

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



**“ANÁLISIS Y SINTESIS DE LOS CURSOS ESPECIALES  
DE GRADO”**

**REALIZADO POR:  
RICO CHACIN, GLORIA ANDREINA  
RODRIGUEZ CARABALLO, MARIA**

**Trabajo de Grado presentado ante la Universidad de  
Oriente como requisito parcial para optar al título de:**

**LICENCIADO EN CONTADURIA PÚBLICA**

**BARCELONA, AGOSTO DE 2010**

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



**ANÁLISIS DE NORMAS INTERNACIONALES DE  
CONTABILIDAD (NIC) /NORMAS INTERNACIONALES DE  
INFORMACIÓN FINANCIERA (NIIF) Y NORMAS  
INTERNACIONALES DE INFORMACION FINANCIERA PARA  
PYMES**

## **RESOLUCIÓN**

De acuerdo al artículo 41 del reglamento de trabajo de grado:

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

## DEDICATORIA

Primeramente quiero dedicar mi tesis, a mi **GRAN DIOS Y SALVADOR JESUSCRISTO**, por permitirme alcanzar esta nueva etapa de mi vida, por ayudarme y ser mi amigo, mi camino, mi luz y mi vida, a ti mi padre, te agradezco toda la ayuda brindada, toda esa sabiduría que me das para que pueda salir victoriosa de las pruebas y de los obstáculos que se presentan.

Te doy las gracias mi señor por no abandonarme y por estar siempre a mi lado, **TE AMO MI DIOS**, y es por ti, que hoy puedo cumplir uno de mis tantos sueños, gracias por darme la fuerza y fortaleza para seguir adelante, gracias por regalarme la vida y por guiarme en tus brazos para que hoy pueda estar finalizando este gran sueño, el cual es logrado gracias a tu bendita y santa voluntad. **TE AMO MI GRAN DIOS.**

También quiero dedicar mi tesis a dos seres importantísimos en mi vida, los cuales me han ayudado a materializar este sueño. Esos seres increíbles son mis padres: **RUBEN RICO Y ZULAY CHACIN**. Gracias padres por darme la mejor instrucción, gracias por darme su amor incondicional, su cariño, sus regaños y por ser la base fundamental en mi vida.

**Gracias papá**, por tu confianza, por tu amor, por tu ayuda y por tus buenos consejos, gracias por creer en mí y por enseñarme los buenos valores que hoy por hoy me han nutrido y me han ayudado a ser la persona que soy. **TE AMO DEMASIADO PAPA.**

**Gracias mi mami preciosa** por tus bendiciones, gracias mamita por tu amor infinito, gracias por tus madrugonzos tempraneros para hacerme mi arepita y mi cafecito.

Le doy gracias a DIOS por permitirme ser tu hija, porque eres la mejor madre y la mejor mujer del mundo, TE AMO y TE ADMIRO por tu fortaleza.

Gracias por confiar en mí y por siempre estar pendiente de mí. TE AMO DEMASIADO mami.

A mis hermanos: **RUBEN, JESUS, FLAVIO Y CRISTIAN** también les dedico mi tesis. Les digo que sigan adelante, que se preparen, que así como gracias a DIOS pude alcanzar mi meta, ustedes también lo pueden lograr, con fe, esfuerzo y dedicación y así puedan ver en su hermanita mayor un modelo a seguir. Luchen por sus metas y sueños. **LOS AMO.**

A mi novio y futuro esposo **GIOVANNY CAMPOS**, quiero dedicarte mi amor, esta tesis, gracias por amarme y por confiar en mí, gracias por respetarme y cuidarme, gracias por toda tu ayuda y por estar siempre a mi lado apoyándome. **TE AMO** mi vida y le doy gracias a DIOS por haberte puesto en mi camino.

**Para ti abuela(s), abuelo, AURA, JOSE Y CARMEN** gracias por sus oraciones, por su amor y confianza, gracias por estar presentes en mi vida, gracias por darme a los mejores padres del mundo, LOS AMO con todo mi corazón.

A toda mi familia por parte de padre y madre: **TIAS, TIOS, PRIMAS, PRIMOS**, muchas gracias por su cariño y amor, gracias por toda su ayuda y por creer en mí. **LOS QUIERO.**

A mi **PAOLITA** mi bebe preciosa, para que cuando crezcas sigas el ejemplo de tu mama chela y de tu tía kichi, cuentas con mi apoyo y mi ayuda mi hija bella. TE AMO. A mis primos: **BARBARA, NEIL, LUISAURA, JOSE LUIS, EDUARDO, EMILI y MILI** también les dedico mi tesis.

A mi suegrita **IRIS**, gracias mi mama segunda, por ser otra madre para mi, gracias por tu cariño sincero y por permitirme formar parte de su familia, a mi mana **ANA**, gracias por estar conmigo y por ser una buena amiga, por brindarme una amistad transparente, incondicional y verdadera, a mi prima y hermana **GERALIS** te quiero mucho, gracias por todo tu cariño primis, a **MIS HERMANOS DE LA IGLESIA**, a ustedes también les dedico mi tesis, gracias por todo su cariño, ayuda, oración y su amor. **LOS QUIERO MUCHISIMO.**

**RICO GLORIA**

## **AGRADECIMIENTOS**

**A MI GRAN DIOS Y SALVADOR**, gracias por iluminar mi camino, gracias DIOS mío, fortaleza mía, por escuchar la voz de mis plegarias, gracias padre por tu inmensa misericordia, gracias por cuidarme y por ayudarme a cumplir esta nueva etapa en mi vida, tengo fe y confío que seguirás a mi lado guiándome por tus sendas de justicia para que pueda seguir escalando los siguientes peldaños en mi vida personal y profesional. **TE AMO Y GRACIAS POR TODO MI SEÑOR.**

**A MIS PADRES RUBEN RICO Y ZULAY CHACIN** gracias, mil gracias por toda su ayuda, gracias por estar siempre presente en mi vida, gracias por sus buenos consejos, gracias papi por ayudarme hacer los trabajos y aquellos análisis perfectos que siempre sobresalían en clases, gracias mamita por levantarme siempre tempranito para ir a la universidad, gracias por confiar en mí y por esas ricas arepitas y qué decir de tu rico cafecito mañanero. Gracias a ustedes también hoy logre este sueño esperado no solo por mi sino por ustedes.

**A MIS HERMANOS: RUBEN, JESUS, FLAVIO Y CRISTIAN** gracias muchachos por su colaboración, gracias por su confianza, por sus ánimos y palabras de aliento, gracias a mi hermano Rubén por apoyarme, por amarme y por estar pendiente de mi, gracias a Jesús, por su cariño, por sus canciones, que aunque a veces te digo que ya no cantes quiero decirte que tienes una voz preciosa y que tienes mucho talento, a mi hermanito Flavio, gracias por ayudarme a realizar mis diapositivas y mis trabajos, gracias por

tus abrazos, besos y cariño, a ti Cristian gracias por quererme y respetarme, porque a parte de tu hermana mayor soy tu mama, sigue adelante y lucha por tus metas.

**A MI NOVIO Y FUTURO ESPOSO GIOVANNY CAMPOS**, gracias mi vida por amarme, gracias por tu palabras llenas de amor, de cariño, de aliento, gracias por apoyarme en todas las cosas que me propongo, gracias por siempre estar allí a cada instante, gracias por tus cuidados, por tus detalles y por consentirme a cada momento.

**A MIS ABUELOS** muchísimas gracias por su amor, gracias por apoyarme, gracias por sus cuidados, gracias por sus abrazos y besos que nutren el alma, gracias por enseñarme las buenas costumbres y por estar presentes en esta nueva etapa en mi vida. Gracias abuelos.

**A MIS TIAS, TIOS, PRIMOS, PRIMAS** gracias por sus ejemplos, gracias por su amor, gracias por su confianza, gracias tía chela por tu ejemplo de estudio, gracias por ayudarme en mi tesis y por toda tu colaboración.

**A MI MANA ANA** gracias por ayudarme, gracias por tu compañía, gracias por darme los tips para salir bien en mi tesis, gracias por creer y confiar en mí y por dame tu amistad verdadera.

**A MIS HERMANOS DE LA IGLESIA** gracias por sus oraciones, gracias por interceder ante NUESTRO DIOS por mí, para que tanto mi compañera y yo pudiéramos salir victoriosas en nuestra tesis.

**A MI COMPAÑERA DE AREAS MARIA** mujer muchas gracias por toda tu ayuda y colaboración, de verdad q DIOS escucho mis oraciones

cuando le pedí a una compañera de áreas que fuera trabajadora, colaboradora y buena persona, gracias por tus buenos deseos, por tu fe, por tu amistad. Sé que no te conozco mucho pero por el poco tiempo que llevo conociéndote puedo asegurar que eres una gran persona y una gran mujer, espero q DIOS te bendiga y que llene tu camino de mucho amor y felicidad. LO LOGRAMOS CUASI LICENCIADA.

**A MIS PROFESORES DE AREAS DE GRADO** gracias por sus asesorías y sus buenos consejos, los cuales nos orientaron para lograr materializar nuestro sueño.

**RICO GLORIA**

## DEDICATORIA

En estas cortas líneas le dedico mi “trabajo de grado” A:

**Dios**, por ser mi fuente de inspiración y guía en toda la trayectoria de mi vida.

**Mis Familiares en especial a mi Madre, Padre y Esposo**, por ser los seres más especiales que existen en el mundo.

**Los Maestros y Profesores**, que formaron parte de mi instrucción y que con esfuerzo implantaron conocimientos necesarios para mi desarrollo profesional. Y

**Los Grupo de Amigos, Compañeros y Conocidos**, por permitir que me desarrollara en su ámbito social.

**RODRIGUEZ MARIA**

## **AGRADECIMIENTOS**

Agradezco a mi **DIOS** todopoderoso por la vida que me ha permitido seguir, las metas que con su ayuda e logrado conseguir y las que aún faltan por alcanzar. Gracias señor por permitirme ser quien soy ahora. **A MIS PADRES Merys y Pablo**, por darme la vida y ayudarme cuando más los necesito. **A MI ESPOSO Francisco**, por estar siempre hay ayudándome y apoyándome en todo momento. **A MIS AMIGAS Lorena, Nancy, Yesica, Geysi, Johana, Alcelis, Roselys, Miriusca, Ana, Elyner, etc. y en especial a mi prima Deymi y mi compañera y amiga de áreas Gloria Rico**, por asesorarme y darme sus buenos consejos. Para finalizar agradezco a mis asesores y tutor de áreas, gracias por su ayuda y apoyo brindado, no hubiéramos realizado este trabajo de grado sin su ayuda y orientación.

**RODRIGUEZ MARIA**

## INDICE

RESOLUCIÓN.....	iii
DEDICATORIA.....	iv
AGRADECIMIENTOS .....	vii
DEDICATORIA.....	x
AGRADECIMIENTOS .....	xi
INDICE .....	xii
INTRODUCCIÓN.....	xvii
OBJETIVOS DE LOS CURSOS ESPECIALES DE GRADO.....	xviii
Objetivo General:.....	xviii
Objetivos Específicos: .....	xviii
IMPORTANCIA DE LAS ÁREAS DE GRADO.....	xix
PRESENTACIÓN .....	xx
INTRODUCCION.....	xxi
CAPITULO I .....	26
EL PROBLEMA .....	26
1.1 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA .....	26
1.2 JUSTIFICACION .....	30
1.3 LIMITACIONES .....	32
1.4 OBJETIVOS .....	33
1.4.1 Objetivo general: .....	33
1.4.2 Objetivos específicos:.....	33
1.5 IMPORTANCIA.....	34
CAPITULO II .....	35
ASPECTOS FUNDAMENTALES DE LAS NORMAS NIC/NIIF Y NIIF PARA PYMES:.....	35
2.1 Antecedentes:.....	35

2.2 NIIF 1 (Adopción, por Primera Vez, de las Normas Internacionales de Información Financiera): .....	43
2.3 NIIF para PYMES sección 22 (Pasivo y Patrimonio): .....	45
2.4 NIIF para PYMES Sección 35 (Transición hacia el <i>IFRS para PYMES</i> ): .....	47
CAPITULO III .....	50
MARCO TEORICO .....	50
3.1 Antecedentes de la investigación: .....	50
3.2 Principales características de la NIIF 1: .....	57
3.3 Marco conceptual o definición de términos: .....	60
3.4 Marco legal: .....	63
3.4.1 Entidades que promueven la adopción e implementación de las NIIF a Nivel Mundial: .....	63
3.4.2 Según el código de comercio del salvador: .....	63
3.4.3 Según la Ley del ejercicio de la contaduría pública del salvador: .....	64
CAPITULO IV .....	67
MARCO METODOLOGICO .....	67
4.1 Modelo de investigación: .....	67
4.2 Diseño de la investigación: .....	68
4.3 Tipo de Investigación: .....	68
4.4 Procedimiento de Recolección de Información: .....	69
CAPITULO V .....	70
INTRODUCCIÓN A LAS NIC-NIIF FULL O COMPLETAS Y NIIF-PYME .....	70
5.1 Análisis de la Norma Internacional de Información Financiera 1 NIIF1 .....	70
5.2 Alcance: .....	70
5.3 Reconocimiento y medición: .....	73
5.3.1 Balance de apertura con arreglo a las NIIF: .....	73

5.3.2 Políticas contables:.....	73
5.3.3 Aplicación uniforme de la última versión de la NIIF: .....	74
5.3.3.1 Antecedentes: .....	74
5.3.3.2 Aplicación de los requerimientos: .....	74
5.3.3.3 Exenciones en la aplicación de otras NIIF (Exenciones opcionales):.....	76
5.3.3.3.1 Combinaciones de negocios: .....	77
5.3.3.3.2 costo atribuido: .....	77
5.3.3.3.3 Retribuciones a los empleados: .....	80
5.3.3.3.4 Diferencias de conversión acumulada:.....	80
5.3.3.3.5 Instrumentos financieros compuestos: .....	81
5.3.3.3.6 Activos y pasivos de dependientes, asociadas y negocios conjuntos: .....	82
5.3.3.4 Excepciones a la aplicación retroactiva de otras NIIF (Excepciones obligatorias): .....	83
5.3.3.4.1 Baja de activos financieros y pasivos financieros:...	84
5.3.3.4.2 Contabilidad de coberturas: .....	84
5.3.3.4.3 Estimaciones: .....	85
5.4 Presentación e información a revelar: .....	87
5.4.1 Información comparativa: .....	87
5.4.2 Explicación de la transición a las NIIF: .....	88
5.4.3 Conciliaciones: .....	88
5.4.4 Uso del valor razonable como costo atribuido: .....	90
5.4.4.1 Uso del costo atribuido para operaciones sujetas a regulación de tarifas.....	90
5.4.5 Información financiera intermedia:.....	90
5.5 Revelación:.....	92
5.5.1 Definición de términos: .....	93
5.5.2 Sección 22 (Pasivos y Patrimonio): .....	98

5.5.2.1 Clasificación de un instrumento como pasivo o patrimonio .....	99
5.5.2.2 Emisión inicial de acciones u otros instrumentos de patrimonio .....	103
5.5.2.3 Venta de opciones, derechos y certificados de opciones para compra de acciones: .....	104
5.5.2.4 Capitalización de ganancias o emisiones gratuitas y división de acciones: .....	104
5.5.2.5 Deuda convertible o instrumentos financieros compuestos similares: .....	105
5.5.2.6 Acciones propias en cartera: .....	106
5.5.2.7 Distribuciones a los propietarios: .....	106
5.5.2.8 Participaciones no controladoras y transacciones en acciones de una subsidiaria consolidada: .....	107
5.5.3 Sección 35 (Transición a la NIIF para las PYMES): .....	107
5.5.3.1 Adopción por primera vez: .....	108
5.5.3.2 Procedimientos para preparar los estados financieros en la fecha de transición .....	109
5.5.3.3 Información a revelar .....	114
5.5.3.3.1 Explicación de la transición a la <i>NIIF para las PYMES</i> .....	114
5.5.3.3.2 Conciliaciones .....	115
5.5.3.4 Análisis comparativo de las NIC FULL Vs NIIF para Pymes: .....	116
5.5.3.5 Casos Prácticos: .....	118
5.5.3.5.2 PAGOS BASADOS EN ACCIONES.....	119
CAPITULO VI .....	120
CONCLUSION Y RECOMENDACIONES .....	120
6.1 Conclusiones .....	120

6.2 Recomendaciones.....	124
BIBLIOGRAFIA .....	125
METADATOS PARA TRABAJOS DE GRADO, TESIS Y ASCENSO	126

## INTRODUCCIÓN

La investigación es parte esencial del desarrollo profesional; por ello los cursos especiales de grados es una herramienta flexible en cuestión de tiempo para obtener el título de Licenciados en Contaduría Pública en la Universidad de Oriente; por lo tanto las áreas son el conjunto de actividades académicas para el estudio de problemas especiales, que se imparte a manera de seminario y cuyo contenido se establece de manera casuística en función del interés académico del estudiante y la disponibilidad de personal académico para su desarrollo.

Los cursos de grado buscan avivar la inquietud del estudiante sobre temas de actualidad y de gran significado formativo, más aun cuando vivimos en un mundo tan variante y globalizado. Actividades como estas permiten instruirnos con una visión de futuro y por ende desencadenarnos del paradigma llamado obsolescencia.

Por tal razón desarrollaremos la siguiente investigación:

“Análisis de Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) /Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y Normas Internacionales de Información financiera para PYMES.

## **OBJETIVOS DE LOS CURSOS ESPECIALES DE GRADO**

### **Objetivo General:**

Cumplir con los reglamentos y estatutos pautados por la Alma Mater con la finalidad de obedecer los requisitos exigidos por la Universidad de Oriente, Núcleo de Anzoátegui, para optar por el título de Licenciado en Contaduría Pública.

### **Objetivos Específicos:**

- Contribuir con los estudiantes de la Escuela de Ciencias Administrativas un instrumento de consulta sobre puntos enfocados en el presente proyecto.
- Ampliar y desarrollar los conocimientos adquiridos a lo largo de la carrera.
- Preparar y complementar la información de los estudiantes para el mejor desempeño de su carrera profesional.

## **IMPORTANCIA DE LAS ÁREAS DE GRADO**

El Trabajo de Grado es el requisito final que permite la obtención del título profesional; es la síntesis o culminación de un proceso que se inició cinco años atrás: la integración y expresión de todas las experiencias y conocimientos obtenidos a lo largo de la carrera que se convierten en la oportunidad para poner de manifiesto las competencias y el nivel de auto exigencias que como profesional se está dispuesto a demostrar. Es una experiencia de aprendizaje única, quizás la más enriquecedora de todas, en la que el estudiante establece sus propios niveles de exigencias y excelencia. Además de gran ayuda para quienes de una u otra forma requieran de información desarrollada en los Trabajos de Grado.

## PRESENTACIÓN

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

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

Tutor(es): Prof. .Nelson Hernández

Prof. Manuel Ramos

Prof. Juan Martínez

**Tema:** “Análisis de Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) /Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y Normas Internacionales de Información financiera para PYMES.

## INTRODUCCION

En el complejo mundo de los negocios, hoy en día caracterizado por el proceso de globalización en las empresas, la información financiera cumple un rol muy importante al producir datos indispensables para la administración y el desarrollo del sistema económico.

Los dueños y gerentes de negocios necesitan tener información financiera actualizada para tomar las decisiones correspondientes sobre sus futuras operaciones.

La importancia de la información financiera que será presentada a los usuarios sirve para que formulen sus conclusiones sobre el desempeño financiero de la entidad. Por medio de esta información y otros elementos de juicio el usuario general podrá evaluar el futuro de la empresa y tomar decisiones de carácter económico sobre la misma.

