

UNIVERSIDAD DE ORIENTE
NÚCLEO: ANZOÁTEGUI
ESCUELA DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS
DEPARTAMENTO: CONTADURÍA PÚBLICA
CURSOS ESPECIALES DE GRADO



Análisis y Síntesis de los Cursos Especiales de Grado

Trabajo de grado presentado ante la Universidad de Oriente como
requisito parcial para optar al título de
LICENCIADO EN CONTADURÍA PÚBLICA.

Realizado por:

Br: Aldana A, Zaskhia N

Br: Conde M, Zuljes C

Barcelona, Abril de 2011.

Universidad de Oriente
Núcleo: Anzoátegui
Escuela de Ciencias Administrativas
Departamento: Contaduría Pública
Cursos Especiales de Grado



Analizar y describir la Normas Internacionales de Contabilidad N° 8 Políticas Contables, Cambios en las estimaciones Contables y errores y su sección 10 para Pymes para pequeñas y medianas empresas; políticas contables, estimaciones y errores. Norma Internacional 37 Provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes y su sección 21 para Pymes para pequeñas y medianas empresas; provisiones y contingencias.

Tutores

Ramos, Manuel

Martínez, Juan

Nelson Hernández

Realizado por:

Br: Aldana A, Zaskhia N

Br: Conde M, Zuljes

Barcelona, Abril 2011.

RESOLUCION

De acuerdo al Artículo 41 del Reglamento de Trabajo de Grado

“Los trabajos de Grado son de exclusiva propiedad de la Universidad de Oriente, y sólo podrán ser utilizados para otros fines con debido consentimiento del Consejo de Núcleo respectivo, el cual lo participará al Consejo Universitario”.

DEDICATORIA

Paulo Coelho dice:

La gloria del mundo es transitoria y no es ella la que nos da la dimensión de nuestra vida, sino la elección que hacemos de seguir nuestra leyenda personal, tener fe en nuestras utopías, y luchar por nuestros sueños.

Todo ser humano dedica su vida en la busque de un mundo idealizado que proyecte la realización de aquellas metas y propósitos que ha de trazarse en el transcurso de la misma, y le permitan satisfacer y alcanzar sus mas anhelados deseos de superación y crecimiento tanto personal como profesional. Particularmente creo que el esfuerzo, la perseverancia, dedicación y a veces un poco de terquedad son piezas fundamentales que toda persona debe saber administrar para obtener todo aquello que ha de proponerse.

Este trabajo esta dedicado a todos esos seres queridos y personas importantes que han formado parte de mi vida, enseñándome y ayudándome a construirla.

Agradezco a dios por nunca abandonarme, enseñándome siempre el camino a seguir e iluminando mis pasos, por darme la fuerza y sabiduría necesaria para continuar superando las dificultades en esta etapa de mi vida.

A mis padres: Cacio Aldana y Zulay de Aldana unos padres ejemplares, protectores, amorosos, luchadores .Ustedes son mi ejemplo de dedicación, entrega, constancia y superación; Ambos son el orgullo que todo

hijo quisiera tener y ser en un futuro, les doy las gracias por su apoyo y compañía, por estar siempre para mi de manera incondicional, los dos son mi figuras idealizadas dignas de admiración y este logro de mi vida es dedicado para ustedes los amo mucho.

A mis hermanos: Rafael Basil Aldana, mi ángel guardián, siempre haz estado cuidándome y protegiéndome hermano querido y a pesar de la distancia que nos separa hoy circunstancias de la vida, siempre te he sentido en mi corazón y mis pensamientos , me haz dado la fortaleza para seguir y cumplir mis metas te amo hermano querido. Cacio Rafael Aldana mi hermanito, el niño de mis ojos una de mis razones de seguir cada día adelante, luchando y superándome, te adoro hermano gracias por tu apoyo; tu y mis padres son mi mayor éxito.

A mi familia en general:

Mis abuelos Basil Asfar y Carmen de Asfar los dos son mis segundos padres, doy gracias a dios por brindarme la dicha de tenerlos a mi lado para disfrutar de su amor y su apoyo los adoro y a mi abuela Mireya de Aldana.

A mis tíos : Yuly Asfar , Jorge Asfar, Jan Paol Asfar, Oswaldo Godoy, Xiomara Vargas y mis primos Jorxicarem Asfar, Oswaldo Basil Godoy y Yuly Nicole Godoy los quiero mucho a todos pues han formado parte de mi vida ,su cariño y apoyo a sido vital para mi crecimiento personal y espiritual gracias a todos.

A mis hermanas del alma: Zuljes Conde mi compañera de áreas, juntas hemos luchado y trabajado duro para lograr nuestros objetivos en este caso la culminación de nuestra carrera; hemos aprendido muchas cosas de ambas entre ellas ha ser mejores personas, madurar, enfrentarnos ante cualquier dificultad y aprender de nuestros errores y virtudes; sobre todo lo que es y significa una verdadera amistad. A Egalys Alfaro, Karla Cazorla y Marianela Itriago gracias por su cariño y amistad incondicional, por estar siempre que lo necesite en las buenas y las malas las adoro y las quiero con todo mi corazón.

A mis amigas y amigos de la vida: Daniela Peper por su dedicación y ayuda para la realización de este proyecto mil gracias por todo te quiero mucho dani, Verónica Barreto, Iris Guzmán, Frederich González, María Virginia Marcano, Are Leandro, Ana María D Alessio, Gustavo Pateti, Yeni Domador, Luis Felipe Becerra, Ingrid Rosso, Aura Rodríguez gracias por acompañarme, apoyarme y brindarme su amistad linda y sincera los quiero mucho a todos.

A Jorge David Agudelo por formar parte de una etapa importante de mi vida enseñándome y dándole significado a momentos con gran relevancia para la misma.

A todos mis compañeros de Áreas Contabilidad IV, por compartir este ciclo tan importante de nuestra vida y culminarlo con mucho esfuerzo y éxito.

Por ultimo a mis profesores en general y a mis tutores de Áreas Nelson Hernández, Juan Martínez, Manuel Ramos por su profesionalismo y dedicación contribuyendo a mi formación como una profesional integral.

DEDICATORIA

Mama llego el momento, uno de los momentos del cual siempre hablamos y me decías; mi gorda ese día vamos a celebrar demás, aun recuerdo hace 8 meses cuando termine materias y me decías por mensaje lo feliz y lo orgullosa que te sentías y también me recalcabas que no podías emocionarte mucho ya que no te hacia bien, tu felicidad ese día fue inmensa a pesar de que no pudimos estar juntas por tu enfermedad. Me imagino como te sientes ahorita madre querida viendo como ya llego este momento en donde le pongo fin a este ciclo de mi vida, siempre soñé con este día mama y compartirlo contigo, lamentablemente la vida nos separo y ahorita no te tengo aquí para que me abrases y me llenes de besos por tu gran felicidad por mi mamita querida.

Me invade un dolor y un vacio muy fuerte porque te amo y te extraño como nunca, no sabes cuanta falta me has hecho. Pero se que en el lugar donde te encuentras ahorita estas tranquila y en paz, mirando cada uno de mis pasos y ahora estas mas feliz que nunca viéndome cumplir este sueño. Me imagino lo orgullosa y feliz que esta también mi otra madre; mi tía chepina a quien amo con toda el alma por lo excelente tía-mama que fue para mi durante estos 23 años que llevo de vida.

Dios gracias por permitirme nacer y aun seguir viviendo, gracias por jamás abandonarme, gracias por siempre guiarme y ayudar a levantarme cada vez que he caído, gracias por tantas bendiciones, gracias por la familia que me diste, por los amigos que me has dado y por todas las enseñanzas y lecciones que me has brindado, gracias a mi virgencita de la candelaria, a Sta. Joaquina de Verdruna y a mis santicos fieles de estudio Lino Valles y María Francia.

Mama te agradezco por haberme dado la vida, por ayudarme y encaminarme hasta donde estoy, por ser una madre ejemplar, por brindarme tanto amor, tanto cariño, tantas atenciones, tantos consejos, por ser una guerrera que jamás dijo no puedo ni decayó ante ningún obstáculo que se le haya presentado.

La sonrisa de tu cara la tengo grabada en mi alma y es que eso nunca faltaba en tu rostro por el espíritu tan hermoso que tenias, que bella persona fuiste, que alma tan buena tuviste mama adorada. Fuiste un gran ser humano: excelente madre, hija, hermana, tía y profesional.

Es un privilegio tenerte como madre y no solo como madre sino también ahora como mi ángel, te amo con toda mi vida mama y yo se que allá en el cielo tu felicidad es grande y se que te tengo muy cerquita, ayudándome en todo porque así lo siento.

Mi ángel bello espero algún día volver a encontrarnos y se que será así, allá arriba estas sonriendo, estas bailando, estas viviendo una gran vida que es lo que te mereces al lado de nuestro Dios padre, el te necesitaba y por eso decidió venir a buscarte porque el siempre se rodea de ángeles buenos y hermosos de alma como lo eres tu y por eso te llevo al cielo para darte el amor y la paz que necesitabas, para que siguieras ayudándonos y guiándonos a tanta gente que amas y que te ama, así como lo hiciste en vida. Mama este logro es tuyo y celebrare contigo. Te amo y cada día que pasa lo hago mas, el más grande ejemplo de una madre eres tú, una mujer demasiado alegre y bonchona, nunca le faltaban sus polares en la casa. Recordarte es pensar en todo lo bello que nos brindaste y todas las enseñanzas que nos dejaste, eras una mujer así y lo sigues siendo y se que solo quieres vernos felices, triunfando y luchando por todo lo que queremos, aunque no niego lo difícil que es sin poder verte y tocarte porque te extraño demasiado pero se que estas conmigo vuelvo y lo repito. Te amo madre bella.

Papa ahorita puedo decir que eres el principal protagonista de este momento, creo que jamás terminaría de agradecerte tanto apoyo, tanta ayuda, eres mi todo, mi principal guía, sin ti jamás estuviese aquí, un padre del cual jamás he escuchado un no puedo hija, siempre de una u otra forma te las has ingeniado para ayudarme y guiarme en todo. Gracias dios por darme el padre que tengo, que no solo es mi padre sino también mi amigo, que fortuna tan grande es tenerte papa, un ejemplo de: lucha, constancia y responsabilidad. En todos los momentos de mi vida sean buenos o malos has estado conmigo y sobre todo el apoyo mas grande y mas hermoso no los diste en la enfermedad y perdida de mi mama que ha sido el momento mas duro que hemos vivido. Dios te cuide, bendiga y proteja siempre, eres mi gran tesoro. Te amo padre querido, has hecho un extraordinario trabajo con todos tus hijos, que pese a cualquier circunstancia que se ha presentado has puesto tu vida y todo lo tuyo en función a nosotros, todo esto te lo debo a ti, gracias por ser mi base, tus consejos me han traído hoy hasta este logro. Te amo papa, tú apoyo y tu persona tienen el valor mas grande para mi.

Hermanos: Andreina Conde, hija de Zulay Marcano tenias que ser, que ejemplo tan grande de lucha eres, me quito el sombrero ante ti mi hermana bella, que guerrera resultaste ser, no te ha detenido nada, tu fuerza y tu valor son únicos, por eso eres un ser humano tan especial. Te amo mi hermana, juntas saldremos adelante y siempre agarradas de la mano de nuestra madre.

Jesús Javier: el consentido de mi mama, tu si que eras su punto débil, un hombre seguro para andreina y para mi, siempre has estado como todo un roble cuando mas te necesitamos y sabemos que nos amas y nos cuidas demasiado, ya te falta poco para llegar hasta aquí y sabes que siempre contaras conmigo a pesar de que a veces tenemos peleítas, jaja. Igual seguiremos como ya dije los tres agarrados de la mano de nuestra madre.

Mis hermanos: Jesús Javier, Víctor Alejandro y el príncipe que acaba de nacer Guillermo Andrés que es un angelito hermoso. Los quiero muchísimo y espero que dios siempre me los bendiga y los haga hombres de bien, de igual manera siempre contarán conmigo hermanos queridos.

Dios nos mando un regalito hermoso a nuestro hogar hace seis años y fue la llegada de la princesa de la casa; mi adorada sobrina Mariana Teresa, mi niña eres nuestra razón de vivir y seguir luchando, no sabes cuanto te amo y mi deseo es darte lo mejor para que seas una gran mujer como lo fue tu lay, así le decías a tu abuela, a quien siempre tendrás amándote y cuidándote como lo hizo durante todo el tiempo que la tuviste mi marido, eras su niña y nieta adorada, por quien se desvivió desde el día que naciste. Siempre estaré contigo mi bebe preciosa.

A mi abuela petra a quien quiero muchísimo, jamás me ha faltado tu amor, cariño y atención. Te debo mucho abuela bella y le doy gracias a dios por permitirme tenerte y compartir este momento contigo y sobre todo por darle la vida a quien fue mi madre y ahora es mi ángel: Zulay Marcano.

A mi abuela pilar: te quiero mucho abuela y para mí eres una gran mujer, ejemplo de lucha y fortaleza que ha sabido salir adelante con muchísima valentía, gracias por darle la vida a mi padre, sino fuese por ti no lo tuviera a mi lado. A mi abuelo francisco y A mis abuelitos Luis Marcano y Francisco Conde que están allá en el cielo.

Cuando mi mama llego al mundo no vino sola, con ella vino otra persona igual de hermosa y grande de alma y corazón como ella, y es que tanta belleza humana tenia que venir doble, esa persona como todos saben es mi tía chepina a quien le debo muchísimo, que especial fuiste y eres para mi tía, se que estas feliz por mi. Siempre me adoraste como tu sobrina-hija y yo te veía como mi tía-mama. No hubo un paso de año escolar, de primaria, del liceo y un paso de semestre en el que no tuviera tus felicitaciones, no hubo un cumpleaños en el que no celebraras conmigo y me hicieras algo. Mi

vida siempre estuvo llena de tus detalles, consejos y atenciones. Hasta el último momento de tu vida y por más enfermita que te encontraras jamás me abandonaste, un día antes de tu partida aun seguías apoyándome, aconsejándome y llamándome hija. Que grande fuiste tía, te amo, eres mi segundo ángel. ¡Ajo las dos deben de estar celebrando este logro y es que a morochas bien bonchonas y parranderas que fueron! Tu tía fuiste participe de todo lo que he logrado hasta ahora.

A mis tías Norma Marcano y Raquel Marcano, apoyos incondicionales para mi cuando mas las he necesitado, mi mama les debe estar súper agradecida por seguir con nosotros ayudándonos a seguir caminando y a superar todo lo que nos ha pasado, dos grandes mujeres a quien quiero muchísimo. Tuvieron la dicha inmensa de tener dos grandes hermanas y que desde allá arriba nos quieren seguir viendo unidas y juntas siempre. Ustedes para mi son dos personas muy especiales, ejemplos de ímpetu y profesionalismo, Dios me las bendigan siempre.

A mis tíos, Luis Marcano, Cheo Conde, Víctor Conde y Alit García, hombres de respeto y grandes sentimientos. Los quiero mucho.

A mi prima Raquel Higuera, juntas toda la vida, otra hermana para mi, la mayor de nosotros, un ser humano constante y emprendedor y un gran apoyo siempre en mi vida, ah pero esta mujer me regalo dos sobrinos mas que llegaron a la familia llenos de energía y que con sus grandes travesuras nos han llenado de risas, como gozaban mi mama y mi tía con estos dos personajes: Luisa María y Luis Diego, siempre contarán conmigo mis sobrinos bellos, dios los bendiga.

A mis primos queridos: Alejandro Marcano a quien admiro por ser un gran ejemplo de lucha y perseverancia, Andrea, Vitico, Olivit, Vicmar, María Gabriela, los dos Francisco, María Betania, María Victoria, María Valeria, María José y Daviana.

A mis tias: Zaida, Ana María, Coro, Angélica y Ana teresa, María Rosa, Elialmy y Mari Sangroni; primas muy queridas por mi mama y mi tía chepina y quienes siempre las apoyaron durante toda su enfermedad, a mi tía Yemina y mi tía Olimpia, Las quiero mucho tias y gracias por todo.

Llego el momento de hablar de la amistad un punto muy importante para mí, porque los amigos son indispensables para cualquier persona, en ellos conseguimos: apoyo, confianza, risas, llantos, complicidad, en fin se vuelven parte importante de nuestras vidas y llegan a ser como parte de la familia.

Siempre he tenido la dicha de tropezarme con buenas amistades, desde el liceo hasta ahora conservo a mis amigas, ya un poco de años juntas. Hasta formamos la gran familia Bosquemareña, juntas hemos vivido miles de cosas, las quiero mucho de verdad y gracias por su amistad: María Virginia, Ana María, Ariannyleizh, Laura, Karla y Kthy. Son mis amigas fieles de años y años y mis amigos Ángel y esteban a quienes quiero muchísimo.

Desde el inicio de mi carrera en la universidad me he tropezado con muchísimas personas; unas buenas y otras no tan buenas por no decir que son malas, no solo me graduó de contadora, me graduó también de muchos aprendizajes como ser humano. He vivido momentos súper lindos y buenos en donde he reído, gozado y parrandeado bastante gracias a Dios pero también me ha tocado momentos súper difíciles en los que he llorado muchísimo pero que ellos forman parte de ese aprendizaje que he recibido.

Construí y coseche amistades hermosas de las que me siento muy orgullosas, empecé con las que ahora puedo decir que son mis hermanas: egalys mi amiga-hermana, te volviste parte de mi familia, una persona con la que he compartido y vivido una gran cantidad de cosas, hemos reído y llorado juntas demás, creo que a las dos no ha tocado cosas bien duras en este recorrido pero con el apoyo que nos hemos brindado hemos logrado

superar cualquier mal tropiezo que hayamos tenido, eres un hombre seguro para mi. Te quiero mucho mi hermana. Gracias por todo.

Mi zaskhitaaa, Dios de esta muchachita si que nunca me han podido separar, toda la carrera juntas y actualmente mi gran compañera de áreas, te debo infinitas cosas, tus consejos y tus regaños me has servido de mucho, eres un gran ser humano. La más madura del grupo. Jaja, otra hermana para mi, te adoro muertito. Eres mi gran amiga, hemos vivido un montón de cosas y siempre contando una con la otra que es lo importante.

Mi kzooooon, mi muchachita tan flaquita, otra de mis hermanas, una gran amiga, un gran apoyo, una persona súper alegre y que pase lo que pase siempre tiene un gran espíritu, te mereces muchas cosas hermosas y dios te las dará. Juntas hemos pasado miles de cosas siempre con una gran amistad por delante. Te adoro negra.

Daniela Peper, a quien le tengo que agradecer actualmente el apoyo incondicional y la dedicación que ha tenido en este mi trabajo de grado, quien ha sido mi amiga y que pese a cualquier circunstancia ha estado conmigo cuando mas la he necesitado, gracias por todo lo que has hecho y sigues haciendo por mi, esta es otra de las personas con quien he compartido grandes momentos durante todo este tiempo. Te quiero mucho mi pulgo.

A Verónica Barreto, mi compinche, confidente, compañera de tragos, vero contigo no paro de reír, una loca como siempre te digo, una de las ultimas a quien conocí pero jamás menos importante porque de verdad te convertiste en mi gran amiga y de eso no hay dudas, gracias por toda tu ayuda, has estado pendiente siempre de mi y sobre todo cuando me tienes que halar las orejas lo haces. Te quiero mucho mi vero y siempre contaras conmigo, me he identificado mucho con tu amistad, eres una persona con una calidad humana grande.

Por supuesto a través de mis amigas me he vinculado con sus familias que para mí tienen un gran significado: empezando por la familia Guzmán Materan, la familia Alfaro Urpin, la familia Aldana Asfar, la familia Peper, la familia Barreto Cabello y por supuesto a mi familia bella Gonzales Urpin, que como todos saben son iris y frederich, en donde tengo que hacer un gran énfasis porque a esta ha sido la familia a quien mas lidia les he dado, les tengo que agradecer muchísimo, son dos personas súper especiales para mi a quien quiero y respeto, grandes apoyo para, muchas gracias por su cariño y su amistad y que dios los bendiga a los dos por ser grandes seres humanos y sobre todo a ese bebe que viene en camino que llegue sanito, lleno de vida y salud..

A mis demás amistades de la uní: Yenire Domador, Aura Rodríguez y su mama la señora Corina Urribari, a el chino y a personas súper especiales para mi que considero mis amigos: Andy, Victoria, Javiela, Nacho, Héctor Alfaro, Edgar Alfaro y todas esas personas que de una u otra forman formaron parte de este sueño.

A mis tutores, los profesores: Nelson Hernández, Manuel Ramos y Juan Martínez, y a mis compañeros de áreas.

Feliz de ser quien soy y sobre todo orgullosa de donde vengo: mi hermoso pueblo, CANTAURA. Los quiero mucho y a celebrar se ha dicho.

INDICE GENERAL

RESOLUCION.....	iii
DEDICATORIA.....	iv
DEDICATORIA.....	vii
INDICE GENERAL.....	xv
INTRODUCCION.....	xviii
OBJETIVOS.....	xix
General.....	xix
Específicos.....	xix
IMPORTANCIA.....	xx
PRESENTACIÓN.....	xxi
RESUMEN.....	xxii
INTRODUCCIÓN.....	xxiii
PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.....	24
JUSTIFICACIÓN E IMPORTANCIA.....	27
OBJETIVO DE LA INVESTIGACIÓN.....	29
Objetivo General.....	29
Objetivos Específicos.....	29
CAPITULO I.....	30
HISTORIA DE LAS NIC (NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD) Y LAS NIIF (NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA).....	30
1.1 Antecedentes de la Investigación:.....	42
1.1.1 Norma Internacional de Contabilidad NIC 8 y Norma Internacional de Contabilidad NIC 37:.....	42
1.1.2 Antecedentes Académicos.....	44
1.1.3 Norma Internacional de Contabilidad 8 (NIC 8):.....	46

1.1.4 Norma Internacional de Contabilidad 37 (NIC 37):	46
1.1.5. Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Industrias: “Políticas Contables, Estimaciones y Errores”	47
1.1.6. Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas:	48
1.1.7 Boletines de aplicación BA VEN-NIIF	49
CAPITULO II.....	53
MARCO TEÓRICO	53
CAPITULO III.....	67
MARCO METODOLOGICO	67
3.1 Modelo de la Investigación.....	67
3.2 Diseño de la Investigación	67
3.3 Tipo de Investigación	68
3.4 Procedimiento para Recolección de la Información	68
CAPITULO IV	69
4.1 Interpretación de la norma internacional de contabilidad nic 8: políticas contables, estimaciones y errores	69
4.2 Interpretación de la norma de contabilidad numero 37: Provisiones, Activos Contingentes y Pasivos Contingente:.....	91
4.3 Cuadro comparativo NIC 8 y NIC 37.....	125
4.4 Semejanzas entre la NIC 8: “Políticas contables, Cambios en las Estimaciones Contables” y Errores y la Sección 10 de la NIIF para Pymes: “Políticas contables, estimaciones y Errores”	129
4.5 Diferencias entre la NIC 8: “Políticas contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores” y la Sección 10 de la NIIF para Pymes: “Políticas contables, estimaciones y Errores”	130

4.6 Semejanzas entre la NIC 37: “Provisiones, activos contingentes y pasivos contingentes” y la sección 21 de la NIIF para pymes “Provisiones y contingencias”	131
4.7 Diferencias entre la NIC 37: “Provisiones, activos contingentes y pasivos contingentes” y la sección 21 de la NIIF para Pymes: “provisiones y contingencias”	131
CAPITULO V	154
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	154
5.1 Conclusiones	154
5.2 Recomendaciones	158
BIBLIOGRAFÍA.....	159
METADATOS PARA TRABAJOS DE GRADO, TESIS Y ASCENSO:	161

INTRODUCCION

Los Cursos Especiales son el conjunto de actividades académicas para el estudio de problemas especiales, su contenido se funda en el interés académico del estudiante y la disponibilidad del personal para su desarrollo; los cursos representan el medio más rápido para obtener el título universitario.

Asimismo, obtuvimos una serie de información a través de las diferentes investigaciones que fueron objeto de análisis, mediante el asesoramiento de los profesores, generando la capacidad para aplicar los conocimientos adquiridos a lo largo de esta.

Por tal razón se desarrollará la siguiente investigación:

“Analizar y describir la Norma Internacional de Contabilidad N° 8 relativa a políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores. Norma Internacional de Contabilidad N° 37 provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes. Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas Sección 10 políticas contables y errores. Sección 21 provisiones y contingencias”.

OBJETIVOS

General

Cumplir con los reglamentos y estatutos pautados por la Universidad De Oriente, Núcleo Anzoátegui, con el propósito de cumplir con los requisitos exigidos por el alma máster, para optar al Título en Licenciadas en Contaduría Pública.

Específicos

- Aportar a los estudiantes de la Escuela de Ciencias Administrativas un instrumento de consulta sobre puntos enfocados en el presente proyecto.
- Preparar y complementar la información de los estudiantes para el mejor desempeño de su carrera profesional.
- Lograr que los estudiantes que utilicen esta modalidad obtengan su Título Profesional con mayor rapidez.
- Aportar conocimientos actualizados acerca de los temas estudiados durante el curso especial de grado.

IMPORTANCIA

Los Cursos Especiales de Grado, son importantes para los estudiantes de la Universidad de Oriente, ya que permite en un periodo de un semestre académico obtener el título Universitario.

