización otorgada por la Administración Tributaria, cuando lo exijan las normas respectivas.

7. Imprimir facturas y otros documentos en virtud de la autorización otorgada por la Administración Tributaria, incumpliendo con los deberes previstos en las normas respectivas.
8. Fabricar, importar y prestar servicios de mantenimiento a las máquinas fiscales en virtud de la autorización otorgada por la Administración Tributaria, incumpliendo con los deberes previstos en las normas respectivas.
9. Impedir por sí o por interpuestas personas el acceso a los locales, oficinas o lugares donde deban iniciarse o desarrollarse las facultades de fiscalización.
10. La no utilización de la metodología establecida en materia de precios de transferencia.

Artículo 105: Constituyen ilícitos formales relacionados con la obligación de informar y comparecer ante la Administración Tributaria:

1. No proporcionar información que sea requerida por la Administración Tributaria sobre sus actividades o las de terceros con los que guarde relación, dentro de los plazos establecidos.
2. No notificar a la Administración Tributaria las compensaciones y cesiones en los términos establecidos en este Código
3. Proporcionar a la Administración Tributaria información falsa o errónea.
4. No comparecer ante la Administración Tributaria cuando ésta lo solicite.

Artículo 145: Los contribuyentes, responsables y terceros están obligados a cumplir con los deberes formales relativos a las tareas de fiscalización e investigación que realice la Administración Tributaria y, en especial, deberán:

1. Cuando lo requieran las leyes o reglamentos:

- a. Llevar en forma debida y oportuna los libros y registros especiales, conforme a las normas legales y los principios de contabilidad generalmente aceptados, referentes a actividades y operaciones que se vinculen a la tributación y mantenerlos en el domicilio o establecimiento del contribuyente y responsable.
 - b. Inscribirse en los registros pertinentes, aportando los datos necesarios y comunicando oportunamente sus modificaciones.
 - c. Colocar el número de inscripción en los documentos, declaraciones y en las actuaciones ante la Administración Tributaria o en los demás casos en que se exija hacerlo.
 - d. Solicitar a la autoridad que corresponda permisos previos o de habilitación de locales.
 - e. Presentar, dentro del plazo fijado, las declaraciones que correspondan.
2. Emitir los documentos exigidos por las leyes tributarias especiales, cumpliendo con los requisitos y formalidades en ellas requeridos.
3. Exhibir y conservar en forma ordenada, mientras el tributo no esté prescrito, los libros de comercio, los libros y registros especiales, los documentos y antecedentes de las operaciones o situaciones que constituyan hechos imposables.

Código de Comercio

El Código de Comercio fue publicado en Gaceta N° 475 extraordinaria del 21 de diciembre de 1955 por el Congreso de la República de Venezuela, entre sus articulados, se enuncia lo siguiente;

Artículo 1.- El Código de Comercio rige las obligaciones de los comerciantes en sus operaciones mercantiles y los actos de comercio, aunque sean ejecutados por no comerciantes.

Artículo 32.- Todo comerciante debe llevar, en idioma castellano, su contabilidad, la cual comprenderá, obligatoriamente, el libro Diario, el libro Mayor y el de Inventarios.

Podrá llevar, además, todos los libros auxiliares que estimara conveniente para el mayor orden y claridad de sus operaciones.

Artículo 33.- El libro Diario y el de Inventarios no pueden ponerse en uso sin que hayan sido previamente presentados al Tribunal o Registrador Mercantil, en los lugares donde los haya, o al Juez ordinario de mayor categoría en la localidad donde no existan aquellos funcionarios, a fin de poner en el primer folio de cada libro nota de los que éste tuviere, fechada y firmada por el juez y su Secretario o por el Registrador Mercantil. Se estampará en todas las demás hojas el Sello de la oficina.

Artículo 34.- En el libro Diario se asentarán, día por día, las operaciones que haga el comerciante, de modo que cada partida exprese claramente quién es el acreedor y quién el deudor, en la negociación a que se refiere, o se resumirán mensualmente, por lo menos, los totales de esas operaciones siempre que, en este caso, se conserven todos los documentos que permitan comprobar tales operaciones, día por día.

No obstante, los comerciantes por menor, es decir, los que habitualmente sólo vendan al detal, directamente al consumidor, cumplirán con la obligación que impone este artículo con sólo asentar diariamente un resumen de las compras y ventas hechas al contado, y detalladamente las que hicieran a crédito, y los pagos y cobros con motivo de éstas.

Artículo 35.- Todo comerciante, al comenzar su giro y al fin de cada año, hará en el libro de Inventarios una descripción estimatoria de todos sus bienes, tanto muebles como inmuebles y de todos sus créditos, activos y pasivos, vinculados o no a su comercio.

El inventario debe cerrarse con el balance y la cuenta de ganancias y pérdidas; ésta debe demostrar con evidencia y verdad los beneficios obtenidos y las pérdidas

sufridas. Se hará mención expresa de las fianzas otorgadas, así como de cualesquiera otras obligaciones contraídas bajo condición suspensiva con anotación de la respectiva contrapartida.

Los inventarios serán firmados por todos los interesados en el establecimiento de comercio que se hallen presentes en su formación.

Artículo 36.- Se prohíbe a los comerciantes:

- 1º Alterar en los asientos el orden y la fecha de las operaciones descritas.
- 2º Dejar blancos en el cuerpo de los asientos o a continuación de ellos.
- 3º Poner asientos al margen y hacer interlineaciones, raspaduras o enmendaduras.
- 4º Borrar los asientos o partes de ellos.
- 5º Arrancar hojas, alterar la encuadernación o foliatura y mutilar alguna parte de los libros.

Artículo 37.- Los errores y omisiones que se cometieron al formar un asiento se salvarán en otro distinto, en la fecha en que se notare la falta.

Artículo 38.- Los libros llevados con arreglo a los artículos anteriores podrán hacer prueba entre comerciantes por hechos de comercio. Respecto a otra persona que no fuere comerciante, los asientos de los libros sólo harán fe contra su dueño; pero la otra parte no podrá aceptar lo favorable sin admitir también lo adverso que ellos contengan.

Del Balance

Artículo 304.- Los administradores presentarán a los comisarios, con un mes de antelación por lo menos, el día fijado para la asamblea que ha de discutirlo, el balance respectivo con los documentos justificativos, y en él se indicará claramente:

- 1º El capital social realmente existente.

2º Las entregas efectuadas y las demoradas.

El balance demostrará, con evidencia y exactitud, los beneficios realmente obtenidos y las pérdidas experimentadas, fijando las partidas del acervo social por el valor que realmente tengan o se les presuma. A los créditos incobrables no se les dará valor.

Artículo 305.- Los comisarios presentarán un informe que explique los resultados del examen del balance y de la administración, las observaciones que éste les sugiera y las proposiciones que estimen convenientes, respecto a su aprobación y demás asuntos conexos.