En un mundo globalizado, este proceso de traducción de los lenguajes contables presentes en los diferentes países era poco ágil y ponía ciertos obstáculos a la circulación de capitales. Es por ello que para lograr la unificación de la información financiera en las empresas, los países deberían adoptar un lenguaje contable universal.

Esto ha originado que debido a la necesidad de controlar el cabal desenvolvimiento de las actividades financieras de las empresas, se han diseñado una serie de normativas y procedimientos a seguir con la finalidad de velar tanto por el correcto funcionamiento de las actividades económicas como por la transparencia de sus cifras.

Fue así como las NIC y las NIIF fueron emitidas entre 1973 y 2001 por IASC, organismo precedente del actual IASB. Desde abril 2001, año de constitución del IASB, este organismo adoptó todas las NIC y continuó su desarrollo, denominando a los nuevos estándares "Normas Internacionales de Información Financiera" (NIIF o IFRS, por su sigla en inglés).

Asimismo las CINIF (Standards Interpretations Comité) son emitidas por el Comité de Interpretaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera, predecesor del Standards Interpretations Committee (SIC).

En este mundo cambiante son evidentes las profundas transformaciones en la Carrera Contaduría Pública que han adquirido una dinámica y cobertura tal que parecieran querer homogenizar lo bio-diverso de este planeta en términos de acrecentamiento ilimitado de capital financiero. Por ello la contabilidad no escapa de estas transformaciones orientadas a la adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad y así determinar los posibles efectos que se presentarían al aplicarlas en las empresas y al pensum de estudio de las universidades.

Las Normas Internacionales de Contabilidad le han dado un giro trascendental al área contable y forman parte en el proceso de transformación del conocimiento con respecto a la formación de los estudiantes universitarios que les permitan establecer criterios en cuanto a la presentación y preparación de los estados financieros, con el fin de proporcionar información contable en la toma de decisiones de naturaleza económica.

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.

Las NIIF son usadas en muchas partes del mundo, entre los que se incluye la Unión Europea, Hong Kong, Australia, Malasia, Pakistán, India, Panamá, Rusia, Sudáfrica, Singapur y Turquía. Al 19 de octubre de 2009, alrededor de 120 países obligarán el uso de las NIIF, o parte de ellas. Otros muchos países han decidido adoptar las normas en el futuro, bien mediante su aplicación directa o mediante su adaptación a las legislaciones nacionales de los distintos países.

La NIIF 1 establece los procedimientos que la entidad debe seguir cuando adopte por primera vez IFRS.

La NIIF 1 tiene como propósito facilitar la transición a IFRS a nivel mundial creando comparabilidad en el tiempo y a nivel de las diferentes entidades que estarán adoptando las IFRS por primera vez.

Asimismo, en febrero de 2007, el IASB publicó para comentario público un proyecto de norma de una propuesta de *NIIF para las PYMES*. El objetivo de la norma propuesta era proporcionar un conjunto de principios contables simplificado e independiente que fuera adecuado para las entidades más pequeñas que no cotizan en bolsa y se basara en las NIIF completas, que se han desarrollado para cumplir con las necesidades de las entidades cuyos títulos cotizan en mercados públicos de capitales.

Las NIIF están diseñadas para ser aplicadas en los estados financieros con propósito de información general y en otras informaciones financieras de todas las entidades con ánimo de lucro.

Los estados financieros con propósito de información general se dirigen hacia las necesidades de informaciones comunes de un amplio espectro de usuarios, por ejemplo accionistas, acreedores, empleados y público en general. Los estados financieros con propósito de información general son aquéllos que pretenden atender las necesidades de usuarios que no están en condiciones de exigir informes a la medida de sus necesidades específicas de información.

Los estados financieros con propósito de información general suministran información sobre la situación financiera, el rendimiento y los flujos de efectivo de una entidad.

El presente proyecto de investigación está estructurado en (5) Capítulos, los cuales se describen de la siguiente manera:

**Capítulo I:** Comprende los aspectos fundamentales de las NIC-NIIF N° 1 Y LAS NIIF para PYMES sección 22 Y 35, al mismo tiempo se hace referencia sobre sus antecedentes históricos.

**Capítulo II:** Se presenta el marco teórico, donde se incluyen los antecedentes de la investigación, reseña histórica, bases teóricas y bases legales.

**Capítulo III:** Contempla el marco metodológico, donde se incluye todo lo referente al tipo de metodología que se aplica.

**Capítulo IV:** se proyecta el análisis de la NIIF 1 Y las NIIF para PYMES sección 22 y 35. En cuanto a reconocimiento, medición, presentación y revelación.

También se analizaran las semejanzas y diferencias entre las NIIF FULL Vs las NIIF para Pymes y se incorporan casos prácticos para su mejor apreciación.

**Capítulo V:** se exponen conclusiones y recomendaciones, obtenidas mediante el desarrollo del trabajo de grado.

# **CAPITULO I**

## **EL PROBLEMA**

### **1.1 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA**

La contabilidad es una ciencia que contando con sus propios principios y normas tiene por objeto llevar cuenta y razón de las operaciones contables de una empresa o negocio.

En la actualidad existen una diversidad de factores que puedan presionar a las organizaciones para que modifiquen su estructura, metas y métodos de operación. Entre estos factores que están actuando como estímulo para el cambio cabe destacar la tecnología y la índole cambiante de la competencia. Los cambios tecnológicos modifican la naturaleza del trabajo. Las nuevas tecnologías adoptadas y las operaciones flexibles de producción tienen muchas repercusiones en las organizaciones que la adoptan.

La importancia e influencia de las tecnologías en una empresa están directamente ligadas a las características de la misma, por tanto serán diferente bien se trate de una PYME o de una Gran Empresa. Con frecuencia, en las empresas no existe una verdadera reflexión respecto a si es bueno tener una gran dimensión, sino que se pretende crecer siempre que se pueda. Suele asociarse tamaño a ventajas; sin embargo, esto no es del todo cierto, ya que no siempre resulta beneficioso que las empresas crezcan, pues se podría perder el control y eso, siempre, tiene un impacto negativo.

Hoy en día el procesamiento de la información desempeña un papel fundamental. Las nuevas tecnologías están contribuyendo a que la información contable se mueva de una manera más rápida y fácil. Estas pueden cambiar las formas en que se recopila, almacena, procesa, distribuye y analiza la información.

La economía está basada en la tecnología y la información, ahora las empresas se ven en la necesidad de transmitir información de alta calidad y así mismo agilizar el proceso para una buena toma de decisiones y poder tener a disposición toda la información para el momento en que sea requerida por el usuario.

La introducción de nuevas tecnologías de la información y la comunicación en el siglo XXI, se caracteriza por tres dinámicos y complejos procesos que están transformando profundamente el entorno en el que la operamos: el desarrollo de la sociedad en cuanto a conocimiento, la importancia del territorio en un mundo globalizado y el progreso científico y tecnológico que se está dando en diversas áreas de la ciencia, procesos que están generando nuevas oportunidades, pero también claros desafíos.

Estos se expresan de diversas formas y su impacto afecta a los distintos sectores de la sociedad; pero entre sus múltiples implicaciones, hay procesos que vale la pena resaltar: la utilización del conocimiento se convierte en un factor de la producción y en el elemento esencial de la competitividad, ya sea de empresas o de regiones, la educación aparece como el proceso más crítico, ya que a través de esta, el individuo y las organizaciones aprenden a aprender y, por lo tanto, a generar y usar la información y a impartir conocimientos; pero para que el conocimiento sea útil a una persona, a una organización, a una comunidad o una región se

requiere desarrollar procesos de apropiación social del conocimiento, a través de los cuales el conocimiento se interioriza y se convierte en capacidad de acción para lograr los objetivos que se persiguen. (Pizano, 2004:9-15).

En este sentido, Tucker (cita en Bernal, 2000) expresa lo siguiente:

Un sistema de contabilidad es una estructura organizada mediante la cual se recogen las informaciones de una empresa como resultado de sus operaciones, valiéndose de recursos como formularios, reportes, libros etc. y que presentados a la gerencia le permitirán a la misma tomar decisiones financieras.

Un sistema de contabilidad no es más que normas, pautas, procedimientos, etc. para controlar las operaciones y suministrar información financiera de una empresa, por medio de la organización, clasificación y cuantificación de las informaciones administrativas y financieras que se nos suministre.

Para que un sistema de contabilidad funcione eficientemente es preciso que su estructura-configuración cumpla con los objetivos trazados. Esta red de procedimientos debe estar tan íntimamente ligada que integre de tal manera el esquema general de la empresa que pueda ser posible realizar cualquier actividad importante de la misma.

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 pretendan 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.

Esta adaptación de un nuevo **Plan General Contable** genera siempre múltiples expectativas y mucha incertidumbre a los Departamentos Contables, ya que las empresas tendrían que cambiar la antigua manera en que estas estaban llevando a cabo sus operaciones, para adaptarlas a las nuevas formas de llevar su información financiera.

Entre estos cambios podemos mencionar: 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.

Dentro del proceso de lo que actualmente conocemos como globalización de la economía, se presenta una serie de inconvenientes con la información contable; ya que existen economías propias de cada país, bajo un contexto específico y totalmente diferente que dificulta su emisión y comprensión.

Debido a esto, se da una internacionalización de la contabilidad de la mano de organismos internacionales que buscan un soporte que justifique la

emisión uniforme de Estados Financieros, en aras de satisfacer todas las necesidades de tipo financiero y contable que hoy por hoy se presentan y que se alejaban totalmente de la realidad algunos años atrás.

Es así como 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.

## **1.2 JUSTIFICACION**

Muchos países y regiones se están moviendo hacia la adopción de estándares internacionales de información financiera IFRS (por sus siglas en inglés; NIIF, por sus siglas en español, Normas Internacionales de Información Financiera), con la finalidad de proporcionar transparencia, consistencia, y la comparabilidad de la información financiera.

En vista de toda la problemática previamente descrita en cuanto a la aplicación o adopción de las Normas internacionales de contabilidad y las Normas internacionales de información financiera en Venezuela, el autor se ha visto en la necesidad de desarrollar su investigación en torno al tema, debido a que este es un problema que afecta todo el ámbito que rodea al ejercicio profesional de la Contaduría Pública, es por ello que existe la necesidad de reexaminar la Educación Superior para lograr el rápido crecimiento del número de estudiantes que poco a poco se van formando en las distintas universidades en todo el país. Estas nuevas tendencias requieren que se adopten medidas para mejorar la capacidad de respuesta

de las instituciones tradicionales frente a las necesidades y las prioridades, vincular las nuevas instituciones y los mercados laborales, y mejorar las normas de calidad de los cursos y programas que ofrecen las instituciones públicas y privadas.

En relación a esto para lograr que esta reforma tenga éxito se promueve la adopción de la Normas Internacionales de Contabilidad en Venezuela, en conocimiento de la necesidad de aplicación objetiva e implementación de las normas; se debe promover la reestructuración de los Pensum Universitarios al cambio de la legislación, con el cual se formaran profesionales en Contaduría Pública, capacitados para el desarrollo de un mercado laboral único, y así dominar los nuevos instrumentos regulatorios del área contable.

Es por ello que este proyecto, busca facilitar un Análisis de Plan de Estudios emergente de la Licenciatura en Contaduría Pública; considerando, Estándares Internacionales de Contabilidad como eje transversal derivados del proceso de adopción realizado por la FCCPV, dimensiones del Plan de Estudios Global y Mundial propuesto por la IFAC y la UNCTAD; características del perfil con el que debe estar dotado el Contador Público, y competencias en las que debe formarlo la carrera en referencia, la Federación Internacional de Contadores (IFAC), permitiría lograr ese objetivo, que son publicadas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) y su verificación conforme a las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), que son publicadas por la Federación Internacional de Contadores Públicos(IFAC)

Entre los beneficios que se obtendrían con esa adopción están, la mejor comprensión, uniformidad y confiabilidad de los datos financieros, la

optimización del trabajo y tiempo de los Contadores al eliminar la necesidad de preparar información distinta bajo norma.

La transición a la preparación de estados financieros, bajo Normas Internacionales de Información Financiera, supondrá un importante esfuerzo de adaptación para todas las empresas a nivel mundial, por lo que un conjunto importante de acciones, tanto en el dominio de la formación como en el tecnológico de aplicaciones contables, deben ser diseñadas con suficiente antelación.

### **1.3 LIMITACIONES**

El estudio de las Normas Internacionales de Contabilidad y las Normas Internacionales de Información Financiera, es potencialmente viable para el desarrollo laboral del profesional contable, pero este presenta ciertas limitaciones de orden técnico, administrativo y de investigaciones que puedan apoyarlo. Dentro de estas se encuentran:

- Desconocimiento total del tema asignado para desarrollar el trabajo de grado.
- A la hora de investigar no se encontraba información completa, además de que la mayoría de esas informaciones no estaban actualizadas haciéndose el proceso un poco tedioso.
- El poco tiempo asignado para realizar el trabajo de grado, trayendo como resultado que se trabaje con mucha presión y nerviosismo.

## **1.4 OBJETIVOS**

### **1.4.1 Objetivo general:**

- Establecer los procedimientos que se deben seguir cuando una empresa adopta las NIIF por primera vez como base de presentación para sus estados financieros con carácter general.

### **1.4.2 Objetivos específicos:**

- Preparar y analizar los estados financieros atendiendo las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), para la toma de mejores decisiones.
- Conocer, entender, analizar y aplicar los requerimientos de las Normas Internacionales de Información Financiera en los criterios de confección de los estados financieros.
- Informar sobre los principales cambios que se producirán en los estados financieros que se preparen bajo Normas Internacionales de Información Financiera.
- Proporcionar una información financiera de mayor calidad y transparencia, con mayor flexibilidad, que dará un mayor protagonismo al enjuiciamiento para dar solución a los problemas contables.

## 1.5 IMPORTANCIA

En un mundo globalizado como en el que ahora vivimos, los mercados de capitales mundiales, las relaciones de negocios, la competitividad de las empresas, la venta masiva de productos y las campañas publicitarias agresivas, entre otras actividades, no tienen fronteras. Los inversionistas y directores de empresas que se desenvuelven en estos escenarios, esperan no tener barreras para desarrollar sus actividades de negocio en cualquier parte del mundo y aspiran a tener acceso a información financiera de alta calidad, confiable, transparente y comparable, que sirva de base para la toma de las mejores decisiones económicas.

Para el Contador Público Venezolano, representa un reto de actualización de los nuevos conocimientos y del enfoque paradigmático que persigue las Normas Internacionales de Información Financiera y las Normas Internacionales de contabilidad. La adopción de las NIIF implica esfuerzos considerables por parte de las empresas. Su personal debe desarrollar y comprender las nuevas políticas contables, modificar los reportes de consolidación y adecuar los manuales internos. Usted, como líder, deberá involucrarse en el proceso de principio a fin. Por lo anterior, la conversión a NIIF es más que un cambio contable, es un proceso integral que al ser realizado de manera oportuna, le permitirá a usted y a su empresa estar preparado ante los requerimientos de información financiera ante un entorno global.

## **CAPITULO II**

### **ASPECTOS FUNDAMENTALES DE LAS NORMAS NIC/NIIF Y NIIF PARA PYMES:**

#### **2.1 Antecedentes:**

En el año de 1973, nace el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC), como resultado de un acuerdo tomado por ciertos organismos a nivel mundial ( Alemania, Australia, Canadá, Estados Unidos, Francia, Holanda, Japón, México, Irlanda e Inglaterra, cuya finalidad era armonizar los principios de contabilidad que son utilizados por el comercio y otras organizaciones para la divulgación financiera por todo el mundo. Es exactamente a partir de ese año cuando se comienzan a implementar las Normas Internacionales de Contabilidad.

Con base en la constitución de este organismo, se estableció un esquema normativo a nivel internacional llamado "Normas Internacionales de Contabilidad" (NIC), el cual se conformó de los siguientes pronunciamientos:

a) Normas Internacionales de Contabilidad, NIC (International Accounting Standards IAS), emitidas por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standards Committee, IASC)

b) Interpretaciones de las Normas Internacionales de Contabilidad, emitidas por el Comité de Interpretaciones de IASC (Standing Interpretations Committee, SIC).

Estas NIC han sido producto de grandes estudios y esfuerzos de diferentes entidades educativas, financieras y profesionales del área contable a nivel mundial, para estandarizar la información financiera presentada en los estados financieros.

En 1981 se revisa el prólogo de Normas, dadas las recomendaciones y críticas de los usuarios de los Estados Financieros ante el IASC.

La IFAC y el IASC llegan a un acuerdo en 1982, así todos los miembros de una se vuelven automáticamente del otro y viceversa. Nueve de los 17 miembros directivos serán de los países más desarrollados en estatuto contable y políticamente. Cuatro serán pertenecientes a países atrasados.

Se reconoce el Monopolio Normativo de la IASC (es el único legalmente autorizado para emitir normas). El IFAC solicita a sus miembros apoyar al IASC.

En 1989 el IASC elabora el marco conceptual para la elaboración y presentación de Estados Financieros.

En 1991 se elabora Una revisión de las Normas Internacionales de Contabilidad publicadas hasta ese entonces.

El IASC en el año 2000 hace un replanteamiento de los objetivos de este organismo orientándose al privilegio de la información para los participantes en el mercado de capitales en la búsqueda de una información financiera clara, transparente y comparable, permitiendo la toma de decisiones a los diferentes agentes involucrados.

De acuerdo a esta reformulación del comité, nace las IASB en el año 2001 la cual implementó el cambio o la modificación de las NIC, normas por las cuales se regían las IASC, dando paso a las (IFRS) Internacional financial reporting standrds, o (NIIF) Normas internacionales de información financiera, emitiéndose hasta estos momentos 8 NIIF y una 9na que se encuentra en discusión para su aprobación.

Hasta ese año 2001 el comité del IASB había emitido 41 NIC (Normas internacionales de contabilidad) y actualmente de esas 41 normas existen 29 que están vigentes, ya que las demás se encuentran derogadas, habiendo así un total de 37 normas emitidas.

Las Normas Internacionales de Información Financiera, basan su utilidad en la presentación de información consolidadas en los Estados Financieros. Estas 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.

Las NIIF establecen los requerimientos de reconocimiento, medición, presentación e información a revelar que se refieren a las transacciones y otros sucesos y condiciones que son importantes en los estados financieros con propósito de información general. También pueden establecer estos requerimientos para transacciones, sucesos y condiciones que surgen principalmente en sectores industriales específicos.

El IASB también desarrolla y publica una norma separada que pretende que se aplique a los estados financieros con propósito de información general y otros tipos de información financiera de entidades que en muchos países son conocidas por diferentes nombres como pequeñas y medianas entidades (PYMES), entidades privadas y entidades sin obligación pública de rendir cuentas. Esa norma es la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES).

Poco después de su nacimiento en 2001, el IASB comenzó su proyecto para desarrollar la norma contable adecuada para las pequeñas y medianas entidades (PYMES). Para ello, el Consejo estableció un grupo de trabajo de expertos y así proporcionar asesoramiento sobre las cuestiones, alternativas y soluciones potenciales.

Fue entonces cuando a partir de ese año empiezan las diversas discusiones por parte de los expertos y colaboradores para establecer o fijar las NIIF para las PYMES, y así poder atender a las diversas necesidades que se presentaban en el mundo empresarial.

Luego de sus diversas discusiones, las NIIF para las PYMES fueron emitidas por IASB en julio de 2009, las cuales fueron aprobadas por trece de los catorce miembros el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad,

ajustándose a las necesidades y capacidades de los negocios más pequeños.

