

BOLETÍN FINANCIERO

**PREPARACIÓN DE
ESTADOS
FINANCIEROS
BÁSICOS Y SUS
NOTAS
REVELATORIAS**

PREPARACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS BÁSICOS Y SUS NOTAS REVELATORIAS

Boletín Informativo 3 de mayo de 2023

La profesión de la contaduría pública, -como toda profesión- requiere del constante perfeccionamiento teórico y técnico, ya que en la era de la globalización en la cual nos desenvolvemos, son muchos los cambios que pueden generarse y los profesionales deben tener las herramientas para responder a determinadas situaciones pero, ocurre frecuentemente, que la profundización en la ciencia o incluso la costumbre de ciertas prácticas contables, ocasiona que las bases para un adecuado ejercicio de la profesión, se desvíen o simplemente se olviden.

Por tal razón, la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (FCCPV) retoma las bases para la preparación adecuada de los estados financieros con propósitos generales, garantizando así una Gestión Financiera eficiente, trasladando a los diferentes profesionales de la contaduría pública a los inicios del “conocimiento contable” refrescando lo olvidado y sustentando el correcto ejercicio de la profesión.

Es necesario, antes de adentrarnos en las normas contables, contemplar el Marco Conceptual para la Información Financiera, publicado por El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB).

El marco se centra en proporcionar información unificada sobre:

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

Características cualitativas de la información financiera

Son de suma relevancia en la elaboración de los estados financieros y la información proporcionada a los diversos usuarios, pero resaltan, para la elaboración de la información financiera, las que a continuación se describen:

- ❖ Representación fiel: La información suministrada es completa, neutral y libre de error.
- ❖ Comparabilidad: La información suministrada puede ser comparada con información similar sobre otras entidades y con información similar sobre la misma entidad para otro periodo u otra fecha.
- ❖ Oportunidad: Los responsables de la toma de decisiones, pueden disponer a tiempo de la información Financiera.



Materialidad y agrupación de datos

La materialidad hace alusión a la relevancia de una partida en los estados financieros y la Norma Internacional de Contabilidad 1 (NIC 1) indica que se presentará por separado cada clase significativa de partidas similares y las partidas de naturaleza o función distinta, a menos que no tengan importancia relativa y si una partida concreta careciese de importancia relativa por sí sola, se deberá agregar a otras partidas, ya sea en los estados financieros o en las notas.

Los Estados Financieros

La Norma Internacional de Contabilidad 1 (NIC 1) en su párrafo 9, señala que:

“Los estados financieros constituyen una representación estructurada de la situación financiera y del rendimiento financiero de una entidad. El objetivo de los estados financieros es suministrar información acerca de la situación financiera, del rendimiento financiero y de los flujos de efectivo de una entidad, que sea útil a una amplia variedad de usuarios a la hora de tomar sus decisiones económicas.”

Por otra parte, los Estados Financieros, comprenden un juego completo de 4 estados, y estos son:

- ❖ El Estado de Situación Financiera al final del periodo
- ❖ El Estado del Resultado Integral del periodo
- ❖ El Estado de Cambios en el Patrimonio del periodo
- ❖ El Estado de Flujos de Efectivo del periodo

A esto habría que sumarle:

- ❖ Las Notas a los Estados Financieros
- ❖ Un estado de situación financiera al principio del primer periodo comparativo, cuando una entidad aplique una política contable retroactivamente o realice una reexpresión retroactiva de partidas en sus estados financieros, o cuando reclasifique partidas en sus estados financieros



Este último es un requerimiento de las NIIF Completas; las NIIF para las Pymes no contempla la presentación de un estado adicional de situación financiera.

Normas adoptadas en Venezuela

Anteriormente, en Venezuela eran empleadas los VEN-PCGA, Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, hasta que la internacionalización de la contabilidad, ocasionó que en Venezuela, en el año 2008, mediante la aprobación del Boletín de Aplicación de Normas de Información Financiera número cero (BA VEN-NIF N°0), se indicara la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera para Grandes Entidades (NIIF Plenas) y para el año 2011, la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (PYMES) salvo que se adaptarían a la realidad del país, surgiendo así ligeras variaciones en esta adopción, regidos por los Boletines de Aplicación que emanen de la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (FCCPV) y dichas modificaciones se denominarían VEN-NIF.