Ley de Impuestos sobre la Renta

La Ley de Impuesto Sobre la Renta, fue emitida según Gaceta Oficial N° 5.566 Extraordinario, de fecha 28 de diciembre de 2001, en su articulado, señala lo siguiente:

Artículo 91. Los contribuyentes están obligados a llevar, en forma ordenada y ajustados a principios de contabilidad generalmente aceptados en la República Bolivariana de Venezuela, los libros y registros que esta Ley, su Reglamento y las demás Leyes especiales determinen, de manera que constituyan medios integrados de control y comprobación de todos sus bienes activos y pasivos, muebles e inmuebles, corporales e incorporeales, relacionados o no con el enriquecimiento que se declara, a exhibirlos a los funcionarios fiscales competentes y a adoptar normas expresas de contabilidad que con ese fin se establezcan.

Las anotaciones o asientos que se hagan en dichos libros y registros deberán estar apoyados en los comprobantes correspondientes y sólo de la fe que estos merezcan surgirá el valor probatorio de aquellos.

Artículo 173. A los solos efectos tributarios, los contribuyentes a que se refiere el artículo 7 de esta Ley, que iniciaron sus operaciones a partir del 1º de enero del año

1993, y realicen actividades comerciales, industriales, bancarias, financieras, de seguros, reaseguros, explotación de minas e hidrocarburos y actividades conexas, que estén obligados a llevar libros de contabilidad, deberán al cierre de su primer ejercicio gravable, realizar una actualización inicial de sus activos y pasivos no monetarios, según las normas previstas en esta Ley, la cual traerá como consecuencia una variación en el monto del patrimonio neto para esa fecha.

Una vez practicada la actualización inicial de los activos y pasivos no monetarios, el Balance General Fiscal Actualizado servirá como punto inicial de referencia al sistema de reajuste regular por inflación previsto en el Capítulo II del Título IX de esta Ley.

Los contribuyentes que cierren su ejercicio después del 31 de diciembre de 1992 y estén sujetos al sistema de ajuste por inflación, realizarán el ajuste inicial a que se contrae este artículo, el día de cierre de ese ejercicio.

Parágrafo Primero: Los contribuyentes que habitualmente realicen actividades empresariales no mercantiles y lleven libros de contabilidad, podrán acogerse al sistema de ajuste por inflación en las mismas condiciones establecidas para los obligados a someterse al mismo. Una vez que el contribuyente se haya acogido al sistema integral de ajuste a que se contrae este Título, no podrá sustraerse de él, cualquiera que sea su actividad empresarial.

Parágrafo Segundo: Se consideran como activos y pasivos no monetarios, aquellas partidas del Balance General Histórico del Contribuyente que por su naturaleza o características son susceptibles de protegerse de la inflación, tales como: los inventarios, mercancías en tránsito, activos fijos, edificios, terrenos, maquinarias, mobiliario, equipos, construcciones en proceso, inversiones permanentes, inversiones convertibles en acciones, cargos y créditos diferidos y activos intangibles. Los créditos y deudas con cláusula de reajustabilidad o en moneda extranjera y los intereses cobrados o pagados por anticipado o registrados como cargos o créditos diferidos se considerarán activos y pasivos monetarios.

Parágrafo Tercero: A los solos efectos de esta Ley, la actualización inicial de activos y pasivos no monetarios, traerá como consecuencia un débito a las respectivas cuentas del activo y un crédito a las correspondientes cuentas del pasivo y el neto se registrará en una cuenta dentro del patrimonio del contribuyente que se denominará actualización del patrimonio.

Parágrafo Cuarto: Deberán excluirse de los activos no monetarios, las capitalizaciones en las cuentas de activos no monetarios por efectos de las devaluaciones de la moneda y cualesquiera revalorizaciones de activos no monetarios no autorizados por esta Ley. También deberán excluirse de los activos y pasivos, los bienes, deudas y obligaciones aplicados en su totalidad a la producción de utilidades o enriquecimientos presuntos, exentos, exonerados o no sujetos al impuesto establecido por esta Ley y los bienes intangibles no pagados ni asumidos por el contribuyente ni otras actualizaciones o revalorizaciones de bienes no autorizados por esta Ley. Asimismo deberán excluirse de los activos y pasivos y por lo tanto del patrimonio neto, las cuentas y efectos por cobrar a accionistas, administradores, afiliadas, filiales y otras empresas relacionadas y/o vinculadas de conformidad con lo establecido en el artículo 117 de la presente Ley.

Estas exclusiones se acumularán en una cuenta de patrimonio denominada Exclusiones Fiscales Históricas al Patrimonio.

Artículo 178. A los solos efectos tributarios, los contribuyentes a que se refiere el artículo 173 de esta Ley, una vez realizado el ajuste inicial, deberán reajustar al cierre de cada ejercicio gravable, sus activos y pasivos no monetarios, el patrimonio al inicio del ejercicio y los aumentos y disminuciones del patrimonio durante el ejercicio, distintos de las ganancias o las pérdidas, conforme al procedimiento que a continuación se señala. El mayor o menor valor que se genere al actualizar los activos y pasivos no monetarios, el patrimonio al inicio del ejercicio y los aumentos y disminuciones del patrimonio durante el ejercicio, distintos de las ganancias o las pérdidas, serán acumulados en una cuenta de conciliación fiscal que se denominará

Reajustes por Inflación y que se tomará en consideración para la determinación de la renta gravable, con excepción de las empresas en etapa preoperativa, para las cuales el reajuste por inflación sólo se tomará en consideración para la determinación de la renta gravable en el periodo siguiente a aquel en que se incorporaron en el sistema de ajustes por inflación de conformidad con lo establecido en el artículo 174 de esta Ley.

A partir de la vigencia de esta Ley, aquellos contribuyentes que efectuaron el reajuste regular bajo la vigencia de la Ley de Impuesto sobre la Renta de 1999, se ajustarán a lo previsto en este Capítulo.

VEN-NIF

En Venezuela la Federación de Colegios de Contadores Públicos (FCCP) se decidió armonizar el modelo contable para la adopción de los estándares internacionales, dentro de los cuales se encuentran las Normas Internacionales de Información Financiera y comprende: las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) y las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y las Interpretaciones emitidas por el Comité de Interpretación (SIC) y el comité de Interpretaciones de Normas Internacionales de Información (CINIIF) junto con las recién anunciadas Normas Internacionales de Información Financiera para pequeñas y mediana entidades (NIIF para PyMEs).

Venezuela adoptará las Normas Internacionales de Información Financiera para pequeñas y mediana entidades (NIIF para PyMEs) para el año 2011, a partir de esta fecha los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Venezuela se identificarán con las siglas VEN-NIF, y los boletines de aplicación identificados con las siglas BA VEN-NIF.

Los Principios de Contabilidad de Aceptación General en Venezuela (VEN NIF) a partir del 01 de enero 2011 o fecha inmediatamente posterior, pudiéndose aplicar de manera anticipada, para el ejercicio económico que se iniciara en el 01 de enero de año 2010. Los Principios de Contabilidad de Aceptación General en Venezuela

(VEN NIF) sustituirán las Declaraciones de Principios de Contabilidad (DPC) y Publicaciones Técnicas (PT) en los periodos antes mencionados.

Los VEN-NIF serán aplicables por toda entidad que prepare sus estados financieros para usuarios externos o requeridos por cualquier disposición legal venezolana, siempre que no esté obligada a la preparación de su información financiera de acuerdo con disposiciones emitida por su ente regulador.