Actualmente la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES) está contenida en las secciones 1 a 35.

Frecuentemente, el término PYMES se usa para indicar o incluir entidades muy pequeñas sin considerar si publican estados financieros con propósito de información general para usuarios externos.

A menudo, las PYMES producen estados financieros para el uso exclusivo de los propietarios-gerentes, o para las autoridades fiscales u otros organismos gubernamentales. Los estados financieros producidos únicamente para los citados propósitos no son necesariamente estados financieros con propósito de información general.

Las leyes fiscales son específicas de cada jurisdicción, y los objetivos de la información financiera con propósito de información general difieren de los objetivos de información sobre ganancias fiscales. Así, es improbable que los estados financieros preparados en conformidad con la NIIF para las PYMES cumplan completamente con todas las mediciones requeridas por las leyes fiscales y regulaciones de una jurisdicción.

Una jurisdicción puede ser capaz de reducir la “doble carga de información” para las PYMES mediante la estructuración de los informes fiscales como conciliaciones con los resultados determinados según la NIIF para las PYMES y por otros medios.

En nuestro País la FCCPV (Federación De Colegio De Contadores Públicos De Venezuela), es el organismo profesional de carácter Nacional que agrupa 23 Colegios de Contadores Públicos con la Autoridad competente para emitir pronunciamientos oficiales.

En mayo 2000, este organismo acordó iniciar la revisión de Normas promulgadas para determinar la adopción o adaptación de las Normas Internacionales de Contabilidad “NIC” (en inglés IAS) emitidas por la IASB (antes denominadas IASC).

A partir del 01 de Enero del año 2001 se denominan Normas Internacionales de Reporte Financiero “NIRF” (en inglés IFRS).

En nuestro país el Directorio Nacional Ampliado de la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela, reunido en Acarigua Araure, en enero del 2004, decidió adoptar las Normas Internacionales de Información Financiera como aplicables en sustitución de las Declaraciones de Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Venezuela (PCAG), previo el cumplimiento de un Plan de Adopción.

En cuanto a las NIIF para Pymes, en agosto del 2006, el Directorio Nacional Ampliado de la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela, reunido en Valencia, Estado Carabobo, aprobó el cronograma de adopción siguiente:

-Para las entidades en general, excepto las que cotizan en el mercado de valores y las que califiquen como pequeñas y medianas entidades (PYME), en el ejercicio económico que finalice el 31 de diciembre de 2008 o inmediatamente posterior.

-Para las pequeñas y medianas entidades (PYME), en el ejercicio económico que finalice el 31 de diciembre de 2010 o inmediatamente posterior.

La FCCPV fijará los criterios de aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera consideradas necesarias, de acuerdo con el entorno económico venezolano, que han de ser aprobadas en un Directorio Nacional Ampliado.

A través de sus diversos boletines sobre las normas para Venezuela, se encuentra el Boletín BA VEN-NIF1, el cual tiene el propósito de establecer la definición de pequeñas y medianas entidades a los fines de la determinación de la fecha de aplicación de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Venezuela (VEN-NIF), definidos en el (BA VEN-NIF 0), en la preparación y presentación de la información financiera en Venezuela.

En diferentes normativas vigentes en nuestro país se encuentran definidas las pequeñas y medianas empresas; pequeñas y medianas industrias; grandes empresas, cuya clasificación se basa en cantidad de trabajadores y monto de sus ingresos netos, no existiendo un criterio único en los parámetros utilizados para tales clasificaciones.

Para establecer las categorías de pequeñas y medianas entidades, a los efectos del Plan de Adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera en Venezuela, se tomarán en consideración cualquiera de los parámetros siguientes:

-Cantidad de trabajadores promedio anual

-Volumen de ingresos netos de descuentos, rebajas y devoluciones.

Cuando se trate de “holding”, así como sus afiliadas o asociadas, para ser considerada pequeña y mediana entidad, los parámetros se evaluarán tomando en cuenta el del grupo consolidado o combinado en sus estados financieros.

Únicamente a los efectos de este pronunciamiento, se consideran trabajadores todas aquellas personas que participen en la actividad operativa de la entidad, con independencia del vínculo existente con la respectiva entidad, entre otros: personal “outsourcing” en actividades medulares.

Para la clasificación como pequeña o mediana entidad, a los fines de la determinación de la fecha de aplicación de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Venezuela (VEN-NIF), definidos en el (BA VEN-NIF 0), la entidad no debe superar cualquiera de los valores siguientes:

<b>SECTOR</b>	<b>PARÁMETRO</b>	<b>VALOR</b>
<b>Industrial</b>	Trabajadores	250
	Ingreso neto	750.000 UT (*)
<b>Comercial</b>	Trabajadores	500
	Ingreso neto	1.000.000 UT (*)
<b>Servicio</b>	Trabajadores	100
	Ingreso neto	500.000 UT (*)

<b>Agrícola o pecuario</b>	Trabajadores Ingreso neto	50 300.000 UT (*)
--------------------------------	------------------------------	----------------------

## **2.2 NIIF 1 (Adopción, por Primera Vez, de las Normas Internacionales de Información Financiera):**

Esta norma fue emitida por el International Accounting Standards Board el 01 de Junio del año 2003 y sustituye la SIC-8 Aplicación, por primera vez de las NIC como base de la contabilización.

La NIIF requiere presentar información que explique cómo ha afectado la transición desde los PCGA anteriores a las NIIF, a lo reportado anteriormente como situación financiera, resultados y flujos de efectivo.

El objetivo de esta NIIF es asegurar que los primeros estados financieros con arreglo a las NIIF de una entidad, así como su información financiera intermedia, relativos a una parte del periodo cubierto por tales estados financieros, contienen información de alta calidad que:

- 1) sea transparente para los usuarios y comparable para todos los periodos que se presenten;
- 2) suministre un punto de partida adecuado para la contabilización según las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF); y
- 3) pueda ser obtenida a un costo que no exceda a los beneficios proporcionados a los usuarios.

Los primeros estados financieros con arreglo a las NIIF son los primeros estados financieros anuales en los cuales la entidad adopta las NIIF, mediante una declaración, explícita y sin reservas, contenida en tales estados financieros, del cumplimiento con las NIIF.

La entidad preparará un balance de apertura con arreglo a NIIF en la fecha de transición a las NIIF. Este es el punto de partida para la contabilización según las NIIF. La entidad no necesita presentar este balance de apertura en sus primeros estados financieros con arreglo a las NIIF.

En general, esta NIIF exige que la entidad cumpla con cada una de las NIIF vigentes en la fecha de presentación de sus primeros estados financieros elaborados según las NIIF. En particular, esta NIIF exige que la entidad, al preparar el balance que sirva como punto de partida para su contabilidad según las NIIF, haga lo siguiente:

- (a) Reconocerá todos los activos y pasivos cuyo reconocimiento es requerido por las NIIF;
- (b) No reconocerá como activos o pasivos partidas que las NIIF no reconozcan como tales;
- (c) Reclasificará los activos, pasivos y componentes del patrimonio neto, reconocidos según los PCGA anteriores, con arreglo a las categorías de activos, pasivos y patrimonio neto que corresponda según las NIIF; y
- (d) Aplicará las NIIF en la medición de todos los activos y pasivos reconocidos.

### **2.3 NIIF para PYMES sección 22 (Pasivo y Patrimonio):**

#### **Alcance:**

-Para ser aplicada a la clasificación de todos los tipos de instrumentos financieros ya sea como pasivos o como patrimonio, excepto:

-Intereses en subsidiarias, asociadas o negocios conjuntos contabilizados de acuerdo con las Secciones 9, 14 o 15;

-Derechos y obligaciones de los empleadores según planes de beneficio para empleados;

-Contratos para consideración contingente en una combinación de negocios (solamente el adquiriente); y

-Transacciones de pago basado-en-acciones.

-Para ser aplicada a la contabilidad para los instrumentos de patrimonio emitidos a los propietarios de la entidad.

#### **Resumen:**

-Clasifica los instrumentos financieros emitidos entre pasivos (obligaciones) y patrimonio (interés residual).

-Los instrumentos vendibles y los instrumentos que le imponen a la entidad la obligación de entregar una participación a pro rata de los activos netos solamente en la liquidación, y que (a) estén subordinados a todas las otras clases de instrumentos y (b) satisfagan criterios específicos, se clasifican como instrumentos de patrimonio aunque de otra manera darían satisfacción a la definición de pasivo financiero.

-Las acciones de los miembros en las entidades cooperativas son patrimonio solamente si la entidad tiene el derecho incondicional a rechazar la redención de las acciones de los miembros o la redención está incondicionalmente prohibida por Ley, regulación o los estatutos de la entidad.

-La emisión de acciones se reconoce como patrimonio cuando otra parte esté obligada a proporcionar efectivo u otros recursos a cambio por los instrumentos. Esto aplica igualmente a la venta de opciones, derechos, garantías e instrumentos de patrimonio similares.

-Los instrumentos de patrimonio se miden al valor razonable del efectivo o de los otros recursos recibidos, neto de los costos directos de emitir los instrumentos de patrimonio. Si se difiere el pago, el valor del dinero en el tiempo debe ser tenido en cuenta en la medición inicial, si es material.

-La capitalización o las emisiones de bonos (dividendos en acciones) y las divisiones de acciones no resultan en cambios al patrimonio total y se reconocen mediante la reclasificación de las cantidades dentro del patrimonio, haciéndolo de acuerdo con las leyes aplicables.

-Los resultados de la emisión de un instrumento financiero compuesto se asignan entre el componente pasivo y el componente patrimonio. El componente pasivo se mide al valor razonable de un pasivo similar que no tenga la característica de conversión. La cantidad residual se asigna al componente patrimonio.

-Las acciones de tesorería se miden al valor razonable de la consideración pagada y se deducen del patrimonio. No se reconoce

ganancia o pérdida en la compra, venta, emisión o cancelación de las acciones de tesorería.

-El patrimonio se reduce por la cantidad de las distribuciones a los propietarios, neto de cualesquiera beneficios por impuestos a los ingresos.

-Cuando la entidad tiene la obligación de distribuirle a sus propietarios activos que no son efectivo, el pasivo se reconoce al valor razonable de los activos a ser distribuidos (no hay exención para el control común).

-Los cambios en el interés controlante que la matriz tiene en la subsidiaria, que no resultan en una pérdida de control, se tratan como transacciones de patrimonio con los propietarios y no se reconoce ganancia o pérdida.

#### **2.4 NIIF para PYMES Sección 35 (Transición hacia el *IFRS para PYMES*):**

##### **Alcance:**

-Para ser Aplicada a los primeros estados financieros en los cuales la entidad hace una declaración explícita y carente de reservas respecto del cumplimiento con el *IFRS para PYMES* independiente de si la entidad anteriormente ha aplicado los IFRS plenos o los PCGA locales.

-Solamente una vez la entidad puede ser adoptador por primera vez del *IFRS para PYMES*.

**Resumen:**

-La fecha de la transición es el comienzo del primer período para el cual la entidad presenta información comparativa plena de acuerdo con el *IFRS para PYMES*.

-En el estado de posición financiera de apertura, la entidad debe:

-Reconocer todos los activos y pasivos que sean requeridos por el *IFRS para PYMES*.

-No reconocer elementos si el *IFRS para PYMES* no permite su reconocimiento;

-Reclasificar elementos previamente reconocidos como un tipo de activo, pasivo o componente de patrimonio, pero que sean un tipo diferente de acuerdo con el *IFRS para PYMES*; y

-Aplicar el *IFRS para PYMES* en la medición de todos los activos y pasivos reconocidos.

-La entidad no puede cambiar retrospectivamente la contabilidad anteriormente seguida para las siguientes transacciones (excepciones obligatorias):

-Des-reconocimiento de activos y pasivos financieros;

-Contabilidad de cobertura;

-Estimados de contabilidad;

-Operaciones descontinuadas; y

-Medición del interés no-controlante.

-Se permite una cantidad de exenciones voluntarias que la entidad puede aplicar en la preparación de sus primeros estados financieros que cumplan con el *IFRS para PYMES*.

-Contiene una exención general de la aplicación retrospectiva cuando esto sería impracticable.

## CAPITULO III

### MARCO TEORICO

#### 3.1 Antecedentes de la investigación:

El desarrollo de este proyecto se encuentra fundamentado en diversos apuntes contenidos en libros, investigaciones, resúmenes y enlaces de distintos autores que soportan el contenido de la información suministrada.

El proceso de globalización de la economía ha impuesto a las empresas, entre otras necesidades, la de lograr un alto grado de **comparabilidad** de la información financiera en el ámbito internacional. La armonización en esta materia, junto con mayores niveles de transparencia, constituye un instrumento imprescindible para lograr una mayor calidad en **la información financiera** disponible para los distintos usuarios y grupos interesados, y para una toma de decisiones más fundamentada por parte de los inversores, en beneficio de un funcionamiento más eficiente de los mercados.

Uno de los problemas de investigación que se plantea al interpretar la información financiera es la falta de un criterio internacional a aplicar. Esto genera diversos problemas, principalmente:

- La imposibilidad de establecer una comparación entre dos estados financieros. En consecuencia los datos obtenidos pueden llegar a perder algo de credibilidad.

- El sobrecoste que supone para las empresas internacionales la aplicación de diferentes normas, según cada país, para la presentación de su información financiera.

Con el propósito de poner fin a estos problemas y aumentar a la vez la transparencia de la información, el IASC (Internacional Accounting Standards Comité) en 1995 firmó con la IOSCO (Organización internacional de los organismos rectores de Bolsas) un acuerdo mediante el cual se comprometían a revisar las NIC (Normas internacionales de Contabilidad) con el fin de que fueran empleadas por las empresas que cotizaban en bolsa.

Las **NIIF** ó **Normas Internacionales de Información Financiera** son elaboradas desde 1973 por el IASC (Comité de Normas Internacionales de Contabilidad) posterior IASB desde 2001 (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad) en aras a desarrollar normativa clara y de fácil aplicación en lo referente a las normas de valoración aplicables a cuentas anuales y consolidadas de determinadas formas sociales, bancos y otras entidades financieras. Las **NIC - Normas Internacionales de Contabilidad**, son en definitiva un conjunto de normas que establecen la información que debe presentarse y cómo ha de presentarse en los estados financieros y contables.

Las IFRS surgieron de las dificultades de comparar los informes financieros entre un país y otro, dado que cada uno tenía sus propias normas contables. Bajo este esquema, se hace complejo tomar decisiones de negocios en distintos países al no contar con una información financiera homogénea.

Estas NIIF están diseñadas para ser aplicadas en los estados financieros con propósito general, de entidades con ánimos de lucro,

estableciendo requisitos para el reconocimiento, medición, presentación y revelación.

Una estructura sólida para la presentación de información financiera debe fundamentarse en cuatro pilares básicos: normas de contabilidad de que sean uniformes, globales y que estén basadas en principios claros que permitan que los informes financieros reflejen la realidad económica de la empresa, una práctica eficaz de gobierno corporativo, incluyendo la obligación de adoptar e implementar normas internacionales de contabilidad, las prácticas de auditorías que den al mundo exterior la seguridad de que una entidad está reflejando fielmente sus resultados económicos y su situación financiera, un mecanismo de aplicación y supervisión que garantice que se están cumpliendo los principios establecidos por las normas contables y las normas de auditoría.

Las normas **NIC- NIIF** nacen para satisfacer la necesidad en una economía globalizada, con un imparable crecimiento e internacionalización de los mercados, de presentar la información contable de las empresas de forma que sea comparable y comprensible para todos.

A consecuencia de esto la Unión Europea aprobó un reglamento con el que la aplicación de las normas fuera una realidad a partir de 1 de Enero de 2005. Con esto la UE consigue eliminar en cierta medida barreras que dificultan la movilidad de personas y capital.

En primer lugar se pensó en la unificación de las normas exclusivamente para empresas cotizadas y grupos consolidados. En España se aplicaban las normas del Plan General de Contabilidad. Esto ha cambiado para algunas empresas y cambiará para otras en breve.

Los grupos consolidados que cotizaban en bolsa antes del 1 de Enero de 2005 debían aplicar las NIIF a partir de dicha fecha. Sin embargo los grupos consolidados que no cotizaban en bolsa, no tenían obligación de trabajar con ellas para el comienzo del año de 2005. Tenían un mayor plazo de tiempo pero también debían operar con ellas, y una vez que las hayan aplicado no hay posibilidad de dar marcha atrás.

Las sociedades individuales que estaban en bolsa podían seguir aplicando las normas españolas obviando las NIIF, pero indicando en sus cuentas anuales las incidencias que tendrían las NIIF en ellas.

Para el resto de las sociedades que no coticen en bolsa (entre ellas las PYMES), es decir la mayoría de empresas existentes, debían seguir aplicando las NIIF. Pero deben aplicarlas a partir del 2007. Pero a efectos prácticos se deben comenzar a trabajar con ellas desde comienzo del 2006. Aquí surge el gran problema para las PYMES. Dado que ya en 2007 se deben presentar los estados financieros acorde con las NIIF, las PYMES deben plantearse el trabajo desde 2006 con la nueva normativa.

Por ejemplo las acciones que debería llevar a cabo una PYME para respetar las normas, en concreto la NIIF 1, serían:

- Preparar un balance de apertura en 2006 de acuerdo a las NIIF.
- Desde la apertura del ejercicio 2006, ejecutarlo mediante el Plan General de Contabilidad, pero paralelamente observar cualquier operación que se realice pueda verse tocada por alguna NIIF, para obtener el cierre ya en 2007 con las nuevas normas y poder establecer una comparativa con el ejercicio 2006.
- A parte de esto se deberán crear sistemas de control de acuerdo a las NIIF.

Todo esto supondrá un esfuerzo extra para la PYME, porque puede ser que tenga que cambiar muchas cosas:

- Equipos informáticos y software.
- Reestructuración de los sistemas contables y su seguimiento.
- El formato de la información.
- La forma de gestión.
- La información dada al estado.
- Preparación del personal administrativo.
- Es posible que comparativamente con los datos de años anteriores salgan resultados algo diferentes, y pueda dar lugar a mal interpretaciones.

Estos diferentes procesos que se están dando ahora en el mundo, exigen que el Contador ejerza su profesión con la suficiente capacidad, conocimiento y habilidad, es decir, que tenga un nivel de competencia amplio y así pueda ser reconocido internacionalmente con su trabajo. Ante los cambios continuos que enfrenta la profesión, es esencial que los Contadores Públicos desarrollen y mantengan una actitud de aprender a aprender para mantener su capacidad profesional; esto implica desarrollar habilidades y estrategias que le ayuden al individuo a instruirse más.

En la sociedad actual caracterizada por una permanente transformación en el campo del conocimiento, la información y en las distintas esferas del saber, ha implicado cambios en los contextos

educativos, en referencia a la flexibilidad, la pertinencia, y la forma de impartir los conocimientos es evidente la necesidad de estas transformaciones que han repercutido en la educación contable, puesto que consideran las últimas transformaciones económicas y empresariales las cuales exigen un egreso (profesional contador), capacitado para analizar y comprender lo pertinente con el ejercicio profesional, ya sea en el contexto internacional o local, para así poder adquirir las competencias básicas que requieren la globalización de la economía. (Mac, 1997: 32-45).