Además se obtiene una serie de información de temas de la actualidad, que ayudan al enriquecimiento intelectual del profesional universitario, necesario para su aplicación en el campo laboral.

De este modo, permite a los estudiantes la oportunidad de desenvolverse expresivamente durante la participación y resolución de múltiples casos prácticos, para así poder tomar decisiones fundamentales.

Asimismo, su contenido se podrá utilizar como material de apoyo para realizar investigaciones de las áreas tratadas.

PRESENTACIÓN

De acuerdo a lo solicitado por la Universidad de Oriente, Núcleo Anzoátegui, a continuación se presenta el siguiente trabajo de grado como requisito parcial para optar al título de Licenciada en Contaduría Pública.

Se elabora un informe el cual es revisado y aprobado por el personal encargado de las áreas especiales de grado.

Tutores:

Manuel Ramos
Nelson Hernández
Juan Martínez

Realizado por:

Aldana A, Zaskhia N
Conde M, Zuljes C

Universidad de Oriente
Núcleo de Anzoátegui
Escuela de Ciencias Administrativas
Departamento de Contaduría Pública
Cursos Especiales de Grado



RESUMEN

En el entorno al proceso de la globalización que actualmente se conoce, la profesión contable en nuestro país está llevando a cabo un profundo análisis con relación a la adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad N° 8 Políticas Contables, Cambios en las estimaciones Contables y errores y su sección 10 para Pymes para pequeñas y medianas empresas políticas contables, estimaciones y errores. Norma Internacional 37 Provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes y su sección 21 para Pymes para pequeñas y medianas empresas; provisiones y contingencias. Para el presente trabajo se utilizó un diseño de tipo documental y se apoyó en una investigación descriptiva, aplicando como técnica de recolección de datos fuentes secundarias como: internet, videos, entrevistas televisivas, periódicos, revistas, y manuales. La aplicación de estas normas internacionales no solo van a contribuir a mantener en el mercado a profesionales destacados, con excelentes capacidades y conocimientos de la materia, sino que también será de gran ayuda, para poder elaborar estados financieros comparables, que sean altamente confiables y que sirvan a organizaciones o entidades para la toma de decisiones.

ASESOR:

Nelson Hernández
Barcelona, Abril de 2011.

INTRODUCCIÓN

En Venezuela la economía crece a pasos imponentes y muchas empresas llegan a convertirse en verdaderos titanes industriales. Esto ha originado que debido a la necesidad de controlar el completo desenvolvimiento de las actividades financieras de las empresas, se han diseñado una serie de normativas y procedimientos a seguir con la finalidad de velar por el correcto funcionamiento de las actividades económicas.

Hoy en día la profesión contable posee organismos profesionales de carácter internacional, tales como la Federación Internacional de Contadores (IFAC), el Consejo de Normas internacionales de Contabilidad (IASB); con el objetivo de lograr una armonización global de sus principios y prácticas contables, tanto en el sector privado como en el público.

En el sistema de contabilidad de Venezuela se avecinan cambios en un futuro cercano, donde se aplicaran las Normas Internacionales de Contabilidad lo cual conllevara a que la Información resultante tenga características como comparabilidad y credibilidad a nivel internacional; por lo tanto el contador público debe basarse en un análisis de las necesidades sociales a las que pretende dar respuestas, así como tener claro a qué sectores benefician prioritariamente esta respuesta dado que todo esto tiene que ver con el tipo de práctica profesional que realizara.

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

Las Políticas contables son los principios específicos, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la entidad en la elaboración y presentación de estados financieros. Cuando una Norma o Interpretación sea específicamente aplicable a una transacción, otro evento o condición, la política o políticas contables aplicadas a esa partida se determinarán aplicando la Norma o Interpretación en cuestión, y considerando además cualquier Guía de Implementación relevante emitida por el IASB para esa Norma o Interpretación.

El objetivo de esta Norma es prescribir los criterios para seleccionar y modificar las políticas contables, así como el tratamiento contable y la información a revelar acerca de los cambios en las políticas contables, de los cambios en las estimaciones contables y de la corrección de errores. La Norma trata de realzar la relevancia y fiabilidad de los estados financieros de una entidad, así como la comparabilidad con los estados financieros emitidos por ésta en periodos anteriores, y con los elaborados por otras entidades.

Las entidades de tamaño pequeño y mediano (PYMES) están difundidas por todo el mundo. En cada jurisdicción, desde las economías más grandes hasta las más pequeñas, cerca del 99% de las compañías tienen menos de 50 empleados.

En la mayoría de las jurisdicciones, la ley requiere que las PYMES preparen y publiquen estados financieros y los tengan auditados. En la última década la tendencia global ha sido que las jurisdicciones adopten directamente los Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) o converjan hacia las NIIF la práctica contable generalmente aceptada a nivel local. Dado que las NIIF están diseñadas para satisfacer las necesidades de

los mercados de capital públicos, los reguladores de valores fomentan de manera activa esta tendencia.

Debido a la convergencia de los estándares locales de contabilidad con los NIIF, en algunas jurisdicciones esta complejidad ha sido trasladada a las PYMES. Las PYMES frecuentemente expresan sus preocupaciones respecto de la carga de cumplir con requerimientos complejos de contabilidad y cuestionan la relevancia que para los usuarios de sus estados financieros tiene la información resultante, señalando que tales usuarios están más interesados en información sobre los flujos de efectivo, la liquidez y la solvencia.

La NIC 37 prescribe la contabilización y la información financiera a suministrar cuando se haya dotado una provisión de pasivo, o bien cuando existan activos y pasivos de carácter contingente, para garantizar de esta forma la comprensión de tales partidas e importe de las mismas, por parte de los usuarios de los estados financieros.

El propósito de esta investigación es analizar el contenido de la NIC 37, resaltando sus aspectos más relevantes, para así garantizar la comprensión de todo lo expuesto en la misma; y adicionalmente, analizar el contenido de la Sección 21 de la NIIF para PYMES, sobre Provisiones y Contingencias, para realizar una comparación entre ambas normativas, resaltando los aspectos divergentes que pudieran existir entre ambas normativas.

A partir de la entrada en vigencia en el país de las Normas Internacionales de Contabilidad, la adopción y aplicación de las mismas se hizo necesaria, puesto que demandan que las empresas reflejen en sus estados financieros información exacta y oportuna de las transacciones financieras y económicas que se realizan. Pese a esta situación, las

empresas no disponen de mecanismos adecuados que permitan aplicar en su totalidad las normas, o Solamente se consideren las normas que son de uso más común.

De lo expuesto anteriormente en el problema surgen las siguientes interrogantes:

¿Cuáles son los contenidos de las Normas Internacional de Contabilidad NIC8: políticas Contables, cambios en las estimaciones contables y errores y la NIC 37: provisiones, activos contingentes y pasivos contingentes?

¿Existe relación de las NIC 8 y 37 con las Secciones 10: políticas contables, estimaciones y errores 21: provisiones y contingencias de las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF para Pymes?

¿Cuáles serán las incidencias de las NIC 8-37 con relación a las Secciones NIIF 10-21 para las Pymes?

JUSTIFICACIÓN E IMPORTANCIA

La adopción e implementación de manera efectiva y la armonización de las normas internacionales, así como el mejoramiento de las prácticas contables y de información financiera ponen de manifiesto la importancia de las NIIF y la necesidad de su adecuación en los sistemas de información de las empresas de nuestro país. En términos generales, éstas también fomentan el crecimiento, la responsabilidad y la transparencia del sector privado, garantizan una regulación adecuada del mercado y facilitan el crecimiento de las pequeñas y medianas empresas, mediante la mejora de la capacidad para acceder a créditos para capital de trabajo. Por ello es importante que las empresas del sector comercio consideren también la adopción e implementación de la NIC 37: Provisiones, Activos Contingentes y Pasivos Contingentes, a fin de que se identifiquen los aspectos y requisitos generales en los que se hace necesario el reconocimiento y medición de provisiones de recursos por obligaciones futuras o por posible evolución de pasivos contingentes; la revelación de pasivos contingentes por las posibles obligaciones presentes que supongan salida de recursos u obligación solidaria por la porción que se espera cubran los demás responsables de la deuda; así también la revelación de Activos Contingentes de las posibles entradas de recursos económicos. Por consiguiente se vuelve una necesidad conocer y determinar cómo se debe aplicar la NIC 37 en este sector.

En el caso concreto de la NIC 8 su importancia radica en los siguientes aspectos:

(a) Suprimir el tratamiento alternativo a la aplicación retroactiva de los cambios voluntarios en las políticas contables, así como a la re expresión retroactiva para corregir los errores de periodos anteriores.

(b) Eliminar el concepto de error fundamental.

(c) Articular la jerarquía normativa que sirva de referencia a la gerencia, y que ésta ha de tener en cuenta al seleccionar políticas contables, en ausencia de Normas e Interpretaciones específicamente aplicables.

(d) Definir omisiones o inexactitudes materiales, y describir cómo utilizar el concepto de materialidad o importancia relativa cuando se estén aplicando políticas contables y corrigiendo errores.

Las ideas expuestas en esta investigación traerán consigo soluciones factibles que contribuirán de manera positiva a la formación del contador público, específicamente el egresado de la Universidad de Oriente. Formándolo como un profesional altamente calificado e integral para insertarse de forma inmediata al campo laboral, un profesional el cual contaría con bases sólidas para emitir sus dictámenes mediante un juicio crítico y objetivo capaz de desenvolverse eficientemente en una sociedad en constante transformación con exigencias de competitividad demandadas por la globalización e internacionalización de la economía.

Otro propósito de realizar este estudio fue la necesidad de cumplir con el requisito parcial para obtener el título de Licenciado en Contaduría Pública, exigido por la Universidad de Oriente, Núcleo Anzoátegui.

OBJETIVO DE LA INVESTIGACIÓN

Objetivo General

Analizar las NIC 8 y NIC 37, políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores. Provisiones, activos contingentes y pasivos contingentes, su relación con las secciones NIIF 10 y NIIF 21 para pequeñas y medianas empresas, Políticas contables, estimaciones y errores. Provisiones y contingencias.

Objetivos Específicos

1. Interpretar la Norma Internacional Contabilidad NIC 8, políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores y la NIC 37, provisiones, activos contingentes y pasivos contingentes.
2. Relacionar las NIC 8 y NIC 37 con las secciones 10, políticas contables, estimaciones y errores y 21, provisiones y contingencias de las normas internacionales de información financiera NIIF para pymes.
3. Establecer las incidencias de las NIC 8 y NIC 37 con relación a la sección NIIF 10 y NIIF 21 para las pymes mediante un caso práctico.

CAPITULO I

HISTORIA DE LAS NIC (NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD) Y LAS NIIF (NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA)

Las NIC son un conjunto de normas o leyes que establecen la información que deben presentarse en los estados financieros y la forma en que esa información debe aparecer, en dichos estados. Dichas normas son de alta calidad, orientadas al inversor, cuyo objetivo es reflejar la esencia económica de las operaciones del negocio, y presentar una imagen fiel de la situación financiera de una empresa. Las NIC, son emitidas por el International Accounting Standards Board (anterior International Accounting Standards Committee). Hasta la fecha, se han emitido 41 normas, de las que 29 están en vigor en la actualidad, junto con 30 interpretaciones.

En el año 1973, se crea el AISC que significa Internacional Accounting Standard Comité, lo que vendría a ser un comité de las Normas Internacionales de Contabilidad, y se formó por convenio de algunos organismos profesionales correspondientes a diferentes países, tales como Canadá, Australia, Holanda, Japón, Estados Unidos, México entre otros.

Actualmente, la sede central del comité de las N.I.C. se encuentra en Londres y el objetivo principal es lograr una mejora y un equilibrio en cuanto a la presentación de todos los informes financieros que son utilizados por las empresas u otras organizaciones alrededor del mundo, para la confección de los estados financieros.

El éxito de las NIC está dado porque las normas se han adaptado a las necesidades de los países, sin intervenir en las normas internas de cada uno de ellos. Esto, si las normas del IASB respondían a las actividades de su país, Estados Unidos, por lo que era en muchas ocasiones difícil de aplicar en países en vía de desarrollo como el nuestro.

Las Normas Internacionales de Contabilidad se elaboran mediante un proceso en el cual participan todos aquellos profesionales de la contabilidad, y el comité correspondiente está compuesto por 142 organizaciones profesionales de contabilidad que pertenecen a 100 países. Las Normas Internacionales de Contabilidad se caracterizan por permitirle a la empresa tener una circulación de dinero mucho más intensa, algo que resulta de mucha ayuda para el progreso de la misma; además las normas de contabilidad son la herramienta fundamental para la planificación financiera de una empresa.

Hasta el año 2001 se emitieron 41 Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) e interpretaciones de las normas (SIC). Cada norma trataba un tema distinto referente a la contabilidad. Desde el 2001 al 2010 el IASB (organismo encargado de la emisión de las normas) crea las NIIF, en total 8.

De las 41 normas (NIC) hoy en día están vigentes 29 conjuntamente con las 8 NIIF existentes y vigentes hasta formar un total de 37 normas y sus interpretaciones (CINIIF) que amplía y explica más detalladamente las normas.

Las NIIF aparecen como consecuencia del Comercio Internacional mediante la Globalización de la Economía, en la cual intervienen la práctica de Importación y Exportación de Bienes y Servicios,

los mismos se fueron aplicando hasta llegar a la inversión directa de otros países extranjeros promoviendo así el cambio fundamental hacia la practica internacional de los negocios.

En vista de esto, se determina la aplicación del proceso de la Armonización Contable con el afán de contribuir a la construcción de parámetros normativos, que pretenden regular las actividades económicas de las naciones, estas normas intervienen dentro del sector social, educativo, empresarial, ambiental, entre otros, con el propósito de dar a conocer el grado de afectación de estos aspectos dentro de la globalización que se vienen desarrollando y la armonización con otros miembros reguladores del aspecto contable.

Para la adopción de las normas (NIC y NIIF) para el año 2008 las grandes empresas debían regirse por las mismas, mientras que para las pequeñas y medianas empresas para el año 2010 podían tomar una adopción voluntaria, quedando de carácter obligatorio para el presente año 2011.

Organismo emisor de las Normas Internacionales de Contabilidad:

La Fundación IASC es una organización independiente, sin fines de lucro del sector privado que trabajan en el interés público. Esta organización nace en 1973 por convenio de organismos profesionales de diferentes países, Australia, Canadá, Estados Unidos, México, Holanda, Japón entre otros cuya sede se ubica en Londres, Europa y su aceptación es cada día mayor en todos los países del mundo, Sus objetivos principales son:

- Desarrollar un conjunto único de alta calidad, comprensible, aplicable y aceptada globalmente, representado por las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) a través de su órgano normativo, el CNIC;
- Promover el uso y la aplicación rigurosa de esas normas;
- Tener en cuenta las necesidades de la información financiera de las economías emergentes y las entidades pequeñas y medianas empresas (PYMES),
- Conseguir una convergencia de las normas contables nacionales y las NIIF a las soluciones de alta calidad.

Aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad en Venezuela:

Aún en conocimiento de la necesidad de la aplicación de las NIC en nuestro país, el directorio ampliado de la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela anunció para Marzo del 2004 que se iniciaría el proceso de adaptación a las nuevas normas internacionales de contabilidad (NIC's-IFRS), manifestando que dicho proceso podría demorar hasta el 2007 para implantarse en todo el espectro empresarial venezolano.

Venezuela actualmente se encuentra en ese proceso de adaptación de las 41 Normas Internacionales de Contabilidad (NIC's-IFRS), con sus respectivas 31 interpretaciones como Principios de Contabilidad de Aceptación General (PCAG).

Este anuncio fue realizado conjuntamente por el presidente de la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (FCCPV), Oswaldo Rodríguez, y el presidente del Instituto Venezolano de Ejecutivos de Finanzas (IVEF), acompañados por Rafael Dugarte, secretario de Estudio e

Investigaciones de la FCCPV; el presidente del Colegio de Contadores Públicos del estado Miranda, Manuel Bujan, y Francisco V. Debera, vicepresidente del Comité de Normas Contables y Financieras del IVEF, en rueda de prensa realizada para tal efecto el día 10 de marzo del 2004.

Tal decisión fue acordada por el directorio de la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (FCCPV) y la misma fue el resultado de un año de intenso trabajo interinstitucional entre el Comité Permanente de Principios de Contabilidad de la FCCPV y el Comité Normas Contables y Financieras del IVEF hasta esta fecha, al cual se le sumaron posteriormente otras instituciones como las Superintendencias de Seguros y de Bancos, la Comisión Nacional de Valores (CNV), la Bolsa de Valores de Caracas (BVC) y El Consejo Empresarial Venezolano de Auditoría (CEVA), entre otras importantes organizaciones públicas y privadas.

Para establecer y lograr todos estos objetivos se organizó distintos comités que establecerán el cronograma de actividades a ser realizadas para actualizar al gremio contable, promover la adaptación de los pensum universitarios al cambio de legislación, e informar convenientemente a los ejecutivos de finanzas de las empresas (iniciando con aquellas que cotizan en los mercados de capitales) y avanzar a los restantes sectores empresariales, incluyendo aquellos que tienen legislaciones que impactan en la presentación de sus estados financieros, como son la banca y las empresas de seguros, concluyendo con el de la pequeña y mediana empresas (PYME).

La adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad contribuirá a mejorar la percepción internacional de Venezuela y las empresas venezolanas como receptoras de inversiones, al hacer mucho más sencilla para la revisión de inversionistas extranjeros la presentación de los estados

financieros de nuestras empresas. Con todo ello, se espera que el cambio se constituya en una ventaja comparativa, que mejore la posición de las empresas venezolanas en el complejo mundo de la globalización económica actual.

Historia de las PYMES:

Los modelos de industrialización en los países desarrollados fueron determinados por las condiciones macroeconómicas Imperantes y el grado de disponibilidad de ciertos insumos industriales básicos.

El sustento teórico del estado del bienestar que caracterizó la segunda posguerra y el comienzo de los 70" determinó un modelo de industrialización basado en la producción masiva de bienes poco o nada diferenciados con una organización rígida de la cadena productiva aprovechando las economías internas de escala y las demandas insatisfechas.

En este contexto las Pymes conservaban para sí la tarea de preservar el equilibrio socioeconómico en su rol de generadoras de mano de obra con una tendencia declinante de su participación en la composición industrial de los países adherentes a este modelo.

Los años 70" marcaron el fin de este modelo de desarrollo Industrial las causas fueron; la crisis del petróleo y la expansión económica de los países desarrollados, a esto se suma la aparición de los nuevos países exportadores. No menos importante fue el cuestionamiento que recibió el modelo fordista de organización productiva rígida.

Frente a este nuevo orden económico las grandes empresas hicieron cambios para frenar la caída de su rentabilidad y hacerse competitivas. Algunos cambios fueron:

- Incorporación de nuevas tecnologías (que reducen costos y flexibilizan el proceso).
- Racionalización del empleo.
- Búsqueda de nuevos mercados.

Todos estos cambios replantearon el rol de las Pymes. Se trató de una época de transición en la que coexistieron formas fordlistas y posfordlistas de organización Industrial, modelos opuestos de integración vertical, hasta la aparición del nuevo paradigma tecnológico organizativo en los 80"; especialización flexible. En este período las Pymes fueron ganando espacio en productos y empleo.

Los 80 marcaron una nueva etapa para las Pymes que permitió el resurgimiento de las mismas y su revalorización de su rol dentro del proceso de crecimiento económico.

Síntesis Histórica:

- Surgen para los años 50 y 60 durante la vigencia del modelo de sustitución de importaciones.
- En los años 70 enfocan su visión hacia la supervivencia de este grupo de empresas.
- Continuando la crisis en la década de los 80
- Y con la crisis de la década de los 90 forman lugar imprescindible en el sistema productivo.

Origen y Evolución de las PYMES:

Si nos remontamos al nacimiento de este núcleo de empresas denominadas Pymes, encontramos dos formas, de surgimiento de las mismas.

Por un lado aquellos que se originan como empresas propiamente dichas, es decir, en las que se puede distinguir correctamente una organización y una estructura, donde existe una gestión empresarial (propietario de la firma) y el trabajo remunerado.

Por otro lado, están aquellas que tuvieron un origen familiar caracterizadas por una gestión a lo que sólo le preocupó su supervivencia sin prestar demasiada atención a los temas, tales como: el costo de oportunidad del capital, o la Inversión que permita el crecimiento, aunque con algunas limitaciones en materia de equipamiento, organización, escala, capacitación e información.

Estas limitaciones antes comentadas fueron adquiriendo un aspecto lo suficientemente negativo como para afectar tanto la productividad como la calidad de estas empresas, alejándola de los niveles internacionales y provocando que las mismas durante los 70", época de inestabilidad macroeconómica, se preocuparan únicamente por su supervivencia que las sumió en una profunda Crisis que continuó en la década del 80". Siendo esta entonces, la segunda etapa en la historia de la evolución de las Pymes.

Por el contrario, los cambios que se vienen sucediendo desde 1999 en lo que a disponibilidad de financiamiento externo y estabilidad económica interna se refiere, parecen indicar el comienzo de una nueva etapa para las Pymes, con algunos obstáculos que aún deben superarse.

Características de las PYMES:

- Generalmente poseen un alto nivel de centralización en la toma de decisiones.
- Poseen una estructura patrimonial cerrada.
- Poca posibilidad de acceder a mercados de capitales.

- Tienen un alto grado de integración vertical. Escasas formas colectivas de acción. Bajos niveles de subcontratación y excesiva autoproducción.
- Carecen de procedimientos formales normativos.
- Poseen escasas técnicas de gestión y de información estratégica. No utilizan consultorías externas y tampoco poseen tecnología adecuada.

Importancia de las PYMES:

La importancia de las Pymes en la economía se basa en que:

- Asegura el mercado de trabajo mediante la descentralización de la mano de obra, la cual cumple un papel esencial en el correcto funcionamiento del mercado laboral.
- Tienen efectos socioeconómicos importantes, ya que permiten la concentración de la renta y la capacidad productiva desde un número reducido de empresas hacia uno mayor.
- Reducen las relaciones sociales a términos personales más estrechos entre el empleador y el empleado favoreciendo las conexiones laborales ya que, en general, sus orígenes son unidades familiares.
- Presentan mayor adaptabilidad tecnológica y menor costo de infraestructura.
- Obtienen economía de escala a través de la cooperación inter-empresarial, sin tener que reunir la inversión en una sola firma.

La importancia de las Pymes como unidades de producción de bienes y servicios, en nuestro país y en el mundo, justifica la necesidad de dedicar un espacio a su conocimiento.

Debido a que desarrollan un menor volumen de actividad, las Pymes poseen mayor flexibilidad para adaptarse a los cambios del mercado y

emprender proyectos innovadores que resultarán una buena fuente generadora de empleo, sobre todo profesional y demás personal calificado.

En la casi totalidad de las economías de mercado las empresas pequeñas y medianas, incluidos los micro emprendimientos, constituyen una parte sustancial de la economía.

Importancia de las PYMES a Nivel Mundial:

En la comunidad europea, las Pymes representan más del 95% de las empresas de la comunidad, concentran más de las dos terceras partes del empleo total; alrededor del 60% en el sector industrial y más del 75% en el sector servicios. Es por ello, que en las "reuniones de los jefes de estado de la comunidad europea se subraya la necesidad de desarrollar el espíritu de empresa y de rebajar las cargas que pesan sobre las Pymes".

En Japón también cumplen un nivel muy importante en la actividad económica, principalmente como subcontratistas, en la producción de partes.

En la Argentina representan un 60% del total de la mano de obra ocupada y contribuyen al producto bruto en aproximadamente un 30%.

Si atendemos a nuestro nivel de eficiencia es interesante saber que las Pymes de Italia, con similar nivel de mano de obra ocupada contribuyen al PBI en casi un 50%.

Beneficios de las Normas Internacionales de Información Financiera para PYMES:

La emisión de las NIIF para PYMES responde a la necesidad existente tanto en los países desarrollados como de las economías emergentes, de disponer de un conjunto común y consistente de las NIIF para PYMES y que

resulten ser mucho más simples que las NIC/NIIF completas. En particular, la mencionada NIIF para PYMES presenta las siguientes ventajas:

- Mejoran (para sus respectivos usuarios) la comparabilidad de los estados financieros,
- Aumentan la confianza general de los estados financieros para PYMES
- Reducen los altos costos ocasionados por mantener las normas que requieren las NIIF completas

Asimismo, las NIIF para PYMES proporcionan una base sólida para el crecimiento de las empresas que se preparan para incorporarse a los mercados de capital público y en donde la aplicación de las NIIF completas es requerida.

Efectos de la aplicación de las NIIF o Secciones para PYMES en Venezuela

Nuestro gremio, decidió, en enero de 2004, después de un amplio análisis iniciado en el año 2000, la aplicación de las NIIF en Venezuela, considerando dos grupos de entidades de negocios: uno representado por grandes entidades que no cotizan en mercados de valores, aplicación de NIIF, a partir del año 2008; el resto de entidades, consideradas Pequeñas y Medianas (Pymes) a partir de los ejercicios de que iniciaron el 01 de enero de 2010 de forma voluntaria, y son aplicados de manera obligatoria en el presente año 2011. Las entidades cotizadas en el mercado de valores, reguladas por la Comisión Nacional de Valores, a partir del año 2011. El objetivo es obtener una información financiera objetiva, neutral, transparente, oportuna y razonable que permita a los usuarios de la misma, disponer de datos financieros útiles y confiables en la toma de decisiones, análisis de datos, diagnósticos de metas y objetivos planificados. Las NIIF son

consideradas normas de alta calidad, neutralizando las asimetrías de la información financiera, obteniendo una imagen fiel de las transacciones y eventos que realizan las entidades. Los principios de contabilidad no son leyes.