CAPITULO III

MARCO METODOLÓGICO

Diseño de la Investigación

Toda investigación debe ser elaborada bajo condiciones de fiabilidad, objetividad y validez interna con el propósito de que los hechos en estudio, sus resultados y evidencias encontradas, sean de verdadera utilidad y de aporte para nuevas investigaciones.

En efecto se hace primordial la delimitación del tipo de investigación a efectuarse, el alcance de la misma y los procedimientos de tipo metodológico y de investigación a aplicarse, con el propósito de lograr abarcar y cumplir los objetivos establecidos sin perder las expectativas de la investigación.

Balestrini (1997), destaca en forma muy sistemática que, “El marco metodológico está referido al momento que aludes al conjunto de procedimientos lógicos, tecno-operacionales implícitos en todo proceso de investigación, con el objeto de ponerlos de manifiesto y sistematizarlos; a propósito de permitir descubrir y analizar los supuestos del estudio y de reconstruir los datos, a partir de los conceptos teóricos convencionalmente operacionalizados” (p. 113).

Tipo de Investigación

El estudio que se presenta corresponde según al problema planteado, los objetivos y las preguntas formuladas, a una investigación de carácter documental, exploratoria, aplicada y analítica. La base fundamental en el paradigma cualitativo, cuyo eje trasversal esta representado por el método holístico descrito por la autora Hurtado (2004). De esta manera, en el contexto planteado y tomando en cuenta la clasificación de los diseños según la dimensión táctica presentada por

Hurtado (2000), se considera por el tipo de investigación, las diferentes facetas que ésta recomienda como son:

La primera, de **tipo documental**, este tipo de investigación es la que se realiza, como su nombre lo indica, apoyándose en fuentes de carácter documental, esto es, en documentos de cualquier especie.

La segunda, de **tipo exploratorio**, Hurtado de Barrera (2004), muestra la investigación exploratoria como un “fenómeno poco conocido, sobre el cual hay poca información o no se han realizados investigaciones anteriores con el fin de explorar la situación”, (p.85). Permite familiarizarse con el fenómeno que se investiga.

Y por último, para formular nuevas investigaciones con mayor profundidad de **tipo Analítica**, se da como respuesta a los objetivos investigados haciendo énfasis en las interrogantes y sub-interrogantes propias de la temática. Hurtado de Barrera (2004), presenta una panorámica de estudio de tipo *analítica* que “intenta identificar las sinergias menos evidentes de los eventos analizados”, (p. 92).

A tal efecto se identifican criterios basados en los objetivos de la investigación y en las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) para Pequeñas y Medianas Entidades (PyMEs).

Objeto de Estudio

El objeto de estudio: se traduce en la determinación de los principales efectos de la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) para Pequeñas y Medianas Entidades (PyME), en el escenario venezolano, en materia de presentación de estados financiero y especialmente en cuanto a comparabilidad y relevancia.

Sujeto de estudio

Los sujetos de estudio fueron; expertos académicos, representantes de la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela y profesionales en el libre ejercicio. Estos sujetos clave fueron seleccionados de manera intencional

por la investigadora que dada en reconocida experiencia sumaron un mínimo de 6 expertos.

Técnicas de Recolección de Datos

Según Arias (2004) “Se entenderá por técnica, el procedimiento o forma particular de obtener datos o información” (p. 65). En este estudio ese procedimiento, por tratarse de una *investigación documental*, las técnicas de recolección de datos son: la revisión documental, y la entrevista estructurada.

Siguiendo Amat (1994) el presente trabajo se encuentra enmarcado en una investigación de tipo documental que, no es otra que la que depende fundamentalmente de la información que se recoge o consulta en documentos, entendiéndose este término, en sentido amplio, como todo material de índole permanente, es decir, al que se puede acudir como fuente o referencia en cualquier momento o lugar, sin que se altere su naturaleza o sentido para que aporte información o rinda cuentas de una realidad o acontecimiento.

En relación con la revisión documental, es de suma importancia señalar que el objeto estudio de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) para Pequeñas y Medianas Entidades y la presentación de los estado financieros; serán analizados, con la técnica de revisión documental.

En la presente investigación se aplico la técnica de la entrevista y la técnica de la revision documental. El instrumento aplicado fue el guion de observación documental para indagar sobre las Normas Internacionales de Información Financieras para la pequeña y medianas entidad (NIIF para PyMEs) y su posible incidencia en la presentación de los estados financieros de las pequeñas y medianas entidades (PyMEs), igualmente, se utilizó la guía de entrevista aplicada a expertos en el tema de la normativa internacional, en materia de comparabilidad y relevancia de la información financiera.

Técnicas de Procesamiento y Análisis de los Datos

El procesamiento de los datos se realiza mediante el método de análisis de contenido de las diferentes fuentes de información con base en las respuestas que se obtiene de la aplicación de las guías de entrevistas, el conocimiento del investigador y del conjunto de teorías que sustentan la investigación.

Estos análisis de la información se efectuaron tomando en cuenta los objetivos específicos planteados en la investigación, con el propósito de dar respuesta a las interrogantes formuladas en la misma. Para ello, se hace uso de las técnicas lógicas expresada mediante el análisis de contenido.

Validez y Confiabilidad del Instrumento

En el presente estudio, la validez y confiabilidad vienen dados por la opinión de los expertos en la materia de metodología, contenido y lengua y redacción, quienes respondieron a los instrumentos de validación diseñados pertinentemente para tal fin.

En este sentido, y con respecto a la **validez del instrumento**, Thorndinke (1980), citado por Hurtado (1998), manifiesta que “los instrumentos son válidos de acuerdo con el grado en que mide todo lo que pretende medir, mide todo lo que el investigador quiere medir y si mide sólo lo que se quiere medir” (p. 414).

Por otra parte Hernández, Fernández y Baptista (1996) indican que “la validez es el grado en que un instrumento de medición mide realmente la(s) variable(s) que pretende medir” (p. 338).

Como se advirtió para efectos de este estudio, se conto con tres expertos que aportaron las opiniones en relación con la validez referida. Estos expertos se representaron en tres personas como son:

- Un experto en contabilidad,
- Un experto en metodología y
- Un experto en lenguaje y redacción.

Otro de los aspectos que es necesario tomar en cuenta a la hora de realizar una investigación es la **confiabilidad del instrumento**. Con respecto a este punto Hernández, Fernández y Baptista (1996), afirman que la confiabilidad “es el grado en que la aplicación repetida de un instrumento de medición al mismo sujeto u objeto, produce iguales resultados” (p. 338).

Con respecto a este aspecto, la investigación en el proceso de recolección de datos a través de expertos académicos, derivan cada categoría o subcategorías relativas al fenómeno estudiado; otorgando en este mismo proceso la confiabilidad de los datos obtenidos.

CAPITULO IV

Descripción de las características cualitativas expresadas por las Normas Internacionales de Información Financiera para las pequeñas y medianas entidades (NIIF para PyMEs) relativas a la presentación de estados financieros

Una vez hecha la revisión de los aspectos relacionados con la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera para las pequeñas y medianas entidades (NIIF para PyMEs) en las pequeñas y medianas empresas venezolanas, mediante la aplicación de un análisis documental y consultas a expertos contables, se arribó a los siguientes resultados los cuales responden a los objetivos perseguidos en la investigación.