La NIIF 1 (Adopción, por Primera Vez, de las Normas Internacionales de Información Financiera)

Esta NIIF sustituye a la SIC-8 Aplicación, por primera vez, de las NIC como base de contabilización. El Consejo ha desarrollado esta NIIF para responder a preocupaciones sobre:

a) Algunos aspectos de la exigencia que contenía la SIC-8 relativos a la adopción retroactiva completa, puesto que causaba costes que excedían a los posibles beneficios para los usuarios de los estados financieros. Además, aunque la SIC-8 no exigía la adopción retroactiva en casos de imposibilidad práctica, no explicaba si la entidad que adoptase por primera vez las NIIF (o el adoptante por primera vez) debía interpretar esta imposibilidad práctica como la existencia de un gran obstáculo o si bastaba la aparición de un pequeño obstáculo, y tampoco especificaba ningún tratamiento alternativo para el caso de no poder realizar una aplicación retroactiva completa.

b) La SIC-8 podía exigir que la entidad que adoptase por primera vez las NIIF, aplicase dos versiones diferentes de una determinada Norma en caso de que se emitiese una nueva versión de la misma durante los ejercicios cubiertos por sus primeros estados financieros preparados según las NIIF, siempre que la nueva versión prohibiera su aplicación retroactiva.

c) La SIC-8 no establecía claramente si el adoptante por primera vez debía usar interesadamente un criterio preventivo al aplicar de forma retroactiva las decisiones de reconocimiento y valoración.

d) Existían dudas sobre cómo interactuaba la SIC-8 con las disposiciones transitorias contenidas en las Normas individuales.

Un adoptante por primera vez es una entidad que, por primera vez, hace una declaración, explícita y sin reservas que los estados financieros de propósito general de su cumplimiento con las NIIF.

Una entidad puede ser un adoptante por primera vez si, en el año anterior, preparó los estados financieros NIIF para el uso de gestión interna, siempre y cuando los estados financieros de las NIIF no se pusieron a disposición de los propietarios o agentes externos, como los inversores y acreedores. Si un conjunto de estados financieros IFRS fue, por cualquier razón, puesto a disposición de los propietarios o agentes externos en los años anteriores, la entidad ya se considera que en las NIIF, y la NIIF 1 no se aplicará.

La entidad también puede ser un adoptante por primera vez si, en el año anterior, en sus estados financieros:

- Aseguró el cumplimiento de algunas pero no todas las NIIF, o
- Incluye sólo una conciliación de las cifras seleccionadas de los PCGA anteriores a las NIIF. (PCGA anteriores, significa que el GAAP de que una entidad seguida inmediatamente antes de la adopción de las NIIF.)

Sin embargo, una entidad no es un adoptante por primera vez si, en el año anterior, sus estados financieros afirmó:

- El cumplimiento con las NIIF, incluso si el informe de auditoría contenía una calificación con respecto a la conformidad con las NIIF.
- El cumplimiento de los PCGA anteriores, y las NIIF.

### **3.2 Principales características de la NIIF 1:**

En general, esta NIIF exige que la entidad cumpla con cada una de las NIIF vigentes en la fecha de presentación de sus primeros estados financieros elaborados con arreglo a las NIIF. En particular, esta NIIF exige que la entidad, al preparar el balance que sirva como punto de partida para su contabilidad según las NIIF, haga lo siguiente:

a) reconozca todos los activos y pasivos cuyo reconocimiento sea requerido por las NIIF;

b) no reconozca partidas, como activos o pasivos, si las NIIF no permiten tal reconocimiento;

c) reclasifique los activos, pasivos y componentes del patrimonio neto reconocidos según los principios contables generalmente aceptados utilizados anteriormente (PCGA anteriores) con arreglo a las categorías de activo, pasivo o componente del patrimonio neto que le corresponda según las NIIF, y

d) aplique las NIIF al valorar todos los activos y pasivos reconocidos.

Esta NIIF contempla exenciones limitadas en la aplicación de las anteriores exigencias en áreas específicas, donde el coste de cumplir con ellas, probablemente, pudiera exceder a los beneficios que puedan obtener los usuarios de los estados financieros. La Norma también prohíbe la adopción retroactiva de las NIIF en algunas áreas, particularmente en

aquéllas donde dicha aplicación retroactiva exigiría juicios de la gerencia acerca de condiciones pasadas, después de que el desenlace de una transacción sea ya conocido por la misma.

Esta NIIF requiere presentar información que explique cómo ha afectado la transición desde los PCGA anteriores a las NIIF, a lo informado anteriormente como situación financiera, resultados y flujos de efectivo.

Se exige que la entidad aplique esta NIIF si sus primeros estados financieros con arreglo a las NIIF se refieren a un ejercicio que comience a partir del 1 de enero de 2004 o posteriormente. Se aconseja la aplicación anticipada.

No es sólo un problema de los contadores. Lo es también para las compañías que elaboran la información (que deberían usarla en la administración de los negocios), para los usuarios, el gobierno, los trabajadores, los inversores, los analistas.

La adopción de principios generales es más fácil, pero su aplicación requiere más experiencia y conocimientos por parte de quien los aplica. Las reglas detalladas son más complicadas para el uso continuo, pero exponen menos a quien las aplica a errores de juicio.

La adopción de las NIIF es beneficiosa ya que sirve para:

- Armonizar la información
- Comparabilidad
- Uniformidad
- Transparencia
- Confianza

- Eficiencia
- Mejora en la competitividad

Así mismo, El IASB desarrolla una norma la cual será aplicable a las pequeñas y medianas empresas, esto con la finalidad de lograr en sus estados financieros la unificación de la información.

El IFRS para PYMES fue emitido por IASB en julio de 2009 en respuesta a esas preocupaciones. Es auto-contenido, ajustado a las necesidades y capacidades de los negocios más pequeños y es comprensible a través de las fronteras. El IFRS para PYMES está escrito en un lenguaje claro, fácilmente traducible, y cuando es comparado con los IFRS plenos (y con muchos PCGA nacionales) es menos complejo en una cantidad de maneras, las cuales incluyen opciones limitadas en la selección de políticas de contabilidad, omisión de temas que no son relevantes para las PYMES, simplificación de los principios para el reconocimiento y la medición, y requiere menos revelaciones.

A menudo, las PYMES producen estados financieros para el uso exclusivo de los propietarios-gerentes, o para las autoridades fiscales u otros organismos gubernamentales. Los estados financieros producidos únicamente para los citados propósitos no son necesariamente estados financieros con propósito de información general.

La sección 22 (Pasivos y patrimonio) de la NIIF para Pymes establece que se utiliza para ser aplicada a la clasificación de todos los tipos de instrumentos financieros ya sea como pasivos o como patrimonio.

En cuanto a la sección 35 (Transición hacia el *IFRS para PYMES*) establece que se utiliza para ser Aplicada a los primeros estados financieros

en los cuales la entidad hace una declaración explícita y carente de reservas respecto del cumplimiento con el *IFRS para PYMES* independiente de si la entidad anteriormente ha aplicado los IFRS plenos o los PCGA locales.

### **3.3 Marco conceptual o definición de términos:**

**Contabilidad:** Es un sistema adaptado para clasificar los hechos económicos que ocurren en un negocio. De tal manera que, se constituya en el eje central para llevar a cabo los diversos procedimientos que conducirán a la obtención del máximo rendimiento económico que implica el constituir una empresa determinada.

**Tecnología:** Conjunto de conocimientos técnicos, ordenados científicamente, que permiten construir objetos y máquinas para adaptar el medio y satisfacer las necesidades de las personas.

**Sistema de información:** conjunto de elementos que interactúan entre sí con el fin de apoyar las actividades de empresa o negocio.

**Contaduría Pública:** es una profesión que cumple una función social específica, la cual surge de la dinámica impuesta por la división social del trabajo. Desde tiempos inmemorables, la sociedad ha condicionado su evolución al trabajo y a su organización de acuerdo a la producción, dinámica esta que le hace posible su supervivencia en un medio hostil que lo sume en una situación de carencias como consecuencia de la escasez y la socialización a la que necesariamente se inclina tras el sedentarismo de las sociedades primitivas.

**NIC:** 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. Las NIC no son leyes físicas o naturales que esperaban su descubrimiento, sino más bien normas que el hombre, de acuerdo sus experiencias comerciales, ha considerado de importancias en la presentación de la información financiera.

**NIIF:** son un conjunto de estándares e interpretaciones emitidas por el IASB y patrocinadas por la IFAC, ente que aglutina los contadores del mundo. Estos estándares se dirigen principalmente a la presentación de los estados financieros de compañías que cotizan en mercados de valores. Sin embargo, su aplicación se ha ido ampliando a todo tipo de entidades alrededor del mundo.

**Estados Financieros:** son los documentos que deben preparar la empresa al determinar el ejercicio contable, con el fin de conocer la situación financiera y los resultados económicos obtenidos en las actividades de su empresa a lo largo de un período.

**Globalización:** proceso económico, tecnológico, social y cultural a gran escala, que consiste en la creciente comunicación e interdependencia entre los distintos países del mundo unificando sus mercados, sociedades y culturas, a través de una serie de transformaciones sociales, económicas y políticas que les dan un carácter global. La globalización es a menudo identificada como un proceso dinámico producido principalmente por las sociedades que viven bajo el capitalismo democrático o la democracia liberal y que han abierto sus puertas a la revolución informática, plegando a un nivel considerable de liberalización y democratización en su cultura política, en su ordenamiento jurídico y económico nacional, y en sus relaciones internacionales.

**IFAC:** La Federación Internacional de Contadores (IFAC), fue creada en 1977 y su misión consiste en desarrollar y promover una profesión contable con estándares armonizados, capaces de promover servicios de alta calidad consecuente con el interés público.

**IASB:** La Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standards Board) es un organismo independiente del sector privado que desarrolla y aprueba las Normas Internacionales de Información Financiera. El IASB funciona bajo la supervisión de la Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASCF). El IASB se constituyó en el año 2001 para sustituir al Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standards Committee).

**IASCF:** Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad. La Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standards Committee Foundation) es una Fundación independiente, sin fines de lucro creada en el año 2000 para supervisar al IASB. Pulse aquí para más información acerca de la Estructura del IASCF.

**IASB:** Comité de Normas Internacionales de Contabilidad Tiene su origen en 1973 y nace del acuerdo de los representantes de profesionales contables de varios países (Alemania, Australia, Estados Unidos, Francia, Holanda, Irlanda, Japón, México y Reino Unido) para la formulación de una serie de normas contables que pudieran ser aceptadas y aplicadas con generalidad en distintos países con la finalidad de favorecer la armonización de los datos y su comparabilidad.

### **3.4 Marco legal:**

#### **3.4.1 Entidades que promueven la adopción e implementación de las NIIF a Nivel Mundial:**

- \*El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB)
- \*La Federación Internacional de Contadores (IFAC)
- \*La Asociación Interamericana de Contabilidad (AIC)
- \*El Fondo Monetario Internacional (FMI)
- \*El Foro Para el Desarrollo de la Contabilidad (IFAD)
- \*La Organización de las Naciones Unidas (ONU)
- \*La Organización Mundial de Comercio (OMC)
- \*El Banco Mundial (BM)
- \*El Banco Interamericano de Desarrollo (BID)
- \*La Organización Internacional de Comisiones de Valores (IOSCO)
- \*El Comité de Supervisión Bancaria de Basilea
- \*las cuatro grandes firmas de Auditoría (PricewaterhouseCoopers, KPMG, Deloitte, Ernst & Young)
- \*Los Colegios Profesionales de Contadores Públicos.

#### **3.4.2 Según el código de comercio del salvador:**

Los renglones del balance se formarán tomando como base los criterios emitidos por el CVPCPA y en su defecto por las NIC.

Art. 443.- Todo balance general debe expresar con veracidad, y con la exactitud compatible con sus finalidades, la situación financiera del negocio en la fecha a que se refiera. Sus renglones se formarán tomando como base

las cuentas abiertas, de acuerdo con los criterios de estimación emitidos por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, y en su defecto por las Normas Internacionales de Contabilidad. Dicho balance comprenderá un resumen y estimación de todos los bienes de la empresa, así como de sus obligaciones. El balance se elaborará conforme los principios contables autorizados por el mencionado consejo, y a la naturaleza del negocio de que se trate.

Art. 444.- Para la estimación de los diversos elementos del activo se observaran las reglas que dicte el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría y Auditoría, y en su defecto, por las Normas Internacionales de Contabilidad; en el caso que no hubiere concordancia entre las reglas anteriores, y dependiendo de la naturaleza del negocio de que se trate, así como de la existencia de Bolsa de Valores o Bolsas de Productos; se deberán observar las normas establecidas en las leyes especiales.

### **3.4.3 Según la Ley del ejercicio de la contaduría pública del salvador:**

Entre las atribuciones del CVPCPA se pueden mencionar: Emitir o autorizar las normas de carácter técnico y ético, tal como lo establece en su artículo N° 36

Art. 36.- Son atribuciones del Consejo:

a) Autorizar a los que cumplan los requisitos legales para ejercer la profesión de contador público, así como sancionarlos por las faltas cometidas en su ejercicio;

b) Llevar el Registro Profesional de contadores públicos en el cual se inscribirá a todos los que llenen los requisitos exigidos por esta Ley;

c) Autorizar las solicitudes de rehabilitación;

d) Vigilar el ejercicio de la profesión, y velar porque ésta no se ejercite por personas que carezcan de la autorización respectiva;

e) Formular los anteproyectos de las leyes y reglamentos que sean necesarios para el ejercicio de la profesión, así como sus respectivas reformas, previa opinión de las Asociaciones Profesionales de Contadores, sometiéndolos a consideración del Ministerio de Economía para su respectiva aprobación por el Órgano correspondiente;

f) Establecer los requerimientos mínimos de auditoría que deben cumplir los auditores respecto de las auditorías que realicen; teniendo el Consejo facultades para verificar el fiel cumplimiento de los mismos;

g) Fijar las normas generales para la elaboración y presentación de los estados financieros e información suplementaria de los entes fiscalizados;

h) Determinar los principios conforme a los cuales, deberán los comerciantes llevar su contabilidad y establecer criterios de valoración de activos, pasivos y constitución de provisiones y reservas;

i) Aprobar los principios de contabilidad y las normas de auditorías internacionalmente aceptadas, inclusive financieras, cuando la ley no haya dispuesto de manera expresa sobre ellas;

j) Emitir o autorizar las normas de ética profesional y cualquier otra disposición de carácter técnico o ético, que deban cumplirse en el ejercicio

de la profesión y hacerlos públicos; para estos efectos el Consejo podrá solicitar a las asociaciones gremiales de la contaduría legalmente constituidas, la colaboración en las mismas y de cualquier otra disposición técnica o ética;

k) Conocer y resolver de las denuncias que por escrito se reciban o se inicien de oficio, por incumplimiento de normas legales o faltas en el ejercicio profesional. En todo caso será necesario el nombre y firma del denunciante;

l) Nombrar al personal bajo su cargo y a los miembros de las distintas Comisiones que se organicen para el mejor cumplimiento de su finalidad;

m) Proponer su Reglamento Interno y sus reformas al Órgano Ejecutivo en el Ramo de Economía;

n) Conocer y resolver sobre los aspectos financieros;

o) Elaborar el proyecto de su presupuesto;

p) Aprobar los emolumentos que en concepto de dietas perciban los miembros del Consejo;

q) Promover la educación continuada de los Contadores Públicos, pudiendo celebrar los contratos de servicios correspondientes para tal efecto;

r) Las demás que le confieren otras leyes.

## **CAPITULO IV**

### **MARCO METODOLOGICO**

#### **4.1 Modelo de investigación:**

El hombre a través de la historia, se ha caracterizado por su afán de conocer su realidad y el entorno en el cual se encuentra inmerso.

Averiguar y saber cuál es el objeto de su existencia y el resultado de sus acciones han sido elementos clave en su que hacer histórico.

La fuente de esta necesidad de conocer y de saber surge de su curiosidad, elemento fundamental en la personalidad del investigador que lo lleva a cuestionar, a indagar y por ende a adquirir los conocimientos que le permitan evolucionar y trascender. De hecho el conocimiento que le ha sido legado a la humanidad y por el cual se ha logrado el desarrollo que se vive en la actualidad tiene como base las investigaciones y descubrimientos que se encuentran plasmados en la historia de la humanidad.

La investigación es el procedimiento por el cual se llega a obtener conocimiento científico, pero no existe un método absolutamente seguro para eliminar el error en la elaboración y validación de las teorías científicas, sino que tal procedimiento es relativo según cada momento histórico e incluso según la naturaleza del conocimiento que se trata de lograr (Sarramona, 1991: 1).

La investigación aplicada para el presente trabajo de grado es de tipo documental ya que está basada en consulta de libros, monografías y

diversas páginas de la Web, siendo información de tipo secundaria. El énfasis de desarrollo para el estudio es de carácter bibliográfico documental.

#### **4.2 Diseño de la investigación:**

El presente estudio se realizó bajo el enfoque cualitativo. El diseño puede cambiar según se va desarrollando la investigación. El investigador va tomando decisiones en función de lo que ha descubierto.

El investigador cualitativo pretende conocer el fenómeno que estudia en su entorno natural, siendo el propio investigador el principal instrumento para la generación y recogida de datos, con los que interactúa. Por ello, durante todo el proceso de investigación, el investigador cualitativo debe reflexionar sobre sus propias creencias y conocimientos, y cómo éstos pueden influir en la manera de concebir la realidad del sujeto/objeto de estudio, y consecuentemente, influir en la propia investigación.

La investigación cualitativa investiga contextos que son naturales, o tomados tal y como se encuentran, más que reconstruidos o modificados por el investigador. (Sherman 1988:2).

#### **4.3 Tipo de Investigación:**

En la ejecución del presente trabajo de grado se utilizó el tipo de investigación documental, descriptiva (del presente) que estuvo basado en la búsqueda, análisis e interpretación de datos secundarios, es decir, los obtenidos y registrados por otros investigadores en fuentes documentales: impresas, audiovisuales o electrónicas. Como en toda investigación, el propósito de este diseño es el aporte de nuevos conocimientos.

#### **4.4 Procedimiento de Recolección de Información:**

Recolectar los datos implica elaborar un plan detallado de procedimientos que nos conduzcan a reunir toda la información necesaria con un propósito específico.

La Recolección de Datos, consiste en la recopilación de información; se lleva a cabo por medio de entrevistas, cuestionarios y observación; donde el analista obtiene y desarrolla los sistemas de información logrando sus metas y objetivos.

El analista debe de demostrar y desarrollar las destrezas de sus conocimientos manifestando su honestidad, imparcialidad, habilidad, objetividad, control, comunicación, comprensión y cortesía para lograr la búsqueda de información a través de las herramientas antes mencionada.

Este trabajo de grado enfocara con detalle los pasos que se deben aplicar en el proceso de recolección de datos, con las técnicas ya antes nombradas.

Los métodos utilizados para la recopilación de información se apoyan en una revisión documental exhaustiva para elaborar el marco teórico y obtener los datos iniciales para la investigación, los cuales están respaldados de información bibliográfica siendo de esta manera útil para estudiar, comprender, analizar e interpretar los problemas e interrogantes.

## **CAPITULO V**

### **INTRODUCCIÓN A LAS NIC-NIIF FULL O COMPLETAS Y NIIF-PYME**

#### **5.1 Análisis de la Norma Internacional de Información Financiera 1 NIIF1**

**(Adopción por primera vez de las normas internacionales de información financiera):**

El objetivo de esta NIIF es asegurar que los primeros estados financieros con arreglo a las NIIF de una entidad, así como sus informes financieros intermedios, relativos a una parte del ejercicio cubierto por tales estados financieros, contienen información de alta calidad que:

- a) sea transparente para los usuarios y comparable para todos los ejercicios que se presenten;
- b) suministre un punto de partida adecuado para la contabilización según las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF); y
- c) pueda ser obtenida a un coste que no exceda a los beneficios Proporcionados a los usuarios.