La aplicación de las NIIF no representa, de manera alguna, cambios en las declaraciones de impuestos, ya que estas se rigen estrictamente por el Código Orgánico Tributario y la Ley del Impuesto sobre la Renta con su respectivo reglamento. Su impacto es meramente de información financiera.

Exhortamos a los organismos del Estado Venezolano a trabajar de manera mancomunada y a realizar reuniones de trabajo con nuestros comités técnicos que nos permitan dar a conocer las ventajas y beneficios de aplicar los avances acordados por el gremio en normativa internacional.

Las PYMES en Venezuela: quienes las constituyen.

1.1. Planta de trabajadores con un promedio anual no menor de once (11) trabajadores, ni mayor a cincuenta (50) trabajadores.

1.2. Ventas anuales entre nueve mil una (9.001) Unidades Tributarias y Cien mil (100.000) Unidades Tributarias.

2. Mediana Industria, la unidad de explotación económica, realizada por una persona jurídica que efectúe actividades de producción de bienes industriales y de servicios conexos, comprendida en los siguientes parámetros:

2.1. Planta de trabajadores con un promedio anual no menor a cincuenta y un (51) trabajadores, ni mayor a cien (100) trabajadores.

2.2. Ventas anuales entre cien mil una (100.001) Unidades Tributarias y doscientas cincuenta mil (250.000)

3. Emprendedor: Persona interesada y capaz de identificar, evaluar y desarrollar una idea hasta transformarla en un concepto de negocio operativo

o en un producto, mediante la obtención de los recursos necesarios para su ejecución y posterior comercialización.

Cuando una industria no cumpla con algunos de los parámetros establecidos en el presente artículo, el Ministerio competente, en materia de la producción y el comercio, determinará su clasificación como pequeña o mediana industria, con base a la metodología que establezca el Reglamento del presente Decreto Ley. Adicionalmente, podrán establecerse otros parámetros de clasificación.

1.1 Antecedentes de la Investigación:

Para el desarrollo de este trabajo de investigación se tomaron en cuenta estudios realizados en instituciones de educación superior, como lo son, tesis de grado y publicaciones técnicas, las cuales están vinculadas con el tema seleccionado.

1.1.1 Norma Internacional de Contabilidad NIC 8 y Norma Internacional de Contabilidad NIC 37:

Díaz R, Viviana S (2010) : Análisis de la NIC 8:“ Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores y la NIC 37 “Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes”, ambas de aplicación para las grandes empresas y para la aplicación para las pequeñas y medianas empresas que se relacionan con los temas de estas normas ya mencionadas se tratarán la sección 10 “Políticas Contables, Estimaciones y Errores” y la sección 21 “Provisiones y Contingencias” de las NIIF para PYMES. El propósito de abordar el contenido de las NIC’s plenas conjuntamente con las NIIF’s para PYMES correspondientes es con la finalidad de analizar, comprender e interpretar estas normas para luego poder establecer una comparación entre las distintas normas y secciones para PYMES

determinando diferencias y semejanzas entre ellas. De manera complementaria se involucran también casos prácticos ilustrativos de manera que ejemplifiquen la aplicación de las normas ya mencionadas con anterioridad. Trabajo realizado en la Universidad de Oriente Núcleo Anzoátegui, para optar por el título universitario de contador público. La aplicación de las NIC's/NIIF busca la unificación de un lenguaje contable para una mejor comprensión de los EEFF.

Oriana T Núñez F (2009) “Análisis del reto de globalización al ejercicio profesional de la Contaduría Pública en el contexto de Normas Internacionales de Contabilidad NIC / Normas Internacionales de Información Financiera NIIF;” “Análisis y Descripción de la Norma Internacional de Contabilidad sobre Provisiones, Activo Contingentes y Pasivos Contingentes (NIC 37), Normas Internacionales de Información Financiera sobre Combinaciones de Negocios (NIIF 3) y sobre Activos no Corrientes Mantenedos para la Venta y Operaciones Discontinuas (NIIF 5)”. Trabajo de grado realizado en la Universidad de Oriente, Núcleo Anzoátegui con la finalidad de optar al título universitario de Contador Público, el cual busca enumerar los retos que impone la globalización al ejercicio profesional de la Contaduría Pública en el contexto de la adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad y cómo influyen las mismas en las perspectivas económicas del país, también se enfoca en tres estándares contables con carácter internacional NIC 37; NIIF 3 y NIIF 5.

Lunia Marín (2010) “Análisis de la Norma Internacionales de Contabilidad 8 (NIC 8) Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores y la Sección 10 de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF 10)”. Trabajo realizado en la Universidad de Oriente, Núcleo Anzoátegui con la finalidad de optar al título universitario de Contador Público el cual se enfoca en el análisis y descripción de dos

estándares contables con carácter internacional como lo son la NIC 8 y la NIIF para PYMES sección 10.

Fuentes, A. Liss, R. (2009). Análisis e interpretación de la Norma Internacional de Contabilidad 8: “Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores”, y de la NIIF 5: Activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones discontinuadas. Trabajo de Grado no publicado. Universidad de Oriente.

De este modo las investigaciones mencionadas están desarrolladas con base a la Norma Internacional de Contabilidad 8 (NIC 8) y la Norma Internacional de contabilidad 37 (NIC 37), mostrando un análisis de la norma y la importancia de su aplicación en Venezuela. Estos Trabajos de Grado han aportado grandes beneficios para esta investigación, debido a la relación que guardan entre ellos, dichos trabajos se han empleado para efectos referenciales teóricos y han servido de guía para el análisis y el desarrollo de dichas normas.

1.1.2 Antecedentes Académicos

Caldera (2005) realizó un trabajo cuyo título es “Análisis de la Incidencia de la adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad en Venezuela” el cual tiene como objetivo general “Analizar la incidencia de la adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad en Venezuela. En el planteamiento del problema se explica que no existe una vinculación apropiada entre las NIC y lo señalado en las normas fiscales, reglamentos y el funcionamiento general de la administración pública. Dentro de las perspectivas teóricas este trabajo se basó en toda la normativa legal relacionada con la aplicación e implementación de estas normas en el ámbito contable venezolano.

El aporte que nos brindó este material académico fue el procedimiento utilizado para la recolección de información en cuanto al análisis de las Normas Internacionales de Contabilidad y la incidencia de la adopción de dichas normas, referencias metodológicas y teóricas. Las cuales permitieron orientar la ejecución de este estudio al momento de llevar a cabo el análisis de las Normas Internacionales objeto de la investigación.

Aliaga (2008:25) la autora, presenta en su trabajo titulado “Estudio de las Normas Internacionales de Contabilidad bajo esquemas de cambios”. Plantea lo siguiente: Los cambios que manifiesta el mundo actual en razón de la internacionalización de la economía, unidos a los requerimientos de información de las empresas en un mercado altamente competitivo, en el cual, la eficiencia es factor fundamental del éxito, lo cual evidencia en el presente la importancia de las Normas Internacionales de Contabilidad y la necesidad de su adecuación en cada país.

Esta bibliografía nos indica cómo se puede operar en un mercado abierto, de acuerdo, a las personas que intervienen o participan en los entes económicos, desde un ámbito contable adaptado al nuevo sistema de las normas internacionales de contabilidad.

Hemany F. Luis (2005). Su trabajo de investigación titulado Normas Internacional De Contabilidad NIC/NIIF establece que la implementación de las NIC: “Es de común acuerdo con la presentación de los estados financieros por parte de las empresas, aunque pueden parecer similar entre los países, presenta diferencias causadas por una amplia variedad de circunstancias sociales, económicas y legales.”

Esta bibliografía nos señala como se pueden presentar los estados financieros con relación a los demás países. También indica las

circunstancias que pueden suscitarse de no adoptar los estados financieros en Venezuela apegadas a las normas internacionales de contabilidad.

1.1.3 Norma Internacional de Contabilidad 8 (NIC 8):

Comité de Normas Internacionales de Contabilidad. (2005, 01 de enero). Norma Internacional de Contabilidad 8 (NIC 8).

Esta Norma revisada sustituye a la NIC 8 Ganancia o pérdida neta del ejercicio, errores fundamentales y cambios en políticas contables, y se aplicará en los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2005. Se aconseja su aplicación anticipada.

La Norma Internacional de Contabilidad 8 está conformada por 56 párrafos que constituyen información con la finalidad de impartir y explicar los criterios para seleccionar y modificar las políticas contables, así como el tratamiento contable y la información a revelar acerca de los cambios en las políticas contables, en las estimaciones contables y de la corrección de errores. La Norma trata de realzar la relevancia y fiabilidad de los estados financieros de una entidad, así como la comparabilidad con los estados financieros emitidos por ésta en ejercicios anteriores, y con los elaborados por otras entidades.

1.1.4 Norma Internacional de Contabilidad 37 (NIC 37):

Modificada por NIC39, Reglamento (CE) N° 2086/2004 de la Comisión de 19 de noviembre de 2004.

Esta Norma Internacional de Contabilidad ha sido modificada por el Reglamento (CE) n° 2238/2004 de la Comisión, de 29 de diciembre de 2004.

Esta Norma Internacional de Contabilidad fue aprobada por el Consejo del IASC en julio de 1998, y tiene vigencia para los estados financieros que abarquen ejercicios cuyo comienzo sea a partir del 1 de julio de 1999.

La Norma Internacional de Contabilidad 37 está conformada por 96 párrafos que constituyen información con la finalidad de asegurar que se utilicen las bases apropiadas para el reconocimiento y la valoración de las provisiones, activos y pasivos de carácter contingente, así como que se revele la información complementaria suficiente por medio de las notas a los estados financieros, como para permitir a los usuarios comprender la naturaleza, calendario de vencimiento e importes, de las anteriores partidas.

1.1.5. Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Industrias: “Políticas Contables, Estimaciones y Errores”

Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) (2009, 01 enero). NIIF para PYMES Sección 10:

La Norma Internacional de Información Financiera para PYMES consta de 23 párrafos que constituyen información con la finalidad de proporcionar una guía para la selección y aplicación de las políticas contables que se usan en la preparación de estados financieros. También abarca los cambios en las estimaciones contables y correcciones de errores en estados financieros de periodos anteriores.

Esta norma adapta la aplicación de la NIC 8 para las pequeñas y medianas industrias, simplificando y resumiendo el contenido de la misma para el nivel de estas empresas.

1.1.6. Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas:

Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) 2009. NIIF para PYMES Sección 21: “Provisiones y Contingencias”

La Norma Internacional de Información Financiera para PYMES consta de 17 párrafos y un apéndice que contiene 9 ejemplos para la aplicación de esta norma. La presente norma se aplicará a todas las Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes excepto a las provisiones tratadas en otras secciones de esta NIIF. Éstas incluyen las provisiones relacionadas son:

(a) Arrendamientos (Sección 20 Arrendamientos). No obstante, esta sección trata los arrendamientos operativos que pasan a ser onerosos.

(b) Contratos de construcción (Sección 23 Ingresos de Actividades Ordinarias).

(c) Obligaciones por beneficios a los empleados (Sección 28 Beneficios a los

Empleados).

(d) Impuesto a las ganancias (Sección 29 Impuesto a las Ganancias).

Esta norma adapta la aplicación de la NIC 37 para las pequeñas y medianas industrias, simplificando y resumiendo el contenido de la misma para el nivel de estas empresas.

La creación de las NIIF para PYMES, se hace con la finalidad de ofrecer unas normas que sean más precisas, sencillas, asequibles para este tipo de entes, ya que su contenido es de fácil aplicación y muestran información condensada.

Ferreira, M. (2005:1) Su utilidad está basada en la presentación de información consolidada en los estados financieros. Las NIIF aparecen como consecuencia del Comercio Internacional mediante la Globalización de la Economía, en la cual intervienen la práctica de Importación y Exportación de Bienes y Servicios, los mismos se fueron aplicando hasta llegar a la inversión directa de otros países extranjeros promoviendo así el cambio fundamental hacia la practica internacional de los negocios.

1.1.7 Boletines de aplicación BA VEN-NIIF

Boletín Ven-NIIF N° 0

Este boletín nos explica sobre la adopción de las Normas Internaciones de Información Financiera en nuestro país. Además contiene las fechas de aplicación de las NIC/NIIF, por consiguiente, también señala las condiciones a las cuales se encuentran sujetas estas normas para su ejecución, fue emitido por la Federación de Colegio de Contadores Públicos de Venezuela en el año 2007, el cual está comprendido por diecisiete numerales en donde establece las fechas de límites de aplicación de NIIF/ NIC en el país y que serán aplicadas en los estados financieros. Y sufrió una modificación en abril 2010.

Boletín Ven-NIIF N° 1

Este boletín de Aplicación tiene el propósito de establecer, la definición de las pequeñas y medianas empresas, los requisitos para clasificarse como tal y la fijación de fecha límite para migrar a las normas de información financiera. A los fines de que la determinación de la fecha de la aplicación de los Principios de Contabilidad General en Venezuela (VEN-

NIIF) definidos en el (VEN-NIIF N°0), en la preparación y presentación de la información financiera en Venezuela Boletín Ven-NIIF N° 1. Esta comprendido por 13 párrafos que establecen toda lo acordado para el cumplimientos de las normas por parte de las PYME.

Boletín Ven-NIIF N° 2

Su propósito es de establecer para Venezuela, el criterio para el reconocimiento del efecto de la Inflación en los Estados Financieros, preparados de acuerdo con VEN-NIIF. En consonancia con este trabajo de investigación este boletín se relaciona con la norma de contabilidad 8 “Políticas Contables, cambios en las estimaciones contables y errores” (NIC 8) Ya que establece, “... en la ausencia de una Norma o Interpretación que sea aplicada específicamente a una transacción o a otros hechos o condiciones, la gerencia deberá usar su juicio en el desarrollo y aplicación de una política de contabilidad...” Situación similar está contenida en la sección 10, párrafo 10.4 de la NIIF para las PYMES. En nuestro país los efectos de los niveles inflacionarios anuales sobre la información financiera son importantes, por lo que no se debe ignorar su efecto acumulado en el tiempo sobre las partidas monetarias y en consecuencia en el mantenimiento del patrimonio neto.

Boletín Ven-NIIF N° 3

Este boletín fue sometido al proceso de consulta pública de acuerdo con el procedimiento en el gremio y considerado en el Directorio Nacional Ampliado en noviembre de 2008. Su propósito es señalar criterios para la aplicación del índice general de precios, que será utilizado para la reexpresión de los Estados Financieros en Venezuela. Es de gran

importancia ya que, el suministro de información financiera sea de utilidad para una gama de usuarios al tomar sus decisiones económicas, por lo que los mismos deben representar la imagen fiel de las transacciones económicas realizadas por el ente que informa.

Boletín Ven-NIIF N° 4

Este boletín fue sometido al proceso de consulta pública de acuerdo al procedimiento aprobado en el Gremio y considerado en Directorio Nacional ampliado en agosto de 2009. Su propósito es definir la fecha de autorización de los estados financieros para su publicación en Venezuela, en el marco de las regulaciones contenida en el Código de Comercio venezolano. Se planteó un acuerdo donde indica que la fecha de autorización para la publicación de los estados financieros, es la fecha en que éstos estén disponibles para ser revisados o utilizados por cualquier unidad, ente o persona distinta a la encargada de su preparación. Este boletín de aplicación entra en vigencia a partir de su aprobación y será aplicable a los ejercicios que se inicien a partir del 31 de agosto de 2009, permitiéndose su aplicación anticipada.

Boletín Ven-NIIF N° 5

Este boletín de aplicación tiene como propósito establecer un enfoque uniforme del estado del resultado integral de acuerdo con VEN-NIF, y definir la base de cálculo para la formación de reservas y utilidades no distribuidas disponibles para dividendo. Este Boletín de Aplicación será vigente y aplicable para los ejercicios que se inicien a partir del 01 de enero de 2010, permitiéndose su aplicación anticipada.

Boletín Ven-NIIF N° 6

El propósito de este boletín es establecer cómo debe ser entendido en Venezuela el concepto de pequeña y mediana entidad, sólo a los efectos de la aplicación de los principios de contabilidad generalmente aceptados en Venezuela (VEN-NIF), aprobados por la Federación de Colegios de Contadores Públicos de la República Bolivariana de Venezuela (*FCCPV*). Los acuerdos expresados en este boletín se aplicarán a toda entidad que prepare sus estados financieros de acuerdo con principios de contabilidad de aceptación general en Venezuela (VEN-NIF).

CAPITULO II

MARCO TEÓRICO

Definición de contabilidad:

La contabilidad es una técnica que se ocupa de registrar, clasificar y resumir las operaciones mercantiles de un negocio con el fin de interpretar sus resultados. Por consiguiente, los gerentes o directores a través de la contabilidad podrán orientarse sobre el curso que siguen sus negocios mediante datos contables y estadísticos. Estos datos permiten conocer la estabilidad y solvencia de la compañía, la corriente de cobros y pagos, las tendencias de las ventas, costos y gastos generales, entre otros. De manera que se pueda conocer la capacidad financiera de la empresa.

2) Normas Internacionales de Contabilidad:

Las Normas Internacionales de Contabilidad (N.I.C.) suelen ser aplicadas en la gestión de todas y cada una de las empresas, cuyos negocios se extienden más allá de los horizontes conocidos de sus países de origen.

Si analizamos un poco más en profundidad el significado de las normas internacionales de contabilidad, nos daremos cuenta de que las mismas se encuentran relacionadas a cada una de las transacciones comerciales y financieras que se llevan a cabo en todas las compañías. Habitualmente muchas entidades suelen tocar el tema de los tratados multilaterales de comercio que respecta a la necesidad de reflexión globalizada. Se cree que este factor solo se encuentra relacionado con el mercadeo de productos y servicios.

De todas formas no son sólo las grandes empresas quienes llevan a cabo sus actividades con base a las normas internacionales de contabilidad, ya que los pequeños y medianos empresarios también las necesitan para lograr expandir sus negocios.

Son normas de alta calidad, orientadas al inversor, cuyo objetivo es reflejar la esencia económica de las operaciones del negocio, y presentar una imagen fiel de la situación financiera de una empresa. Las NIC's, son emitidas por el International Accounting Standards Board (anterior International Accounting Standards Committee). Hasta la fecha, se han emitido 41 normas, de las que 29 están en vigor en la actualidad, junto con 30 interpretaciones.

Capello. B. (2004), define que las NIC son un “conjunto de normas que establecen la información que deben presentarse en los estados financieros y la forma en que esa información debe aparecer, en dichos estados para que así el lenguaje contable sea universal”.

3) Normas Internacionales de Información Financiera

Su utilidad está basada en la presentación de información consolidada en los estados financieros. Las NIIF aparecen como consecuencia del Comercio Internacional mediante la Globalización de la Economía, en la cual intervienen la práctica de Importación y Exportación de Bienes y Servicios, los mismos se fueron aplicando hasta llegar a la inversión directa de otros países promoviendo así el cambio fundamental hacia la practica internacional de los negocios. **Ferreira, M. (2005:1)**

En vista de esto, se determina la aplicación del proceso de la armonización contable con el afán de contribuir a la construcción de parámetros normativos, que pretenden regular las actividades económicas

de las naciones, estas normas intervienen dentro del sector social, educativo, empresarial, ambiental, entre otros, con el propósito de dar a conocer el grado de afectación de estos aspectos dentro de la globalización que se vienen desarrollando y la armonización con otros miembros reguladores de aspecto contable. **Ferreira, M. (2005:1)**

La globalización e integración de los mercados hace necesaria una armonización en la información financiera que las entidades de los diferentes países proporcionan a sus inversores, analistas y a cualquier tercero interesado. Por tanto, el objetivo perseguido con la aplicación de un único grupo de normas para todas las entidades que coticen en un mercado, es la obtención de un grado apropiado de comparabilidad de los estados financieros, así como un aumento de la transparencia de la información.

Con este propósito, en 1995 se firmó un acuerdo entre el IASC (International Accounting Standards Committee), actual IASB, y la IOSCO (Organización Internacional de los Organismos Rectores de las Bolsas), por el que se comprometían a revisar todas las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), al objeto de que se pudieran utilizar por las entidades que cotizan en las bolsas.

Esta adaptación genera unos cambios en el desarrollo de la práctica contable, entre estos tenemos la utilización de diferentes métodos de valoración según la finalidad de los estados financieros, que es brindar información relevante y por consiguiente real y verificable de manera que sea útil a las necesidades de los usuarios, siendo complementada con la elaboración de las notas que constituyen la memoria en la cual se encuentra toda la información cualitativa y cuantitativa necesaria para comprender las cuentas anuales y que además sirve de base para elaborar el Informe de gestión en donde se evalúa el cumplimiento de las políticas de crecimiento y expansión, de recursos humanos, de medio ambiente, de inversión, de

control interno entre otras, de los objetivos a corto y mediano plazo y a su vez los riesgos a los que estos se encuentran expuestos.

4) Pequeñas y Medianas Empresas (PYMES):

La ley de promoción y desarrollo de la pequeña y mediana industria (2002:01) define en su artículo 3 a las pequeñas y medianas empresas.

“(...) Es toda unidad de explotación económica, realizada por las personas jurídicas que efectúen actividades de transformación de materias primas en insumos, en bienes industriales elaborados o semi-elaborados, que responda a uno de los parámetros establecidos por el Ejecutivo Nacional (...)”.

Cuando se analiza la estructura económica de cualquier país encontramos la coexistencia de empresas de distinta envergadura. Asimismo, cuando analizamos sectores determinados en los distintos países, encontramos el mismo fenómeno, es decir, que de ello podemos inferir que la dimensión de una empresa no está relacionada con un determinado sector de actividad, no existe una actividad donde inevitablemente las empresas deben tener una dimensión dada para funcionar, tampoco existen países o economías dados que exijan un determinado nivel de actividad para que se conforme una empresa.

Explorando en la estructura económica de distintos países, podemos encontrar sectores más dinámicos que otros, actividades que cuentan con ventajas comparativas frente a otros países. Pero en todos encontraremos empresas pequeñas, medianas y grandes.

Por otro lado en la actual economía mundial se observa claras tendencias hacia la internacionalización de los negocios y de los mercados.

La libertad de comercio, el intercambio entre grandes bloques económicos regionales.

Dentro de este proceso entendemos que las Pymes deben cumplir un papel destacado. Debido a la nueva concepción de la competencia, cobra especial relevancia el criterio de "especialización flexible" que contempla la capacidad de las empresas para responder en la forma adecuada a los cambios en el mercado internacional, adaptándose a los tipos de bienes producidos, cantidad y calidad de mano de obra, insumos, entre otros. Hasta el mismo proceso productivo debe replantearse.

Las Pymes en este contexto encuentran su razón de ser, ya que constituyen las organizaciones más capaces de adaptarse a los cambios tecnológicos y de generar empleo, con lo que representan un importante factor de política de distribución de ingresos a las clases media y baja, con lo cual fomentan el desarrollo económico de toda una Nación.

Dependiendo del país, el término de pequeña y mediana empresa (PYME) ha adquirido un significado diferente. Sin embargo, aún no existe una definición general al respecto. La mayoría de las veces, estas empresas son clasificadas de acuerdo con sus ingresos y monto de facturación anual. También se toman en cuenta otros factores como el tamaño, volumen de negocios, número de empleados y balance general.

Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores contenidos en la NIC 8

5) Políticas contables

Son los principios específicos, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la entidad en la elaboración y presentación de estados financieros. Cuando una Norma o Interpretación sea específicamente aplicable a una transacción, otro evento o condición, la política o políticas contables aplicadas a esa partida se determinarán aplicando la Norma o Interpretación en cuestión, y considerando además cualquier Guía de Implementación relevante emitida por el IASB para esa Norma o Interpretación.

La entidad seleccionará y aplicará sus políticas contables de manera uniforme para transacciones, otros eventos y condiciones que sean similares, a menos que una Norma o Interpretación exija o permita específicamente establecer categorías de partidas para las cuales podría ser apropiado aplicar diferentes políticas. Si una Norma o Interpretación exige o permite establecer esas categorías, se seleccionará una política contable adecuada, y se aplicará de manera uniforme a cada categoría.

La entidad cambiará una política contable sólo si tal cambio:

- (a) es requerido por una Norma o Interpretación; o
- (b) lleva a que los estados financieros suministren información más fiable y relevante sobre los efectos de las transacciones, otros eventos o condiciones que afecten a la situación financiera, el desempeño financiero o los flujos de efectivo de la entidad.

Al respecto cabe tener en cuenta como políticas contables fundamentales las siguientes:

1. Uniformidad en la presentación: Debe haber uniformidad en la aplicación de las políticas contables definidas para la preparación y presentación de los estados financieros de un ejercicio a otro, y cualquier variación al respecto se hace constar en notas aclaratorias en el texto de los estados financieros mismos.

2. Importancia relativa y agrupación: Los estados financieros deben contener la descripción de las transacciones de la empresa atendiendo a la importancia de las mismas con fundamento en la definición de sus políticas contables, y se agrupan atendiendo a su naturaleza y cuantía.

3. Compensación: Excepción hecha de un derecho legal de compensación, no debe presentarse compensación entre las partidas de activo y pasivo.