La normativa contable ha resurgido como consecuencia de los nuevos retos que imponen vivir en un mundo cada vez más globalizado, producto del continuo avance en la tecnología, las comunicaciones y la unificación del mercado. Producto de ello, la contabilidad, como una ciencia cuyo objetivo es brindar información de hechos económicos acaecidos en una entidad para la correcta toma de decisiones, se ha visto en la necesidad de reorientarse.

En este contexto, surgen las Normas Internacionales de Información Financieras para las pequeñas y medianas entidades (NIIF para PyMEs), que es la más reciente actualización de la norma contable a nivel internacional, cuyo fin es el de proporcionar unas normas que sirven para homogenizar la información financiera, es decir, que facilite la preparación, comparación, interpretación y toma de decisiones dentro y fuera de las entidades, logrando con ello la unificación de criterios en cuanto a lo que debería transmitir los estados financieros en diferentes países del mundo. Estas normas están dirigidas tanto para quienes preparen esos estados financieros, como para los profesionales de la contabilidad y para quienes tienen la labor de interpretarlos para el uso financiero y contable, es decir para los usuarios internos y /o externos.

Cabe destacar, que el desarrollo económico de la pequeña y mediana entidad (PyMEs) se mantiene en un constante crecimiento en todo el mundo, lo que implica, en materia contable, que cada vez aumenta su importancia en el sector productivo de un país, lo que ha llevado a que este tipo de empresas o entidades sean tomadas en cuenta en el ámbito internacional para la creación y aprobación de una norma contable que armonice los informes financieros de éstas, como cualquier entidad que cotice en la bolsa.

Las Normas Internacionales de Información Financiera para las pequeñas y medianas entidades (NIIF para PyMEs), buscan refrescar la visión contable en muchos aspectos; entre ellos se puede mencionar; la actualización de los registros contables dentro de la pequeña y mediana entidad, mejorar el manejo de la información financiera para que los informes tengan más credibilidad y mayor utilidad dentro y fuera de la entidad. Optimizar la integración de información financiera de las pequeñas y medianas empresas, para dar respuesta a su necesidad objetiva dentro de la sociedad, aportando cuotas de fiabilidad más conscientes y menos improvisadas para un crecimiento económico más estable para cualquier país.

Las necesidades básicas y práctica que tienen las Normas Internacionales de Información Financiera, son las de brindar una guía a las pequeñas y medianas entidades (PyME), para el mejoramiento de su sistema contable. En consecuencia, tanto usuarios internos como externos, pueden interpretar los informes contables con facilidad y confianza cumpliendo con las características fundamentales de la norma.

Lo que se busca, en principio, es que los usuarios internos logren usar la información contable para beneficio real en relación con la toma de decisiones y no únicamente para los efectos fiscales, tal como hasta ahora se viene realizando. En cuanto a los usuarios externos, lo que se persigue es que se sustenten en la racionalidad de la información asertiva y oportuna del mundo real que se produce en la pequeña y mediana empresa.

Las Normas Internacionales de Información Financiera para las pequeñas y medianas entidades (NIIF para PyMEs), fueron diseñadas simplemente para las entidades que no tienen obligación pública de rendir cuentas, es decir, que no

cotizan en la Bolsa de Valores, ni sus entidades son filiales de empresas trasnacionales, sino simplemente son negocios de un número de empleados establecidos por parámetros limitados o son medibles por sus ingresos anuales, lo que las hace ver más simple o menos complejas que la grandes entidades en el mundo, por lo que las Normas Internacionales de Información Financiera completas resultaban un tanto engorrosas para la aplicación de una entidad de menor tamaño.

Las Normas Internacionales de Información Financiera para las pequeñas y medianas entidades (NIIF para PyMEs), también se reconocen porque no publican estados financieros con propósito de información general para usuarios externos. En Venezuela, la pequeña y mediana entidad preparan sus estados financieros para la realización de las declaraciones y pagos de impuesto tributario y publican la información contable exigida por la Ley Impuesto Sobre la Renta (I.S.L.R), y emiten estados financieros con frecuencia para la obtención de créditos financieros y para la toma de decisiones pero de forma muy eventual.

Las Normas Internacionales de Información Financiera para las pequeñas y medianas entidades (NIIF para PyMEs), pretende que la información contable proporcione a través de sus estados financieros como son: el estado de situación financiera, el estado de rendimiento y el estado movimientos de flujos de efectivo; tomando en cuenta la rentabilidad que pueda obtener para el presente y/o futuro, y maximizar la información sobre el beneficio producido para los diferentes usuarios que demandan diversos estados financieros.

En la continua construcción de la doctrina contable uno de los objetivos básico de la contabilidad es que los estados financieros, cumplan con la base estructural básica contable, respetando las características y guías fundamentales expresada en las Normas Internacionales de Información Financiera para las pequeñas y medianas entidades (NIIF para PyMEs), De allí, es necesario mostrar las características cualitativas de la información financiera las cuales deben ser consideradas por las entidades y difundidas por la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela, máxima autoridad del gremio contable que por consenso entre los distintos colegios de Venezuela decidió adoptar las Normas Internacionales de Información Financiera para las pequeñas y medianas entidades

(NIIF para PyMEs), además de las VEN-NIF se encuentran los boletines denominados BA VEN-NIF específicamente, se abordan el BA VEN-NIF 6 que en Venezuela llaman a la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera para las pequeñas y medianas entidades (NIIF para PyMEs) las principales características que dentro de estas normas se encuentran las siguientes.



La información financiera es la fuente principal para la toma de decisiones de los usuarios internos tales como los propietarios, accionistas y gerentes así como de los usuarios externos entre ellos destacan los proveedores, acreedores, entidades financieras y otros usuarios; lo que significa que se trata de un instrumento de uso general. Por consiguiente, la información contable aplicando las Normas Internacionales de Información Financiera para las pequeñas y medianas entidades (NIIF para PyMEs), pretende unificar la información mediante el uso de normas internacionales, que promueven las características cualitativas, antes mencionadas, que son la base estructural contable para manejar los criterios de la presentación de información bajo parámetros, sencillos, confiable y de estabilidad.

En este mismo sentido, y para ampliar mucho más en cuanto al por qué de esas características y en qué consiste cada una de ellas, hay que decir que la información financiera debe poseer como característica principal, la

comprensibilidad, a fin de que los distintos usuarios puedan obtener un conocimiento elemental de la información financiera y contable manejada dentro de la entidad. Una comprensibilidad que les permita identificar con facilidad, lo que los estados financieros quieren transmitir. Es conveniente señalar que esta información va a ser interpretada o destinada a usuarios con un nivel de conocimiento no tan complejo en el área contable.

Por las consideraciones anteriores, vale destacar que la característica de relevancia también juega un papel protagónico en la interpretación de los estados financieros; exige que la información contable tenga que referirse o estar asociada a las decisiones que tienen relación con los resultados que se desean producir.

En cuanto a la materialidad o importancia relativa hay que decir que, una partida dentro de un estado financiero tiene importancia relativa si existe la probabilidad razonable de que el conocimiento que se tenga de ella haya de influir en las decisiones, de las personas prudentes, ya sea por su característica cuantificable dentro de los estados financieros o por su característica cualitativa en la toma de decisiones que pueda afectar el punto de vista de quien la este evaluando, en otras palabras una partida tiene importancia relativa si al variar la naturaleza de ella, se observa que la estimación varía las decisiones.