#### **5.2 Alcance:**

Una entidad aplicará esta NIIF en:

- a) sus primeros estados financieros con arreglo a las NIIF; y

b) en cada informe financiero intermedio que, en su caso, presente de acuerdo con la NIC 34 Información Financiera Intermedia, relativos a una parte del ejercicio cubierto por sus primeros estados financieros con arreglo a las NIIF.

Los primeros estados financieros con arreglo a las NIIF son los primeros estados financieros anuales en los cuales la entidad adopta las NIIF, mediante una declaración, explícita y sin reservas, contenida en tales estados financieros, del cumplimiento con las NIIF. Los estados financieros con arreglo a las NIIF son los primeros estados financieros de la entidad según NIIF si, por ejemplo, la misma:

a) ha presentado sus estados financieros previos más recientes:

a.1) según requerimientos nacionales que no son coherentes en todos los aspectos con las NIIF;

a.2) de conformidad con las NIIF en todos los aspectos, salvo que tales estados financieros no contengan una declaración, explícita y sin reservas, de cumplimiento con las NIIF;

a.3) con una declaración explícita de cumplimiento con algunas NIIF, pero no con todas;

a.4) según exigencias nacionales que no son coherentes con las NIIF, pero aplicando algunas NIIF individuales para contabilizar partidas para las que no existe normativa nacional, o

a.5) según requerimientos nacionales, aportando una conciliación de algunas de las cifras con las mismas magnitudes determinadas según las NIIF;

- b) ha preparado estados financieros con arreglo a las NIIF únicamente para uso interno, sin ponerlos a disposición de los propietarios de la entidad o de otros usuarios externos;
- c) ha preparado un paquete de información de acuerdo con las NIIF, para su empleo en la consolidación, que no constituye un conjunto completo de estados financieros, según se define en la NIC 1 Presentación de Estados Financieros.
- d) no presentó estados financieros en ejercicios anteriores.

Esta NIIF se aplicará cuando la entidad adopta por primera vez las NIIF. No será de aplicación cuando, por ejemplo, la entidad:

- a) abandona la presentación de los estados financieros según los requerimientos nacionales, si los ha presentado anteriormente junto con otro conjunto de estados financieros que contenían una declaración, explícita y sin reservas, de cumplimiento con las NIIF;
- b) presente en el año precedente estados financieros según requerimientos nacionales, y tales estados financieros contenían una declaración, explícita y sin reservas, de cumplimiento con las NIIF.
- c) presentó en el año precedente estados financieros que contenían una declaración, explícita y sin reservas, de cumplimiento con las NIIF, incluso si los auditores expresaron su opinión con salvedades en el informe de auditoría sobre tales estados financieros.

Esta NIIF no afectará a los cambios en las políticas contables hechos por una entidad que ya hubiera adoptado las NIIF. Tales cambios son objeto de:

- a) requerimientos específicos relativos a cambios en políticas contables, contenidos en la NIC 8 Ganancia o Pérdida Neta del Ejercicio, Errores Fundamentales y Cambios en las Políticas Contables, y
- b) disposiciones transitorias específicas contenidas en otras NIIF.

### **5.3 Reconocimiento y medición:**

#### **5.3.1 Balance de apertura con arreglo a las NIIF:**

La entidad preparará un balance de apertura con arreglo a las NIIF en la fecha de transición a las NIIF. Éste es el punto de partida para la contabilización según las NIIF. La entidad no necesita presentar este balance de apertura en sus primeros estados financieros con arreglo a las NIIF.

#### **5.3.2 Políticas contables:**

La entidad usará las mismas políticas contables en su balance de apertura con arreglo a las NIIF y a lo largo de todos los ejercicios que se presenten en sus primeros estados financieros con arreglo a las NIIF. Estas políticas contables deben cumplir con cada NIIF vigente en la fecha de presentación de sus primeros estados financieros con arreglo a las NIIF.

La entidad no aplicará versiones diferentes de las NIIF que estuvieran vigentes en fechas anteriores. La entidad podrá adoptar una nueva NIIF que todavía no sea obligatoria, siempre que en la misma se permita la aplicación anticipada.

### **5.3.3 Aplicación uniforme de la última versión de la NIIF:**

#### **5.3.3.1 Antecedentes:**

La fecha de presentación de los primeros estados financieros con arreglo a las NIIF de una entidad es el 31 de diciembre de 2005. La entidad decide presentar información comparativa de tales estados financieros para un solo año.

Por tanto, su fecha de transición a las NIIF es el comienzo de su actividad el 1 de enero de 2004 (o, de forma alternativa, el cierre de su actividad el 31 de diciembre de 2003).

#### **5.3.3.2 Aplicación de los requerimientos:**

La entidad estará obligada a aplicar las NIIF que tengan vigencia para ejercicios que terminen el 31 de diciembre de 2005 al:

- a) preparar su balance de apertura con arreglo a las NIIF el 1 de enero de 2004, y
- b) preparar y presentar su balance el 31 de diciembre de 2005 (incluyendo los importes comparativos para 2004), su cuenta de resultados, su estado de cambios en el patrimonio neto y su estado de flujos de efectivo para el año que termina el 31 de diciembre de 2005 (incluyendo los importes comparativos para 2004), así como el resto de la información a revelar (incluyendo información comparativa para 2004).

Si existiese alguna NIIF que aún no fuese obligatoria, pero admitiese su aplicación anticipada, se permitirá a la entidad A, sin que tenga obligación

de hacerlo, que aplique tal NIIF en sus primeros estados financieros con arreglo a las NIIF.

Las disposiciones transitorias contenidas en otras NIIF se aplicarán a los cambios en las políticas contables que realice una entidad que ya esté usando las NIIF, pero no serán de aplicación en la transición a las NIIF de una entidad que las adopte por primera vez.

Salvo por lo que se describe en los párrafos 13 a 34, la entidad en su balance de apertura con arreglo a las NIIF:

- a) reconocerá todos los activos y pasivos cuyo reconocimiento sea requerido por las NIIF;
- b) no reconocerá partidas como activos o pasivos si las NIIF no permiten tal reconocimiento;
- c) reclasificará los activos, pasivos y componentes del patrimonio neto reconocidos según los PCGA anteriores, con arreglo a las categorías de activo, pasivo o componente del patrimonio neto que le corresponda según las NIIF, y
- d) aplicará las NIIF al valorar todos los activos y pasivos reconocidos.

Las políticas contables que la entidad use en su balance de apertura con arreglo a las NIIF, pueden diferir de las que aplicaba en la misma fecha con arreglo a sus PCGA anteriores. Los ajustes resultantes surgen de sucesos y transacciones anteriores a la fecha de transición a las NIIF. Por tanto, la

entidad reconocerá tales ajustes, en la fecha de transición a las NIIF, directamente en las reservas por ganancias acumuladas (o, si fuera apropiado, en otra categoría del patrimonio neto).

### **5.3.3.3 Exenciones en la aplicación de otras NIIF (Exenciones opcionales):**

La entidad podrá optar por el uso de una o más de las siguientes exenciones:

- a) combinaciones de negocios
- b) costo atribuido
- c) retribuciones a los empleados
- d) diferencias de conversión acumuladas
- e) instrumentos financieros compuestos
- f) activos y pasivos de dependientes, asociadas y negocios conjuntos.

La entidad no aplicará estas exenciones por analogía a otras partidas.

Algunas de las exenciones anteriores se refieren al valor razonable. La NIC 22 Combinaciones de negocios explica cómo determinar los valores razonables de los activos y pasivos identificables adquiridos en una combinación de negocios. La entidad aplicará estas explicaciones al determinar los valores razonables según esta NIIF, salvo que otra NIIF contenga directrices más específicas para la determinación de los valores razonables del activo o pasivo en cuestión. Estos valores razonables

reflejarán las condiciones existentes en la fecha para la cual fueron determinados.

#### **5.3.3.3.1 Combinaciones de negocios:**

La entidad aplicará los requerimientos del apéndice B a las combinaciones de negocios que haya reconocido antes de la fecha de transición a las NIIF.

#### **5.3.3.3.2 costo atribuido:**

Una entidad que adopta por primera vez las NIIF puede haber establecido un costo atribuido, según PCGA anteriores, para algunos o para todos sus activos y pasivos, midiéndolos a su valor razonable a una fecha particular, por causa de algún suceso, tal como una privatización o una oferta pública de compra.

(a) Si la fecha de medición es la fecha de transición a las NIIF o *una fecha anterior* a ésta, la entidad podrá usar tales medidas del valor razonable, provocadas por el suceso en cuestión, como el costo atribuido para las NIIF a la fecha de la medición.

(b) Si la fecha de medición es *posterior* a la fecha de transición a las NIIF, pero durante el periodo cubierto por los primeros estados financieros conforme a las NIIF, las mediciones al valor razonable derivadas del suceso pueden utilizarse como costo atribuido cuando el suceso tenga lugar. Una entidad reconocerá los ajustes resultantes, directamente en las ganancias acumuladas (o, si fuera apropiado, en otra categoría del patrimonio) en la fecha de medición. En la fecha de transición a las NIIF, la entidad

establecerá el costo atribuido mediante la aplicación de los criterios de los párrafos D5 a D7 o medirá los activos y pasivos de acuerdo con los otros requerimientos de esta NIIF.

Algunas entidades mantienen elementos de propiedades, planta y equipo o activos intangibles que se utilizan o eran anteriormente utilizados, en operaciones sujetas a regulación de tarifas. El importe en libros de estos elementos puede incluir importes que fueron determinados según PCGA anteriores pero que no cumplen las condiciones de capitalización de acuerdo con las NIIF. Si es este el caso, una entidad que adopta por primera vez las NIIF puede optar por utilizar el importe en libros de PCGA anteriores para un elemento así en la fecha de transición a las NIIF como el costo atribuido. Si una entidad aplica esta exención a un elemento, no necesitará aplicarla a todos.

En la fecha de transición a las NIIF, una entidad comprobará el deterioro de valor, de acuerdo con la NIC 36, de cada elemento para el que se utilice esta exención. A efectos de este párrafo, las operaciones están sujetas a regulación de tarifa si proporcionan bienes o servicios a clientes a precios (es decir tarifas) establecidas por un organismo autorizado con poder para establecer tarifas que obliguen a los clientes y que están diseñadas para recuperar los costos específicos en que incurre la entidad al proporcionar los bienes o servicios regulados y obtener un rendimiento especificado. El rendimiento especificado podría ser un mínimo o un rango y no precisa ser un rendimiento fijo o garantizado.

En *Mejoras a las NIIF* emitido en mayo de 2010, el Consejo amplió el alcance del párrafo D8 sobre el uso de la exención del costo atribuido a una medición al valor razonable derivada de algún suceso. En algunas

jurisdicciones, la legislación local requiere que una entidad revalúe sus activos y pasivos a valor razonable en el caso de una privatización o oferta pública de compra (OPC) y trate los importes revaluados como costo atribuido a efectos de lo PCGA anteriores de la entidad. Antes de la modificación realizada en mayo de 2010, si esa revaluación tenía lugar después de la fecha de transición a las NIIF de la entidad, ésta no podría haber utilizado esa revaluación como costo atribuido para las NIIF. Por ello, la entidad habría tenido que preparar dos juegos de mediciones para sus activos y pasivos –una para cumplir con las NIIF y otra para cumplir con la legislación local. El Consejo consideró esto innecesariamente oneroso. Por ello, el Consejo modificó el párrafo D8 para permitir que una entidad reconozca una medición del valor razonable derivada de algún suceso como costo atribuido en el momento en que tenga lugar el suceso, siempre que este sea durante los periodos cubiertos por sus primeros estados financieros conforme a las NIIF.

Además, el Consejo concluyó que la misma exención debería aplicarse a una entidad que adoptó las NIIF en periodos anteriores a la fecha de vigencia de la NIIF 1 o que aplicó la NIIF 1 en un periodo anterior, siempre que la fecha de medición quede dentro del periodo cubierto por los primeros estados financieros conforme a las NIIF.

El Consejo también decidió requerir que la entidad presente costos históricos u otros importes ya permitidos por la NIIF 1 para los periodos anteriores a esa fecha. A este respecto, el Consejo consideró un enfoque en el que una entidad podría “recalcular” el costo atribuido en la fecha de transición, utilizando los importes de revaluación obtenidos en la fecha de medición, ajustados para excluir las depreciaciones, amortizaciones o deterioros de valor entre las dos fechas.

Aunque algunos creyeron que esta presentación habría proporcionado mayor comparabilidad a lo largo del primer periodo sobre el que se informa conforme a las NIIF, el Consejo la rechazó porque la realización de estos ajustes requeriría retrospectiva y los importes en libros calculados en la fecha de transición a las NIIF no serían ni costos históricos de los activos revaluados ni sus valores razonables en esa fecha.

#### **5.3.3.3.3 Retribuciones a los empleados:**

Según la NIC 19 Retribuciones a los Empleados, la entidad puede optar por la aplicación del enfoque de la “banda de fluctuación”, según el cual se dejan algunas pérdidas y ganancias actuariales sin reconocer. La aplicación retroactiva de este enfoque exigiría que la entidad separe la porción reconocida y la porción por reconocer, de las pérdidas y ganancias actuariales acumuladas, desde el comienzo del plan hasta la fecha de transición a las NIIF. No obstante, el adoptante por primera vez de las NIIF puede optar por reconocer todas las pérdidas y ganancias actuariales acumuladas en la fecha de transición a las NIIF, incluso si decidiera utilizar el enfoque de la “banda de fluctuación” para tratar las pérdidas y ganancias actuariales posteriores. Si la entidad que adopte por primera vez las NIIF decide hacer uso de esta posibilidad, la aplicará a todos los planes.

#### **5.3.3.3.4 Diferencias de conversión acumulada:**

La NIC 21 Efectos de las Variaciones en los Tipos de Cambio de la Moneda Extranjera exige que la entidad:

- a) clasifique algunas diferencias de conversión como un componente separado del patrimonio neto, y

- b) transfiera, cuando enajene o abandone un negocio en el extranjero, la diferencia de conversión relacionada con ella (incluyendo, si correspondiera, las pérdidas y ganancias de las coberturas relacionadas) a la cuenta de resultados como parte de la pérdida o ganancia derivada de la enajenación o abandono.

No obstante, la entidad que adopte por primera vez las NIIF no necesita cumplir con este requerimiento, respecto de las diferencias de conversión acumuladas que existan en la fecha de transición a las NIIF. Si el adoptante por primera vez hace uso de esta exención:

- a) las diferencias de conversión acumuladas de todos los negocios en el extranjero se considerarán nulas en la fecha de transición a las NIIF, y
- b) la pérdida o ganancia por la enajenación o abandono posterior de un negocio en el extranjero, excluirá las diferencias de conversión que hayan surgido antes de la fecha de transición a las NIIF, e incluirá las diferencias de conversión que hayan surgido con posterioridad a la misma.

#### **5.3.3.3.5 Instrumentos financieros compuestos:**

La NIC 32 Instrumentos Financieros: Presentación e Información a Revelar exige que la entidad descomponga los instrumentos financieros compuestos, desde el inicio, en sus componentes separados de pasivo y de patrimonio neto. Si el componente de pasivo ha dejado de existir, la aplicación retroactiva de la NIC 32 implica la separación de dos porciones del patrimonio neto. Una porción estará en las reservas por ganancias acumuladas y representará la suma de los intereses totales devengados por el componente de pasivo. La otra porción representará el componente

original de patrimonio neto. Sin embargo, según esta NIIF, el adoptante por primera vez no necesitará separar esas dos porciones si el componente de pasivo ha dejado de existir en la fecha de transición a las NIIF.

#### **5.3.3.3.6 Activos y pasivos de dependientes, asociadas y negocios conjuntos:**

Si una dependiente adopta las NIIF con posterioridad a su dominante, valorará los activos y pasivos, en sus estados financieros individuales, eligiendo entre los siguientes tratamientos:

a) los importes en libros que se hubieran incluido en los estados financieros consolidados de la dominante, establecidos en la fecha de transición de la dominante a las NIIF, prescindiendo de los ajustes derivados del procedimiento de consolidación y de los efectos de la combinación de negocios por la que la dominante adquirió a la dependiente, o

b) los importes en libros requeridos por el resto de esta NIIF, establecidos en la fecha de transición a las NIIF de la dependiente. Estos importes pueden diferir de los descritos en la letra a) anterior:

b.1) cuando las exenciones previstas en esta NIIF den lugar a valoraciones que dependan de la fecha de transición a las NIIF.

b.2) cuando las políticas contables aplicadas en los estados financieros de la dependiente difieren de las que se utilizan en los estados financieros consolidados. Por ejemplo, la dependiente puede emplear el tratamiento preferente de la NIC 16 Inmovilizado material, mientras que el grupo puede usar el tratamiento alternativo permitido.

La asociada o negocio conjunto que adopte por primera vez las NIIF, dispondrá de una opción similar, si bien en un momento posterior al que lo haya hecho la entidad que sobre ella tiene influencia significativa o control en conjunto con otros.

Sin embargo, si una entidad adopta por primera vez las NIIF después que su dependiente (o asociada o negocio conjunto), ésta, valorará, en sus estados financieros consolidados, los activos y pasivos de la dependiente (o asociada o negocio conjunto) por los mismos importes en libros que figuran en los estados financieros individuales de la dependiente (o asociada o negocio conjunto), después de realizar los ajustes que correspondan al consolidar o aplicar el método de la participación, así como los que se refieran a los efectos de la combinación de negocios en la que tal entidad adquirió a la dependiente. De forma similar, si una dominante adopta por primera vez las NIIF en sus estados financieros individuales, antes o después que en sus estados financieros consolidados, valorará sus activos y pasivos por los mismos importes en ambos estados financieros, excepto por los ajustes de consolidación.

#### **5.3.3.4 Excepciones a la aplicación retroactiva de otras NIIF (Excepciones obligatorias):**

Esta NIIF prohíbe la aplicación retroactiva de algunos aspectos de otras NIIF relativos a:

- a) la baja de activos financieros y pasivos financieros
- b) la contabilidad de coberturas, y
- c) las estimaciones

#### **5.3.3.4.1 Baja de activos financieros y pasivos financieros:**

El adoptante por primera vez aplicará los requisitos para la baja contable de la NIC 39 Instrumentos Financieros:

Reconocimiento y Valoración, de forma prospectiva a partir de la fecha de vigencia de la NIC 39. Es decir, si el adoptante por primera vez hubiera dado de baja activos financieros o pasivos financieros, siguiendo los PCGA anteriores, en un ejercicio que comenzara antes del 1 de enero de 2001, no deberá reconocer estos activos y pasivos según las NIIF (salvo que cumplan las condiciones para su reconocimiento como consecuencia de otra transacción o suceso posterior). Sin embargo, la entidad que adopte por primera vez las NIIF:

- a) reconocerá todos los derivados y otros tipos de participaciones, tales como derechos u obligaciones relativos a la administración financiera de la deuda, que haya retenido después de la transacción que originó la baja de las cuentas, si todavía existen en la fecha de transición a las NIIF, y
- b) consolidará todas las entidades con cometido especial (ECE) que controle en la fecha de transición a las NIIF, incluso si dichas ECE existían antes de dicha fecha, o bien tenían activos financieros o pasivos financieros que fueron dados de baja con arreglo a los PCGA anteriores.

#### **5.3.3.4.2 Contabilidad de coberturas:**

En la fecha de transición a las NIIF, según exige la NIC 39, Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Valoración, una entidad:

a) deberá medir todos los derivados por su valor razonable; y

b) deberá eliminar todas las pérdidas y ganancias diferidas, procedentes de derivados, que hubiera registrado según los PCGA anteriores como activos o pasivos.