Cambio en una estimación contable

La utilización de estimaciones razonables es parte esencial en la elaboración de los estados financieros, y no socava su fiabilidad. Un cambio en una estimación contable es un ajuste en el importe en libros de un activo o de un pasivo, o en el importe del consumo periódico de un activo, que se produce tras la evaluación de la situación actual del elemento, así como de los beneficios futuros esperados y de las obligaciones asociadas con los activos y pasivos correspondientes. Los cambios en las estimaciones contables son el resultado de nueva información o de nuevos acontecimientos y, en consecuencia, no son correcciones de errores. El efecto de un cambio en una estimación contable, se reconocerá de forma prospectiva, incluyéndolo en el resultado del:

- (a) periodo en que tiene lugar el cambio, si éste afecta a un solo periodo; o
- (b) periodo en que tiene lugar el cambio y los futuros, si afectase a varios periodos.

Errores de períodos anteriores

Errores de periodos anteriores son las omisiones e inexactitudes en los estados financieros de una entidad, para uno o más periodos anteriores, resultantes de un fallo al emplear o de un error al utilizar información fiable que:

- (a) estaba disponible cuando los estados financieros para tales ejercicios fueron formulados; y
- (b) podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros.

Dentro de estos errores se incluyen los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, el no advertir o mal interpretar hechos, así como los fraudes.

Salvo que sea impracticable determinar los efectos en cada periodo específico o el efecto acumulado del error, la entidad corregirá los errores materiales de periodos anteriores, de forma retroactiva, en los primeros estados financieros formulados después de haberlos descubierto:

- (a) reexpresando la información comparativa para el periodo o periodos anteriores en los que se originó el error; o

- (b) si el error ocurrió con anterioridad al periodo más antiguo para el que se presenta información, reexpresando los saldos iniciales de activos, pasivos y patrimonio neto para dicho periodo.

Las omisiones o inexactitudes de partidas son materiales (o tienen importancia relativa) si pueden, individualmente o en su conjunto, influir en las decisiones económicas tomadas por los usuarios sobre la base de los estados financieros.

Son considerados como errores:

- Fraudes.
- Mal uso de la información.
- Errores de cálculos matemáticos
- Mal aplicación de las políticas.

Entre las definiciones que se consideran significativas para el entendimiento y comprensión de la NIC 8. Tenemos:

- La aplicación prospectiva: el concepto prospectivo se refiere a una acción que está íntimamente ligada al futuro. Es decir, en el presente estudio se aplica la nueva política a transacciones, eventos y otras situaciones ocurridas posterior a la fecha que se cambió la política.
- La aplicación retroactiva: significa que los cambios de políticas contables y la corrección de errores se remiten a un efecto retroactivo, esto quiere decir, que la norma en ambos eventos tiene efecto en los ejercicios contables anteriores a la fecha en que se efectuaron las modificaciones.
- Un Cambio en una estimación contable: es la modificación que se opera en el valor de un activo o un pasivo en los libros de registros contables.

Así como también, los cambios que puedan surgir en los ingresos y gastos vinculados a los referidos activos o pasivos.

- los cambios en una estimación contable: son el producto proveniente de los aportes de nuevas informaciones o nuevos eventos por lo que no son considerados como correcciones de errores.
- Impracticable: será considerado impracticable un procedimiento que no permita aplicar nuevas políticas contables, ni efectuar una reexpresión retroactiva para la corrección de un error, aun después de haber realizados numerosos intentos.
- Materialidad o importancia relativa: ésta sucede cuando aparecen omisiones que de cualquier forma afectan el resultado de los estados financieros y que como consecuencia, limita la toma de decisiones económicas por parte de los usuarios. La materialidad dependerá de la magnitud y la naturaleza de la omisión y de la circunstancia en que se hayan producido, al ser enjuiciadas.
- Políticas contables: son reglas o disposiciones que inciden en el diseño de los estados financieros. Regularmente forman las pautas que orientan la elaboración de los estados financieros.
- Reexpresión retroactiva: consiste ésta en la forma de corregir los errores producidos en ejercicios pasados.

PROVISIONES, ACTIVOS CONTINGENTES Y PASIVOS CONTINGENTES

NIC 37

i. Definiciones

Provisión: Es un pasivo en el que existe incertidumbre acerca de su cuantía o Vencimiento.

En algunos países se utiliza el término provisión para referirse al reconocimiento de una pérdida por el deterioro del valor de algunos activos, tales como deudores incobrables, o por la contabilización de una depreciación en forma sistemática. No es a este concepto al que refiere esta norma.

Cada provisión debe ser utilizada sólo para afrontar los desembolsos para los cuales fue originariamente reconocida.

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

De acuerdo con lo anterior, las provisiones se distinguen de otros pasivos, aún de aquellos que son objeto de estimación, por la existencia de incertidumbre acerca del momento del vencimiento o de la cuantía de los desembolsos futuros necesarios para cancelarla.

A diferencia de las provisiones, los pasivos con acreedores comerciales son cuentas a pagar por bienes o servicios que se han recibido y facturado o existe un acuerdo formal con el proveedor, en tanto que las obligaciones devengadas son cuentas a pagar que no han sido pagadas, facturadas o acordadas formalmente con el proveedor, tales como obligaciones con los empleados por la licencia generada y no gozada al cierre de ejercicio. En

este último caso puede ser necesario estimar el importe o el vencimiento de la obligación, pero la incertidumbre es mucho menor que en el caso de una provisión.

¿Cuándo se debe reconocer una provisión?

Una provisión se debe reconocer cuando y sólo cuando se cumplen todas y cada una de las tres condiciones siguientes:

- La entidad tiene una obligación presente (legal o implícita), como resultado de un suceso pasado,
- Es probable que la entidad tenga que desprenderse de recursos que comporten beneficios económicos para cancelar la obligación
- Puede estimarse de manera fiable el importe de la deuda correspondiente.

Activos y Pasivos contingentes

i. Definiciones

Pasivo Contingente. Un pasivo contingente es:

- Una obligación posible, surgida a raíz de sucesos pasados, cuya existencia ha de ser confirmada sólo por la ocurrencia, o en su caso por la no ocurrencia, de uno o más eventos inciertos en el futuro, que no estén enteramente bajo el control de la entidad o bien.

- Una obligación presente, surgida a raíz de sucesos pasados, que no se han reconocido contablemente porque:

No es probable que la entidad tenga que satisfacerla, desprendiéndose de recursos que incorporen beneficios económicos o bien, El importe de la obligación no puede ser medido con la suficiente fiabilidad.

Activo Contingente. Un activo contingente es un activo de naturaleza posible, surgido a raíz de sucesos pasados, cuya existencia ha de ser confirmada sólo por la ocurrencia ,o en su caso por la no ocurrencia, de uno o más eventos inciertos en el futuro, que no están enteramente bajo el control de la entidad.

El término “contingente” refiere a activos y pasivos que no han sido objeto de reconocimiento en los estados financieros, porque su existencia quedará confirmada solamente tras la ocurrencia o no ocurrencia, de uno o más sucesos futuros inciertos que no están enteramente bajo el control de la entidad.

¿Cuándo debe reconocerse un activo o un pasivo contingente?

Una entidad no debe reconocer ni activos ni pasivos contingentes. Sin embargo, debe informarse en notas acerca de la existencia de un pasivo contingente, salvo que la posibilidad de tener una salida de recursos sea remota.

Estos pasivos pueden evolucionar de manera diferente a la inicialmente esperada, por lo que deben ser objeto de reconsideración continuamente.

Los activos contingentes normalmente surgen por sucesos inesperados o no planificados, de los cuales nace la posibilidad de una entrada de beneficios económicos en la entidad. No deben ser reconocidos en los estados financieros, puesto que ello podría significar el reconocimiento de un ingreso que quizá no sea nunca objeto de realización. No obstante, cuando la realización del ingreso sea prácticamente cierta, el activo correspondiente no es de carácter contingente.

Debe informarse en notas a los estados financieros sobre los activos contingentes y los mismos deben ser objeto de continua revisión.

Entre las definiciones que se consideran significativas para el entendimiento y comprensión de la NIC 37. Tenemos:

- Suceso que da origen a la obligación: Es todo aquel suceso del que nace una obligación de pago, de tipo legal o implícita para la entidad, de forma que a la empresa no le queda otra alternativa más realista que satisfacer el importe correspondiente.
- Una obligación legal es aquélla que se deriva de un contrato bien sea de condiciones explícitas o implícitas, una legislación y cualquier otra causa legal.
- Una obligación implícita es aquélla que se deriva de las actuaciones de la propia empresa, en las que:
 - (a) debido a un patrón establecido de comportamiento en el pasado, a políticas empresariales que son de dominio público o a una declaración efectuada de forma suficientemente concreta, 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 empresa haya creado una expectativa válida, ante aquellos terceros con los que debe cumplir sus compromisos o responsabilidades.
- Un contrato de carácter oneroso: Es todo aquel contrato en el cual los costes inevitables de cumplir con las obligaciones que conlleva, exceden a los beneficios económicos que se esperan recibir del mismo.
- Una reestructuración: Es un programa de actuación, planificado y controlado por la gerencia de la empresa, cuyo efecto es un cambio significativo:
 - (a) en el alcance de la actividad llevada a cabo por la empresa; o
 - (b) en la manera de llevar la gestión de su actividad.

CAPITULO III

MARCO METODOLOGICO

3.1 Modelo de la Investigación

En este estudio se realizará una investigación cualitativa, debido a que la variable objeto de estudio se estudiará estableciendo sus propiedades esenciales sin controlar, intervenir o manipular el contexto, realizando solo un análisis de las mismas. Explorando el campo de estudio para demarcar un objeto de investigación, formulando el problema de la investigación, recolectando datos y produciendo conocimientos. En este sentido, Hernández y otros (1998) plantean que los diseños cualitativos son aquellos que usan un protocolo en cual se especifican las tareas que demandaran la ejecución de la investigación, con un propósito y un objetivo de estudio, este diseño combina teoría, metodología y técnicas.

3.2 Diseño de la Investigación

Un aspecto clave que condujo la investigación sobre las bases del problema planteado y objetivos establecidos fue el nivel de estudio, es este caso es Documental, en vista que la información se adquirió del sitio estudiado, sin manipulación o controlar variable alguna, usando investigaciones de otros autores, es decir, el recolector obtuvo la información pero no alteró las condiciones existentes. Hernández (1998). Este tipo de investigación es la que se realiza, como su nombre lo indica, ya que la información se extrae de diversas fuentes de origen, tales como libros revistas, folletos, trabajos similares, se divide en dos fases; la primera se basa en la consulta de libros, la segunda en artículos o ensayos de revistas y

periódicos, y la tercera en documentos que se encuentran en los archivos, como tesis similares, oficios, circulares, expedientes, etcétera.

3.3 Tipo de Investigación

Es de tipo descriptiva ya que se hace la caracterización del fenómeno a estudiar. Según Salking, citado por Bernal, 2000 “se considera como investigación descriptiva aquella en que, se reseñan las características o rasgo de la situación o fenómeno objeto de estudio”. En esta investigación en particular se han seleccionado las características más resaltantes además del diseño de producciones, modelos, prototipos y en este caso propuestas, de carácter descriptivo.

3.4 Procedimiento para Recolección de la Información

La recopilación de información debe dirigirse a la búsqueda de aquellos hechos que permitan conocer y analizar lo que realmente sucede en el tema que se investiga. Esto consiste en la recolección, síntesis, organización y comprensión de toda la información necesaria que ayude a comprender y resolver una posible realidad que se presente.

A los efectos de este estudio, se realizarán diversas consultas bibliográficas, leyes y normativas aplicables al tema en estudio. El cual servirán para recolectar información sobre el tema planteado, además de ello nos apoyaremos en la realización de entrevistas no estructuradas a personas que tengan experiencia, así mismo se realizarán consultas a organismos encargados de establecer los estándares internacionales de contabilidad.

CAPITULO IV

4.1 Interpretación de la norma internacional de contabilidad nic 8: políticas contables, estimaciones y errores

Objetivo

1 El objetivo de esta Norma es prescribir los criterios para seleccionar y modificar las políticas contables, así como el tratamiento contable y la información a revelar acerca de los cambios en las políticas contables, de los cambios en las estimaciones contables y de la corrección de errores. La Norma trata de realzar la relevancia y fiabilidad de los estados financieros de una entidad, así como la comparabilidad con los estados financieros emitidos por ésta en periodos anteriores, y con los elaborados por otras entidades.

2 Los requisitos de información a revelar relativos a políticas contables, excepto los referentes a cambios en las políticas contables, han sido establecidos en la NIC 1

Presentación de Estados Financieros:

Alcance

Esta Norma se aplicará en la selección y aplicación de políticas contables, así como en la contabilización de los cambios en éstas y en las estimaciones contables, y en la corrección de errores de periodos anteriores.

4 El efecto impositivo de la corrección de los errores de periodos anteriores, así como de los ajustes retroactivos efectuados al realizar cambios en las políticas contables, se contabilizará de acuerdo con la NIC 12 Impuesto a las Ganancias, y se revelará la información requerida por esta Norma.

Definiciones

5 Los siguientes términos se usan en esta Norma con los significados especificados:

Políticas contables son los principios, bases, acuerdos reglas y procedimientos específicos adoptados por la entidad en la elaboración y presentación de sus estados financieros.

Un cambio en una estimación contable es un ajuste en el importe en libros de un activo o de un pasivo, o en el importe del consumo periódico de un activo, que se produce tras la evaluación de la situación actual del elemento, así como de los beneficios futuros esperados y de las obligaciones asociadas con los activos y pasivos correspondientes. Los cambios en las estimaciones contables son el resultado de nueva información o nuevos acontecimientos y, en consecuencia, no son correcciones de errores.

Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) son las Normas Interpretaciones adoptadas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). Comprenden:

- (a) Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF);
- (b) Normas Internacionales de Contabilidad; y

(c) las Interpretaciones desarrolladas por el Comité de Interpretaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera (CINIIF) o bien emitidas por el anterior Comité de Interpretaciones (SIC).

Materialidad (o importancia relativa); Las omisiones o inexactitudes de partidas son materiales o tienen importancia relativa 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, enjuiciada 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.

Errores de periodos anteriores son las omisiones e inexactitudes en los estados financieros de una entidad, para uno o más periodos anteriores, resultantes de un fallo al emplear o de un error al utilizar información fiable que:

(a) estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados; y

(b) podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros.

Dentro de estos errores se incluyen los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos, así como los fraudes.

La aplicación retroactiva consiste en aplicar una nueva política contable a transacciones, otros sucesos y condiciones, como si ésta se hubiera aplicado siempre.

La reexpresión retroactiva consiste en corregir el reconocimiento, medición e información a revelar de los importes de los elementos de los estados financieros, como si el error cometido en periodos anteriores no se hubiera cometido nunca.

La aplicación de un requisito será impracticable cuando la entidad no pueda aplicarlo tras efectuar todos los esfuerzos razonables para hacerlo. Para un periodo anterior en particular, es impracticable aplicar un cambio en una política contable retroactivamente o realizar una reexpresión retroactiva para corregir un error si:

(a) los efectos de la aplicación o de la reexpresión retroactiva no son determinables;

(b) la aplicación o la reexpresión retroactivas implican establecer suposiciones acerca de cuáles hubieran podido ser las intenciones de la gerencia en ese periodo; o

(c) la aplicación o la reexpresión retroactivas requieren estimaciones de importes significativos, y que sea imposible distinguir objetivamente información de tales estimaciones que:

(i) suministre evidencia de las circunstancias que existían en la fecha o fechas en que tales importes fueron reconocidos, medidos o fue revelada la correspondiente información; y

(ii) hubiera estado disponible cuando los estados financieros de esos periodos anteriores fueron formulados a partir de otra información.

La aplicación prospectiva de un cambio en una política contable y del reconocimiento del efecto de un cambio en una estimación contable consiste, respectivamente, en:

(a) la aplicación de la nueva política contable a las transacciones, otros sucesos y condiciones ocurridos tras la fecha en que se cambió la política;

(b) el reconocimiento del efecto del cambio en la estimación contable para el periodo corriente y los periodos futuros afectados por dicho cambio.

6 La evaluación acerca de si una omisión o inexactitud puede influir en las decisiones económicas de los usuarios, considerándose así material o con importancia relativa, requiere tener en cuenta las características de tales usuarios.

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera establece, en el párrafo 25, que: “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”. En consecuencia, la evaluación necesita tener en cuenta cómo puede esperarse que, en términos razonables, usuarios con las características descritas se vean influidos, al tomar decisiones económicas.

Políticas contables

Selección y Aplicación de Políticas Contables

7 Cuando una NIIF sea específicamente aplicable a una transacción, otro evento o condición, la política o políticas contables aplicadas a esa partida se determinarán aplicando la NIIF en cuestión, y considerando además cualquier Guía de Implementación relevante emitida por el IASB para esa NIIF.

8 En las NIIF se establecen políticas contables sobre las que el IASB ha llegado a la conclusión de que dan lugar a estados financieros que contienen información relevante y fiable sobre las transacciones, otros eventos y condiciones a las que son aplicables. Estas políticas no necesitan ser aplicadas cuando el efecto de su utilización no sea significativo. Sin embargo, no es adecuado dejar de aplicar las NIIF, o dejar de corregir errores, apoyándose en que el efecto no es significativo, con el fin de alcanzar una presentación particular de la posición financiera, rendimiento financiero o flujos de efectivo de la entidad.

9 Las Guías de Implementación de la Normas emitidas por el IASB no forman parte de dichas Normas y, por tanto, no contienen requerimientos para la elaboración de los estados financieros.

10 En ausencia de una NIIF que sea aplicable específicamente a una transacción o a otros hechos o condiciones, la gerencia deberá usar su juicio en el desarrollo y aplicación de una política contable, a fin de suministrar información que sea:

- (a) relevante para las necesidades de toma de decisiones económicas de los usuarios;
- (b) fiable, en el sentido de que los estados financieros:
 - (i) presenten de forma fidedigna la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de la entidad;
 - (ii) reflejen la esencia económica de las transacciones, otros eventos y condiciones, y no simplemente su forma legal;
 - (iii) sean neutrales, es decir, libres de prejuicios o sesgos;
 - (iv) sean prudentes; y
 - (v) estén completos en todos sus extremos significativos.

11 Al realizar los juicios descritos en el párrafo 10, la gerencia deberá referirse, en orden descendente, a las siguientes fuentes y considerar su aplicabilidad:

(a) los requisitos y guías establecidos en las NIIF que traten temas similares y relacionados; y

(b) las definiciones, criterios de reconocimiento y conceptos de medición para activos, pasivos, ingresos y gastos contenidos en el Marco Conceptual.

12 Al realizar los juicios descritos en el párrafo 10, la gerencia podrá considerar también los pronunciamientos más recientes de otras instituciones emisoras de normas, que empleen un marco conceptual similar al emitir normas contables, así como otra literatura contable y las prácticas aceptadas en los diferentes sectores de actividad, en la medida que no entren en conflicto con las fuentes señaladas en el párrafo 11.

Uniformidad de las políticas contables

13 Una entidad seleccionará y aplicará sus políticas contables de manera uniforme para transacciones, otros eventos y condiciones que sean similares, a menos que una NIIF requiera o permita establecer categorías de partidas para las cuales podría ser apropiado aplicar diferentes políticas. Si una NIIF requiere o permite establecer esas categorías, se seleccionará una política contable adecuada, y se aplicará de manera uniforme a cada categoría.

Cambios en las políticas contables

14 La entidad cambiará una política contable sólo si tal cambio:

(a) Se requiere por una NIIF; o

(b) lleva a que los estados financieros suministren información más fiable y relevante sobre los efectos de las transacciones, otros eventos o condiciones que afecten a la situación financiera, el rendimiento financiero o los flujos de efectivo de la entidad.

15 Los usuarios de los estados financieros tienen la necesidad de poder comparar los estados financieros de una entidad a lo largo del tiempo, a fin de identificar tendencias en su situación financiera, rendimiento financiero y flujos de efectivo. En consecuencia, se aplicarán las mismas políticas contables dentro de cada periodo, así como de un periodo a otro, excepto si se presentase algún cambio en una política contable que cumpliera alguno de los criterios del párrafo 14.

16 Las siguientes situaciones no constituyen cambios en las políticas contables:

(a) la aplicación de una política contable para transacciones, otros eventos o condiciones que difieren sustancialmente de aquéllos que han ocurrido previamente;

(b) la aplicación de una nueva política contable para transacciones, otros eventos o condiciones que no han ocurrido anteriormente, o que, de ocurrir, carecieron de materialidad.

17 La aplicación por primera vez de una política que consista en la revaluación de activos, de acuerdo con la NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo, o con la NIC 38 Activos Intangibles, se considerará un cambio de política contable que ha de ser tratado como una revaluación, de acuerdo con la NIC 16 o con la NIC 38, en lugar de aplicar las disposiciones contenidas en esta Norma.

18 Los párrafos 19 a 31 no serán de aplicación a los cambios en las políticas contables descritos en el párrafo 17.

Aplicación de los cambios en políticas contables

19 Con sujeción al párrafo 23:

(a) la entidad contabilizará un cambio en una política contable derivado de la aplicación inicial de una NIIF, de acuerdo con las disposiciones transitorias específicas de tales NIIF, si las hubiera; y

(b) cuando la entidad cambie una política contable, ya sea por la aplicación inicial de una NIIF que no incluya una disposición transitoria específica aplicable a tal cambio, o porque haya decidido cambiarla de forma voluntaria, aplicará dicho cambio retroactivamente.

20 Para los propósitos de esta Norma, la aplicación anticipada de una NIIF no se considerará un cambio voluntario en una política contable.

21 En ausencia de una NIIF específicamente aplicable a una transacción u otros eventos o condiciones, la gerencia podrá, de acuerdo con el párrafo 12, aplicar una política contable considerando los pronunciamientos más recientes de otras instituciones emisoras de normas

que empleen un marco conceptual similar al emitir normas contables. Si, debido a una modificación de tal pronunciamiento, la entidad optase por el cambio de una política contable, ese cambio se contabilizará, y se revelará como un cambio voluntario de una política contable.

Aplicación retroactiva

22 Con sujeción a la limitación establecida en el párrafo 23, cuando un cambio en una política contable se aplique retroactivamente de acuerdo con los apartados (a) y (b) del párrafo 19, la entidad ajustará los saldos iniciales de cada componente afectado del patrimonio para el periodo anterior más antiguo que se presente, revelando información acerca de los demás importes comparativos para cada periodo anterior presentado, como si la nueva política contable se hubiese estado aplicando siempre.

Limitaciones a la aplicación retroactiva

23 Cuando sea obligatoria la aplicación retroactiva en función de lo establecido en los apartados (a) y (b) del párrafo 19, el cambio en la política contable se aplicará retroactivamente, salvo y en la medida en que fuera impracticable determinar los efectos del cambio en cada periodo específico o el efecto acumulado.

24 Cuando sea impracticable determinar los efectos que se derivan, en cada periodo específico, del cambio de una política contable sobre la información comparativa en uno o más periodos anteriores para los que se presente información, la entidad aplicará la nueva política contable a los saldos iniciales de los activos y pasivos al principio del periodo más antiguo para el que la aplicación retroactiva sea practicable, que podría ser el propio

periodo corriente y efectuará el correspondiente ajuste a los saldos iniciales de cada componente del patrimonio que se vea afectado para ese periodo.

25 Cuando sea impracticable determinar el efecto acumulado, al principio del periodo corriente, por la aplicación de una nueva política contable a todos los periodos anteriores, la entidad ajustará la información comparativa aplicando la nueva política contable de forma prospectiva, desde la fecha más antigua en que sea practicable hacerlo.

26 Cuando la entidad aplique una nueva política contable retroactivamente, la aplicará a la información comparativa de periodos anteriores, retrotrayéndose en el tiempo tanto como sea practicable. La aplicación retroactiva a un periodo anterior no será practicable a menos que sea posible determinar el efecto acumulado tanto sobre los importes de apertura y de cierre del estado de situación financiera correspondiente a ese periodo. El importe del ajuste resultante, referido a los periodos previos a los presentados en los estados financieros, se llevará contra los saldos iniciales de cada componente afectado del patrimonio del periodo previo más antiguo sobre el que se presente información. Normalmente, el ajuste se hace contra las ganancias acumuladas.

Sin embargo, los ajustes pueden hacerse contra otro componente del patrimonio (por ejemplo, para cumplir con una NIIF). Cualquier otro tipo de información que se incluya respecto a periodos anteriores, tal como resúmenes históricos de datos financieros, será asimismo objeto de ajuste, retrotrayéndose en el tiempo tanto como sea practicable.

27 Cuando sea impracticable para la entidad aplicar una nueva política contable retroactivamente, debido a que no pueda determinar el efecto

acumulado de la aplicación de la política para todos los periodos anteriores, la entidad, de acuerdo con el párrafo 25, aplicará la nueva política contable de forma prospectiva desde el inicio del periodo más antiguo que sea practicable. En consecuencia, se ignorará la porción del ajuste acumulado de los activos, pasivos y patrimonio surgido antes de esa fecha.

Se permitirán los cambios de políticas contables, incluso si fuera impracticable la aplicación de dicha política de forma prospectiva a algún periodo anterior. Los párrafos 50 a 53 suministran guías sobre cuándo resulta impracticable aplicar una nueva política contable a uno o más periodos anteriores.