Declaración de cumplimiento

Para una presentación razonable de la información financiera que emita una entidad, esta debe cumplir con las NIIF, las cuales garantizan la presentación fidedigna de los efectos de las transacciones, así como de otros sucesos y condiciones, de acuerdo con las definiciones y los criterios de reconocimiento de activos, pasivos, ingresos y gastos establecidos en el Marco Conceptual. La Norma Internacional de Contabilidad 1 (NIC 1) en su párrafo 16 señala que:

“Una entidad cuyos estados financieros cumplan las NIIF efectuará, en las notas, una declaración, explícita y sin reservas, de dicho cumplimiento”

Elaboración de los Estados Financieros

El Estado de Situación Financiera

La NIC 1, en su párrafo 54, detalla los requisitos mínimos de presentación para el Estado de Situación Financiera, los cuales se mencionan a continuación:

- ❖ Propiedades, planta y equipo.
- ❖ Propiedades de inversión.
- ❖ Activos intangibles.
- ❖ Activos y pasivos financieros.
- ❖ Inversiones contabilizadas bajo el método de la participación.
- ❖ Activos biológicos.
- ❖ Inventarios.
- ❖ Clientes y otras cuentas por cobrar.
- ❖ Efectivo y sus equivalentes.
- ❖ Activos y pasivos clasificados como disponibles para la venta.
- ❖ Proveedores y otras cuentas por pagar.
- ❖ Provisiones.
- ❖ Impuestos por pagar y por cobrar.
- ❖ Pasivos y activos por impuestos corrientes.
- ❖ Impuesto diferido activo y pasivo.
- ❖ Participaciones no controladoras, presentadas dentro del patrimonio.
- ❖ Acciones emitidas y reservas atribuibles a los accionistas de la controladora.

Con respecto a las partidas adicionales, la NIC 1. 58, señala que:

“Una entidad decidirá si ha de presentar partidas adicionales de forma separada en función de una evaluación de:

- ❖ *La naturaleza y la liquidez de los activos.*
- ❖ *La función de los activos dentro de la entidad.*
- ❖ *Los importes, la naturaleza y el plazo de los pasivos”.*

Clasificación corriente / no corriente

Una entidad deberá presentar de forma separada en su estado de situación financiera, sus activos corrientes y no corrientes, así como sus pasivos corrientes y no corrientes excepto cuando una presentación basada en el grado de liquidez proporcione una información fiable que sea más relevante.

Con respecto a los activos corrientes, la NIC 1 en el párrafo 66 señala que un activo se clasificará como corriente cuando:

- ❖ *“Una entidad espera realizar el activo, o tiene la intención de venderlo o consumirlo en su ciclo normal de operación.*
- ❖ *Mantiene el activo principalmente con fines de negociación.*
- ❖ *Espera realizar el activo dentro de los doce meses siguientes después del periodo sobre el que se informa; o*
- ❖ *El activo es efectivo o equivalente al efectivo a menos que éste se encuentre restringido y no pueda ser intercambiado ni utilizado para cancelar un pasivo por un ejercicio mínimo de doce meses después del ejercicio sobre el que se informa”.*

Una entidad clasificará todos los demás activos como no corrientes.

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

- 1) Para cada clase de capital en acciones:
 - ❖ El número de acciones autorizadas.
 - ❖ El número de acciones emitidas y pagadas totalmente, así como las emitidas, pero aún no pagada.
 - ❖ El valor nominal de las acciones o la ausencia del mismo.
 - ❖ Conciliación entre el número de acciones en circulación al principio y al final del periodo.
 - ❖ Los derechos, privilegios y restricciones correspondientes a cada clase de acciones.
 - ❖ Las acciones de la entidad que estén en su poder o en el de sus subsidiarias o asociadas.
 - ❖ Las acciones cuya emisión está reservada para la venta de acciones.
- 2) Descripción de la naturaleza y destino de cada reserva que figure en el patrimonio.