En su balance de apertura con arreglo a las NIIF, la entidad deberá abstenerse de reflejar una relación de cobertura que no cumpla las condiciones para serlo según la NIC 39 (como sucede, por ejemplo, en muchas relaciones de cobertura donde el instrumento de cobertura es un instrumento de efectivo u opción emitida; o bien donde el elemento cubierto es una posición neta o donde se cubre el riesgo de interés en una inversión mantenida hasta el vencimiento). No obstante, si la entidad señaló una posición neta como partida cubierta, según los PCGA anteriores, podrá señalar una partida individual dentro de tal posición neta como partida cubierta según las NIIF, siempre que no lo haga después de la fecha de transición a las NIIF.

La entidad aplicará las disposiciones transitorias de la NIC 39 a todas las demás relaciones de cobertura que existan en la fecha de transición a las NIIF.

#### **5.3.3.4.3 Estimaciones:**

Las estimaciones realizadas según las NIIF, en la fecha de transición, serán coherentes con las estimaciones hechas para la misma fecha según los PCGA anteriores (después de realizar los ajustes necesarios para reflejar cualquier diferencia en las políticas contables), salvo si hubiese evidencia objetiva de que estas estimaciones fueron erróneas.

Después de la fecha de transición a las NIIF, la entidad puede recibir información relativa a estimaciones hechas según los PCGA anteriores. Según el párrafo 31, la entidad tratará la recepción de dicha información de la misma manera que los hechos posteriores a la fecha del balance que no implican ajustes, según la NIC 10 Hechos Posteriores a la Fecha del Balance. Por ejemplo, puede suponerse que la fecha de transición a las NIIF de la entidad es el 1 de enero de 2004, y que la nueva información, recibida el 15 de julio de 2004, exige la revisión de una estimación realizada según los PCGA que se aplicaban el 31 de diciembre de 2003. La entidad no reflejará esta nueva información en su balance de apertura con arreglo a las NIIF (salvo que dichas estimaciones precisaran de ajustes para reflejar diferencias en políticas contables, o hubiera evidencia objetiva de que contenían errores). En lugar de ello, la entidad reflejará esta nueva información en la cuenta de resultados (o, si fuera apropiado, como otros cambios en el patrimonio neto) del año finalizado el 31 de diciembre de 2004.

La entidad puede tener que realizar estimaciones según las NIIF, en la fecha de transición, que no fueran obligatorias en tal fecha según los PCGA anteriores.

Para lograr coherencia con la NIC 10, dichas estimaciones hechas según las NIIF reflejarán las condiciones existentes en la fecha de transición. En particular, las estimaciones realizadas en la fecha de transición a las NIIF, relativas a precios de mercado, tipos de interés o tipos de cambio, reflejarán las condiciones de mercado en esa fecha.

También se aplicarán a los periodos comparativos presentados en los primeros estados financieros según NIIF, en cuyo caso las referencias a la

fecha de transición a las NIIF se reemplazarán por referencias relativas al final del periodo comparativo correspondiente.

#### **5.4 Presentación e información a revelar:**

La NIC 8 no se aplicará a los cambios en las políticas contables que realice una entidad en la primera adopción de las NIIF o a los cambios en dichas políticas hasta después de presentar sus primeros estados financieros conforme a las NIIF. Por tanto, los requerimientos respecto a cambios en las políticas contables, que contiene la NIC 8, no son aplicables en los primeros estados financieros conforme a las NIIF de una entidad.

Si durante el periodo cubierto por sus primeros estados financieros conforme a las NIIF una entidad cambia sus políticas contables o la utilización de las exenciones contenidas en esta NIIF, deberán explicarse los cambios entre sus primeros informes financieros intermedios y sus primeros estados financieros conforme a las NIIF.

##### **5.4.1 Información comparativa:**

Para cumplir con la NIC 1 Presentación de Estados Financieros, los primeros estados financieros con arreglo a las NIIF de la entidad incluirán, al menos, un año de información comparativa de acuerdo con las NIIF.

Algunas entidades presentan resúmenes históricos de datos seleccionados, para ejercicios anteriores a aquél en el cual presentan información comparativa completa según las NIIF. Esta NIIF no exige que estos resúmenes cumplan con los requisitos de reconocimiento y valoración de las NIIF. Además, algunas entidades presentan información comparativa

con arreglo a los PCGA anteriores, así como la información comparativa exigida por la NIC 1. En el caso de que los estados financieros contengan un resumen de datos históricos o información comparativa con arreglo a los PCGA anteriores, la entidad:

a) identificará de forma destacada esa información como no preparada con arreglo a las NIIF, y

b) revelará la naturaleza de los principales ajustes que habría que practicar para cumplir con las NIIF. La entidad no necesitará cuantificar dichos ajustes.

#### **5.4.2 Explicación de la transición a las NIIF:**

La entidad explicará cómo la transición, de los PCGA anteriores a las NIIF, ha afectado a lo informado anteriormente, como situación financiera, resultados y flujos de efectivo.

#### **5.4.3 Conciliaciones:**

Para cumplir con el párrafo 38, los primeros estados financieros con arreglo a las NIIF incluirán:

a) conciliaciones de su patrimonio neto, según los PCGA anteriores, con el que resulte con arreglo a las NIIF para cada una de las siguientes fechas:

a.1) la fecha de transición a las NIIF, y

a.2) el final del último ejercicio contenido en los estados financieros más recientes que la entidad haya presentado aplicando los PCGA anteriores.

b) una conciliación de la pérdida o ganancia presentada según los PCGA anteriores, para el último ejercicio contenido en los estados financieros más recientes de la entidad, con su pérdida o ganancia según las NIIF para el mismo ejercicio, y

c) si la entidad procedió a reconocer o revertir pérdidas por deterioro del valor de los activos por primera vez al preparar su balance de apertura con arreglo a las NIIF, la información a revelar que habría sido requerida, según la NIC 36 Deterioro del Valor de los Activos, si la entidad hubiese reconocido tales pérdidas por deterioro del valor de los activos, o las reversiones correspondientes, en el ejercicio que comenzó con la fecha de transición a las NIIF.

Si la entidad tuviese conocimiento de errores contenidos en la información elaborada con arreglo a los PCGA anteriores, las conciliaciones requeridas, las distinguirán entre las correcciones de tales errores y los cambios en las políticas contables.

La NIC 8 Ganancia o Pérdida Neta del Ejercicio, Errores Fundamentales y Cambios en las Políticas Contables, no trata los cambios en las políticas contables derivados de la primera adopción de las NIIF. Por tanto, los requisitos de información a revelar respecto a cambios en las políticas contables, que contiene la NIC 8, no son aplicables en los primeros estados financieros con arreglo a las NIIF de la entidad.

Si una entidad no presentó estados financieros en ejercicios anteriores, revelará este hecho en sus primeros estados financieros con arreglo NIIF.

#### **5.4.4 Uso del valor razonable como costo atribuido:**

Si, en su balance de apertura con arreglo a las NIIF, la entidad usa el valor razonable como coste atribuido para un elemento del inmovilizado material, para inmuebles de inversión o para un activo inmaterial los primeros estados financieros con arreglo a las NIIF revelarán, para cada partida que figure como línea separada dentro del balance de apertura con arreglo a las NIIF:

a) el total acumulado de tales valores razonables; y

b) el ajuste acumulado al importe en libros presentado según los PCGA anteriores.

#### **5.4.4.1 Uso del costo atribuido para operaciones sujetas a regulación de tarifas**

Si una entidad utiliza la exención del párrafo D8B para operaciones sujetas a regulación de tarifas, revelará ese hecho y la base sobre la que se determinaron los importes en libros conforme a los PCGA anteriores.

#### **5.4.5 Información financiera intermedia:**

Para cumplir con el párrafo 23, si una entidad presenta un informe financiero intermedio, según la NIC 34, para una parte del periodo cubierto por sus primeros estados financieros presentados conforme a las NIIF, la entidad cumplirá con los siguientes requerimientos adicionales a los contenidos en la NIC 34:

(a) Si la entidad presentó información financiera intermedia para el periodo contable intermedio comparable del año inmediatamente anterior, en cada información financiera intermedia incluirá:

(i) una conciliación de su patrimonio al final de ese periodo intermedio comparable, según los PCGA anteriores, con el patrimonio conforme a las NIIF en esa fecha; y

(ii) una conciliación con su resultado integral total según las NIIF para ese periodo intermedio comparable (actual y acumulado en el año hasta la fecha). El punto de partida para esa conciliación será el resultado integral total según PCGA anteriores para ese periodo o, si una entidad no presenta dicho total, el resultado según PCGA anteriores.

(b) Además de las conciliaciones requeridas por (a), en la primera información financiera intermedia que presente según la NIC 34, para una parte del periodo cubierto por sus primeros estados financieros conforme a las NIIF, una entidad incluirá las conciliaciones descritas en los apartados (a) y (b) del párrafo 24 (complementadas con los detalles requeridos por los párrafos 25 y 26), o bien una referencia a otro documento publicado donde se incluyan tales conciliaciones.

(c) Si una entidad cambia sus políticas contables o su uso de las exenciones contenidas en esta NIIF, explicará los cambios en cada información financiera intermedia de acuerdo con el párrafo 23 y actualizará las conciliaciones requeridas por (a) y (b).

La NIC 34 exige que se revelen ciertas informaciones mínimas, que están basadas en la hipótesis de que los usuarios de los informes intermedios también tienen acceso a los estados financieros anuales más

recientes. Sin embargo, la NIC 34 también exige que la entidad revele información 'acerca de los sucesos o transacciones que resulten significativos para la comprensión del periodo intermedio actual'. Por tanto, si el adoptante por primera vez no reveló, en sus estados financieros anuales más recientes, preparados con arreglo a los PCGA anteriores, información significativa para la comprensión del periodo intermedio, lo hará dentro de la información financiera intermedia, o bien incluirá en la misma una referencia a otro documento publicado que la contenga.

### **5.5 Revelación:**

La entidad aplicará esta NIIF si sus primeros estados financieros con arreglo a las NIIF corresponden a un ejercicio que comience a partir del 1 de enero de 2004. Se aconseja su aplicación anticipada. Si los primeros estados financieros de la entidad con arreglo a las NIIF se refieren a un ejercicio que comience antes de 1 de enero de 2004, y la entidad aplica esta NIIF en lugar de la SIC-8 Aplicación, por Primera Vez, de las NIC como Base de Contabilización, revelará este hecho.

La fecha de presentación de los primeros estados financieros de una entidad con arreglo a estas nuevas NIIF será para aquellos estados financieros que finalicen el 31 de Diciembre del año 2005.

Esta revelación viene dada por unas notas, las cuales incluirán un resumen de las políticas contables más significativas y otras notas explicativas.

Las notas en los estados financieros representan la divulgación de cierta información que no está directamente reflejada en dichos estados

financieros, y que es de gran utilidad para que los usuarios de la información financiera tomen decisiones con una base objetiva.

*Las Mejoras a las NIIF* emitido en mayo de 2010 añadió los párrafos 27A, 31B y D8B y modificó los párrafos 27, 32, D1(c) y D8. Una entidad aplicará esas modificaciones para los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2011. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplicase las modificaciones en un período que comience con anterioridad, revelará este hecho. A las entidades que adoptaron las NIIF en periodos anteriores a la fecha de vigencia de la NIIF 1 o aplicaron la NIIF 1 en un periodo anterior se les permite aplicar retroactivamente la modificación al párrafo D8 en el primer periodo anual después de que sea efectiva la modificación. Una entidad que aplique el párrafo D8 retroactivamente revelará ese hecho.

#### **5.5.1 Definición de términos:**

**Fecha de transición a las NIIF:** El comienzo del ejercicio más antiguo para el que la entidad presenta información comparativa completa con arreglo a las NIIF, dentro de sus primeros estados financieros presentados con arreglo a las NIIF.

**Coste atribuido:** Un importe usado como sustituto del coste o del coste depreciado en una fecha determinada. En la depreciación o amortización posterior se supone que la entidad había reconocido inicialmente el activo o pasivo en la fecha determinada, y que este coste era equivalente al coste atribuido.

**Valor razonable:** El importe por el cual podría ser intercambiado un activo o cancelado un pasivo, entre partes interesadas y debidamente

informadas, en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua.

**Primeros estados financieros con arreglo a las NIIF:** Los primeros estados financieros anuales en los cuales la entidad adopta las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), mediante una declaración, explícita y sin reservas, de cumplimiento con las NIIF.

**Entidad que adopta por primera vez las NIIF (o adoptante por primera vez):** La entidad que presenta sus primeros estados financieros con arreglo a las NIIF.

**Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF):** Normas e Interpretaciones adoptadas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB).

Comprenden:

- a) Normas Internacionales de Información Financiera;
- b) Normas Internacionales de Contabilidad; e
- c) Interpretaciones emanadas del Comité de Interpretaciones de las Normas

Internacionales de Información Financiera (CINIIF), o bien emitidas por el anterior Comité de Interpretaciones (SIC) y adoptadas por el IASB.

**Balance de apertura con arreglo a las NIIF:** El balance de la entidad (publicado o no) en fecha de transición a las NIIF. PCGA anteriores Las

bases de contabilización que la entidad que adopte por primera vez las NIIF, utilizaba inmediatamente antes de aplicar las NIIF.

**Fecha de presentación:** El final del último ejercicio cubierto por los estados financieros o por un informe financiero intermedio.

**Combinaciones de negocios:** Una entidad que adopte por primera vez las NIIF podrá optar por no aplicar de forma retroactiva la NIC 22 Combinaciones de Negocios a las combinaciones realizadas en el pasado (esto es, las combinaciones de negocios que ocurrieron antes de la fecha de transición a las NIIF). No obstante, si el adoptante por primera vez reexpresa cualquier combinación de negocios para cumplir con la NIC 22, reexpresará también todas las combinaciones posteriores a la misma. Por ejemplo, si la entidad que adopte por primera vez escoge la reexpresión de una combinación de negocios que ocurrió el 30 de junio de 2002, reexpresará todas las combinaciones que hayan tenido lugar entre el 30 de junio de 2002 y la fecha de transición a las NIIF.

Si el adoptante por primera vez no aplica la NIC 22 retroactivamente a una combinación de negocios, este hecho tendrá las siguientes consecuencias para esta combinación:

- a) La entidad que adopte por primera vez las NIIF, conservará la misma clasificación (como una adquisición por parte de la empresa adquirente legal, como una adquisición inversa por parte de la empresa legalmente adquirida o como una unificación de intereses) que tenía en sus estados financieros elaborados con arreglo a los PCGA anteriores.

b) El adoptante por primera vez reconocerá todos sus activos y pasivos en la fecha de transición a las NIIF, que hubieran sido adquiridos o asumidos en una combinación de negocios pasada, que sean diferentes de:

b.1) algunos activos financieros y pasivos financieros que se dieron de baja según los PCGA anteriores, y

b.2) los activos, incluyendo el fondo de comercio, y los pasivos que no fueron reconocidos en el balance consolidado del adquirente con arreglo a los PCGA anteriores, y que tampoco cumplen las condiciones para su reconocimiento según las NIIF, en el balance individual de la adquirida.

La entidad que adopte por primera vez las NIIF reconocerá cualquier cambio resultante, ajustando las reservas por ganancias acumuladas (o, si fuera apropiado, otra categoría del patrimonio neto), a menos que tal cambio proceda del reconocimiento de un activo inmaterial que estaba previamente incluido en el fondo de comercio.

c) El adoptante por primera vez excluirá de su balance de apertura con arreglo a las NIIF todas las partidas, reconocidas según los PCGA anteriores, que no cumplan las condiciones para su reconocimiento como activos y pasivos según las NIIF. El adoptante por primera vez contabilizará los cambios resultantes como sigue:

i) La entidad que adopte por primera vez las NIIF pudo, en el pasado, haber clasificado una combinación de negocios como una adquisición, y pudo haber reconocido como activo inmaterial alguna partida que no cumpliera las condiciones para su reconocimiento como activo según la NIC

Inmateriales. Deberá reclasificar esta partida (y, si fuera el caso, los intereses minoritarios y los impuestos diferidos correspondientes) como parte del fondo de comercio (salvo que hubiera deducido el fondo de comercio, con arreglo a los PCGA anteriores, directamente del patrimonio neto).

ii) La entidad que adopte por primera vez las NIIF reconocerá en las reservas por ganancias acumuladas todos los demás cambios resultantes.

d) Las NIIF exigen una valoración posterior de algunos activos y pasivos utilizando una base diferente al coste original, tal como el valor razonable. El adoptante por primera vez valorará tales activos y pasivos, en el balance de apertura con arreglo a las NIIF, utilizando esa base, incluso si las partidas fueron adquiridas o asumidas en una combinación de negocios anterior.

Reconocerá cualquier cambio resultante en el importe en libros, ajustando las reservas por ganancias acumuladas (o, si fuera apropiado, otra categoría del patrimonio neto) en lugar del fondo de comercio.

e) Inmediatamente después de la combinación de negocios, el importe en libros, con arreglo a los PCGA anteriores, de los activos adquiridos y de los pasivos asumidos en esa combinación de negocios será su coste atribuido según las NIIF en esa fecha. Si las NIIF exigen, en una fecha posterior, una valoración basada en el coste de estos activos y pasivos, este coste atribuido será la base para la depreciación o amortización basadas en el coste, a partir de la fecha de la combinación de negocios.

Estos cambios incluyen las reclasificaciones hacia o desde los activos inmateriales, si el fondo de comercio no se reconoció como activo según los PCGA anteriores. Esto sucede si, de acuerdo con los PCGA anteriores, la

entidad (a) dedujo el fondo de comercio directamente del patrimonio neto, o (b) no trató la combinación de negocios como una adquisición.

f) Si un activo adquirido, o un pasivo asumido, en una combinación de negocios anterior no fue objeto de reconocimiento según los PCGA anteriores, no tendrá un coste atribuido nulo en el balance de apertura con arreglo a las NIIF. En lugar de eso, la empresa adquirente lo reconocerá y valorará, en su balance consolidado, utilizando la base que hubiera sido requerida de acuerdo con las NIIF en el balance individual de la empresa adquirida. Como ejemplo: si la adquirente no tiene, según sus PCGA anteriores, capitalizados los arrendamientos financieros adquiridos en una combinación de negocios anterior, procederá a capitalizarlos, en sus estados financieros consolidados, en la forma que la NIC 17 Arrendamientos hubiera obligado a hacerlo a la empresa adquirida en sus estados financieros individuales con arreglo a las NIIF. Por el contrario, si un activo o pasivo quedó incluido, según los PCGA anteriores, en el fondo de comercio, pero si se hubiese aplicado la NIC 22 se hubiera reconocido por separado, tal activo o pasivo permanecerá como componente del citado fondo de comercio, salvo que las NIIF obligasen a reconocerlo en los estados financieros individuales de la adquirida.

## **NIIF PARA LAS PYMES:**

### **5.5.2 Sección 22 (Pasivos y Patrimonio):**

Esta Sección establece los principios para clasificar los instrumentos financieros como pasivos o como patrimonio, y trata la contabilización de los instrumentos de patrimonio emitidos para individuos u otras partes que

actúan en capacidad de inversores en instrumentos de patrimonio (es decir, en calidad de propietarios).

Esta Sección se aplicará cuando se clasifiquen todos los tipos de instrumentos financieros, excepto a:

(a) Las participaciones en subsidiarias, asociadas y negocios conjuntos que se contabilicen de acuerdo con la Sección 9 Estados Financieros Consolidados y Separados, la Sección 14 Inversiones en Asociadas o la Sección 15 Inversiones en Negocios Conjuntos.