Información a revelar

28 Cuando la aplicación por primera vez de una NIIF tenga efecto en el periodo corriente o en alguno anterior—salvo que fuera impracticable determinar el importe del ajuste o bien pudiera tener efecto sobre periodos futuros, la entidad revelará:

- (a) El título de la NIIF;
- (b) en su caso, que el cambio en la política contable se ha efectuado de acuerdo con su disposición transitoria;
- (c) la naturaleza del cambio en la política contable;
- (d) en su caso, una descripción de la disposición transitoria;
- (e) en su caso, la disposición transitoria que podría tener efectos sobre periodos futuros;
- (f) para el periodo corriente y para cada periodo anterior presentado, en la medida en que sea practicable, el importe del ajuste:
 - (i) para cada partida del estado financiero que se vea afectada;

(ii) si la NIC 33 Ganancias por Acción es aplicable a la entidad, para las ganancias por acción tanto básicas como diluidas;

(g) el importe del ajuste relativo a periodos anteriores presentados, en la medida en que sea practicable; y

(h) Si la aplicación retroactiva, exigida por los apartados (a) y (b) del párrafo 19, fuera impracticable para un periodo previo en concreto, o para periodos anteriores sobre los que se presente información, las circunstancias que conducen a la existencia de esa situación y una descripción de cómo y desde cuándo se ha aplicado el cambio en la política contable.

Esta información a revelar podrá omitirse en los estados financieros de periodos posteriores.

29 Cuando un cambio voluntario en una política contable tenga efecto en el periodo corriente o en algún periodo anterior, o bien tendría efecto en ese periodo si no fuera impracticable determinar el importe del ajuste, o bien podría tener efecto sobre periodos futuros, la entidad revelará:

(a) la naturaleza del cambio en la política contable;

(b) las razones por las que la aplicación de la nueva política contable suministra información más fiable y relevante;

(c) para el periodo corriente y para cada periodo anterior presentado, en la medida en que sea practicable, el importe del ajuste:

(i) para cada partida del estado financiero que se vea afectada;

(ii) para el importe de la ganancia por acción tanto básica como diluida, si la NIC 33 fuera aplicable a la entidad;

(d) el importe del ajuste relativo a periodos anteriores presentados, en la medida en que sea practicable; y

(e) si la aplicación retroactiva fuera impracticable para un periodo anterior en particular, o para periodos anteriores presentados, las circunstancias que conducen a esa situación, junto con una descripción de cómo y desde cuándo se ha aplicado el cambio en la política contable.

Esta información a revelar podrá omitirse en los estados financieros de periodos posteriores.

30 Cuando una entidad no haya aplicado una nueva NIIF que habiendo sido emitida todavía no ha entrado en vigor, la entidad deberá revelar:

- (a) este hecho; y
- (b) información relevante, conocida o razonablemente estimada, para evaluar el posible impacto que la aplicación de la nueva NIIF tendrá sobre los estados financieros de la entidad en el periodo en que se aplique por primera vez.

31 Para cumplir con el párrafo 30, la entidad revelará:

- (a) El título de la nueva NIIF;
- (b) la naturaleza del cambio o cambios inminentes en la política contable;
- (c) la fecha en la cual es obligatoria la aplicación de la NIIF;
- (d) la fecha a partir de la que está previsto aplicar la NIIF por primera vez; y
- (e) una u otra de las siguientes informaciones:
 - (i) una explicación del impacto esperado, derivado de la aplicación inicial de la NIIF, sobre los estados financieros de la entidad; o
 - (ii) si el impacto fuera desconocido o no pudiera ser estimado razonablemente, una declaración al efecto.

Cambios en las estimaciones contables

32 Como resultado de las incertidumbres inherentes al mundo de los negocios, muchas partidas de los estados financieros no pueden ser medidas con precisión, sino sólo estimadas. El proceso de estimación implica la utilización de juicios basados en la información fiable disponible más reciente. Por ejemplo, podría requerirse estimaciones para:

- (a) las cuentas por cobrar de dudosa recuperación;
- (b) la obsolescencia de los inventarios;
- (c) el valor razonable de activos o pasivos financieros;
- (d) la vida útil o las pautas de consumo esperadas de los beneficios económicos futuros incorporados en los activos depreciables; y
- (e) las obligaciones por garantías concedidas.

33 La utilización de estimaciones razonables es una parte esencial de la elaboración de los estados financieros, y no menoscaba su fiabilidad.

34 Si se produjesen cambios en las circunstancias en que se basa la estimación, es posible que ésta pueda necesitar ser revisada, como consecuencia de nueva información obtenida o de poseer más experiencia. La revisión de la estimación, por su propia naturaleza, no está relacionada con periodos anteriores ni tampoco es una corrección de un error.

35 Un cambio en los criterios de medición aplicados es un cambio en una política contable, y no un cambio en una estimación contable. Cuando sea difícil distinguir entre un cambio de política contable y un cambio en una estimación contable, el cambio se tratará como si fuera un cambio en una estimación contable.

36 El efecto de un cambio en una estimación contable, diferente de aquellos cambios a los que se aplique el párrafo 37, se reconocerá de forma prospectiva, incluyéndolo en el resultado del:

(a) periodo en que tiene lugar el cambio, si éste afecta solo a ese periodo; o

(b) periodo del cambio y periodos futuros, si el cambio afectase a todos ellos.

37 En la medida que un cambio en una estimación contable de lugar a cambios en activos y pasivos, o se refiera a una partida de patrimonio, deberá ser reconocido ajustando el valor en libros de la correspondiente partida de activo, pasivo o patrimonio en el periodo en que tiene lugar el cambio.

38 El reconocimiento prospectivo del efecto del cambio en una estimación contable significa que el cambio se aplica a las transacciones, otros eventos y condiciones, desde la fecha del cambio en la estimación. Un cambio en una estimación contable podría afectar al resultado del periodo corriente, o bien al de éste y al de periodos futuros. Por ejemplo, un cambio en las estimaciones del importe de los clientes de dudoso cobro afectará sólo al resultado del periodo corriente y, por tanto, se reconocerá en este periodo. Sin embargo, un cambio en la vida útil estimada, o en los patrones de consumo de los beneficios económicos futuros incorporados a un activo depreciable, afectará al gasto por depreciación del periodo corriente y de cada uno de los periodos de vida útil restante del activo. En ambos casos, el efecto del cambio relacionado con el periodo corriente se reconoce como ingreso o gasto del periodo corriente. El efecto, si existiese, en periodos futuros se reconoce como ingreso o gasto de dichos periodos futuros.

Información a revelar

39 La entidad revelará la naturaleza e importe de cualquier cambio en una estimación contable que haya producido efectos en el periodo corriente, o que se espere vaya a producirlos en periodos futuros, exceptuándose de lo anterior la revelación de información del efecto sobre periodos futuros, en el caso de que fuera impracticable estimar ese efecto.

40 Si no se revela el importe del efecto en periodos futuros debido a que la estimación es impracticable, la entidad revelará este hecho.

Errores

41 Los errores pueden surgir al reconocer, valorar, presentar o revelar la información de los elementos de los estados financieros. Los estados financieros no cumplen con las NIIF si contienen errores, tanto materiales como inmateriales, cuando han sido cometidos intencionadamente para conseguir, respecto de una entidad, una determinada presentación de su situación financiera, de su rendimiento financiero o de sus flujos de efectivo. Los errores potenciales del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de que los estados financieros sean formulados. Sin embargo, los errores materiales en ocasiones no se descubren hasta un periodo posterior, de forma que tales errores de periodos anteriores se corregirán, en la información comparativa presentada en los estados financieros de los periodos siguientes (véanse los párrafos 42 a 47).

42 Con sujeción a lo establecido en párrafo 43, la entidad corregirá los errores materiales de periodos anteriores, de forma retroactiva, en los primeros estados financieros formulados después de haberlos descubierto:

(a) reexpresando la información comparativa para el periodo o periodos anteriores en los que se originó el error; o

(b) si el error ocurrió con anterioridad al periodo más antiguo para el que se presenta información, reexpresando los saldos iniciales de activos, pasivos y patrimonio para dicho periodo.

Limitaciones a la reexpresión retroactiva

43 El error correspondiente a un periodo anterior se corregirá mediante reexpresión retroactiva, salvo que sea impracticable determinar los efectos en cada periodo específico o el efecto acumulado del error.

44 Cuando sea impracticable determinar los efectos que se derivan, en cada periodo específico, de un error sobre la información comparativa de uno o más periodos anteriores para los que se presente información, la entidad re expresará los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para los periodos más antiguos en los cuales tal reexpresión retroactiva sea practicable (que podría también ser el propio periodo corriente).

45 Cuando sea impracticable determinar el efecto acumulado, al principio del periodo corriente, de un error sobre todos los periodos anteriores, la entidad re expresará la información comparativa corrigiendo el error de forma prospectiva, desde la fecha más remota en que sea posible hacerlo.

46 El efecto de la corrección de un error de periodos anteriores no se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error. Cualquier otro tipo de información que se incluya respecto a periodos anteriores, tales

como resúmenes históricos de datos financieros, será objeto de reexpresión, yendo tan atrás como sea posible.

47 Cuando sea impracticable determinar el importe de un error para todos los periodos previos (por ejemplo, una equivocación al aplicar una política contable), la entidad, de acuerdo con el párrafo 45, re expresará la información comparativa de forma prospectiva desde la fecha más remota posible. En consecuencia, se ignorará la porción del ajuste acumulado de activos, pasivos y patrimonio que haya surgido antes de esa fecha. En los párrafos 50 a 53 se suministran guías sobre cuándo resulta impracticable corregir un error para uno o más periodos anteriores.

48 La corrección de errores puede distinguirse con facilidad de los cambios en las estimaciones contables. Las estimaciones contables son, por su naturaleza, aproximaciones que pueden necesitar revisión cuando se tenga conocimiento de información adicional. Por ejemplo, las pérdidas o ganancias reconocidas como resultado del desenlace de una contingencia, no constituye corrección de un error.

Información a revelar sobre errores de periodos anteriores

49 En aplicación del párrafo 42, la entidad revelará la siguiente información:

- (a) la naturaleza del error del periodo anterior;
- (b) para cada periodo anterior presentado, en la medida que sea practicable, el importe del ajuste:
 - (i) para cada partida del estado financiero que se vea afectada; y

(ii) para el importe de la ganancia por acción tanto básica como diluida, si la NIC 33 fuera aplicable a la entidad;

(c) el importe del ajuste al principio del periodo anterior más antiguo sobre el que se presente información; y

(d) si fuera impracticable la reexpresión retroactiva para un periodo anterior en particular, las circunstancias que conducen a esa situación, junto con una descripción de cómo y desde cuándo se ha corregido el error.

Esta información a revelar podrá omitirse en los estados financieros de periodos posteriores.

Impracticabilidad de la aplicación y de la reexpresión retroactivas

50 En algunas circunstancias, cuando se desea conseguir la comparabilidad con el periodo corriente, el ajuste de la información comparativa de uno o más periodos anteriores es impracticable. Por ejemplo, los datos podrían no haberse obtenido, en el periodo o periodos anteriores, de forma que permitan la aplicación retroactiva de una nueva política contable (incluyendo, para el propósito de los párrafos 51 a 53, su aplicación prospectiva a periodos anteriores), o la reexpresión retroactiva para corregir un error de un periodo anterior, como consecuencia de lo cual la reconstrucción de la información es impracticable.

51 Con frecuencia es necesario efectuar estimaciones al aplicar una política contable a los elementos de los estados financieros reconocidos o revelados que hacen referencia a determinadas transacciones, otros sucesos y condiciones. La estimación es subjetiva en sí misma, y podría haberse realizado después del periodo sobre el que se informa.

El desarrollo de estimaciones puede ser todavía más difícil cuando se aplica retroactivamente una política contable, o cuando se efectúa una reexpresión retroactiva para corregir un error de periodos anteriores, debido al dilatado periodo de tiempo que podría haber transcurrido desde que se produjo la transacción afectada u ocurrió el otro suceso o condición objeto de la reexpresión. Sin embargo, el objetivo de una estimación, que se refiere a periodos anteriores, es el mismo que para las estimaciones realizadas en el periodo corriente, esto es, una y otra han de reflejar las circunstancias existentes cuando la transacción, suceso o condición haya ocurrido.

52 En consecuencia, la aplicación retroactiva de una nueva política contable o la corrección de un error de un periodo anterior, exige diferenciar la información que:

(a) suministra evidencia de las circunstancias existentes en la fecha o fechas en la que la transacción, otro suceso o condición haya ocurrido, y

(b) hubiera estado disponible cuando los estados financieros de los periodos anteriores fueron formulados. de otro tipo de información. Para algunos tipos de estimaciones (por ejemplo, una estimación del valor razonable que no esté basada en precios o factores observables), es impracticable distinguir tales tipos de información. Cuando la aplicación o la reexpresión retroactivas exijan efectuar estimaciones significativas, para las que sea imposible distinguir aquellos dos tipos de información, resultará impracticable aplicar la nueva política contable o corregir el error del periodo previo de forma retroactiva.

53 Cuando se esté aplicando una nueva política contable o se corrijan importes de un periodo anterior, no deberán establecerse hipótesis retroactivas, ya consistan en suposiciones acerca de las intenciones de la gerencia en un periodo previo o en estimaciones de los importes que se

hubieran reconocido, medido o revelado en tal periodo anterior. Por ejemplo, cuando una entidad esté corrigiendo un error de un periodo anterior, relativo a la medición de activos financieros previamente clasificados como inversiones mantenidas hasta el vencimiento de acuerdo con la NIC 39 Instrumentos Financieros:

Reconocimiento y Medición, no cambiará el criterio de medición para ese periodo, aún en el caso de que la gerencia decidiera posteriormente no mantenerlos hasta su vencimiento. Por otra parte, cuando una entidad proceda a corregir un error de cálculo de sus pasivos acumulados por ausencias retribuidas en caso de enfermedad de acuerdo con la NIC 19 Beneficios a los Empleados, ignorará la información que haya aparecido en el siguiente periodo sobre una severa epidemia de gripe, si este dato ha estado disponible después de que los estados financieros para el periodo anterior fueran autorizados para su emisión. El hecho de que frecuentemente se exija efectuar estimaciones significativas cuando se modifica la información comparativa presentada para periodos anteriores, no impide ajustar o corregir dicha información comparativa.

4.2 Interpretación de la norma de contabilidad numero 37: Provisiones, Activos Contingentes y Pasivos Contingente:

Objetivo

El objetivo de esta Norma es asegurar que se utilicen las bases apropiadas para el reconocimiento y la medición de las provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes, así como que se revele la información complementaria suficiente, por medio de las notas, como para permitir a los usuarios comprender la naturaleza, calendario de vencimiento e importes, de las anteriores partidas.

Alcance

1 Esta Norma debe ser aplicada por todas las entidades, al proceder a contabilizar sus provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes, excepto:

(a) aquéllos que se deriven de contratos pendientes de ejecución, excepto cuando el contrato es oneroso; y

(b) [eliminado]

(c) aquéllos de los que se ocupe alguna otra Norma.

2 Esta Norma no es de aplicación a los instrumentos financieros (incluyendo las garantías) que caen en el alcance de la NIC 39: Instrumentos Financieros:

Reconocimiento y Medición

3 Los contratos pendientes de ejecución son aquéllos en los que las partes no han cumplido ninguna de las obligaciones a las que se comprometieron, o bien que ambas partes han ejecutado parcialmente, y en igual medida, sus compromisos. Esta Norma no se aplica a los contratos pendientes de ejecución, salvo que tengan carácter oneroso para la entidad.

4 [Eliminado]

5 Cuando otra Norma se ocupe de un tipo específico de provisión, pasivo contingente o activo contingente, una entidad aplicará esa Norma en lugar de la presente. Por ejemplo, ciertos tipos de provisiones se abordan en las Normas sobre:

(a) contratos de construcción (véase la NIC 11 Contratos de Construcción);

(b) el impuesto a las ganancias (véase la NIC 12 Impuesto a las Ganancias);

(c) arrendamientos (véase la NIC 17 Arrendamientos). Si bien esta NIC 17 no contiene ninguna especificación sobre cómo tratar los arrendamientos operativos que resulten onerosos para la entidad, por lo que habrá que aplicar la presente Norma para tratarlos;

(d) beneficios a los empleados (véase la NIC 19 Beneficios a los Empleados); y

(e) contratos de seguro (véase la NIIF 4 Contratos de Seguro): No obstante, esta Norma es de aplicación a las provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes de una entidad aseguradora que sean diferentes de sus obligaciones y derechos en virtud de contratos de seguros que estén dentro del alcance de la NIIF 4.

6 Ciertas partidas, tratadas como provisiones, pueden estar relacionadas con el reconocimiento de algún ingreso de actividades ordinarias, por ejemplo en el caso de que la entidad otorgue ciertas garantías a cambio de la percepción de un determinado importe o cuota. Esta Norma no trata el reconocimiento de los ingresos de actividades ordinarias, puesto que en la NIC 18 Ingresos de Actividades Ordinarias, se identifican las circunstancias precisas para el reconocimiento de los mismos, y se suministra una guía práctica para aplicar los criterios de reconocimiento. Esta Norma no modifica lo establecido en la NIC 18.

7 En esta Norma se definen las provisiones como pasivos de cuantía o vencimiento inciertos. En algunos países, el término “provisión” se utiliza en el contexto de partidas tales como la depreciación sistemática, y también para denominar el reconocimiento de la pérdida de valor por deterioro de algunos activos o de los deudores de dudoso cobro. Estas partidas proceden de ajustes en el importe en libros de ciertos activos, y no se tratan en la presente Norma.

8 En otras Normas se especifican las reglas para tratar ciertos desembolsos como activos o como gastos. Tales cuestiones no son abordadas en la presente Norma. De acuerdo con ello, esta Norma no exige, ni prohíbe, la capitalización de los costos reconocidos al constituir una determinada provisión.

9 Esta Norma es de aplicación a las provisiones por reestructuración (incluyendo las operaciones en discontinuación). Cuando una determinada reestructuración cumple con la definición de operación en discontinuación, la

NIIF 5 Activos no Corrientes Mantenidos para la Venta y Operaciones Discontinuadas, puede exigir revelar información adicional sobre la misma.

Definiciones

10 Los siguientes términos se usan en esta Norma con los significados especificados:

Una provisión es un pasivo en el que existe incertidumbre acerca de su cuantía o vencimiento.

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.

El suceso que da origen a la obligación es todo aquel suceso del que nace una obligación de pago, de tipo legal o implícita para la entidad, de forma que a la entidad no le queda otra alternativa más realista que satisfacer el importe correspondiente.

Una obligación legal es aquella que se deriva de:

(a) un contrato (ya sea a partir de sus condiciones explícitas o implícitas);

(b) la legislación; o

(c) otra causa de tipo legal.

Una obligación implícita es aquella que se deriva de las actuaciones de la propia entidad, en las que:

(a) debido a un patrón establecido de comportamiento en el pasado, a políticas empresariales que son de dominio público o a una declaración efectuada de forma suficientemente concreta, la entidad haya puesto de

manifiesto ante terceros que está dispuesta a aceptar cierto tipo de responsabilidades; y NIC 37.

(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.

Un pasivo contingente es:

(a) una obligación posible, surgida a raíz de sucesos pasados, cuya existencia ha de ser confirmada sólo por la ocurrencia o no-ocurrencia de uno o más eventos inciertos en el futuro, que no están enteramente bajo el control de la entidad, o

(b) una obligación presente, surgida a raíz de sucesos pasados, que no se ha reconocido contablemente porque:

(i) no es probable que la entidad tenga que liquidarla, desprendiéndose de recursos que incorporen beneficios económicos; o

(ii) el importe de la obligación no pueda ser medido con la suficiente fiabilidad.

Un activo contingente es un activo de naturaleza posible, surgido a raíz de sucesos pasados, cuya existencia ha de ser confirmada sólo por la ocurrencia, o en su caso por la no ocurrencia, de uno o más eventos inciertos en el futuro, que no están enteramente bajo el control de la entidad.

Un contrato de carácter oneroso es todo aquel contrato en el cual los costos inevitables de cumplir con las obligaciones que conlleva, exceden a los beneficios económicos que se esperan recibir del mismo.

Una reestructuración es un programa de actuación, planificado y controlado por la gerencia de la entidad, cuyo efecto es un cambio significativo:

- (a) el alcance de la actividad llevada a cabo por la entidad; o
- (b) la manera en que tal actividad se lleva a cabo.

Comparación de las provisiones con otros pasivos

11 Las provisiones pueden distinguirse de otros pasivos, tales como los acreedores comerciales y otras obligaciones acumuladas (o devengadas) que son objeto de estimación, por la existencia de incertidumbre acerca del momento del vencimiento o de la cuantía de los desembolsos futuros necesarios para proceder a su cancelación.

En contraste con las provisiones:

(a) los acreedores comerciales son cuentas por pagar por bienes o servicios que han sido suministrados o recibidos por la entidad, y además han sido objeto de facturación o acuerdo formal con el proveedor; y

(b) las obligaciones acumuladas (devengadas) son cuentas por pagar por el suministro o recepción de bienes o servicios que no han sido pagados, facturados o acordados formalmente con el proveedor, e incluyen las partidas que se deben a los empleados (por ejemplo a causa de las partes proporcionales de las vacaciones retribuidas acumuladas hasta el momento del cierre). Aunque a veces sea necesario estimar el importe o el vencimiento de las obligaciones acumuladas (o devengadas), la incertidumbre asociada a las mismas es, por lo general, mucho menor que en el caso de las provisiones.

Las obligaciones acumuladas (o devengadas) se presentan, con frecuencia, integrando la partida correspondiente a los acreedores comerciales y otras cuentas por pagar, mientras que las provisiones se presentan de forma separada.

Relaciones entre provisiones y pasivos de carácter contingente

12 En una acepción general, todas las provisiones son de naturaleza contingente, puesto que existe incertidumbre sobre el momento del vencimiento o sobre el importe correspondiente. Sin embargo, en esta Norma, el término “contingente” se utiliza para designar activos y pasivos que no han sido objeto de reconocimiento en los estados financieros, porque su existencia quedará confirmada solamente tras la ocurrencia, o en su caso la no ocurrencia, de uno o más sucesos futuros inciertos que no están enteramente bajo el control de la entidad. Por otra parte, la denominación

“pasivo contingente” se utiliza para designar a los pasivos que no cumplen los criterios necesarios para su reconocimiento.

13 Esta Norma distingue entre:

(a) provisiones - que ya han sido objeto de reconocimiento como pasivos (suponiendo que su cuantía haya podido ser estimada de forma fiable) porque representan obligaciones presentes y es probable que, para satisfacerlas, la entidad tenga que desprenderse de recursos que incorporen beneficios económicos; y

(b) pasivos contingentes - los cuales no han sido objeto de reconocimiento como pasivos porque son:

(i) obligaciones posibles, en la medida que todavía se tiene que confirmar si la entidad tiene una obligación presente que puede suponerle una salida de recursos que incorporen beneficios económicos; o

(ii) obligaciones presentes que no cumplen los criterios de reconocimiento de esta Norma (ya sea porque no es probable que, para su cancelación, se produzca una salida de recursos que incorporen beneficios económicos, ya sea porque no pueda hacerse una estimación suficientemente fiable de la cuantía de la obligación).

Reconocimiento

Provisiones

14 Debe reconocerse una provisión cuando se den las siguientes condiciones:

(a) una entidad tiene una obligación presente (ya sea legal o implícita) como resultado de un suceso pasado;

(b) es probable que la entidad tenga que desprenderse de recursos, que incorporen beneficios económicos para cancelar tal obligación; y

(c) puede hacerse una estimación fiable del importe de la obligación.

De no cumplirse las tres condiciones indicadas, la entidad no debe reconocer la provisión.

Obligación presente

15 En algunos casos excepcionales no queda claro si existe o no una obligación en el momento presente. En tales circunstancias, se considera que el suceso ocurrido en el pasado ha dado lugar a una obligación presente si, teniendo en cuenta toda la evidencia disponible al final del periodo sobre el que se informa, es mayor la probabilidad de que exista una obligación presente que de lo contrario.

16 En casi todos los casos quedará claro si el suceso, ocurrido en el pasado, ha producido o no el nacimiento de la obligación presente. En algunos casos excepcionales, por ejemplo cuando están en curso procesos judiciales, puede estar en duda la ocurrencia o no de ciertos sucesos, o si de tales sucesos se deriva la existencia de una obligación en el momento presente. En tales circunstancias, una entidad procederá a determinar la

existencia o no de la obligación presente al final del periodo sobre el que se informa, teniendo en cuenta toda la evidencia disponible, entre la que se podrá incluir, por ejemplo, la opinión de expertos. La evidencia a considerar incluye, asimismo, cualquier tipo de información adicional derivada de hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa. A partir de esa evidencia:

(a) la entidad reconocerá una provisión (suponiendo que se cumplan las condiciones para su reconocimiento) siempre que la probabilidad de existencia de la obligación presente, al final del periodo sobre el que se informa, sea mayor que la probabilidad de no existencia; y

(b) cuando la probabilidad de que no exista una obligación presente es mayor al final del periodo sobre el que se informa, la entidad revelará un pasivo contingente, a menos que sea remota la posibilidad de que tenga que desprenderse de recursos que incorporen beneficios económicos (véase el párrafo 86).