Por su parte la fiabilidad, para resultar útil, debe ser consistente y generar la confianza en cuanto a que las partidas están bien señaladas, determinadas y argumentadas en los estados financieros para una buena toma de decisiones, por ejemplo, si la entidad adquirió un préstamo bancario y el inmueble está hipotecado por este pasivo, esto debe ser señalado y tomado en cuenta para la realización de los estados financieros a través de las notas contables, para que haya una mejor fiabilidad en la toma de decisiones.

Además, la esencia sobre la forma se convierte en una característica relativamente compatible con la fiabilidad, y da carácter a una partida en su esencia contable sin perder de vista el ámbito legal que pueda estar inmerso, para explicar con mayor propiedad esta característica, se da como ejemplo, el alquiler de un bien inmueble, el cual, en la parte contable, no es un activo para la empresa, pero en la parte legal pudiera serlo porque si el bien está alquilado por

en un periodo mayor al periodo establecido legalmente, ello pudiera implicar que existe una opción a compra directa, por mencionar solo un aspecto legal.

De otra parte, la prudencia es una característica que indudablemente hay que considerar permanentemente, puesto que los profesionales contables deben ser discretos a la hora de emitir juicios que alteren respectivamente la toma de decisiones.

Igualmente, la comparabilidad es una categoría o característica de la información financiera, sintetizada en la consistencia de los datos dentro de los informes contables, que debe permanecer en el tiempo así como también debe permitir identificar elementos de contrastación entre estados financieros de diferentes entidades para conocer su realidad económica. De allí, la importancia de esta característica a fin de que cualquier usuario, sea interno o externo a la entidad, realice estudios comparativos a través del tiempo.

Finalmente, hay que señalar que la característica de comparabilidad no debe ejercer limitaciones a la hora de establecer nuevas políticas contables, al contrario, al cumplir con esta características, los usuarios deben estar en capacidad de ejercer comparaciones con informes financieros en diferentes periodos contables y entre empresas diferentes.

CAPITULO V

Bases legales y contables vigentes antes de la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera para las pequeñas y medianas entidades (PyMEs) venezolanas, relacionadas con la presentación de los estados financieros

Las bases contables nacionales están conformadas por un conjunto de normas que dictan la pauta en materia contable, financiera y fiscal, tomando como base el principio de la legalidad.

Se puede decir que el primer instrumento base lo conforma la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, Carta Magna que establece claramente en su articulados números 112 y 118, que todas las personas pueden dedicarse libremente a la actividad económica de su preferencia, desarrollándose como seres independientemente económicos para el desarrollo de una nación, elaborando según su capacidad financiera empresarial en forma lícita. Tomando en cuenta este artículo hace concluir que el mejor ejemplo de crecimiento de un país son las pequeñas y medianas entidades (PyMEs) que con su iniciativa de producción incentivan la creatividad y desarrollo del país.

Cumpliendo con la supremacía legal en Venezuela, después de la Constitución Nacional, y específicamente en el área contable fiscal, se encuentra en el Código Orgánico Tributario, que constituye el contexto legal, que viene a establecer dentro del sistema jurídico-fiscal venezolano, los principios generales de la tributación actual mediante los que se supervisa, sanciona y fiscaliza, el cumplimiento de los registros contables, las comunicaciones respectivas de la empresa, las inscripciones, los soportes, las declaraciones, los libros contables y fiscales.

Partiendo de la armonización del Código Tributario con lo contable y mercantil, se consideran algunos lineamientos base establecidos por el Código de Comercio, el cual establece lo relacionado con los libros y igualmente la

permanencia de los documentos dentro de una organización. Igualmente el idioma en el que se debe presentar la información.

El Código de Comercio también exige llevar diariamente los registros contables, con sus respectivos soportes, permitiendo la acumulación de información que luego será transformada de manera resumen en los estados financieros; esto con el fin de conectar las diferentes cuentas, para una sana toma de decisiones.

En efecto se hace mención del Código de Comercio, porque es el principal instrumento legal mercantil con el que se cuenta en Venezuela para llevar los registros contables, y que en la actualidad sigue manteniendo su vigencia a pesar que este Código no se ha sometido a modificaciones ni a cambios desde hace más de medio siglo.

Por las consideraciones anteriores, la importancia de la contabilidad representada en los libros contables exigidos: el libro diario, el libro mayor y el libro de inventario, así como los libros auxiliares. Estos son la fuente principal para la transformación en información resumida mediante los estados financieros, para ser presentados a los comisarios mostrando los beneficios obtenidos o en su defecto las pérdidas que pueda reflejar la empresa.

De acuerdo con lo anterior, también trasluce como norma legislativa de importancia la Ley de Impuesto Sobre la Renta; Ley que regula unos de los tributos venezolano que ha ido evolucionando y desarrollándose paulatinamente, consolidándose a través del tiempo, para así lograr la integración entre las características contables, financieras y fiscales, siempre sobre la base de los principios contables vigentes.

En lo que respecta a los principios o base contables que hasta ahora se estaban aplicando las pequeñas y medianas entidades venezolanas se tienen las Declaración de Principios de Contabilidad (DPC) que comprendían el conjunto de normas, disposiciones y reglas de aceptación general en Venezuela, además de las publicaciones técnicas (PT) que contenía disposiciones normativas de carácter contable, así como también de tipo reglamentario, las cuales fueron emitidas en el seno de la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela. Unidas

a éstas se encuentran las normas relacionadas con los servicios especiales del contador público (SEPC) que no son otra cosa que las normas que rigen la actuación profesional; su contenido prevé los convencionalismos técnicos relativos a la preparación de información financiera requerida por los usuarios, tales como certificaciones de ingresos de personas naturales, preparación de estados financieros y la revisión limitada de información financiera. Dichos principios y normas venezolanas continúan vigentes en nuestro país hasta la finalización del proceso de análisis y evaluación, que realiza el comité designado para tal fin.

Venezuela se desenvuelve en un ámbito de legalidad, respetando la aplicación de la normativa contable legal. En el área contable, cada dispositivo o norma es revisada y aprobada por la Federación de Colegios de Contadores Públicos, los cuales aprobaron recientemente la adopción de Normas Internacionales de Información Financiera para las pequeñas y medianas entidades (NIIF para PyMEs) y reglamentaron el Marco de Adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera mediante los boletines de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados N°0 (BA VEN-NIIF 0) y los Criterios para la aplicación en Venezuela de la (NIIF para las PyMEs), los boletines de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados N°6 (BA VEN-NIIF 6), los cuales abren una brecha para la actualización y la nivelación en cuanto a términos internacionales se refiere.

Tal como se admitió anteriormente, las bases contables y legislativas aplicadas por las pequeñas y medianas entidades (PyMEs) antes de la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera para las pequeñas y medianas entidades (NIIF para PyMEs), se sintetizaban en las declaraciones de principios (DPC) y en las publicaciones técnicas (PT). Ahora bien, estas normas, al igual que las Normas Internacionales de Información Financiera para las pequeñas y medianas entidades (NIIF para PyMEs) contienen en sí misma los principios de comparabilidad y relevancia representada en la preparación de información financiera representada en los estados financieros.