(b) Los derechos y obligaciones de los empleadores derivados de planes de beneficios a los empleados, a los que se aplique la Sección 28 Beneficios a los Empleados.

(c) Los contratos por contraprestaciones contingentes en una combinación de negocios (véase la Sección 19 Combinaciones de Negocios y Plusvalía).

Esta exención se aplicará solo a la adquirente.

#### **5.5.2.1 Clasificación de un instrumento como pasivo o patrimonio**

Patrimonio es la participación residual en los activos de una entidad, una vez deducidos todos sus pasivos. 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 patrimonio incluye las inversiones hechas por los propietarios de la entidad, más los incrementos de esas inversiones, ganados a través de

operaciones rentables y conservados para el uso en las operaciones de la entidad, menos las reducciones de las inversiones de los propietarios como resultado de operaciones no rentables y las distribuciones a los propietarios.

Algunos instrumentos financieros que cumplen la definición de pasivo se clasifican como patrimonio porque representan el interés residual de los activos netos de la entidad:

(a) Un instrumento con opción de venta es un instrumento financiero que proporciona al tenedor el derecho de volver a vender el instrumento al emisor a cambio de efectivo o de otro activo financiero o que el emisor vuelve a rescatar o recomprar automáticamente en el momento en que tenga lugar un suceso futuro incierto o la muerte o retiro del tenedor de dicho instrumento. Un instrumento con opción de venta se clasificará como un instrumento de patrimonio si tiene todas las características siguientes:

(i) Otorga al tenedor el derecho a una participación proporcional en los activos netos de la entidad en caso de liquidación de ésta. Los activos netos de la entidad son los que se mantienen después de deducir todos los demás derechos sobre sus activos.

(ii) El instrumento se encuentra en la clase de instrumentos que está subordinada a todas las demás clases de instrumentos.

(iii) Todos los instrumentos financieros de la clase de instrumentos que está subordinada a todas las demás clases de instrumentos tienen características idénticas.

(iv) Además de la obligación contractual para el emisor de recomprar o rescatar el instrumento a cambio de efectivo o de otro activo financiero, el

instrumento no incluye ninguna obligación contractual de entregar a otra entidad efectivo u otro activo financiero, ni de intercambiar activos financieros o pasivos financieros con otra entidad en condiciones que sean potencialmente desfavorables para la entidad, y no constituye un contrato que sea o pueda ser liquidado utilizando instrumentos de patrimonio propio de la entidad.

(v) Los flujos de efectivo totales esperados atribuibles al instrumento a lo largo de su vida se basan sustancialmente en los resultados, en el cambio en los activos netos reconocidos o en el cambio en el valor razonable de los activos netos reconocidos y no reconocidos de la entidad a lo largo de la vida del instrumento (excluyendo cualesquiera efectos del instrumento).

(b) Los instrumentos, o componentes de instrumentos, que están subordinados a todas las demás clases de instrumentos se clasifican como patrimonio si imponen a la entidad una obligación de entregar a terceros una participación proporcional de los activos netos de la entidad solo en el momento de la liquidación.

Los siguientes son ejemplos de instrumentos que se clasifican como pasivos en lugar de como patrimonio:

(a) Un instrumento se clasifica como pasivo si la distribución de activos netos en el momento de la liquidación está sujeta a un importe máximo (techo).

Por ejemplo, en la liquidación, si los tenedores del instrumento reciben una participación proporcional de los activos netos, pero este importe está limitado a un techo y los activos netos en exceso se distribuyen a una

institución benéfica o al gobierno, el instrumento no se clasifica como patrimonio.

(b) Un instrumento con opción de venta se clasifica como patrimonio si, al ejercer la opción de venta, el tenedor recibe una participación proporcional de los activos netos de la entidad que se mide de acuerdo con esta NIIF.

Sin embargo, si el tenedor tiene derecho a un importe medido sobre alguna otra base (tal como PCGA locales), el instrumento se clasifica como pasivo.

(c) Un instrumento se clasificará como un pasivo si obliga a la entidad a realizar pagos al tenedor antes de la liquidación, tales como un dividendo obligatorio.

(d) Un instrumento con opción de venta clasificado como patrimonio en los estados financieros de la subsidiaria se clasificará como un pasivo en los estados financieros consolidados del grupo.

(e) Una acción preferente que estipula un rescate obligatorio por el emisor por un importe fijo o determinable en una fecha futura fija o determinable, o que da al tenedor el derecho de requerir al emisor el rescate de instrumento en o después de una fecha en particular por un importe fijo o determinable es un pasivo financiero.

Las aportaciones de socios de entidades cooperativas e instrumentos similares son patrimonio si:

(a) la entidad tiene un derecho incondicional para rechazar el rescate de las aportaciones de los socios, o

(b) el rescate está incondicionalmente prohibido por la ley local, por el reglamento o por los estatutos de la entidad.

#### **5.5.2.2 Emisión inicial de acciones u otros instrumentos de patrimonio**

Una entidad reconocerá la emisión de acciones o de otros instrumentos de patrimonio como patrimonio cuando emita esos instrumentos y otra parte esté obligada a proporcionar efectivo u otros recursos a la entidad a cambio de éstos.

(a) Si los instrumentos de patrimonio se emiten antes de que la entidad reciba el efectivo u otros recursos, la entidad presentará el importe por cobrar como una compensación al patrimonio en su estado de situación financiera, no como un activo.

(b) Si la entidad recibe el efectivo u otros recursos antes de que se emitan los instrumentos de patrimonio, y no se puede requerir a la entidad el reembolso del efectivo o de los otros recursos recibidos, la entidad reconocerá el correspondiente incremento en el patrimonio en la medida de la contraprestación recibida.

(c) En la medida en que los instrumentos de patrimonio hayan sido suscritos pero no emitidos y la entidad no haya todavía recibido el efectivo o los otros recursos, la entidad no reconocerá un incremento en el patrimonio.

Una entidad medirá los instrumentos de patrimonio al valor razonable del efectivo u otros recursos recibidos o por recibir, neto de los costos directos de emisión de los instrumentos de patrimonio. Si se aplaza el pago y el valor en el tiempo del dinero es significativo, la medición inicial se hará sobre la base del valor presente.

Una entidad contabilizará los costos de transacción de una transacción de patrimonio como una deducción del patrimonio, neto de cualquier beneficio fiscal relacionado.

Las leyes que sean aplicables determinarán cómo se presenta en el estado de situación financiera el incremento en el patrimonio que surge de la emisión de acciones u otros instrumentos de patrimonio. Por ejemplo, el valor a la par (u otro valor nominal) de las acciones y el importe pagado en exceso del valor a la par pueden presentarse de forma separada.

#### **5.5.2.3 Venta de opciones, derechos y certificados de opciones para compra de acciones:**

Una entidad aplicará los principios de los párrafos 22.7 a 22.10 a las emisiones de patrimonio por medio de ventas de opciones, derechos, certificados de opciones para compra de acciones (warrants) e instrumentos de patrimonio similares.

#### **5.5.2.4 Capitalización de ganancias o emisiones gratuitas y división de acciones:**

Una capitalización de ganancias o una emisión gratuita (conocida algunas veces como dividendo en forma de acciones) consiste en la entrega de nuevas acciones a los accionistas en proporción a sus acciones antiguas. Por ejemplo, una entidad puede dar a sus accionistas un dividendo de una acción por cada cinco acciones antiguas que tengan. Una división de acciones (conocido algunas veces como una división de acciones) es la división de las acciones existentes en múltiples acciones. Por ejemplo, en una división de acciones, cada accionista puede recibir una acción adicional

por cada acción poseída. En algunos casos, las acciones previamente en circulación se cancelan y son reemplazadas por nuevas acciones.

La capitalización de ganancias y emisiones gratuitas, así como las divisiones de acciones no cambian el patrimonio total. Una entidad reclasificará los importes dentro del patrimonio como lo requiera la legislación aplicable.

#### **5.5.2.5 Deuda convertible o instrumentos financieros compuestos similares:**

En la emisión de deuda convertible o de **instrumentos financieros** compuestos similares que contengan un componente de pasivo y un componente de patrimonio, una entidad distribuirá el producto entre el componente de pasivo y el componente de patrimonio. Para realizar la distribución, la entidad determinará primero el importe del componente de pasivo como el valor razonable de un pasivo similar que no tenga un componente de conversión o un componente de patrimonio asociado similar. La entidad distribuirá el importe residual como el componente de patrimonio. Los costos de la transacción se distribuirán entre el componente de deuda y el componente de patrimonio sobre la base de sus valores razonables relativos.

La entidad no revisará la distribución en un periodo posterior.

En periodos posteriores a la emisión de los instrumentos, la entidad reconocerá sistemáticamente cualquier diferencia entre el componente de pasivo y el importe principal por pagar al vencimiento como un gasto por intereses adicional utilizando el método del interés.

#### **5.5.2.6 Acciones propias en cartera:**

Las acciones propias en cartera son instrumentos del patrimonio de una entidad que han sido emitidos y posteriormente readquiridos por ésta. Una entidad deducirá del patrimonio el valor razonable de la contraprestación entregada por las acciones propias en cartera. La entidad no reconocerá una ganancia o pérdida en resultados por la compra, venta, emisión o cancelación de acciones propias en cartera.

#### **5.5.2.7 Distribuciones a los propietarios:**

Una entidad reducirá del patrimonio el importe de las distribuciones a los propietarios (tenedores de sus instrumentos de patrimonio), neto de cualquier beneficio fiscal relacionado. El párrafo 29.26 proporciona una guía sobre la contabilización de las retenciones fiscales sobre dividendos.

En ocasiones, una entidad distribuye otros activos que no son efectivos como dividendos a los propietarios. Cuando una entidad declare este tipo de distribución y tenga obligación de distribuir activos distintos al efectivo a los propietarios, reconocerá un pasivo. El pasivo se medirá al valor razonable de los activos a distribuir. Al final de cada periodo sobre el que se informa, así como en la fecha de liquidación, la entidad revisará y ajustará el importe en libros del dividendo a pagar para reflejar los cambios en el valor razonable de los activos a distribuir, reconociendo cualquier variación en el patrimonio como ajustes al importe de la distribución.

#### **5.5.2.8 Participaciones no controladoras y transacciones en acciones de una subsidiaria consolidada:**

En los estados financieros consolidados, se incluirá en el patrimonio una participación no controladora en los activos netos de una subsidiaria. Una entidad tratará los cambios en la participación controladora de una controladora en una subsidiaria que no den lugar a una pérdida de control como transacciones con tenedores de instrumentos de patrimonio en su capacidad de tales. Por consiguiente, se ajustará el importe en libros de las participaciones no controladoras para reflejar el cambio en la participación de la controladora en los activos netos de la subsidiaria. Cualquier diferencia entre el importe por el que se ajusten las participaciones no controladoras y el valor razonable de la contraprestación pagada o recibida, si existiese, se reconocerá directamente en el patrimonio y se atribuirá a los tenedores de patrimonio de la controladora. Una entidad no reconocerá ganancia ni pérdida por estos cambios. Asimismo, una entidad no reconocerá ningún cambio en el importe en libros de los activos (incluyendo la plusvalía) o de los pasivos como resultado de estas transacciones.

#### **NIIF PARA LAS PYMES:**

#### **5.5.3 Sección 35 (Transición a la NIIF para las PYMES):**

Esta Sección se aplicará a una entidad que adopte por primera vez la *NIIF para las PYMES*, independientemente de si su marco contable anterior estuvo basado en las NIIF completas o en otro conjunto de principios de contabilidad generalmente aceptados (PCGA), tales como sus normas contables nacionales, u en otro marco tal como la base del impuesto a las ganancias local.

Una entidad solo puede adoptar por primera vez la *NIIF para las PYMES* en una única ocasión. Si una entidad que utiliza la *NIIF para las PYMES* deja de usarla durante uno o más periodos sobre los que se informa y se le requiere o elige adoptarla nuevamente con posterioridad, las exenciones especiales, simplificaciones y otros requerimientos de esta sección no serán aplicables a nueva adopción.

#### **5.5.3.1 Adopción por primera vez:**

Una entidad que adopte por primera vez la *NIIF para las PYMES* aplicará esta sección en sus primeros estados financieros preparados conforme a esta NIIF.

Los primeros estados financieros de una entidad conforme a esta NIIF son los primeros estados financieros anuales en los cuales la entidad hace una declaración, explícita y sin reservas, contenida en esos estados financieros, del cumplimiento con la *NIIF para las PYMES*. Los estados financieros preparados de acuerdo con esta NIIF son los primeros estados financieros de una entidad si, por ejemplo, la misma:

- (a) no presentó estados financieros en los periodos anteriores;
- (b) presentó sus estados financieros anteriores más recientes según requerimientos nacionales que no son coherentes con todos los aspectos de esta NIIF; o
- (c) presentó sus estados financieros anteriores más recientes en conformidad con las NIIF completas.

Por ello, la fecha de transición a la *NIIF para las PYMES* de una entidad es el comienzo del primer periodo para el que la entidad presenta

información comparativa completa, de acuerdo con esta NIIF, en sus primeros estados financieros conforme a esta NIIF.

### **5.5.3.2 Procedimientos para preparar los estados financieros en la fecha de transición**

Excepto por lo previsto en los párrafos 35.9 a 35.11, una entidad deberá, en su estado de situación financiera de apertura de la fecha de transición a la *NIIF para las PYMES* (es decir, al comienzo del primer periodo presentado):

(a) reconocer todos los activos y pasivos cuyo reconocimiento sea requerido por la *NIIF para las PYMES*;

(b) no reconocer partidas como activos o pasivos si esta NIIF no permite dicho reconocimiento;

(c) reclasificar las partidas que reconoció, según su marco de información financiera anterior, como un tipo de activo, pasivo o componente de patrimonio, pero que son de un tipo diferente de acuerdo con esta NIIF; y

(d) aplicar esta NIIF al medir todos los activos y pasivos reconocidos.

Las políticas contables que una entidad utilice en su estado de situación financiera de apertura conforme a esta NIIF pueden diferir de las que aplicaba en la misma fecha utilizando su marco de información financiera anterior. Los ajustes resultantes surgen de transacciones, otros sucesos o condiciones anteriores a la fecha de transición a esta NIIF. Por tanto, una entidad reconocerá tales ajustes, en la fecha de transición a esta NIIF, directamente en las ganancias acumuladas (o, si fuera apropiado, en otra categoría dentro del patrimonio).

En la adopción por primera vez de esta NIIF, una entidad no cambiará retroactivamente la contabilidad llevada a cabo según su marco de información financiera anterior para ninguna de las siguientes transacciones:

(a) Baja en cuentas de activos financieros y pasivos financieros. Los activos y pasivos financieros dados de baja según el marco de contabilidad aplicado por la entidad con anterioridad antes de la fecha de transición no deben reconocerse tras la adopción de la *NIIF para las PYMES*. Por el contrario, para los activos y pasivos financieros que hubieran sido dados de baja conforme a la *NIIF para las PYMES* en una transacción anterior a la fecha de transición, pero que no hubieran sido dados de baja según el marco de contabilidad anterior de la entidad, una entidad tendrá la opción de elegir entre (a) darlos de baja en el momento de la adopción de la *NIIF para las PYMES*; o (b) seguir reconociéndolos hasta que se proceda a su disposición o hasta que se liquiden.

(b) Contabilidad de coberturas. Una entidad no cambiará su contabilidad de coberturas, realizada con anterioridad a la fecha de transición a la *NIIF para las PYMES*, para las relaciones de cobertura que hayan dejado de existir en la fecha de transición. Con respecto a las relaciones de cobertura que todavía existan en la fecha de transición, la entidad seguirá los requerimientos de contabilidad de coberturas de la Sección 12 *Otros Temas relacionados con los Instrumentos Financieros*, incluidos los requerimientos de discontinuar la contabilidad de cobertura para relaciones de cobertura que no cumplan las condiciones de la Sección 12.

(c) Estimaciones contables.

(d) Operaciones discontinuadas.

(e) Medición de participaciones no controladoras.

Una entidad podrá utilizar una o más de las siguientes exenciones al preparar sus primeros estados financieros conforme a esta NIIF:

(a) Combinaciones de negocios. Una entidad que adopta por primera vez la NIIF puede optar por no aplicar la Sección 19 *Combinaciones de Negocios y Plusvalía* a las combinaciones realizadas antes de la fecha de transición a esta NIIF. Sin embargo, si la entidad que adopta por primera vez la NIIF reexpresa una de las combinaciones de negocios para cumplir con la Sección 19, deberá reexpresar todas las combinaciones de negocios posteriores.

(b) Transacciones con pagos basados en acciones. Una entidad que adopta por primera vez la NIIF no está obligada a aplicar la Sección 26 *Pagos Basados en Acciones* a los instrumentos de patrimonio concedidos con anterioridad a la fecha de transición a esta NIIF, ni a los pasivos surgidos de transacciones con pagos basados en acciones que se liquiden antes de la fecha de transición a esta NIIF.

(c) Valor razonable como costo atribuido. Una entidad que adopta por primera vez la NIIF puede optar por medir una partida de propiedades, planta y equipo, una propiedad de inversión o un activo intangible en la fecha de transición a esta NIIF por su valor razonable, y utilizar este valor razonable como el costo atribuido en esa fecha.

(d) Revaluación como costo atribuido. Una entidad que adopta por primera vez la NIIF puede optar por utilizar una revaluación según los PCGA anteriores, de una partida de propiedades, planta y equipo, una propiedad de

inversión o un activo intangible en la fecha de transición a esta NIIF o en una fecha anterior, como el costo atribuido en la fecha de revaluación.

(e) Diferencias de conversión acumuladas. La Sección 30 *Conversión de Moneda Extranjera* requiere que una entidad clasifique algunas diferencias de conversión como un componente separado del patrimonio. Una entidad que adopta por primera vez la NIIF puede optar por considerar nulas las diferencias de conversión acumuladas de todos los negocios en el extranjero en la fecha de transición a la *NIIF para las PYMES* (es decir, aplicar el método de “nuevo comienzo”).

(f) Estados financieros separados. Cuando una entidad prepara estados financieros separados, Se requiere que se contabilice sus inversiones en subsidiarias, asociadas y entidades controladas de forma conjunta de alguna de las formas siguientes:

(i) al costo menos el deterioro del valor, o

(ii) al valor razonable con los cambios en el valor razonable reconocidos en resultados.

Si una entidad que adopta por primera vez la NIIF mide esta inversión al costo, medirá esa inversión en su estado de situación financiera separado de apertura, preparado conforme a esta NIIF, mediante uno de los siguientes importes:

(i) el costo determinado de acuerdo con la Sección 9 *Estados Financieros Consolidados y Separados*, o

(ii) el costo atribuido, que será el valor razonable en la fecha de transición a la *NIIF para las PYMES* o el importe en libros de los PCGA anterior en esa fecha.

(g) Instrumentos financieros compuestos. Requiere que una entidad separe un instrumento financiero compuesto en sus componentes de pasivo y patrimonio en la fecha de la emisión. Una entidad que adopta por primera vez la NIIF no necesitará separar estos dos componentes si el componente de pasivo ha dejado de existir en la fecha de transición a esta NIIF.

(h) Impuestos diferidos. No se requiere que una entidad que adopta por primera vez la NIIF reconozca, en la fecha de transición a la *NIIF para las PYMES*, activos por impuestos diferidos ni pasivos por impuestos diferidos relacionados con diferencias entre la base fiscal y el importe en libros de cualesquiera activos o pasivos cuyo reconocimiento por impuestos diferidos conlleve un costo o esfuerzo desproporcionado.