El Estado de Resultado Integral

Las Normas Internacionales de Información Financiera para las Grande entidades (NIIF Plenas) señala que puede ser presentado un único estado financiero, llamado Estado de Resultado Integral, o de forma separada. Es necesario señalar que en VEN-NIF no se permite la presentación de las partidas de ingresos y gastos ocurridas en un periodo, en un solo estado, es obligatorio la presentación en forma separada del Estado de Resultado y del Estado de Resultado Integral, tal como lo señala el BA VEN-NIF N°5 Criterio para la Presentación del Resultado Integral Total, de Acuerdo con VEN-NIF



“17. La presentación del resultado integral total del periodo de acuerdo con VEN-NIF, se hará en dos (2) estados separados:

17.1. Un estado de resultados del periodo, que contenga los ingresos devengados y los gastos causados desglosados según su naturaleza o función, a selección de la entidad y revelando la distribución del total del resultado del periodo atribuible a los propietarios de la controladora y a la participación no controladora; y

17.2. Un estado del resultado integral, que inicia con el total presentado en el estado de resultados del periodo y presentará los ingresos no devengados y los gastos no causados, presentados neto o no de impuesto sobre la renta, a selección de la entidad, finalizando con el resultado integral total del periodo. En este estado se revelará la distribución del resultado integral total del periodo atribuible a los propietarios de la controladora y a la participación no controladora.”

Ahora bien, el Estado de Resultado, se prepara y presenta con los gastos clasificados según su naturaleza o función, finalizando con el resultado del periodo, mientras que el Estado de Resultado Integral, se presenta a partir de la utilidad o pérdida del ejercicio, para, posteriormente, sumarle o restarle las partidas de resultados integrales, como lo son:

- ❖ Cambios en el superávit por revaluación
- ❖ Ganancias y pérdidas producidas por la conversión de los EEFF de un negocio en el extranjero.
- ❖ Nuevas mediciones de los planes de beneficios definidos

Obteniéndose, de esta manera, el resultado integral del período.

Requisitos mínimos de presentación

Es necesario, como mínima exigencia, la inclusión de las partidas que presenten los importes del período que se señalan en el párrafo 82 de la norma:

- ❖ Ingresos de actividades ordinarias.
- ❖ Costos financieros.
- ❖ Participación en el resultado del periodo de las asociadas y negocios conjuntos que se contabilicen con el método de la participación.
- ❖ Gasto por impuestos.
- ❖ Una sola línea que comprenda el total de:
 - ✓ El resultado después de impuestos de las operaciones discontinuadas; y
 - ✓ El resultado después de impuestos reconocido por la medición a valor razonable menos costos de venta, o por la disposición de los activos o grupos para su disposición que constituyan la operación discontinuada
- ❖ Resultado del período.
- ❖ Cada componente de otro resultado integral clasificado por naturaleza.
- ❖ Participación en el otro resultado integral (ORI) de las asociadas y negocios conjuntos que se contabilicen con el método de la participación; y
- ❖ Resultado integral total.

Presentación del estado de resultado

La norma en su párrafo 102, señala el desglose por el método de la naturaleza de los gastos, el cual se indica a continuación:

Método de la naturaleza de los gastos		
Ingreso de actividades ordinarias		X
Otros ingresos		X
Variación en los inventarios de productos terminados y en proceso	X	
Consumo de materias primas y consumibles	X	
Gastos por beneficios a los empleados	X	
Gastos por depreciación y amortización	X	
Otros gastos	X	
Total de gastos		(X)
Ganancia antes de impuestos		X

Seguidamente, la norma en su párrafo 103, señala la segunda forma de desglose, denominada método de la función de los gastos o del costo de venta. Este método puede proporcionar a los usuarios una información más relevante que la clasificación de gastos por naturaleza, razón por la cual es el método más utilizado en Venezuela, y es como sigue a continuación:

Método de la función del gasto o del costo de las ventas	
Ingreso de actividades ordinarias	X
Costo de ventas	(X)
Ganancia bruta	X
Otros ingresos	X
Costos de distribución	(X)
Gastos de administración	(X)
Otros gastos	(X)
Ganancia antes de impuestos	X

Si una entidad decidiese emplear el método de presentación del Estado de resultado por función, la norma indica que entonces deberá revelar información adicional sobre la naturaleza de ellos, según lo señalado en el párrafo 104 de la norma.

El Estado de Cambios en el Patrimonio

Lo que debe contener el Estado de Cambios en el Patrimonio, se muestra a continuación:

- ❖ Resultado integral total del período.
- ❖ Efectos de cambios en las políticas contables y corrección de errores, según la NIC 8.
- ❖ Para cada componente del patrimonio, el saldo inicial, el saldo final y los movimientos del período distinguiendo los provenientes de:
 - ✓ Resultados del período.
 - ✓ Otros componentes del Resultado Integral.
 - ✓ Transacciones de capital con acciones.