Unido a ello, las normas legislativas vigentes constituyen la misma base jurídica-contable a ser considerada en el proceso de adopción de las Normas

Internacionales de Información Financiera para las pequeñas y medianas entidades (NIIF para PyMEs). Debe declararse al respecto, que las normas legislativas bajo ninguna circunstancia o caso concreto estarán supeditas a las normas contables, aun cuando estas sean de espectro internacional

CAPITULO VI

Contrastación de los aspectos relacionados con la comparabilidad y relevancia contenidas en las Normas Internacionales de Información Financiera para pequeña y medianas entidades (NIIF para PyMEs) con respecto a las bases contables para la presentación de información en las pequeñas y medianas empresas (PyMEs) venezolanas

Dada la necesidad de utilizar normas estandarizadas dentro de un requerimiento de mercados comunes, acuerdos internacionales y elevar el nivel de la profesión contable en Venezuela, se realizó un análisis comparativo de los principios de comparabilidad y relevancia versus las cualidades características de las Normas Internacionales de Información Financiera para las pequeñas y medianas entidades (NIIF para PyMEs). Para esto se define si existe, algún tipo de contradicción o conflicto en cuanto a la normativa representada por las Declaraciones de Principios de Contabilidad (DPC), con respecto a las normas de adopción expresada en las Normas Internacionales de Información Financiera para las pequeñas y medianas entidades (NIIF para PyMEs).

En este contexto, los profesionales de la contaduría pública juegan un papel de importancia, ya que son los que deben y tienen la responsabilidad de analizar ambas normativas relacionadas con el tratamiento contable de la información financiera y con la elaboración y presentación de los estados financieros de las pequeñas y medianas entidades.

Durante años los profesionales de la contabilidad en Venezuela se basaron en las Declaraciones de Principios de Contabilidad (DPC) tomando como principio general la visión de la información basada en la comparabilidad de los resultados de las operaciones de la entidad en diferentes periodos y comparados con entidades relacionadas, para poder realizar un análisis más consistente y adaptado al mercado y mejorar la toma de decisiones en las empresas.

Las Normas Internacionales de Información Financiera para las pequeñas y medianas entidades (NIIF para PyMEs) no cambia esta perceptiva de la norma; al contrario, la mantiene y pretende establecer parámetros de transparencia financiera y por lo tanto establecer estándares de información financiera plenamente comparables tan pronto como sea posible para una vez adoptadas las normas se cuenta con la mayor transparencia en los resultados de las pequeñas y medianas entidades.

Al hacer referencia al principio de relevancia suficiente, se debe considerar que la normativa basada en la Declaración de Principios de Contabilidad (DPC) se fundamenta en términos generales de información; al igual que en el principio de comparabilidad, bajo principio de relevancia suficiente, la información debe ser clara y comprensible, para la sana toma de decisiones.

Hechas las consideraciones anteriores, lleva a concluir que las características cualitativas de las Normas Internacionales de Información Financiera para las pequeñas y medianas entidades (NIIF para PyMEs), y específicamente la relevancia se constituye en un parámetro de influencia sobre las decisiones económicas de quienes la consideran, que son tantos los usuarios internos como los usuarios externos.

Por consiguiente, los principios de comparabilidad y de relevancia suficientemente tipificados en la normativa contable venezolana, [Declaración de Principios de Contabilidad (DPC)], no tiene diferencia notable en comparación a las Normas Internacionales de Información Financiera para las pequeñas y medianas entidades (NIIF para PyMEs); el contenido de ambas son similares, y el realizar la implementación de los estándares internacionales según los profesionales del gremio en referencia a este aspecto, no tendrá ningún tipo de dificultad en la presentación y preparación de los estados financieros de las pequeñas y medianas entidades en Venezuela.

El adoptar las Normas Internacionales de Información Financiera para las pequeñas y medianas entidades (NIIF para PyMEs) se debe convertir según el gremio contable en cualquier otro reto. En este caso, en Venezuela lo que se necesita es establecer nuevas reglas y cómo deben ser aplicadas a las PyMEs.

CAPITULO VII

Principales efectos en el contexto de comparabilidad y relevancia de la información financiera a la luz de la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera para pequeñas y medianas entidades (NIIF para PyMEs)

En el capítulo anterior se realizó una contrastación en cuanto a las características de comparabilidad y relevancia expresada en las normas representadas en las declaraciones de principios y las contenida en las Normas Internacionales de Información Financiera para pequeñas y medianas entidades (NIIF para PyMEs). Como se expresó, la concepción de estas características similares en ambas normativas contables. No obstante, se evidencia que los principales efectos de la adopción se pueden sintetizar en los siguientes aspectos:

- 1) Se hace una distinción entre las pequeñas y medianas entidades y empresas que cotizan para fines de presentación de la información. Al respecto, según declaraciones de principio de contabilidad no existía esta exigencia taxativa.
- 2) Se eliminó la obligatoriedad de referir a otros pronunciamientos de otros organismos emisores de normas. Tales como el Instituto Mexicano de Contadores Públicos; cuando las Normas Internacionales de Información Financiera para pequeñas y medianas entidades (NIIF para PyMEs) no trate de manera directa la cuestión contable.
- 3) A partir de la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera para pequeñas y medianas entidades (NIIF para PyMEs), se derogan las Declaraciones de Principios de Contabilidad de Aceptación General en Venezuela y se sustituyen por cada norma aplicada a este segmento denominado

pequeñas y medianas entidades (PyMEs). A tal efecto, los principios de Contabilidad de Aceptación General en Venezuela según BA VEN-NIF N° 0, serán los siguientes:

- a) BA VEN-NIF N° 01: Definición de pequeñas y medianas entidades.
 - b) BA VEN-NIF N° 02: Criterios para el Reconocimiento de la inflación en los estados financieros.
 - c) BA VEN-NIF N° 04: Definición de la fecha de autorización de los estados financieros para su publicación, en el Código de Comercio venezolano.
 - d) Normas Internacionales de Información Financiera para pequeñas y medianas entidades (NIIF para PyMEs).
- 4) Las pequeñas y medianas entidades (PyMEs) que adoptan por primera vez las VEN-NIF y por lo tanto las Normas Internacionales de Información Financiera para pequeñas y medianas entidades (NIIF para PyMEs), en cuanto a presentación de estados financieros, y en consecuencia, considerando las condiciones de comparabilidad y relevancia, deben aplicar los criterios establecidos en la sección 35.

Estos criterios se aplican en el boletín asignado como BA VEN-NIF N° 06. Algunos de estos se sintetizaron en los siguientes términos:

- a) Las pequeñas y medianas entidades (PyMEs) no podrán aplicar simultáneamente disposiciones contenidas en las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) completas y en las Normas Internacionales de Información Financiera para pequeñas y medianas entidades (NIIF para PyMEs), con excepción de la NIC 39.
- b) Las pequeñas y medianas entidades (PyMEs) que para la fecha de la emisión del boletín BA VEN-NIF N° 06, calificaba como gran entidad por lo que aplicaba en el periodo anterior VEN-NIF (para grandes empresas), puede

optar por seguir aplicando estas normas; debiendo representar tal decisión en las notas a los estados financieros . estas decisiones deberán ser respaldadas por la máxima autoridad representada por la asamblea de accionistas o socios u otra autoridad, tal como el Consejo de Administradores.