Suceso pasado

17 El suceso pasado del que se deriva la obligación se denomina suceso que da origen a la obligación. Para que un suceso sea de esta naturaleza, es preciso que la entidad no tenga, como consecuencia del mismo, otra alternativa más realista que atender al pago de la obligación creada por tal suceso. Este será el caso sólo si:

(a) el pago de la obligación viene exigido por ley; o

(b) al tratarse de una obligación implícita, cuando el suceso (que muy bien puede ser una actuación de la propia entidad) haya creado una

expectativa válida ante aquéllos terceros con los que debe cumplir sus compromisos o, responsabilidades.

18 Los estados financieros se refieren a la situación financiera de la entidad al cierre del periodo sobre el cual se informa, y no a su posible situación en el futuro. Por esta razón, no se pueden reconocer provisiones para gastos en los que sea necesario incurrir para funcionar en el futuro. Los únicos pasivos reconocidos en el estado de situación financiera de una entidad serán aquellos que existan al final del periodo sobre el que se informa.

19 Se reconocerán como provisiones sólo aquellas obligaciones, surgidas a raíz de sucesos pasados, cuya existencia sea independiente de las acciones futuras de la entidad (es decir, de la gestión futura de la entidad). Ejemplos de tales obligaciones son las multas medioambientales o los costos de reparación de los daños medioambientales causados en contra de la ley, puesto que tanto en uno como en otro caso, y para pagar los compromisos correspondientes, se derivarán para la entidad salidas de recursos que incorporan beneficios económicos, con independencia de las actuaciones futuras que ésta lleve a cabo. De forma similar la entidad tendrá que reconocer los costos por el abandono de una instalación de extracción de petróleo o de una central nuclear, siempre que esté obligada a restaurar los daños ya ocasionados por su funcionamiento. En contraste con lo anterior, y por causas de tipo comercial o exigencias legales, la entidad puede desear o necesitar la realización de desembolsos para operar de una manera determinada en el futuro (un ejemplo es la colocación de filtros de humos en una determinada fábrica). Puesto que la entidad puede evitar tales desembolsos futuros mediante actuaciones futuras, por ejemplo cambiando la forma de llevar a cabo la fabricación, no existe una obligación presente de

realizar esos desembolsos, y por tanto no reconocerá provisión alguna para los mismos.

20 Una obligación reconocida como pasivo implica, en todos los casos, la existencia de un tercero con el que se ha contraído la misma, y al que se le debe satisfacer el importe. No obstante, no es preciso conocer la identidad del tercero al que se le debe pagar, puesto que la obligación puede muy bien ser incluso con el público en general.

Puesto que la obligación siempre implica un compromiso contraído con un tercero, cualquier decisión de la dirección o del órgano de administración de la entidad, no dará lugar a una obligación implícita, al final del periodo sobre el que se informa, a menos que tal decisión haya sido comunicada antes de esa fecha, a los afectados, de una manera suficientemente explícita como para crear una expectativa válida ante aquéllos terceros con los que debe cumplir sus compromisos o responsabilidades.

21 Un suceso que no haya dado lugar al nacimiento inmediato de una obligación, puede hacerlo en una fecha posterior, por causa de los cambios legales o por actuaciones de la entidad (por ejemplo, una declaración pública suficientemente concreta) que den lugar a obligaciones o compromisos asumidos. Por ejemplo, cuando se ha causado un daño ambiental, puede no haber obligación de afrontar las consecuencias. Sin embargo, la aparición de una ley nueva puede ser el suceso del que se derive la obligación, así como también lo puede ser el que la entidad acepte, públicamente, su responsabilidad de reparar el daño causado, de forma que aparezca una obligación implícita de afrontar las consecuencias producidas.

22 En el caso de leyes cuyos extremos todavía se estén discutiendo, las obligaciones para la entidad sólo aparecerán cuando sea prácticamente

seguro que la redacción final tendrá unas consecuencias iguales a las del proyecto conocido. Para los propósitos perseguidos en esta Norma, tal obligación se tratará como si fuera una obligación de tipo legal. Debido a las diferentes circunstancias que rodean la discusión de una ley, puede ser imposible señalar un único suceso que pueda hacer prácticamente segura la redacción final que tome la misma. En muchos casos será imposible tener la completa seguridad sobre la redacción de una ley hasta el mismo momento en que haya sido aprobada.

Salida probable de recursos que incorporen beneficios económicos

23 Para reconocer un pasivo no sólo debe existir la obligación presente, sino también la probabilidad de que haya una salida de recursos, que incorporen beneficios económicos, para cancelar tal obligación. Para los propósitos de esta Norma,* la salida de recursos u otro suceso cualquiera se considerará probable siempre que haya mayor posibilidad de que se presente que de lo contrario, es decir, que la probabilidad de que un evento pueda ocurrir sea mayor que la probabilidad de que no se presente en el futuro. Cuando no sea probable que exista la obligación, la entidad procederá a informar, por medio de notas, sobre el pasivo contingente, salvo que la posibilidad de que haya una salida de recursos, que incorporen beneficios económicos, se considere remota (véase el párrafo 86).

24 Cuando exista un gran número o una cantidad grande de obligaciones similares (por ejemplo, garantías de productos o contratos similares), la probabilidad de que se produzca una salida de recursos, para su cancelación, se determinará considerando el tipo de obligación en su

conjunto. Aunque la posibilidad de una salida de recursos sea pequeña para una determinada partida o tipo de producto en particular, puede

* La interpretación del término “probable” en esta Norma como “mayor posibilidad de que un evento se presente que de lo contrario” no es necesariamente de aplicación a otras Normas. Muy bien ser probable una salida de recursos para cancelar el tipo de obligación en su conjunto. Si tal es el caso, se procederá a reconocer la provisión (siempre que se cumplan los demás criterios para el reconocimiento).

Estimación fiable del importe de la obligación

25 La utilización de estimaciones es una parte esencial de la preparación de los estados financieros, y su existencia no perjudica de ningún modo la fiabilidad que éstos deben tener. Esto es especialmente cierto en el caso de las provisiones, que son más inciertas por su naturaleza que el resto de las partidas del estado de situación financiera. Excepto en casos extremadamente excepcionales, la entidad será capaz de determinar un conjunto de desenlaces posibles de la situación incierta, y podrá por tanto realizar una estimación, para el importe de la obligación, lo suficientemente fiable como para ser utilizado en el reconocimiento de la provisión.

26 En el caso extremadamente excepcional de que no se pueda hacer ninguna estimación fiable, se estará ante un pasivo que no puede ser objeto de reconocimiento. La información a revelar sobre tal pasivo contingente se hará por medio de las correspondientes notas (véase el párrafo 86).

Pasivos contingentes

27 La entidad no debe reconocer un pasivo contingente.

28 La entidad informará en notas, de la forma en que se exige en el párrafo 86, acerca la existencia de un pasivo contingente, salvo en el caso de que la posibilidad de tener una salida de recursos, que incorporen beneficios económicos, se considere remota.

29 Cuando la entidad sea responsable, de forma conjunta y solidaria, en relación con una determinada obligación, la parte de la deuda que se espera que cubran los demás responsables se tratará como un pasivo contingente. La entidad, en este caso, procederá a reconocer una provisión por la parte de la obligación para la que sea probable una salida de recursos, que incorporen beneficios económicos futuros, salvo en la extremadamente excepcional circunstancia de que no se pueda hacer una estimación fiable de tal importe.

30 Los pasivos contingentes pueden evolucionar de manera diferente a la inicialmente esperada. Por tanto, serán objeto de reconsideración continuamente, con el fin de determinar si se ha convertido en probable la eventualidad de salida de recursos, que incorporen beneficios económicos futuros. Si se estimara probable, para una partida tratada anteriormente como pasivo contingente, la salida de tales recursos económicos en el futuro, se reconocería la correspondiente provisión en los estados financieros del periodo en el que ha ocurrido el cambio en la probabilidad de ocurrencia (salvo en la extremadamente rara circunstancia de que no se pueda hacer una estimación fiable de tal importe).

Activos contingentes

31 La entidad no debe proceder a reconocer ningún activo contingente.

32 Normalmente, los activos contingentes surgen por sucesos inesperados o no planificados, de los cuales nace la posibilidad de una entrada de beneficios económicos en la entidad. Un ejemplo puede ser la reclamación que la entidad está llevando a cabo a través de un proceso judicial, cuyo desenlace es incierto.

33 Los activos contingentes no son objeto de reconocimiento en los estados financieros, puesto que ello podría significar el reconocimiento de un ingreso que quizá no sea nunca objeto de realización. No obstante, cuando la realización del ingreso sea prácticamente cierta, el activo correspondiente no es de carácter contingente, y por tanto es apropiado proceder a reconocerlo.

34 En el caso de que sea probable la entrada de beneficios económicos a la entidad, por causa de la existencia de activos contingentes, se informará de los mismos en las notas a los estados financieros, de la forma que se exige en el párrafo 89.

35 Los activos contingentes han de ser objeto de evaluación de forma continuada, con el fin de asegurar que su evolución se refleja apropiadamente en los estados financieros.

En el caso de que la entrada de beneficios económicos a la entidad pase a ser prácticamente cierta, se procederá al reconocimiento del ingreso y del activo en los estados financieros del periodo en el que dicho cambio haya

tenido lugar. Si la entrada de beneficios económicos se ha convertido en probable, la entidad informará en notas sobre el correspondiente activo contingente (véase el párrafo 89).

Medición

Mejor estimación

36 El importe reconocido como provisión debe ser la mejor estimación, al final del periodo sobre el que se informa, del desembolso necesario para cancelar la obligación presente.

37 La mejor estimación del desembolso necesario para cancelar la obligación presente vendrá constituida por el importe, evaluado de forma racional, que la entidad tendría que pagar para cancelar la obligación al final del periodo sobre el que se informa, o para transferirla a un tercero en esa fecha. Con frecuencia es imposible, o bien prohibitivo por caro, proceder a pagar o a transferir el importe de la obligación al final del periodo sobre el que se informa. No obstante, la estimación del importe que la entidad vaya a necesitar, para hacer el pago o la transferencia citados, proporcionará la mejor evaluación del desembolso necesario para cancelar la obligación presente al final del periodo sobre el que se informa.

38 Las estimaciones de cada uno de los desenlaces posibles, así como de su efecto financiero, se determinarán por el juicio de la gerencia de la entidad, complementado por la experiencia que se tenga en operaciones similares y, en algunos casos, por informes de expertos. La evidencia a considerar incluye, asimismo, cualquier tipo de información adicional derivada de hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa.

39 Las incertidumbres que rodean al importe a reconocer como provisión se tratan de diferentes formas, atendiendo a las circunstancias particulares de cada caso. En el caso de que la provisión, que se está midiendo, se refiera a una población importante de casos individuales, la obligación presente se estimará promediando todos los posibles desenlaces por sus probabilidades asociadas. El nombre de este método estadístico es el de “valor esperado”. La provisión, por tanto, será diferente dependiendo de si la probabilidad de que se presente una pérdida es, por ejemplo, del 60 por ciento o del 90 por ciento. En el caso de que el rango de desenlaces posibles sea un continuo, y cada punto del mismo tenga la misma probabilidad que otro, se utilizará el valor medio del intervalo.

Ejemplo

La entidad vende sus productos con garantía, de forma que los consumidores tienen cubierto el costo de las reparaciones de cualquier defecto de manufactura que pueda aparecer, hasta seis meses después de la compra. Si se detectaran defectos menores en todos los productos vendidos, los costos de reparación de todos ellos ascenderían a 1 millón. En el caso de que se detectaran defectos importantes en todos los productos vendidos, los costos correspondientes de reparación ascenderían a 4 millones. La experiencia de la entidad en el pasado, junto con las expectativas futuras, indican que, para el año próximo, no aparecerán defectos en el 75 por ciento de los artículos, se detectarán defectos menores en el 20 por ciento y en el restante 5 por ciento aparecerán defectos importantes. De acuerdo con el párrafo 24, la entidad habrá de evaluar la salida probable de recursos para cubrir la garantía del conjunto de los artículos.

El valor esperado del costo de las reparaciones será:

$$(75\% \text{ de cero}) + (20\% \text{ de } 1 \text{ millón}) + (5\% \text{ de } 4 \text{ millones}) = 400.000$$

40 Cuando se esté evaluando una obligación aislada, la mejor estimación de la deuda puede venir constituida por el desenlace individual que resulte más probable. No obstante, también en este caso la entidad considerará otros desenlaces posibles. En el caso de que los otros desenlaces posibles sean, o bien mucho más caros, o mucho más baratos que el desenlace más probable, la mejor estimación puede ser por una cuantía mayor o menor, respectivamente, que la correspondiente a éste. Por ejemplo, si la entidad ha de corregir un defecto importante en una planta industrial de gran dimensión, construida para un determinado cliente, y el costo de conseguir la reparación del defecto al primer intento, que es el desenlace más probable, es de

1.000, dotará una provisión de mayor cuantía para contemplar la posibilidad de que fueran necesarios intentos adicionales, siempre que la probabilidad de tener que realizarlos fuera significativa.

41 La provisión se mide antes de impuestos, puesto que sus consecuencias fiscales, así como los cambios que pueda sufrir el valor de la misma, se tratan en la NIC 12.

Riesgo e incertidumbres

42 Para realizar la mejor estimación de la provisión, deben ser tenidos en cuenta los riesgos e incertidumbres que, inevitablemente, rodean a la mayoría de los sucesos y las circunstancias concurrentes a la valoración de la misma.

43 Con el término riesgo se describe la variabilidad en los desenlaces posibles. Un ajuste por la existencia de riesgo puede aumentar el importe por el que se mide una obligación. Será preciso tener precaución, al realizar juicios valorativos en condiciones de incertidumbre, de manera que no sobrevaloren los activos o los ingresos, y que no se infravaloren los pasivos o los gastos. No obstante, la incertidumbre no es una justificación para la creación de provisiones excesivas, o para la sobrevaloración deliberada de los pasivos. Por ejemplo, si el costo estimado de un desenlace particularmente adverso se evalúa de forma prudente, entonces tal desenlace, de forma deliberada, se trata como más probable que lo que efectivamente es. Es preciso tener cuidado para evitar la duplicación de los ajustes por riesgo e incertidumbre, con la consiguiente sobrevaloración del importe de la provisión.

44 La información adicional acerca de las incertidumbres, que guardan relación con el importe final del desembolso, se realizará de acuerdo con lo establecido en el párrafo 85(b).

Valor presente

45 Cuando resulte importante el efecto financiero producido por el descuento, el importe de la provisión debe ser el valor presente de los desembolsos que se espera sean necesarios para cancelar la obligación.

46 Debido al valor temporal del dinero, una provisión que se refiere a salidas de efectivo cercanas al final del periodo sobre el que se informa, resulta más onerosa para la entidad que otra referida a salidas por igual importe pero fechas más lejanas. El importe de las provisiones, por tanto, será objeto de descuento cuando el efecto de hacerlo resulte significativo.

47 La tasa o tasas de descuento deben ser consideradas antes de impuestos, y deben reflejar las evaluaciones correspondientes al valor temporal del dinero que el mercado esté haciendo, así como el riesgo específico del pasivo correspondiente.

La tasa o tasas de descuento no deben reflejar los riesgos que hayan sido ya objeto de ajuste, al hacer las estimaciones de los flujos de efectivo futuros relacionados con la provisión.

Sucesos futuros

48 Los sucesos futuros, que puedan afectar a la cuantía necesaria para cancelar la obligación, deben ser objeto de reflejo en la evaluación de la misma, siempre que haya una evidencia objetiva suficiente de que puedan aparecer efectivamente.

49 Las expectativas sobre sucesos futuros pueden ser particularmente importantes en la medición de las provisiones. Por ejemplo, la entidad puede creer que el costo de limpiar un determinado emplazamiento industrial, al final de su vida útil, puede quedar reducido gracias a futuros cambios en la tecnología. El importe que se reconozca como provisión habrá de reflejar una expectativa razonable de observadores objetivos y técnicamente cualificados, teniendo en cuenta toda la experiencia disponible sobre la tecnología que será posible utilizar en el momento de proceder a la limpieza. De esta forma, resultará apropiado incluir, por ejemplo, las reducciones de costo relacionadas con el aumento de experiencia asociada con la aplicación de la tecnología actual, o el costo esperado de aplicar la tecnología actual en operaciones mayores o más complejas que se han llevado a cabo previamente. No obstante, la entidad no anticipará el desarrollo de una

tecnología completamente nueva de limpieza, al hacer las estimaciones, a menos que ello esté apoyado por una evidencia suficientemente objetiva.

50 El efecto de la posible nueva legislación será tomado en cuenta, al medir las obligaciones ya existentes, cuando haya suficiente evidencia objetiva de que la normativa conocida será la que se apruebe sin prácticamente ningún cambio. La variedad de circunstancias que surgen en la práctica hacen imposible especificar un solo suceso que, en todos los casos, produzca la evidencia objetiva suficiente. Por otra parte, la evidencia es necesaria tanto en lo que la legislación vaya a exigir, como en que será prácticamente seguro que se aprobará e implementará siguiendo los procedimientos ordinarios. En muchos casos, no existirá evidencia objetiva suficiente hasta el momento en que se haya promulgado la legislación.

Disposiciones esperadas de activos

51 Las ganancias esperadas por la disposición de activos no deben ser tenidas en cuenta al evaluar el importe de la provisión.

52 Las ganancias por la disposición esperada de activos no se tienen en cuenta al medir una provisión, incluso en el caso de que la disposición esperada esté ligada estrechamente al suceso que ha motivado la provisión. Por el contrario, la entidad reconocerá las ganancias de la disposición esperada de activos en el momento que se especifica en la Norma que se refiera al tipo de activo en cuestión.

Reembolsos

53 En el caso de que la entidad espere que una parte o la totalidad del desembolso necesario para liquidar la provisión le sea reembolsado por un tercero, tal reembolso será objeto de reconocimiento cuando, y sólo cuando, sea prácticamente segura su recepción si la entidad cancela la obligación objeto de la provisión. El reembolso, en tal caso, debe ser tratado como un activo separado. El importe reconocido para el activo no debe exceder al importe de la provisión.

54 En el estado del resultado integral, el gasto relacionado con la provisión puede ser objeto de presentación como una partida neta del importe reconocido como reembolso a recibir.

55 En ciertas ocasiones, la entidad puede considerar el hecho de que un tercero se hará cargo de la totalidad, o una parte, del desembolso requerido para liquidar una provisión (por ejemplo, a través de la existencia de contratos de seguro, de cláusulas de indemnización o de garantías de proveedores). El tercero en cuestión puede, o bien reembolsar los importes ya pagados por la entidad, o bien pagar tales cantidades directamente.

56 En muchos casos, la entidad responderá de la totalidad del importe en cuestión, de forma que tendrá que liquidarlo por entero si el tercero no paga por cualquier razón.

En tal situación, la provisión se reconocerá por el importe total, y se procederá a reconocer separadamente un activo por el reembolso esperado, cuando sea prácticamente seguro que se vaya a recibir si la entidad hace frente al pasivo recogido en la provisión.

57 En algunos casos, la entidad puede no tener que responder de los costos en cuestión si el tercero responsable deja de realizar el desembolso. En tal caso, la entidad no tendrá responsabilidad por tales costos, y por tanto no se incluirán en el cálculo de la provisión.

58 Como se ha resaltado en el párrafo 29, una obligación por la que la entidad es responsable de forma conjunta y solidaria, será un pasivo de tipo contingente, por la parte y en la medida que se espere sea liquidado por los terceros en cuestión.

Cambios en el valor de las provisiones

59 Las provisiones deben ser objeto de revisión al final de cada periodo sobre el que se informa, y ajustadas consiguientemente para reflejar en cada momento la mejor estimación disponible. En el caso de que no sea ya probable la salida de recursos, que incorporen beneficios económicos, para cancelar la obligación correspondiente, se procederá a liquidar o revertir la provisión.

60 Cuando se haya usado el descuento para determinar el importe de la provisión, el importe en libros de la misma aumentará en cada periodo para reflejar el paso del tiempo. Tal incremento se reconocerá como un costo por préstamos.

Aplicación de las provisiones

61 Cada provisión deberá ser utilizada sólo para afrontar los desembolsos para los cuales fue originalmente reconocida.

62 Sólo se aplicará la provisión para cubrir los desembolsos relacionados originalmente con su dotación. El hecho de realizar desembolsos contra una provisión que fue, en su origen, dotada para propósitos diferentes, produciría el efecto de encubrir el impacto de dos sucesos distintos.

Aplicación de las reglas de reconocimiento y medición

Pérdidas futuras derivadas de las operaciones

63 No deben reconocerse provisiones por pérdidas futuras derivadas de las operaciones.

64 Las pérdidas futuras derivadas de las operaciones no cumplen las condiciones de la definición de pasivo, dada en el párrafo 10, ni tampoco los criterios generales para el reconocimiento de las provisiones, dados en el párrafo 14.

65 Una expectativa de pérdidas futuras derivadas de las operaciones es indicativa de que algunos de los activos de la misma han visto deteriorarse su valor. La entidad deberá realizar la comprobación pertinente del deterioro del valor, según establece la NIC 36 Deterioro del Valor de los Activos.

Contratos de carácter oneroso

66 Si la entidad tiene un contrato de carácter oneroso, las obligaciones presentes que se deriven del mismo deben ser reconocidas y medidas, en los estados financieros, como provisiones.

67 Muchos contratos (por ejemplo, algunas órdenes rutinarias de compra) pueden ser revocados sin pagar ninguna compensación a la otra parte, y por tanto no producirán obligación alguna. Otros contratos establecen tanto derechos como obligaciones para cada una de las partes contratantes. Cuando ciertas circunstancias convierten en onerosos a tales contratos, los mismos caen dentro del alcance de esta Norma, y se reconocerán las obligaciones que pudieran existir. Los contratos pendientes de ejecución, que no sean de carácter oneroso, caen fuera del alcance de la Norma.

68 En esta Norma se define un contrato de carácter oneroso como aquél en el que los costos inevitables de cumplir con las obligaciones que conlleva, exceden a los beneficios económicos que se esperan recibir del mismo. Los costos inevitables del contrato reflejarán los menores costos netos por resolver el mismo, o lo que es igual, el importe menor entre el costo de cumplir sus cláusulas y la cuantía de las compensaciones o multas que se deriven de su incumplimiento.

69 Antes de proceder a dotar una provisión independiente por causa de un contrato de carácter oneroso, la entidad reconocerá cualesquiera pérdidas por deterioro del valor que correspondan a los activos dedicados a cumplir las obligaciones derivadas del contrato (véase la NIC 36).

Reestructuración

70 Los siguientes ejemplos recogen sucesos que pueden caer dentro de la definición de reestructuración:

- (a) venta o liquidación de una línea de actividad;

(b) la clausura de un emplazamiento de la entidad en un país o región, o bien la reubicación de las actividades que se ejercían en un país o región a otros distintos;

(c) los cambios en la estructura de la gerencia, como por ejemplo la eliminación de un nivel o escala de directivos empresariales; y

(d) las reorganizaciones importantes, que tienen un efecto significativo sobre la naturaleza y enfoque de las actividades de la entidad.

71 Se reconocerá una provisión por costos de reestructuración, sólo cuando se cumplan las condiciones generales de reconocimiento de provisiones establecidas en el párrafo 14.

En los párrafos 72 a 83 se determina cómo aplicar los criterios generales de reconocimiento al caso de las reestructuraciones.

72 Surge, para la entidad, una obligación implícita, por causa de una reestructuración, sólo cuando:

(a) tenga un plan formal detallado para efectuar la reestructuración, en el que se identifiquen, al menos:

(i) las actividades empresariales, o la parte de las mismas, implicadas;

(ii) las principales ubicaciones afectadas;

(iii) localización, función y número aproximado de empleados que habrán de ser indemnizados por la rescisión de sus contratos;

(iv) los desembolsos que se llevarán a cabo; y

(v) las fechas en las que el plan será implementado; y

(b) se haya creado una expectativa real, entre los afectados, respecto a que se llevará a cabo la reestructuración, ya sea por haber comenzado a ejecutar el plan o por haber anunciado sus principales características a los que se van a ver afectados por el mismo.

73 La evidencia de que la entidad ha comenzado a llevar a cabo el plan de reestructuración podría venir dada, por ejemplo, por un plan de desmantelamiento de las instalaciones o de venta de los activos correspondientes, y también por el anuncio público de las principales características del plan. El anuncio público del plan detallado de reestructuración constituirá una obligación implícita para reestructurar, sólo si se hace de tal manera y con suficiente detalle (es decir, dando a conocer las principales características del mismo), que sea capaz de producir expectativas válidas entre los terceros implicados, esto es, entre los clientes, proveedores y empleados (o sus representantes), sobre el hecho de que la entidad va a llevar efectivamente a cabo la reestructuración.

74 Para que el plan sea suficiente como para dar lugar a una obligación implícita por la entidad, al comunicárselo a los que resulten afectados por él, es necesario que su implantación esté planeada para dar comienzo en cuanto sea posible, y además que el calendario de actuaciones haga improbable cualquier cambio significativo sobre lo inicialmente previsto. Si, por el contrario, se espera que transcurra un largo periodo de tiempo antes de que la reestructuración comience, o bien que la reestructuración requiera un intervalo de tiempo no razonable por dilatado, es improbable que el plan produzca expectativas válidas, entre los terceros afectados, sobre el hecho de que la entidad está comprometida en una reestructuración, puesto que el calendario de actuaciones da a la entidad oportunidades para cambiar sus planes iniciales.