(i) Acuerdos de concesión de servicios. No se requiere que una entidad que adopta por primera vez la NIIF aplique los párrafos 34.12 a 34.16 a los acuerdos de concesión de servicios realizados antes de la fecha de transición a esta NIIF.

(j) Actividades de extracción. Una entidad que adopta por primera vez la NIIF, y utiliza la contabilidad de costo completo conforme a PCGA anteriores, puede optar medir los activos de petróleo y gas (activos empleados en la exploración, evaluación, desarrollo o producción de petróleo y gas) en la fecha de transición a la *NIIF para las PYMES*, por el importe determinado según sus PCGA anteriores. La entidad comprobará el deterioro

del valor de esos activos en la fecha de transición a esta NIIF, de acuerdo con la Sección 27 *Deterioro del Valor de los Activos*.

(k) Acuerdos que contienen un arrendamiento. Una entidad que adopta por primera vez la NIIF puede optar por determinar si un acuerdo, vigente en la fecha de transición a la *NIIF para las PYMES*, contiene un arrendamiento sobre la base de los hechos y las circunstancias existentes en esa fecha, en lugar de considerar la fecha en que dicho acuerdo entró en vigor.

(l) Pasivos por retiro de servicio incluidos en el costo de propiedades, planta y equipo. Señala que el costo de una partida de propiedades, planta y equipo incluirá la estimación inicial de los costos de retiro del servicio y retirada del elemento y la restauración del lugar donde está situado, obligaciones en las que incurre la entidad, ya sea cuando adquiere el elemento o a consecuencia de haberlo utilizado durante un determinado periodo, con propósitos distintos de la producción de inventarios. Una entidad que adopta por primera vez la NIIF puede optar por medir este componente del costo de una partida de propiedades, planta y equipo en la fecha de transición a la *NIIF para las PYMES*, en lugar de en la fecha o las fechas en que surgió inicialmente la obligación.

### **5.5.3.3 Información a revelar**

#### **5.5.3.3.1 Explicación de la transición a la NIIF para las PYMES**

Una entidad explicará cómo ha afectado la transición desde el marco de información financiera anterior a esta NIIF a su situación financiera, al rendimiento financiero y a los flujos de efectivo presentados con anterioridad.

### 5.5.3.3.2 Conciliaciones

Los primeros estados financieros preparados conforme a esta NIIF de una entidad incluirán:

(a) Una descripción de la naturaleza de cada cambio en la política contable.

(b) Conciliaciones de su patrimonio, determinado de acuerdo con su marco de información financiera anterior, con su patrimonio determinado de acuerdo con esta NIIF, para cada una de las siguientes fechas:

(i) la fecha de transición a esta NIIF; y

(ii) el final del último periodo presentado en los estados financieros anuales más recientes de la entidad determinado de acuerdo con su marco de información financiera anterior.

(c) Una conciliación del resultado, determinado de acuerdo con su marco de información financiera anterior, para el último periodo incluido en los estados financieros anuales más recientes de la entidad, con su resultado determinado de acuerdo con esta NIIF para ese mismo periodo.

Si una entidad tuviese conocimiento de errores contenidos en la información elaborada conforme al marco de información financiera anterior, las conciliaciones requeridas se distinguirán, en la medida en que resulte practicable, las correcciones de esos errores de los cambios en las políticas contables.

Si una entidad no presentó estados financieros en periodos anteriores, revelará este hecho en sus primeros estados financieros conforme a esta NIIF.

#### 5.5.3.4 Análisis comparativo de las NIC FULL Vs NIIF para Pymes:

NIC – FULL	NIIF PARA PYMES
<ul style="list-style-type: none"> <li>◆ Fueron publicadas por el Comité Internacional de Normas de Contabilidad (IASC) entre 1973 y 2001.</li> <li>◆ Exime a algunas entidades controladoras de preparar estados financieros consolidados si la controladora es una subsidiaria de una controladora y su deuda o sus instrumentos de patrimonio no cotizan en bolsa.</li> <li>◆ Requiere la presentación de ganancias por acción solo para entidades cuyas acciones ordinarias o acciones potencialmente ordinarias cotizan en bolsa.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>◆ Fueron publicadas por la Junta Internacional de Normas Contables (IASB), a partir a partir de 2001.</li> <li>◆ Sólo requiere la revelación de información segmentada a las entidades cuya deuda o instrumentos de patrimonio cotizan o están registrados para cotizar en la bolsa.</li> <li>◆ Se reconocen en otro resultado integral y no se reclasifican en resultados en la disposición de la inversión.</li> </ul>

<ul style="list-style-type: none"><li>◆ Se reclasifican en resultados al realizar la disposición de la inversión.</li><li>◆ Se elige la política contable entre valor razonable con cambios en resultados o modelo de costo depreciación-deterioro del valor.</li><li>◆ Debe medirse con el método de participación.</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>◆ Debe medirse al valor razonable con cambios en resultados.</li><li>◆ Se elige la política contable de acuerdo al valor razonable con cambios en resultados.</li></ul>
--	---

### **5.5.3.5 Casos Prácticos:**

#### **ADOPCION POR PRIMERA VEZ A LAS NIIF:**

La empresa MONAGAS, C.A prepara sus primeros estados financieros con base a NIIF/ES por el año que terminara el 31/12/15. La fecha de transición es 1/1/04.

Esta empresa posee varia plantas de manufactura, las cuales tienen un costo de adquisición de 200.000 Bs y 250.000 Bs respectivamente, con una vida útil entre 15 y 20 años para cada una, las cuales se han depreciado con base a una vida útil de 5 años.

**¿Debe la Gerencia de la EMPRESA MONAGAS, C.A reconocer el ajuste de la depreciación de sus activos a la fecha de transición a la NIIF 1?**

#### **SOLUCIÓN.**

Sí. La política de depreciación que se utilizaba no cumple con los criterios de NIC 16, por lo tanto, la gerencia debe determinar la vida útil de cada activo o grupo de activos utilizando la guía NIC 16 en consecuencia debe restablecerse el valor neto de estos activos a la fecha de la transición para reflejar la depreciación, con base a la nueva normativa, desde la fecha en que tales activos estuvieron listos para entrar en servicio. La Gerencia también debe aplicarle este ajuste a los activos que fueron totalmente depreciados a bajo los principios contables anteriores.

### Calculo de la depreciación del activo:

\*Planta A:  $200.000/5= 40.000$  Bs

\*Planta B:  $250.000/5= 50.000$  Bs

### 5.3.5.3.2 PAGOS BASADOS EN ACCIONES

Una empresa otorga 100 opciones a cada uno de sus 500 empleados. El ejercicio está condicionado a la permanencia de los empleados en la compañía durante un periodo de tres años (periodo de perfeccionamiento de los derechos otorgados). El valor razonable estimado de cada opción es de M\$ 15. Haciendo un cálculo de probabilidad media ponderada, la compañía estima que durante el periodo de tres años, el 20% de los empleados causara baja en la planilla y que por tanto perderá sus derechos de opción.

**1) Cual sería el tratamiento contable aplicable a este plan de opciones en el supuesto de cumplimiento de las estimaciones iniciales?**

**Total opciones emitidas:** 100 opciones x 500 empleados = 50.000 opciones emitidas

**Estimación de bajas durante el periodo de vencimiento:** = 20%

Numero opciones a efectos de registro (ajustado por bajas) = 80% x 50.000 opciones = 40.000 opciones

**Valorización por método indirecto (valor razonable de las opciones otorgadas:** 40.000 opciones x M\$ 15 valor razonable unitario = M\$ 600.000

Periodo de perfeccionamiento de los derechos = 3 años

Valor anual = M\$ 600.000 / 3 años = M\$ 200.000.

## **CAPITULO VI**

### **CONCLUSION Y RECOMENDACIONES**

#### **6.1 Conclusiones**

Debido al proceso de globalización que está sufriendo el mundo y la continua evolución de la estructura financiera de los países, se ha provocado un cambio en materia económica; se ha entrado en una competencia a nivel mundial llegando a utilizar políticas contables nuevas para ser el centro de atención, cambiando resultados, presentando informes incompletos o que no muestran fielmente la verdad económica; todo esto ha originado un nuevo concepto de contabilidad “la contabilidad creativa”; un concepto que aprovecha los vacíos normativos y abre un estrecho campo que permite la manipulación de la información hacia intereses definidos; desviando la finalidad primordial de la profesión contable, desacreditando la ética del contador y alterando la imagen y prestigio de la profesión contable.

Hoy en día y como en otros tiempos la contabilidad juega un papel importante dentro de la sociedad debido a los constantes cambios y a la inminente globalización la contabilidad ha evolucionado notablemente dando origen a nuevas estrategias contables dentro de ellas se tiene “La contabilidad creativa consiste en manipular la información para alterar de manera artificial lo que sería el resultado natural deducido o determinado con arreglo a la política contable trazada por la empresa. Siendo el resultado de la flexibilidad de ciertas normas contables que facilitan la manipulación para beneficiar a las empresas y a la vez poner en tela de juicio la moralidad de la profesión contable, para cambiar esto es necesario nuevas legislaciones e

instituciones que con autoridad propia puedan regular de manera eficaz las normas que reflejen la realidad de las empresas.

La contaduría es una profesión independiente y a la vez complementaria de otras; en donde los profesionales tienen un mayor campo de acción para desarrollar su trabajo extendiéndose y diversificándose de acuerdo al entorno del país y a las necesidades que los rodean. Es por eso que como contadores se debe de estar en continuo crecimiento personal, cambiar un conocimiento y una conciencia ética y moral “En función del comportamiento del sujeto responsable de sus actos, consiente y reflexivo de su papel en la sociedad con valores y compromisos naturales de servicio y entrega al bien común; y en cuanto a lo profesional el manejo de herramientas, mecanismos, conceptos y prácticas que permitan llevar la contabilidad a un nivel óptimo de entendimiento según las necesidades de los diferentes usuarios y las necesidades del entorno en que se desarrollan; permitiendo influir de manera acertada en la toma de decisiones de carácter económico y social.

Es por eso que debido a las necesidades de los usuarios, la contaduría ha tenido que renovar y cambiar sus estrategias para entrar a un nuevo mundo y a un nuevo concepto de acuerdo a las exigencias de la globalización y el avance económico que es necesario para sobrevivir a este nuevo mundo; conociendo y aplicando nuevas estrategias que permitan demostrar el mejor camino frente a una dificultad financiera sin sobrepasar los principios normativos, dando paso así a la contabilidad creativa, que se ha originado por la necesidad de cambiar la percepción que se tiene frente a los contadores y a la contabilidad; cambiar de ser simples tenedores de libros donde la única misión era la de llevar cuentas de los negocios a personas encargadas del manejo y la administración de empresas, siendo de gran

ayuda para la toma de decisiones y generando compromisos consigo mismo y con la sociedad, garantizando la veracidad de la información a través de la formación ética, que se caracterice por la transparencia en la ejecución y desarrollo del ser contable, prevaleciendo la profunda revelación de la información. Pero lastimosamente en muchas empresas juega un papel muy importante los intereses y conveniencias económicas, causando una ruptura entre la ética y la contabilidad generando un nuevo concepto del manejo contable.

Las normas internacionales de información financiera son de suma importancia en la toma de decisiones financieras, en la oportunidad que debe reflejar toda empresa en sus estados Financieros, y de esta manera abre paso a la internacionalización de las empresas venezolanas.

La NIIF 1 establece los procedimientos que la entidad debe seguir cuando adopte por primera vez IFRS. La regla general es que a la fecha efectiva de reporte de la transición, los principios de contabilidad deben ser aplicados retrospectivamente en la hoja de balance de apertura (31 de diciembre del 2007 para el caso ecuatoriano). Sin embargo, existen importantes excepciones a esta norma general que se aclaran más adelante.

La NIIF 1 tiene como propósito facilitar la transición a IFRS a nivel mundial creando comparabilidad en el tiempo y a nivel de las diferentes entidades que estarán adoptando las IFRS por primera vez.

La NIIF 1 expande los requerimientos de revelación comparados con los requerimientos de la primera adopción incluidos previamente en las normas internacionales de contabilidad, específicamente la interpretación SIC 8 Aplicación por Primera Vez de las NICs como Base primaria para la Contabilidad.

En cuanto a la NIIF para pymes en su sección 22, establece los principios para clasificar los instrumentos financieros como pasivos o como patrimonio, y trata la contabilización de los instrumentos de patrimonio emitidos para individuos u otras partes que actúan en capacidad de inversores en instrumentos de patrimonio (es decir, en calidad de propietarios).

También la NIIF para pymes en su sección 35 se aplicará a una entidad que adopte por primera vez la *NIIF para las PYMES*, independientemente de si su marco contable anterior estuvo basado en las NIIF completas o en otro conjunto de principios de contabilidad generalmente aceptados (PCGA), tales como sus normas contables nacionales, u en otro marco tal como la base del impuesto a las ganancias local.

## 6.2 Recomendaciones

- ◆ La Universidad de Oriente deberá apoyar la implementación de actividades que ayuden a los docentes a estar actualizados en cuanto a la programación a impartir, la cual deberá estar al margen de los Estándares internacionales de contabilidad para ir nutriendo al estudiantado acerca de las diferentes normas que están vigentes.
  
- ◆ Es necesario que desde el inicio de la carrera los estudiantes vallan recibiendo las doctrinas necesarias relacionadas con las normas internacionales de información financiera para lograr su formación académica y así poder contar con las armas necesarias para enfrentar el mundo cambiante de la profesión.
  
- ◆ La reforma curricular es considerada como un avance en el sistema educativo, en referencia al que se viene implementando, pues se crean con estos profesionales actualizados en cuanto a los Estándares internacionales se refiere.

## BIBLIOGRAFIA

- (Cueto, 2006:5) [www.actualicese.com](http://www.actualicese.com).
- IASB.org
- (FCCPV, 2000:1-3) ASAMBLEA NACIONAL [http WWW.FCCPV](http://WWW.FCCPV).
- AECA-Página web.
- (Álvarez, 2005:1) los principios de contabilidad de aceptación general. [www.monografias.com](http://www.monografias.com).
- (Carvajal,2005:5) La educación contable un reto para el éxito. [www.gestiopolis.com](http://www.gestiopolis.com).
- (Cortés.2006:3) la educación contable con énfasis en lo internacional. [www.eumed.net](http://www.eumed.net).
- (Lazare: 2005-1) IASB [www.redcontable.com](http://www.redcontable.com).
- (Marín,2006:2) La educación contable - La profesión contable. [www.monografias.com](http://www.monografias.com).
- (Mejia.E:2004-2.) Estándares internacionales de contabilidad. [www.iasb.com.uk](http://www.iasb.com.uk).
- (Osorio, 2007:10) Estándares internacionales de educación para Contadores profesionales .[www.monografias .com](http://www.monografias.com).
- (Troconis, m 2004) principios de contabilidad generalmente aceptados. <http://www.monografias.com/trabajos28/principios-contabilidad/principios-contabilidad.shtml>.
- (Riquelme, 2008:2) [http www. monografía las NIC](http://www.monografía-las-nic)
- [www.tecnicacontable.com](http://www.tecnicacontable.com).
- Análisis y casos prácticos de los instrumentos financieros básicos en las NIIF para PYMES. Manuel Rejón López.
- International Financial Reporting Standards, mejoras a las NIIF.

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

<b>TITULO</b>	"Análisis de Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) /Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y Normas Internacionales de Información financiera para PYMES".
---------------	--

**AUTOR (ES):**

<b>APELLIDOS Y NOMBRES</b>	<b>CÓDIGO CULAC / E MAIL</b>
<b>RICO Ch., GLORIA A.</b>	<b>CVLAC: 18299818</b> <b>E MAIL: Gloriand_24@hotmail.com</b>
<b>RODRIGUEZ C., MARIA T.</b>	<b>CVLAC: 18280196</b> <b>E MAIL: mari_frencho@hotmail.com</b>

**PALABRAS O FRASES CLAVES:**

Estándares

IASB

Normas internacionales de información financiera

Normas internacionales de contabilidad

Armonización contable

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

ÁREA	SUBÁREA
Ciencias Administrativas	Contaduría

**RESUMEN (ABSTRACT):**

La estandarización es un proceso que aunque necesario en todos los países que hacen parte de la globalización de mercados, en el transcurso de su implementación no se toman en cuenta los entornos económicos de su aplicación, es por eso que muchos preferirían armonizar, puesto que éste implica la reconciliación de dos puntos de vista diferentes, permite evaluar las condiciones de los sistemas económicos, dejando que los que participan en estos sean quienes tomen las decisiones y no que les sean impuestas como lo hace la estandarización. Las NIIF basan su utilidad en la presentación de información consolidada en los estados financieros. Estas normas aparecen producto del comercio internacional mediante la globalización de la economía, donde interviene la práctica de la importación y exportación de bienes y servicios, los cuales se fueron implementando hasta lograr una inversión directa con otros países en el extranjero, promoviendo así los cambios actuales en la práctica internacional de los negocios. Debido a este procedimiento se determina la aplicación del proceso de armonización contable, para contribuir en la construcción de parámetros normativos que pretenden regular todas las actividades económicas de las naciones. Las NIIF buscan unificar un lenguaje contable universal.

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

<b>APELLIDOS Y NOMBRES</b>	<b>ROL / CÓDIGO CVLAC / E_MAIL</b>				
<b>HERNÁNDEZ, NELSON</b>	<b>ROL</b>	<b>CA</b>	<b>AS</b>	<b>TU X</b>	<b>JU</b>
	<b>CVLAC:</b>	4.939.545			
	<b>E_MAIL</b>	Nelson_h@cantv.net			
	<b>E_MAIL</b>				
<b>Ramos, Manuel</b>	<b>ROL</b>	<b>CA</b>	<b>AS</b>	<b>TU X</b>	<b>JU</b>
	<b>CVLAC:</b>	5.141.893			
	<b>E_MAIL</b>	Mj10ramos@yahoo.es			
	<b>E_MAIL</b>				
<b>Martínez, Juan</b>	<b>ROL</b>	<b>CA</b>	<b>AS</b>	<b>TU X</b>	<b>JU</b>
	<b>CVLAC:</b>	3.950.261			
	<b>E_MAIL</b>	jrafaelm@cantv.net			
	<b>E_MAIL</b>				

**FECHA DE DISCUSIÓN Y APROBACIÓN:**

<b>2010</b>	<b>08</b>	<b>03</b>
<b>AÑO</b>	<b>MES</b>	<b>DÍA</b>

**LENGUAJE. SPA**

**METADATOS PARA TRABAJOS DE GRADO, TESIS Y ASCENSO:****ARCHIVO (S):**

<b>NOMBRE DE ARCHIVO</b>	<b>TIPO MIME</b>
Tesis. ANÁLISIS NIIF.doc	Application/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:****TEMPORAL:****TÍTULO O GRADO ASOCIADO CON EL TRABAJO:**Licenciado en Contaduría Pública**NIVEL ASOCIADO CON EL TRABAJO:**Pre – Grado**ÁREA DE ESTUDIO:**Contaduría Pública**INSTITUCIÓN:**Universidad de Oriente – Núcleo Anzoátegui

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

De acuerdo al Art. 41 del Reglamento de Trabajo de Grado.  
“Los trabajos de grado son exclusiva propiedad de la Universidad de Oriente  
y solo podrán ser utilizados para otros fines con debido consentimiento del  
Consejo del Núcleo respectivo, el deberá lo participar previamente al  
Consejo Universitario para su autorización ”

**AUTOR****Rico Ch, Gloria Andreina****AUTOR****Rodríguez C, María Teresa****TUTOR****Hernández, Nelson****JURADO****Martínez, Juan****JURADO****Ramos, Manuel**

---

**POR LA SUBCOMISION DE TRABAJO DE GRADO**