- 5) Otro efecto importante se resume en las nuevas tendencias en cuanto a presentación y separación clara de los denominados ingresos devengados, ingresos no devengados, gastos causados y gastos no causados. De esta forma, se plantea la preparación y presentación del resultado integral total y del otro resultado integral de un periodo determinado; cuestión que no se indicaba bajo estas acepción en las declaraciones de principios de contabilidad derogadas; en otras palabras no se referenciaba directamente al “estado del Resultado Integral” mas no debe entenderse que no se atendía a la clasificación de lo devengado o no devengado o de lo causado y no causado. De esta forma, antes de la adopción se concedía gran importancia al estado de cambio o movimiento en el patrimonio del periodo.

CAPITULO VIII

Conclusiones y Recomendaciones

Conclusiones

Una vez realizado el análisis de los resultados derivados de la investigación la cual estuvo sustentada básicamente en los preceptos y principios desarrollados en el marco teórico, se obtuvieron unos soportes valiosos para la formulación de unas conclusiones y unas recomendaciones.

Es indudable que las pequeñas y medianas entidades impulsan el crecimiento económico de un país, por ello requieren información financiera útil para la toma de decisiones de manera que garanticen su permanencia y desarrollo en la economía regional y nacional; por consiguiente, es importante reconocer que la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera para la pequeñas y medianas entidades (NIIF para PyMEs), mejorará la presentación de información financiera para su entorno interno como para a la sociedad interesada en la misma.

En este sentido, se puede afirmar que la presente investigación obtuvo como resultado las siguientes conclusiones:

- 1) Las Normas Internacionales de Información Financiera para la pequeñas y medianas entidades (NIIF para PyMEs) son esenciales para el eficiente funcionamiento contable y financiero de estas entidades ya que a través de sus estados financieros, los usuarios tales como los inversionistas, los acreedores, los auditores y cualquier otro usuario, tendrán la certeza de una información financiera fiable, transparente y comparable en diferentes periodos contables y entre diferentes empresas.
- 2) Al aplicar la Normas Internacionales de Información Financiera para la pequeñas y medianas entidades (NIIF para PyMEs), se van a beneficiar tantos usuarios internos como usuarios externos, ya que se podrá emitir juicios que serán más confiables, relevantes y oportunos para primero, la obtención de

créditos de las entidades financieras, segundo, facilitar la toma de decisiones de inversionista en cuanto a la ejecución de proyectos a futuro y tercero, para aumentar la credibilidad en proveedores o clientes nacionales o internacionales, mediante la presentación de información razonable sobre la situación y el desempeño financiero de la entidad.

- 3) Los estados financieros reflejarán razonablemente, la situación y desempeño financiero así como los flujos de efectivo de la entidad. En la práctica, la presentación razonable se alcanzará cumpliendo con las Normas Internacionales de Información Financiera para las pequeñas y medianas entidades (NIIF para PyMEs). Estas proporcionarán a las economías emergentes una base de información financiera reconocida mundialmente. Las Normas Internacionales de Información Financiera para las pequeñas y medianas entidades (NIIF para PyMEs), permiten diseñar estados contables de propósito general sobre los cuales un auditor puede emitir una opinión. Simplifica el lenguaje ya que utiliza una terminología común y extendida.
- 4) Al analizar las bases de contabilidad en las pequeñas y medianas empresas (PyMEs) venezolana, reflejadas en la presentación de los estados financieros, se concluyó que el ordenamiento jurídico contable en Venezuela debe redimensionarse para este nuevo reto que enfrenta la contabilidad.
- 5) En el análisis del estado de situación el activo resulta ser un recurso controlado por la entidad, procedente de sucesos pasados y por los cuales se espera obtener un beneficio económico, resaltando que el beneficio procederá de la utilidad o disposición de la cuenta del activo. También se reconoce por el valor histórico, pagado en efectivo o su equivalente mas los costos ocasionales de todos sus inventarios, intangibles, inversiones propiedad, planta y equipo. El Pasivo es la obligación presente de la entidad surgida por sucesos pasados al vencimiento de la cual la entidad se deberá desprender del recurso para cumplir con sus obligaciones y el Patrimonio Neto; será la parte residual de los activos de la entidad una vez deducidos todos los pasivos.
- 6) El estado de resultado, revelará el rendimiento en la relación entre ingresos y los gastos de una entidad. El ingreso mostrará, el incremento en los beneficios económicos producidos durante el periodo económico contable, por entrada o

incremento de los activos o disminución de las obligaciones, que dan resultados a un aumento del patrimonio neto. Las ganancias son otra cuenta identificada como ingreso pero con la salvedad que no sería ingresos ordinarios y debe ser reflejada por separada. Y por último, los gastos resultan de la disminución de los beneficios económicos producidos por la salida o disminución, concluyendo que en Venezuela el método común para la medición de los activos, pasivos, ingresos y gastos es el método del costo histórico; en la Normas Internacionales de Información Financieras para las pequeñas y medianas entidades (NIIF para PyMEs) se mantiene este reconocimiento junto con el del valor razonable.

Recomendaciones

La necesidad de informar y de comprender los resúmenes financieros en las pequeñas y medianas entidades (PyMEs), significado un gran esfuerzo; tanto para los profesionales del área contable, como para los empresarios, los accionistas y los gerentes de las pequeñas y medianas entidades (PyMEs), de allí la importancia de la codificación de los requerimientos de la información financiera en un único grupo de normas que permitan la comparabilidad la relevancia y la transparencia de la información en los estados financieros.

Se recomienda, el trabajo conjunto del gremio contable, la academia y los profesionales en la oportuna actualización en cuanto a exigencia de información contable que se vaya requiriendo a través del tiempo.

Es evidente entonces, la capacitación integral de todos los profesionales en el área contable para adecuar los informes financieros respetando las normas legislativas.

Se plantean el generar nuevos análisis sobre las bondades y riesgos de la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera para las pequeñas y medianas entidades (NIIF para PyMEs); efectuando estrategias de divulgación a los efectos de difundir el plan de adopción para los usuarios de la información financiera de forma más eficiente y fácil.

Al igual que el resto de las organizaciones, las pequeñas y medianas entidades (PyMEs) necesitan tomar decisiones en circunstancias cambiantes y con limitados recursos. La información contable bajo la Declaración de Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (DPC) que se deroga y, por lo tanto, comienza un nuevo reto para las pequeñas empresas el cual se deriva de la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera para pequeña y medianas entidades (NIIF para PyMEs), lo que constituye un elemento de compromiso en cuanto a respaldar la información contable en términos homogéneos, comparable, fiable y transparente.

REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

Arias, F. (2004). *El proyecto de investigación. Introducción a la metodología científica*. (4a ed). Caracas: Episteme.

Balestrini, M (1997). *Como se elabora el proyecto de investigación*. Caracas: BL consultores asociados.

Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, (1999). Gaceta Oficial de la República de Venezuela N° 5.453 de 24 de Marzo de 2000.