75 La decisión de reestructurar, tomada por la gerencia o por el órgano de administración de la entidad antes del final del periodo sobre el que se

informa, no dará lugar a una obligación implícita final del periodo sobre el que se informa, a menos que la entidad haya antes de esta fecha:

(a) empezado a ejecutar el plan de reestructuración; o

(b) anunciado las principales características del plan de reestructuración, a todos los que vayan a resultar afectados por el mismo, de una manera suficientemente concreta como para producir, en los mismos, expectativas válidas en el sentido de que la entidad va a llevar a cabo la reestructuración.

Si una entidad comienza a ejecutar el plan de reestructuración, o anuncia sus principales características a los afectados por el mismo, solo después de la fecha de cierre del periodo sobre el que se informa, se requiere que revele este hecho, según lo establecido por la NIC 10 Hechos Ocurredos Después del Periodo sobre el que se Informa, si la reestructuración es significativa y no revelar información podría afectar a las decisiones económicas que los usuarios toman a partir de los estados financieros.

76 Una obligación implícita no se genera sólo por la decisión tomada por la gerencia de la entidad, no obstante puede surgir de otros sucesos anteriores asociados con tal decisión. Por ejemplo, las negociaciones con los representantes de los empleados para discutir las indemnizaciones por despido colectivo, o con posibles compradores para la venta de las instalaciones que constituyen una operación, pueden haber producido acuerdos firmes que para su efectividad necesiten sólo la aprobación correspondiente del órgano de administración. Una vez que se ha conseguido esta aprobación, y ha sido comunicada a los terceros implicados, la entidad tiene una obligación implícita para reestructurar, siempre y cuando se cumplan las condiciones del párrafo 72.

77 En algunos países, la decisión última de la reestructuración descansa en un órgano o junta entre cuyos miembros se incluyen representantes de intereses distintos de los que corresponden a la gerencia (por ejemplo, de empleados), o bien es preciso informar convenientemente a tales representantes antes de que el órgano de administración tome la decisión. En tanto en cuanto la decisión tomada por este órgano implica la comunicación a los anteriores representantes, puede dar lugar a una obligación implícita para reestructurar.

78 No surge ningún tipo de obligación para la entidad por causa de la venta de una de sus operaciones, hasta que la entidad se ha comprometido en vender, es decir, hasta que exista un compromiso firme de venta.

79 Incluso en el caso de que la entidad haya tomado la decisión de vender una determinada operación, y haya anunciado públicamente su decisión, no estará comprometida a la venta hasta que haya identificado al comprador y exista un compromiso firme con él. Hasta el momento en que se produzca tal compromiso firme, la entidad puede cambiar sus intenciones iniciales, y por otra parte tendrá que tomar otro curso de acción si no puede encontrar un comprador que le ofrezca condiciones aceptables. Cuando se contempla la venta de una operación, como una parte de la reestructuración, se comprobará, en primer lugar, el posible deterioro del valor de los activos pertenecientes a la misma, atendiendo a lo establecido en la NIC 36. En este caso hay que tener en cuenta que, al ser la venta sólo una parte de la reestructuración, podría aparecer una obligación implícita por otros aspectos de la reestructuración antes de que existiera un compromiso firme de venta.

80 La provisión por reestructuración debe incluir sólo los desembolsos que surjan directamente de la reestructuración, que son aquellos que de forma simultánea están:

- (a) que se produzcan necesariamente en la reestructuración; y
- (b) no asociados con las actividades que continúan en la entidad.

81 Una provisión por reestructuración no incluye costos tales como los de:

- (a) formación o reubicación del personal que permanezca dentro de la entidad;
- (b) comercialización o publicidad; o
- (c) inversión en nuevos sistemas informáticos o redes de distribución.

Tales desembolsos tienen relación con la gestión futura de la actividad, y por tanto no son pasivos derivados de la reestructuración al final del periodo sobre el que se informa. Tales gastos o inversiones se tratarán, contablemente, de la misma manera que si se produjeran con independencia de la reestructuración.

82 Las pérdidas identificables, derivadas de la operación de las actividades afectadas por la reestructuración, no se incluirán en el importe de la provisión, salvo que estén relacionadas con un contrato de carácter oneroso, tal como se define en el párrafo 10.

83 Como se exige en el párrafo 51, las posibles ganancias derivadas de la venta de activos no se tendrán en consideración al medir el importe de la provisión por reestructuración, incluso aunque las mismas se consideren como una parte integrante de la propia reestructuración.

Información a revelar

84 Para cada tipo de provisión, la entidad debe informar acerca de:

- (a) el importe en libros al principio y al final del periodo;
- (b) las dotaciones efectuadas en el periodo, incluyendo también los incrementos en las provisiones existentes;
- (c) los importes utilizados (esto es, aplicados o cargados contra la provisión) en el transcurso del periodo;
- (d) los importes no utilizados que han sido objeto de liquidación o reversión en el periodo; y
- (e) el incremento durante el periodo en el importe descontado que surge del paso del tiempo y el efecto de cualquier cambio en la tasa de descuento.

No es preciso suministrar información comparativa.

85 La entidad debe revelar, por cada tipo de provisión, información sobre los siguientes extremos:

- (a) una breve descripción de la naturaleza de la obligación contraída, así como el calendario esperado de las salidas de beneficios económicos, producidos por la misma;
- (b) una indicación acerca de las incertidumbres relativas al importe o al calendario de las salidas de recursos que producirá la provisión. En los casos en que sea necesario para suministrar la información adecuada, la entidad debe revelar la información correspondiente a las principales hipótesis realizadas sobre los sucesos futuros a los que se refiere el párrafo 48; y
- (c) el importe de cualquier eventual reembolso, informando además de la cuantía de los activos que hayan sido reconocidos para recoger los eventuales reembolsos esperados.

86 A menos que la posibilidad de una eventual salida de recursos para liquidarla sea remota, la entidad debe dar, para cada tipo de pasivo contingente al final del periodo sobre el que se informa, una breve descripción de la naturaleza del mismo y, cuando fuese posible:

- (a) una estimación de sus efectos financieros, medidos según lo establecido en los párrafos 36 a 52;
- (b) una indicación de las incertidumbres relacionadas con el importe o el calendario de las salidas de recursos correspondientes; y
- (c) la posibilidad de obtener eventuales reembolsos.

87 Para determinar qué provisiones o qué pasivos contingentes pueden agregarse en cada uno de los tipos o clases, es necesario considerar si la naturaleza de las partidas es lo suficientemente similar como para admitir una información común que las abarque todas, para cumplir con los requisitos establecidos en los párrafos 85, (a) y (b), y 86,

(a) y (b). De esta forma, puede resultar apropiado considerar como un sólo tipo de provisión, las partidas relativas a las garantías de los diferentes productos, pero podría no resultar apropiado agrupar en un solo tipo de provisión los importes relativos a las garantías comunes y las referidas a reclamaciones judiciales.

88 Cuando nacen, de un mismo conjunto de circunstancias, una provisión y un pasivo contingente, la entidad revelará información complementaria exigida por los párrafos 84 a 86, de manera que se muestren la relación existente entre una y otro.

89 En el caso de que sea probable la entrada de beneficios económicos, la entidad revelará en las notas una breve descripción de la

naturaleza de los activos contingentes correspondientes, existentes al final del periodo sobre el que se informa y, cuando ello sea posible, una estimación de sus efectos financieros, medidos utilizando los principios establecidos para las provisiones en los párrafos 36 a 52.

90 Es muy importante que, la información que se suministre sobre los activos de carácter contingente, evite las indicaciones que puedan confundir respecto a la posibilidad de la obtención de los ingresos correspondientes.

91 En aquellos casos en los que no se revele la información exigida por los párrafos 86 y 89, porque no sea posible hacerlo, este hecho debe ser revelado en las notas correspondientes.

92 En ciertos casos posibles, pero extremadamente raros en la práctica, puede esperarse que la información a revelar relativa a algunos de los extremos exigidos en los párrafos 84 a 89, perjudique seriamente a la posición de la entidad, en disputas con terceros relativas a las situaciones que contemplan las provisiones, los pasivos contingentes o los activos de igual naturaleza. En tales casos, no es preciso que la entidad revele esta información, pero debe describir la naturaleza genérica de la disputa, junto con el hecho de que se ha omitido la información y las razones que han llevado a tomar tal decisión.

Disposiciones transitorias

93 La entidad debe contabilizar el efecto de adoptar esta Norma, ya sea en la fecha de entrada en vigencia o con anterioridad a la misma, ajustando el saldo inicial de ganancias acumuladas, en el periodo en que se decida su aplicación contable.

Se aconseja a las entidades, pero no se exige, que ajusten el saldo inicial de las ganancias acumuladas correspondientes al periodo más antiguo para el que presenten datos, reexpresando de nuevo toda la información comparativa ofrecida. En el caso de no reexpresar la información comparativa, este hecho debe ser objeto de revelación en las notas.

94 [Eliminado]

Fecha de vigencia

95 Esta Norma tendrá vigencia para los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir del 1 de julio de 1999. Se aconseja su aplicación anticipada.

Si una entidad aplica esta Norma en periodos que comiencen antes del 1 de julio de 1999, debe revelar este hecho.

96 [Eliminado]

Cuadro Comparativo que muestra las características de cada una de las NIC; objeto de estudio, que refleja: Objetivo, Alcance, Aplicación, Medición y Revelación.

4.3 Cuadro comparativo NIC 8 y NIC 37

CARACTERÍSTICAS	NIC 8	NIC 37
OBJETIVO	<p>Prescribir los criterios para seleccionar y modificar las políticas contables, así como el tratamiento contable y la información a revelar acerca de los cambios en las políticas contables, los cambios en las estimaciones contables y de la corrección de errores. La norma realza la relevancia y fiabilidad de los estados financieros de una entidad, así como la comparabilidad con los estados financieros emitidos por esta en periodos anteriores y con los elaborados por otras entidades.</p>	<p>Asegurar que se utilicen las bases apropiadas para el reconocimiento y medición de las provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes, así como que se revele la información complementaria suficiente, por medio de las notas, como para permitir a los usuarios comprender la naturaleza, calendario de vencimientos e importe, de las anteriores partidas.</p>
ALCANCE	<p>Esta norma se aplicara en la selección y aplicación de las políticas contables, así como en la contabilización de los cambios en estas y en las</p>	<p>Esta norma debe ser aplicada por todas las entidades al proceder a contabilizar sus provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes, excepto:</p> <p>a) Aquellas que se deriven de contratos pendientes</p>

	<p>estimaciones contables, y en la corrección de errores de periodos anteriores. El efecto impositivo de la corrección de los errores de periodos anteriores así como de los ajustes retroactivos efectuados al realizar cambios en las políticas contables, se contabilizara de acuerdo con la NIC 12 Impuestos a las Ganancias y se revelara la información requerida por esta norma</p>	<p>de ejecución, excepto cuando el contrato es oneroso.</p> <p>b) Aquellas de los que se ocupe alguna otra norma</p>
<p>APLICACIÓN</p>	<p>Esta norma será aplicable a una transacción o evento cuando la política o políticas contables aplicadas a esa partida se determinen aplicando la NIIF en cuestión y considerando además cualquier guía de implementación relevante emitida por el IASB para esa NIIF, la cual ha</p>	<p>Esta norma no es de aplicación a los instrumentos financieros (incluyendo las garantías) que caen en el alcance de la NIC 39: instrumentos financieros: reconocimiento y medición.</p> <p>Esta norma es de aplicación a las provisiones por reestructuración (incluyendo las operaciones en discontinuación).</p>

	<p>llegado a la conclusión de que las políticas contables dan lugar a los estados financieros que contienen información relevante y fiable sobre las transacciones, otros eventos y condiciones a las que son aplicables.</p>	
<p>MEDICIÓN</p>	<p>Como resultado de las incertidumbres inherentes al mundo de los negocios, muchas partidas de los estados financieros no pueden ser medidas con precisión, sino solo estimadas. La forma de medición que se puede reflejar en las políticas contables es el referido a los resultados de los estados financieros como consecuencia de la fiabilidad de la aplicación de la norma.</p>	<p>Las incertidumbres que rodean al importe a reconocer como provisión se tratan de diferentes formas, atendiendo a las circunstancias particulares de cada caso. En el caso de que la provisión que se está midiendo se refiera a una población importante de casos individuales, la obligación presente se estimara promediando todos los posibles desenlaces por sus probabilidades asociadas. El nombre de este método estadístico es el de valor esperado. La provisión, por tanto será diferente dependiendo de si la probabilidad de que se presente una pérdida es, por ejemplo, del 60% o del 90%. En el caso de que los desenlaces posibles sean continuos y cada punto tenga la misma probabilidad que</p>

		otro, se utilizara el valor medio del intervalo.
REVELACIÓN	<p>Quando se ponga en práctica una norma o interpretación, bien sea en un ejercicio económico pasado, actual o futuro se deberá revelar la información siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> • El título de la Norma o Interpretación • La naturaleza del cambio en la política contable. • La disposición transitoria que podría tener efectos sobre ejercicios futuros, corrientes y para cada ejercicio anterior presentado, hasta el extremo. <p>No se requerirá hacer revelaciones para ejercicios posteriores con respecto a las políticas contables.</p>	<p>. Para cada tipo de provisión, la empresa debe informar acerca de:</p> <ul style="list-style-type: none"> (a) el importe en libros al principio y al final del ejercicio; (b) las dotaciones efectuadas en el ejercicio, incluyendo también los incrementos en las provisiones existentes; (c) los importes utilizados (esto es, aplicados o cargados contra la provisión) en el transcurso del ejercicio; (d) los importes no utilizados que han sido objeto de liquidación o reversión en el ejercicio; y (e) el aumento, durante el ejercicio, en los saldos objeto de descuento por causa del paso del

		<p>tiempo, así como el efecto que haya podido tener cualquier cambio en el tipo de descuento.</p> <p>No es preciso suministrar información comparativa.</p>
--	--	---

4.4 Semejanzas entre la NIC 8: “Políticas contables, Cambios en las Estimaciones Contables” y Errores y la Sección 10 de la NIIF para Pymes: “Políticas contables, estimaciones y Errores”

- Ambas normas proporcionan una guía para la implementación de las políticas contables que se utilizan en una entidad para la elaboración de los estados financieros.
- Dan pie a reconocer y a revelar los cambios en las políticas contables, los cambios en las estimaciones contables y para realizar la corrección de errores.
- Aplican el criterio prospectivo y retroactivo.
- Los cambios en las políticas contables y la aplicación de los mismos se originan por iguales aspectos y criterios
- Revelan información correcta y exacta y sobre la naturaleza de los cambios en las políticas contables.

- Exigen total cumplimiento de los principios contables.

4.5 Diferencias entre la NIC 8: “Políticas contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores” y la Sección 10 de la NIIF para Pymes: “Políticas contables, estimaciones y Errores”

Luego de haber interpretado cada uno de los aspectos, puntos, criterios y conceptos contenidos en ambas normas observamos que en las dos se implementan las mismas estrategias, pasos y principios y todos enfocados para una adecuada preparación de los estados financieros.

El punto donde estas normas se diferencian recae en la magnitud del ente empresarial, donde están siendo aplicadas los elementos de las misma; Esto viene dado por la simplificación y reconocimiento para la medición y volumen del trabajo; Se diferencian por el número de empleados, repercutiendo así en sus actividades económicas, el mundo de sus negocios, su contabilidad y la voluntad de estudiar la información con razonable diligencia, y por consiguiente en el nivel de información de las notas revelatorias.

En este caso la NIC 8 va dirigida a un gran volumen de información en vista del tamaño del ente empresarial al cual van enfocadas. Mientras que la sección 10 para pequeñas y medianas empresas establecen un nivel de información más concreta y detallada que esté acorde con el ente al cual se refiere.

4.6 Semejanzas entre la NIC 37: “Provisiones, activos contingentes y pasivos contingentes” y la sección 21 de la NIIF para pymes “Provisiones y contingencias”

- Las dos normas deben ser aplicadas por todas las entidades con carácter obligatorio.
- Ambas normas prescriben la naturaleza correcta de las provisiones. Activos contingentes y pasivos contingentes de una organización.
- Ambas realizan una gran estimación para evaluar los posibles riesgos e incertidumbres de estas partidas, de manera que no existan alteraciones en las mismas.
- Estudian los sucesos presentes y futuros de la entidad, para así tener una evaluación objetiva y clara de las partidas que aquí se manejan.
- Revelan información acorde al tipo de hecho o circunstancia que se presente en la partida.

4.7 Diferencias entre la NIC 37: “Provisiones, activos contingentes y pasivos contingentes” y la sección 21 de la NIIF para Pymes: “provisiones y contingencias”

Luego de haber realizado la interpretación y el análisis correspondientes de las dos normas es notable que la ejecución de las mismas es muy parecida, puesto que ambas establecen la misma aplicación y tratamiento contable.

Esto lo observamos específicamente en la norma internacional de contabilidad NIC 37: Provisiones. Activos contingentes y pasivos contingentes y su sección para pequeñas y medianas empresa 21: Provisiones y contingencias.

Estas normas se diferencian, en el volumen de la empresa o negocio en el cual se estén implementando el tratamiento de estas partidas, debido a que una es aplicable a grandes empresas y otra para pequeñas y medianas empresas. Es por eso que su sistema de responsabilidad en cuanto al desempeño de sus actividades, los estándares para el manejo y medición del trabajo, los procedimientos para la aplicación de sus operaciones y las notas revelatorias son menos abundante con respecto a la información de las pymes. En este caso la NIC 37 va dirigida a grandes empresas, mientras que la NIIF 21 va dirigida a pequeñas y medianas empresas. Es aquí donde es notable las diferencias antes mencionadas entre ambas normas, puesto que esto depende del tamaño de la entidad en la que se este laborando y aplicando estas series de normativas contables.

Casos Prácticos de la NIC 37: “Provisiones, Pasivos contingentes y Activos contingentes”.

Caso práctico 1.

Reconocimiento de una provisión.

Varios trabajadores a los que se les ha rescindido su contrato indefinido han interpuesto una demanda por despido improcedente a la sociedad X,S.A. Los asesores labores de la sociedad opinan que existe un alto grado de probabilidad de que el fallo resulte desfavorable y condenatorio para la empresa y que las prestaciones de los trabajadores despedidos sean reconocidas. El coste total estimado por dichos asesores es de unos 200.000 Bsf. La empresa no desea, caso de que así sea, readmitir a los trabajadores despedidos.

Solución:

De acuerdo con el enunciado y debido a la probabilidad de que la sentencia sea desfavorable, deberá reconocerse una provisión para responsabilidades, de acuerdo con el cuadro, las definiciones y relaciones contables previstas por nuestro PGC:

_____X_____

Indemnizaciones	200.000 Bsf
Provisión para responsabilidades	200.000 Bsf

Justificación:

La NIC 37, apartado a. 2. Dispone que una provisión debe reconocerse cuando se cumplen todas y cada una de las siguientes condiciones:

- La entidad tiene una obligación presente, legal o implícita, como consecuencia de un suceso pasado. En este caso, pasado es la contratación y posterior despido, aparentemente improcedente, de los trabajadores.
- Es probable que la empresa tenga que desprenderse de recursos que incorporen beneficios económicos. En este caso deberá satisfacer la indemnización correspondiente, de acuerdo con la normativa laboral vigente.
- Puede estimarse de manera fiable el importe de la obligación. Los asesores laborales de la empresa estiman, con un alto grado de fiabilidad y en función de la normativa aplicable, cual será el importe de las indemnizaciones que deberá abonarse a los trabajadores despedidos.

Caso práctico 2.**Pasivos contingentes.**

Una empresa, por razones de política empresarial, ha procedido a prestar un aval solidario a otra empresa por ella participada y de la cual, no obstante, no posee la mayoría del capital a pesar de contar con una participación significativa. El aval ha sido prestado ante una entidad

financiera para facilitar y agilizar la financiación de la participada en determinados proyectos de inversión que esta ha iniciado y que la colocaran como líder en su sector. La empresa participada y avalada se encuentra en una excelente situación financiera y las cuentas de resultados de los últimos años reflejan unos beneficios adecuados a las dimensiones de la misma y a las características del sector en el que se desarrolla sus actividades. No obstante, los nuevos proyectos resultan de una envergadura importante y, de fracasar, podrían suponer problemas financieros para la empresa avalada.

Solución:

La empresa avalista, debido a que no es probable que deba hacer frente a la deuda generada frente a la entidad financiera por su participada debido a la excelente situación financiera de esta, no deberá proceder al reflejo contable de pasivo alguno. No obstante, como sea que siempre existe la posibilidad de fracaso a la misma, existe por tanto la posibilidad de una salida futura de recursos que incorporen beneficios económicos. Por dicho motivo procederá a informar del pasivo contingente en cuestión en las correspondientes notas de la memoria.

Justificación:

La NIC 37, apartado a.19. , establece una diferenciación entre probable y posible. En este sentido, cuando ante una situación de las características descritas, sea probable que la empresa tenga que desprenderse en el futuro de recursos que incorporen beneficios económicos, deberá reconocer contablemente tal pasivo contingente mediante la oportuna provisión, tal y como se ha puesto de manifiesto en el primer ejercicio .El concepto de

probable se entiende, en el marco de esta NIC, en el sentido de que sea mas factible que se produzca el hecho que no al contrario.

En cambio, en aquellos casos en que la probabilidad sea baja y solo resulte posible que la empresa haya de desprenderse en el futuro de recursos que incorporan beneficios económicos, tal situación deberá informarse, exclusivamente, en las notas a los estados financieros.

Caso práctico 3.

Provisión / Activo contingente.

Una empresa dedicada a la explotación a cielo abierto de una cantera de extracción de áridos debe, de acuerdo con la normativa medioambiental vigente, proceder a la repoblación forestal de la zona durante y con posterioridad a la explotación de la misma, con la finalidad de eliminar el impacto medioambiental que las extracciones provocaran. No obstante, la empresa conoce por su experiencia en casos similares, que las administraciones públicas de la zona suelen subvencionar hasta un máximo del 50% de los costes de repoblación si esta se ha llevado a cabo adecuadamente y en función de la extensión de la zona repoblada. Por tanto, hasta la finalización total de la repoblación se desconoce si la subvención será otorgada o no, así como el porcentaje de los costes que serán subvencionados. La empresa pretende reconocer contablemente el pasivo correspondiente a los gastos de repoblación, y también el activo de la subvención oficial que posiblemente le sea otorgada por su importe máximo debido a que está convencida, por su experiencia, de que así será.

Solución:

De acuerdo con la NIC 37, apartado a. 2., la empresa deber reconocer una provisión para riesgos y gastos por el importe de la mejor estimación posible de la repoblación que deberá llevarse a cabo, debido a que es probable que la misma comporte una salida de recursos de la empresa que incorporen beneficios económicos.

En cambio, se puede reconocer la subvención como ingreso hasta que esta no haya sido aceptada y reconocida como ingreso por la administración debido a que la NIC 37, apartado a. 21., dispone que los activos contingentes solo se reconocerán cuando la futura ganancia potencial sea prácticamente cierta o altamente probable y, por tanto, tengan las características o condiciones de un activo. Cuando la ganancia solo sea probable, deba divulgarse en las notas a los estados financieros. Si solo es posible, no se tienen en cuenta.

En el caso planteado, se entiende que la subvención, sobre todo contemplado su importe máximo, solo es posible y ,por tanto , no deberá tenerse en cuenta hasta su reconocimiento expreso por la Administración Pública.

Justificación:

La NIC 37 establece criterios de graduación distintos para el reconocimiento de los activos y los pasivos contingentes, siendo más estricto con los primeros que con los segundos. Así cundo un pasivo contingente es probable (más probable que suceda que al contrario), deberá reconocerse contablemente tal pasivo mediante lo correspondiente provisión si su importe

y/o el momento de su desembolso no son perfectamente conocidos. Si el pasivo contingente es solo posible, deberá de informarse de su existencia en la memoria.

En cambio, para los activos, su reconocimiento contable solo se realizara si se trata de una futura ganancia potencial prácticamente cierta o altamente probable, con lo cual nos hallaríamos ya ante la definición de activo. Si dicha ganancia es solo probable, se divulgará en la memoria. Finalmente, si es solo posible, no deberá tenerse en cuenta.

Casos Prácticos de la NIC 8: “Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores”.

Caso práctico 1.

Distinción entre cambios en las políticas contables, cambios en las estimaciones y los errores.

Se debe determina el tratamiento contable de los siguientes supuestos:

- 1) Cambio en la estimación de la provisión de clientes de dudoso cobro.
- 2) Reexpresión retroactiva de la provisión por obsolescencia de existencias omitida en el ejercicio anterior.
- 3) Modificación de la vida útil o efecto en los beneficios futuros incorporados en los activos amortizados.
- 4) Revalorización de activos, por primera vez, de acuerdo con las normas NIC 16 Inmovilizado Material o a NIC 38 Activos Intangibles.

5) Aplicación de una política contable en transacciones que no han sucedido con anterioridad en la empresa.

6) Subsanación de un error de cálculo en la provisión por garantías del ejercicio anterior.

7) Detección de un fraude contable en los estados financieros del ejercicio anterior.

Solución:

1) Cambio de estimación contable.

2) Error.

3) Cambio de estimación contable.

4) Se ha de tratar de acuerdo la NIC16 y/o 38 no se ha de aplicar la NIC 8.

5) No supone un cambio de política contable, porque el hecho es nuevo y, por tanto, es la primera vez que se aplica.

6) Error.

7) Error.

Justificación:

Tal como establece la NIC 8 (párrafo 5), las políticas contables son principios específicos, bases, acuerdos, reglas y procedimientos en la confección y la presentación de los estados financieros.