Código de Comercio (1955). Gaceta Oficial Congreso de la República de Venezuela N° 475, diciembre 21, 1955

Código Orgánico Tributario. (2001). Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, N°.

Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC) *Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros* Julio de 1989. Disponible en: www.fccpv.org.ve [Consulta 2010, Noviembre 26].

Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela. (2010). Declaración de Principios de Contabilidad (DPC). Disponible en: www.fccpv.org.ve [Consulta 2010, Noviembre 26].

Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela. (2010). BA VEN NIF N° 6: *Criterios para la aplicación en Venezuela de “La NIIF para PyMEs”* Julio 2010. Disponible en: www.fccpv.org.ve [Consulta 2010, Noviembre 26].

Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela. (2009). ***Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES)***. Disponible en: www.fccpv.org.ve [Consulta 2010, Noviembre 26].

Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela. (2008). BA VEN NIF N° 0: ***Marco de Adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera***. DNA Cumana, marzo 2010. Disponible en: www.fccpv.org.ve [Consulta 2010, Noviembre 26].

Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela. (2001). “***Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros***”. Disponible en: www.fccpv.org.ve [Consulta 2010, Noviembre 26].

Fierro Martínez Ángel María, (2007) Contabilidad General: (3ª ed.) Bogotá. Eco Edición.

Hernández, M., Fernández, C., Bastista, L. (2004). ***Metodología de la investigación. Barcelona***: España: Mc graw Hill.

Hurtado, J. (2004). ***Metodología de la Investigación. El proyecto de la investigación Holística***. (3a ed.). Caracas: Sypal.

Ley De Impuesto Sobre La Renta, (2001). Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, N° 5.566.

Mantilla, S (2007 Enero/Marzo). ***IFRS para PyMEs: una situación en proceso de solución***. Revista Internacional Legis de Contabilidad & Auditoria, pp. 117-143.

Méndez, C. (1995). ***Metodología*** Bogota: Mc Graw Hill Interamericana.

- Mejías, E., Montes, C., Montilla, O., (2006). *Contaduría Internacional*. Segunda Edición. Bogota: Ki,pres Ltda...
- Mueller, G., Gernon, H., Meek, G., (1999). *Contabilidad Una Perspectiva Internacional*. México: McGraw-Hill.
- Namakforoosh, Mohammad, N. (2003). *Metodología de la Investigación*. Segunda Edición. México. Editorial Limusa.
- Rincón S., Carlos A., Lasso M., Giovanny., Parrado B., Alvaro E. (2009). *Contabilidad Siglo XXI*. Bogotá: Ecoe Ediciones.
- Sánchez, C. (2001). *La globalización*. Disponible en: www.elmundo.es/especiales/2001/07/sociedad/globalizacion/globalizacion. [Consulta 2010, Agosto 15]
- Tamayo y Tamayo M., (1990). *El Proceso de la Investigación Científica. Fundamentos de Investigación con manual de evaluación de proyectos*. Segunda México: Edición. Limusa Noriega.
- Márquez, Nirley (2009) *Las Normas Internacionales de Información Financiera y su Incidencia en la Preparación y Presentación de los Estados Financieros*. Universidad de los Andes. (U.L.A.)
- Morales Ana (2006) *“Armonización Entre Las Normas Contables y Legales Emitidas en Venezuela con Respecto a Las Normas Internacionales de Contabilidad. Un análisis en materia de presentación de estados financieros”*. Universidad de los Andes. (U.L.A.)
- Universidad Pedagógica Libertador (UPEL) (2006). *Manual de trabajos de Grado de especialización y Maestrías y Tesis Doctorales*. 4a ed. Caracas: Fondo Editorial de la Universidad Pedagógica Libertador (FEDUPEL).

Yépez, A. (1988). *Historia Universal*. Décimo Quinta Edición. Caracas. Editorial Larense.

ANEXO
LA GUIA DE OBSERVACIÓN DOCUMENTAL

Estimado Licenciado (a):

Me es grato dirigirme a usted en la oportunidad de saludarle y al mismo tiempo solicitar su valiosa colaboración como experto en el área contable para validar en cuanto a contenido, claridad y pertinencia de cada uno de los ítem que conforman el instrumento denominado "guía de la entrevista", a ser aplicada en la investigación titulada "INCIDENCIAS CONTABLES DE LA ADOPCIÓN DE LAS NORMAS DE INFORMACIÓN FINANCIERA PARA PEQUEÑA Y MEDIANA ENTIDAD (NIIF para PyME). Una revisión de la preparación y presentación de los estados financieros a la luz de la comparabilidad y relevancia.

Por lo anteriormente expuesto es por lo que solicito su atención para que se lleve a cabo la evaluación del instrumento, con base en los objetivos previstos en la investigación.

Su ayuda y colaboración es muy valiosa para la consecución de tales objetivos.

Agradeciendo de antemano su colaboración.

Lcda. Shirley Verónica Rojas

Participante del Postgrado Ciencias Contables

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y SOCIALES
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES
INSTRUMENTO DE VALIDACION DE DATOS

GUIA DE OBSERVACION DOCUMENTAL

Datos del entrevistado:_____

Nombre y Apellido:_____

Profesión:_____

Especialidad:_____

Institución a la que pertenece:_____

Instrucciones

A continuación se presentan una serie de preguntas, las cuales deben ser respondidas totalmente, ya que las respuestas son de gran interés y utilidad para la investigación.

Para el proceso de investigación se acude a expertos contables para obtener respuestas en los siguientes tópicos:

Cualidades incorporadas en las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) en cuanto a las pequeña y mediana entidad en torno a la información contable, y principales incidencias en relación a la comparabilidad y relevancia.

1. Por qué se emite una Normas Internacionales de Información Financiera para la Pequeñas y Medianas Entidad (NIIF para PyMEs)?

- 2.Cuál es el objetivo de los estados financieros según las Normas Internacionales de Información Financiera para la pequeña y mediana entidad (NIIF para PyMEs)?

3. Cuáles son las principales características según Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeña y Mediana Entidad (NIIF para PyMEs)?

4. ¿En Venezuela, están claramente definidos los parámetros y límites en cuanto a la definición de una entidad como Pequeñas y Medianas Entidad (PyMEs)?

5. ¿Cuál es el criterio contable actual en Venezuela para la preparación y presentación de los estados financieros de las Pequeñas y Medianas Entidad PyMEs?

6. ¿Señale de acuerdo a su experticia, cuáles son las bases de contabilización existente en las Pequeñas y Medianas Entidad (PyMEs) venezolanas, para la presentación de los estados financieros?

7. Qué diferencia existen entre los principios contables regionales venezolanos con respecto a las características cualitativas de las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeña y Mediana Entidad (NIIF para PyMEs)?

8. Cuál es la correspondencia en cuanto a las características de comparabilidad y relevancia que surgen del marco conceptual con respecto a lo establecido en las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeña y Mediana Entidad (NIIF para PyMEs)

9. En cuanto a las características de comparabilidad y relevancia que subyacen de las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeña y Mediana Entidad (NIIF para PyMEs) ¿Cuál es su correspondencia con respecto a las bases contables aplicada estructuralmente relativa a la presentación de información en las Pequeñas y Medianas Empresas (PyMEs) venezolanas.

[illegible]