Por otra parte, diversas partidas de los EEFF no pueden ser valoradas con precisión y se han de realizar estimaciones, cuyo uso es esencial para la elaboración de los EEFF (párrafo 32 y 33). Por tanto, un cambio en el criterio de valoración es un cambio en una política contable.

También se establece (párrafo 35) que un cambio en los criterios de valoración aplicados es un cambio en una política contable, y no un cambio en una estimación contable.

Los errores de ejercicios anteriores (párrafo 5) son las omisiones e inexactitudes en los estados financieros de una entidad, para uno más ejercicios, resultantes de un fallo al emplear o de un error al utilizar fiable que:

a) Estaba disponible cuando los estados financieros para tales ejercicios fueron formulados.

b) Podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros.

Dentro de estos errores se incluyen los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, el no advertir o mal interpretar hechos, así como fraudes.

En este sentido, la NIC 8 (párrafo 41) indica que los errores pueden surgir al reconocer, valorar, presentar o revelar la información de los elementos de los estados financieros. Los estados financieros no cumplen con las NIIF si contienen errores, materiales o bien errores inmateriales, cometidos intencionadamente para conseguir una determinada presentación de la situación financiera, del rendimiento financiero o de los flujos de efectivo de una entidad.

Caso práctico 2.

Cambio en la estimación de vida útil

La empresa POL, S.A. tiene establecidas las siguientes estimaciones sobre la vida útil de sus activos materiales y fecha de adquisición:

*Construcciones:	2% (50 años) - año adquisición 1990.
*Maquinarias:	10% (10 años) - año adquisición 2004.
*Otras instalaciones:	20% (5 años) - año adquisición 2004.
*Mobiliario:	10 % (10 años) - año adquisición 2003.
*Eq. Proceso Información:	20% (5 años) - año adquisición 2003.
*Elementos de transporte:	10% (10 años) - año adquisición 2002.

Al cierre del ejercicio 2005 presenta el siguiente detalle del inmovilizado material (sin tener en cuenta las nuevas estimaciones de vida útil):

ELEMENTOS	VALOR BRUTO	AMORTIZACION ACUMULADA	VALOR NETO
Terreno	200.000,00	0,00	200.000,00
Construcciones	500.000,00	150.000,00	350.000,00
Maquinarias	400.000,00	80.000,00	320.000,00
Otras Instalaciones	150.000,00	60.000,00	90.000,00
Mobiliario	100.000,00	30.000,00	70.000,00
Eq.Proceso información	250.000,00	150.000,00	180.000,00
Elemento de transporte	300.000,00	120.000,00	180.000,00
TOTAL	1.900.000,00	590.000,00	1.310.000,00

Se ha encargado un estudio técnico sobre la bondad de las estimaciones de la vida útil, que ha llevado a revisar y modificar la estimación de vida útil de los siguientes elementos:

*Construcciones: 3% (33,33 años).

*Otras instalaciones: 10% (10 años).

*Eq. Proceso Información: 25% (4 años).

*Elementos de transporte: 20% (5 años).

Proponer el tratamiento contable y calcular el efecto en el ejercicio 2005 y futuros.

Solución:

A efecto de cálculo se establece que todos los activos se han puestos en funcionamiento el 1 de enero del año de adquisición.

*Construcciones: disminución de la vida útil del elemento, aumentando en un 1% el coeficiente de amortización.

El efecto (aumento) sobre la dotación del ejercicio 2005 es:

$$500.000,00 \times 1\% = 5.000 \text{ bsf.}$$

El efecto sobre ejercicios futuros sería el mismo; además, el elemento estará totalmente amortizado en el año 2028 en vez del año 2039 (estimación inicial).

Quedan 23 años (2005 hasta 2008):	23×15.000	= 345.000
+ 2029 1/3 de 15.000		= 5.000
Total amortización ejercicios posteriores		= 350.000

*Otras instalaciones: aumento de la vida útil del elemento, disminuyendo en un 10% el coeficiente de amortización.

El efecto (disminución) sobre la dotación del ejercicio 2005 es:

$$150.000,00 \times 10\% = 15.000,00.$$

El efecto sobre ejercicios futuros sería el mismo importe; además el elemento estará totalmente amortizado en el año 2012 en vez del año 2008 (estimación inicial).

*Equipos proceso información: disminución de la vida útil del elemento, aumentando en un 5% el coeficiente de amortización.

El efecto (aumento) sobre la dotación del ejercicio 2005 es:

$$250.000,00 \text{ bsf} \times 5\% = 12.500.$$

El efecto sobre ejercicios futuros sería el mismo importe; además el elemento estará totalmente amortizado en el año 2007; es decir; el mismo que el previsto pero en el primer semestre, antes del final del año (estimación inicial).

*Elementos de transporte: Disminución de la vida útil del elemento, aumentando en 10% el coeficiente de amortización.

El efecto (aumento) sobre la dotación del ejercicio 2005:

$$300.000,00 \times 10\% = 30.000,00 \text{ bsf.}$$

El efecto sobre ejercicios futuros serían el mismo importe; además el elemento estará totalmente amortizado en el año 2007 en vez de en el año 2012 (estimación inicial).

En resumen:

ELEMENTO	EFEECTO DOTACION 2005	EFECTOS DOTACION EJERCICIOS FUTUROS	Año ELEMENTO TOTALMENTE AMORTIZADO
Construcciones	+ 5.000,00	+5.000,00	2028
Otras Instalaciones	- 15.000,00	-15.000,00	2012
Equipos proceso de información	+12.500,00	+12.500,00	2007
Elementos de transporte	+30.000,00	+30.000,00	2007
TOTAL	+32.500,00	+32.500,00	

A partir del ejercicio 2007, el importe del efecto será menor, puesto que los Equipos de proceso de información y los Elementos de transporte estarán totalmente amortizados.

En el ejercicio 2008 y posteriores, el efecto (disminución) será, solo, de 10.000,00 bsf.

Justificación:

Estamos ante un cambio de estimación (vida útil) que está basado en un estudio técnico. Por tanto, de acuerdo con la NIC 8 (párrafos 36, 37 y 38) recalculemos a dotación a la amortización de estos activos para el ejercicio 2005 y para los futuros. Cabe destacar que un cambio de estimado

(suficientemente justificado) no es un cambio de política contable ni un error. En este sentido:

- El párrafo 36 establece que el efecto de un cambio en una estimación contable, diferente de aquellos cambios a los que se aplique el párrafo 37 , se reconocerá de forma prospectiva, incluyendo el resultado del:

a) Ejercicio en que tenga lugar el cambio lugar, si este afecta a un solo ejercicio.

b) Ejercicio en que tenga lugar el cambio y los futuros, si afectarse a varios ejercicios.

-El párrafo 37 indica que en la medida en que un cambio en una estimación contable de lugar a cambios en activos y pasivos, o se refiera a una partida de patrimonio neto, se reconocerá ajustando el valor en libros de la correspondiente partida de activo, pasivo o patrimonio neto en el ejercicio en que tenga lugar el cambio.

Se ha de tener presente que un cambio en el estimado (coeficiente de amortización) causa un avance / retroceso en el año de finalización de la vida útil del elemento.

Caso práctico 3

Cambio en la estimación de la provisión por insolvencia de clientes.

La empresa POLARI, S.A. contabiliza la provisión por insolvencia de acuerdo al método global (la empresa mantiene saldos con numerosos clientes de importes poco significativos).

Desde hace varios ejercicios ha estimado su valoración en el 3% de los saldos deudores al cierre del ejercicio (sin tener en cuenta las empresas del grupo ni las entidades públicas). Al cierre del ejercicio 2005, ha revisado el cálculo de esta estimación y ha detectado que las incidencias (insolvencias) reales en esos dos últimos ejercicios son significativamente superiores al 3%. Por este motivo, y teniendo en cuenta que se prevé que se mantenga esta tendencia, se acuerda aumentar el porcentaje de dotación al 5% de los saldos.

La empresa presenta los siguientes saldos:

- Saldo clientes (base provisión) 2004:	45.000.000,00.
-Saldo clientes (base provisión) 2005:	55.000.000,00.
- Provisión insolvencias 2004 (3%):	1.350.000,00.

Solución:

Calculo provisión insolvencia 2005

-Provisión 2005: $55.000.000,00 \times 5\%$ = 2.750.000,00

Efecto neto del cambio de estimado: $55.000.000,00 \times 2\%$ =1.100.000,00

Los asientos contables a 31 de diciembre 2005 serian:

Baja saldo inicial existente a 1 de Enero de 2005:

_____X_____		
Provisión insolvencias	1.350.000	
Provisión aplicada insolvencia de tráfico		1.350.000

Alta saldo final:

_____X_____		
Dotación provisión insolvencias	2.750.000	
Provisión insolvencias		2.750.000

Este cambio de estimación contable para la valoración de la provisión de insolvencias de clientes afecta solo a este ejercicio 2005.

Justificación:

Según la NIC 8, revisión de las estimaciones es necesaria y su efecto no se ha de imputar en los ejercicios anteriores ni es una corrección de un error (párrafos 33 y 34), ni tampoco se debe tratar como un cambio en una política contable (párrafo 35). El cambio se debe reconocer en el ejercicio actual. Y puesto que es significativo, se debe proporcionar información sobre la naturaleza del cambio en los estados financieros (párrafo 37).

Caso práctico 4

Calculo de la provisión por depreciación de existencias (falta de información relativa a ejercicios anteriores).

La sociedad ARI, S.A. presento en sus estados financieros cerrados a 31/12/04 la siguiente información:

Existencias materias primas	900.000,00 bsf.
Existencias de productos acabados	600.000,00 bsf.

Las existencias finales a 31/12/05 son las siguientes:

Existencias materias primas	850.000,00 bsf.
Existencias de productos terminados	750.000,00 bsf.

La política contable de la empresa en los dos ejercicios sobre la dotación a la provisión de existencias por obsolescencia (baja rotación) indica:

50% de provisión en existencias sin movimiento durante 1 año.

100 % de provisión en existencias sin movimiento durante 2 años.

En este sentido, la empresa no pudo obtener al cierre del 2004 la información relativa a las rotaciones de los dos últimos años y, por tanto, no puedo realizar la estimación de la depreciación.

Al cierre del ejercicio 2005 la empresa obtiene los importes de las existencias sin movimiento que le permiten calcular la depreciación de 2004 y 2005:

EXISTENCIAS	MATERIAS RIMAS	PRODUCTOS ACABADOS	TOTAL
Sin movimiento 1 año (2004)	50.000,00	100.000,00	150.000,00
Sin movimiento 2 año (2004)	75.000,00	50.000,00	125.000,00
Sin movimiento 1 año (2005)	10.000,00	5.000,00	15.000,00
Sin movimiento 2 año (2005)	100.000,00	150.000,00	250.000,00

El ejercicio consiste en calcular el efecto del error en las cuentas anuales del ejercicio 2004 (por falta de información) y el cálculo de la provisión para el ejercicio 2005.

Solución:

Los cálculos se efectúan en el 2005 una vez que se podido obtener la información de los últimos años. Por tanto, todos los asientos son realizados en el año 2005.

Calculo provisión depreciación existencias ejercicio 2004

- Dotación 50% sobre 150.000 = 75.000 bsf.
- Dotación 100% sobre 125.000=125.000 bsf.

El efecto total del error en los estados financieros del ejercicio 2004 es de 200.000,00 bsf. Este importe se a de aplicar en las cuentas del ejercicio 2004 (reexpresión retroactiva), afectando el importe neto de las existencias el patrimonio neto al cierre del 2005 (inicio 2005) (*).

Registró contable efectuado en el 2005 que refleja el error (por falta de información) de la situación relativa al ejercicio 2004:

X	
Reservas	200.000
Provisión depreciación existencias o Existencias	200.000

(*) El efecto fiscal sobre este ajuste se ha de realizar de acuerdo con la NIC 12.

Calculo provisión depreciación existencias ejercicio 2005.

- Dotación 50% sobre 15.000,00 bsf = 7.500,00 bsf.
- Dotación 100% sobre 250.000,00 bsf = 250.000,00 bsf.

Calculo del efecto neto en las cuentas del ejercicio 2005 es:

$$257.500,00 \text{ bsf} - 200.000,00 \text{ bsf} = 57.500,00 \text{ bsf. (**)}$$

(**) La diferencia entre la provisión que se debería haber contabilizado en el ejercicio 2004 y la provisión de ejercicio 2005.

Los asientos contables en el ejercicio 2005 serian:

Baja saldo inicial (registrado en el asiento anterior contra patrimonio neto):

Alta saldo final:

_____X_____	
Provisión depreciación existencias o Existencias	200.000
Provisión existencias aplicada	200.000
_____X_____	
Dotación provisión depreciación existencias	257.000
Provisión depreciación existencias o Existencias	257.000

Justificación:

En el ejercicio 2004 se ha tratado como un error, puesto que la información sobre la rotación de existencias debería haber estado disponible en la fecha de formulación de los EEFF del ejercicio (párrafo 41).

Con esta información, podemos aplicar la reexpresión retroactiva para el ejercicio 2004, tal y como establece la NIC 8 (párrafo 42 y 43). Por este motivo, se reexpresa el valor del patrimonio neto del ejercicio 2004 y el importe neto de las existencias (sin tener en cuenta el efecto fiscal).

Las cuentas anuales del ejercicio 2005 han de incorporar el cálculo de la provisión por depreciación de existencias, que afecta directamente el resultado del ejercicio (antes de impuestos).

CAPITULO V

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

5.1 Conclusiones

Los cambios que manifiesta el mundo actual en razón de la internacionalización de la economía, unidos a los requerimientos de información de las empresas en un mercado altamente competitivo, en el cual, la eficiencia es factor fundamental del éxito, ponen de presente la importancia de las normas internacionales de contabilidad y la necesidad de su adecuación al interior de cada país.

Tales normas se consideran fundamentales para transar en un mercado abierto dentro de una base homogénea y con parámetros sólidos, que le brinden seguridad a quienes interactúan con los entes económicos, a efecto de que los usuarios de la información posean elementos de juicio estructurados desde un sistema de información contable nacional configurado a partir de las normas internacionales de contabilidad.

Las mismas buscan mejorar la calidad de los estados financieros para obtener un grado cada vez mayor de comparabilidad. La credibilidad y, por consiguiente, la utilidad de los estados financieros se verá acrecentada en todo el mundo.

Luego de estudiar la las Normas Internacionales de Contabilidad N° 8 “Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores” y la N°37 “Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes” (NIC 37) con respecto a las Normas Internacionales de Información Financiera secciones 10 “Políticas Contables, Estimaciones y Errores” (NIIF para

PYMES sección 10) y la 21 “Provisiones y Contingencias” (NIIF para PYMES sección 21) entendiéndose así que cada NIC guarda una relación y cohesión estrecha con su respectiva sección; es posible concluir que generalmente estas normas se encuentra armonizadas entre si, es decir, al comparar estas normas haciendo un paralelo, no tienen mayores diferencias, quizás en algunos casos en las NIC, se engloba un poco más los términos, ya que tiene una perspectiva de ver en lo macro. Sin embargo, las NIIF para PYMES secciones 10 y 21 se adaptan al nivel de las necesidades de las pequeñas y medianas empresas, en consecuencia, estas normas son menos amplias y complejas en su contenido. También debe tener en cuenta que antes de implementar o adoptar cualquiera de estos procedimientos es necesario que se analicen, puesto que no es lo mismo un país con mercado bursátil, que un país donde su economía esté basada en un gran porcentaje de Pymes, así como los índices económicos son erráticos.

Seguidamente se presentan las principales conclusiones de la investigación las cuales constituyen un enfoque global sobre los hallazgos y resultados del estudio.

En el análisis de la Norma Internacional de Contabilidad N° 8 “Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores” (NIC 8) se observó lo siguiente:

El objetivo de esta NIC es prescribir los criterios para seleccionar y cambiar políticas contables, junto con el tratamiento contable y la información a proporcionar en cuanto a:

- Aplicar políticas contables atendiendo a criterios de uniformidad con operaciones similares.

- Realizar cambios de política contable sólo si lo exige una norma o interpretación o si producen información más relevante y fiable.
- Permite determinar si una norma o interpretación exige un cambio de política contable, seguir los requisitos de transición de dicho pronunciamiento. Si no se especifica ninguno, o si el cambio es voluntario, aplicar la nueva política contable con efecto retrospectivo mediante la reexpresión de períodos anteriores. Si la reexpresión es imposible, incluir el efecto acumulativo del cambio en los resultados. Si no es posible determinar el efecto acumulativo, aplicar la nueva política de forma prospectiva.
- Define los cambios en las estimaciones contables (por ejemplo, un cambio en la vida útil de un activo) se contabilizan en el ejercicio en curso, o en ejercicios futuros, o en ambos (sin reformulación).
- Establece que todos los errores deben corregirse mediante la reformulación de los importes comparativos del ejercicio anterior y, si el error se produjo antes del primer período presentado, mediante la reformulación del balance inicial.
- Son obligatorias las revelaciones sobre cambios contables, cambios en las estimaciones y correcciones de errores.

En el análisis de la Norma Internacional de Contabilidad N° 37 “Provisiones, activos contingentes, y pasivos contingentes” se observó lo siguiente:

Esta norma asegura que se utilizan las bases apropiadas para el reconocimiento y la valoración de provisiones, activos y pasivos contingentes, así como que se revela información suficiente en las notas a los estados financieros para permitir a los usuarios comprender su naturaleza, importe y calendario de vencimiento. El objetivo de esta norma es

asegurarse de que sólo las obligaciones reales son las que se registran en los estados financieros. No se incluirán los gastos futuros previstos, aun cuando estén autorizados por el Consejo de Administración u órgano de gobierno equivalente, ni las provisiones para cubrir pérdidas propias aseguradas, incertidumbres generales y otros hechos todavía no acontecidos.

Con la adopción de las nuevas normas se establece otro formato en la presentación de los EEFF, las cuales dan pie a que la economía venezolana a través de sus distintos entes empresariales, puedan interrelacionarse con todas las demás economías del mundo. Por otra parte, esto daría lugar a un nuevo enfoque para la concurrencia de inversiones que le den soporte a las nuevas economías emergentes actuales.

5.2 Recomendaciones

- A todas las instituciones y organizaciones empresariales actualizarse en sus sistemas contables, con respecto a la aplicación de las nuevas Normas Internacionales de Contabilidad, las Normas Internacionales de Información Financieras y sus Secciones para Pequeñas y Medianas Empresas (PYMES).
- Implementar en todas las universidad en donde se formen Contadores Públicos la aplicación de estas nuevas Normas de Contabilidad desde el inicio de la carrera, es decir, acoplar el pensum a las mimas.
- Fomentar las posibilidades por medio de la Federación De Colegios de Contadores Públicos de Venezuela, a los nuevos Contadores Públicos recién egresados para el enriquecimiento de sus conocimientos en relación a estas nuevas normas.

BIBLIOGRAFÍA

Información Extraída de Libros:

Caldera (2005) “Análisis de la Incidencia de la adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad en Venezuela”

Aliaga (2008:25) “Estudio de las Normas Internacionales de Contabilidad bajo esquemas de cambios”

Archer, S, et al. (2005-2006) Guía de NIC-NIIF traducción en español Catacora, F red contable.

Gómez, Francesque. Editorial Gestión (2000) “Ejercicios prácticos de NIC y de NIIF.”

Información Extraída de la Word Wide Web:

Manual del nuevo plan general contable (2007).

Revisado el 20 de julio de 2010

[http://www contables.html](http://www.contables.html)

Martinez. M (2005) N.I.C., N.I.I.F. y D.N.A.

[.contabilidad.tk/cambio-de-criterios-contables,-errores-y-estimaciones-](http://www.contabilidad.tk/cambio-de-criterios-contables,-errores-y-estimaciones-)

Revisado el 25 de junio de 2010

Centro de Estudios Financieros (2007). Estudio individualizado de las provisiones (con ejemplos prácticos).

Revisado el 20 de julio de 2010

<http://www.contabilidad.tk/estudio-individualizado-de-las-provisiones-con-ejemplos-practicos.html>.

Torres. S, Colatosti. R, Martinez M (2005). NIC (Normas Internacionales de Contabilidad).

Revisado el 10 de junio de 2010

<http://www.monografias.com/trabajos25/normas-contabilidad/normas-contabilidad.shtml#contab>

Información Extraída de Publicaciones Técnicas

Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) (2009, 01 enero). NIIF para PYMES Sección 10.

Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) 2009. NIIF para PYMES Sección 21: “Provisiones y Contingencias”

Comité de Normas Internacionales de Contabilidad. (2005, 01 de enero). Norma Internacional de Contabilidad 8 (NIC 8).

Junta de Normas Internacionales de Contabilidad. (2009, 1 de enero) Norma Internacional de Información Financiera sección 10 (NIIF 10)

**METADATOS PARA TRABAJOS DE GRADO, TESIS Y
ASCENSO:**

TÍTULO	Analizar y describir la Normas Internacionales de Contabilidad N° 8 Políticas Contables, Cambios en las estimaciones Contables y errores y su sección 10 para Pymes para pequeñas y medianas empresas; políticas contables, estimaciones y errores. Norma Internacional 37 Provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes y su sección 21 para Pymes para pequeñas y medianas empresas; provisiones y contingencias.
SUBTÍTULO O	

AUTOR (ES):

APELLIDOS Y NOMBRES	CÓDIGO CVLAC / E MAIL
Br: Aldana A, Zaskhia N	CVLAC: E MAIL:
Br: Conde M, Zuljes	CVLAC: E MAIL:

PALÁBRAS O FRASES CLAVES:

Analizar, Describir, Normas, Contabilidad, Contables, Internacionales.

METADATOS PARA TRABAJOS DE GRADO, TESIS Y ASCENSO:

ÁREA	SUBÁREA
Ciencias Administrativas	Contaduría Pública

RESUMEN (ABSTRACT):

En el entorno al proceso de la globalización que actualmente se conoce, la profesión contable en nuestro país está llevando a cabo un profundo análisis con relación a la adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad N° 8 Políticas Contables, Cambios en las estimaciones Contables y errores y su sección 10 para Pymes para pequeñas y medianas empresas políticas contables, estimaciones y errores. Norma Internacional 37 Provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes y su sección 21 para Pymes para pequeñas y medianas empresas; provisiones y contingencias. Para el presente trabajo se utilizó un diseño de tipo documental y se apoyó en una investigación descriptiva, aplicando como técnica de recolección de datos fuentes secundarias como: internet, videos, entrevistas televisivas, periódicos, revistas, y manuales. La aplicación de estas normas internacionales no solo van a contribuir a mantener en el mercado a profesionales destacados, con excelentes capacidades y conocimientos de la materia, sino que también será de gran ayuda, para poder elaborar estados financieros comparables, que sean altamente confiables y que sirvan a organizaciones o entidades para la toma de decisiones.

METADATOS PARA TRABAJOS DE GRADO, TESIS Y ASCENSO:**CONTRIBUIDORES:**

APELLIDOS Y NOMBRES	ROL / CÓDIGO CVLAC / E_MAIL				
Nelson Hernández	ROL	CA	AS	TU X	JU X
	CVLAC:				
	E_MAIL				
	E_MAIL				
RAMOS, MANUEL	ROL	CA	AS	TU X	JU X
	CVLAC:	5.141.893			
	E_MAIL	mj10ramos@yahoo.com			
	E_MAIL				
MARTÍNEZ, JUAN	ROL	CA	AS	TU X	JU X
	CVLAC:	3.950.261			
	E_MAIL	jrafael@cantv.net			
	E_MAIL				
	CVLAC:				
	E_MAIL				
	E_MAIL				

FECHA DE DISCUSIÓN Y APROBACIÓN:

20	04	05
11	M	DÍA
AÑ	ES	
O		

LENGUAJE. SPA

METADATOS PARA TRABAJOS DE GRADO, TESIS Y ASCENSO:

ARCHIVO (S):

NOMBRE DE ARCHIVO	TIPO MIME
TESIS. Analizar y describir la Normas Internacionales de Contabilidad. doc	Aplication/msword

CARACTERES EN LOS NOMBRES DE LOS ARCHIVOS: A B C D E F
 G H I J K L M N O P Q R S T U V W X Y Z. a b c d e f g h i j k l m n o p q r s t
 u v w x y z. 0 1 2 3 4 5 6 7 8 9.

ALCANCE:

ESPACIAL: (OPCIONAL)

TEMPORAL: (OPCIONAL)

TÍTULO O GRADO ASOCIADO CON EL TRABAJO:**Licenciado en Contaduría Pública****NIVEL ASOCIADO CON EL TRABAJO:****Pregrado****ÁREA DE ESTUDIO:****Departamento de Ciencias Administrativas**

INSTITUCIÓN:

Universidad de Oriente, Núcleo de Anzoátegui

METADATOS PARA TRABAJOS DE GRADO, TESIS Y ASCENSO:**DERECHOS:**

De acuerdo al artículo 41 del reglamento de trabajos de grado

“Los Trabajos de grado son exclusiva propiedad de la Universidad de Oriente y solo podrán ser utilizadas a otros fines con el consentimiento del consejo de núcleo respectivo, quien lo participara al Consejo Universitario”

ALDANA A, ZASKHIA N
AUTOR

CONDE M, ZULJES
AUTOR

RAMOS, MANUEL
TUTOR

MARTÍNEZ, JUAN
TUTOR

NELSON HERNÁNDEZ
TUTOR

POR LA COMISIÓN DE TRABAJO DE GRADO