Se debe segregar en: atribuible a participación no controladora (accionistas minoritarios) y en atribuible a dueños de la tenedora. El importe de los dividendos reconocidos como distribuciones a los propietarios durante el período, y el importe por acción correspondiente, deberán ser presentados en este estado o en las notas.

El Estado de Flujos de Efectivo



Con respeto a la importancia de este estado, la norma indica que:

“La información sobre los flujos de efectivo proporciona a los usuarios de los estados financieros una base para evaluar la capacidad de la entidad para generar efectivo y equivalentes al efectivo y las necesidades de la entidad para utilizar esos flujos de efectivo.” (NIC 1.111)

Presentación del estado de flujos de efectivo

El estado de flujo de efectivo debe informar acerca de los flujos de efectivo habidos durante el período, clasificándolos por actividades de operación, de inversión y de financiación.

Actividades de operación

Los flujos de efectivo procedentes de las actividades de operación se derivan fundamentalmente de las transacciones que constituyen la principal fuente de ingresos ordinarios de la entidad, por ejemplo:

- ❖ Cobros procedentes de las ventas de bienes y prestación de servicios;
- ❖ Cobros procedentes de regalías, cuotas, comisiones y otros ingresos de actividades ordinarias;
- ❖ Pagos a proveedores por el suministro de bienes y servicios;
- ❖ Pagos a y por cuenta de los empleados;
- ❖ Cobros y pagos de las entidades de seguros por primas y prestaciones, anualidades y otras obligaciones derivadas de las pólizas suscritas;
- ❖ Pagos o devoluciones de impuestos sobre las ganancias, a menos que éstos puedan clasificarse específicamente dentro de las actividades de inversión o financiación; y
- ❖ Cobros y pagos derivados de contratos que se tienen para intermediación o para negociar con ellos.

Actividades de inversión

La presentación separada de los flujos de efectivo procedentes de las actividades de inversión es importante, porque tales flujos de efectivo representan la medida en la cual se han hecho desembolsos por causa de los recursos económicos que van a producir ingresos y flujos de efectivo en el futuro, por ejemplo:

- ❖ Pagos por la adquisición de propiedades, planta y equipo, activos intangibles y otros activos a largo plazo, incluyendo los pagos relativos a los costos de desarrollo capitalizados y a trabajos realizados por la entidad para sus propiedades, planta y equipo;
- ❖ Cobros por ventas de propiedades, planta y equipo, activos intangibles y otros activos a largo plazo;
- ❖ Pagos por la adquisición de instrumentos de pasivo o de patrimonio, emitidos por otras entidades, así como participaciones en negocios conjuntos (distintos de los pagos por esos mismos títulos e instrumentos que sean considerados efectivo y equivalentes al efectivo, y de los que se tengan para intermediación u otros acuerdos comerciales habituales);

Las Notas a los Estrados Financieros

Las notas a los estados financieros tendrán la siguiente estructura:

- ❖ Presentará las bases para la preparación de los estados financieros, es decir, la declaración de cumplimiento con NIIF. En caso de Venezuela, la declaración debe indicar el cumplimiento con VEN-NIF pero se debe especificar si son VEN-NIF PYME o VEN-NIF para Grandes Entidades.
- ❖ Presentará información acerca de las Políticas contables de la entidad.
- ❖ Presentará las fuentes de incertidumbre en estimaciones contables.
- ❖ Presentará las revelaciones requeridas por las NIIF.

Actividades de financiación

Es importante la presentación separada de los flujos de efectivo procedentes de actividades de financiación, puesto que resulta útil al realizar la predicción de necesidades de efectivo para cubrir compromisos con los suministradores de capital a la entidad, por ejemplo:

- ❖ Cobros procedentes de la emisión de acciones u otros instrumentos de capital;
- ❖ Pagos a los propietarios por adquirir o rescatar

- ❖ Cobros por venta y reembolso de instrumentos de pasivo o de capital emitidos por otras entidades, así como participaciones en negocios conjuntos (distintos de los cobros por esos mismos títulos e instrumentos que sean considerados efectivo y otros equivalentes al efectivo, y de los que se posean para intermediación u otros acuerdos comerciales habituales);
- ❖ Anticipos de efectivo y préstamos a terceros (distintos de las hechas por entidades financieras);
- ❖ Cobros derivados del reembolso de anticipos y préstamos a terceros (distintos de las hechas por entidades financieras);
- ❖ Pagos derivados de contratos a plazo, de futuro, de opciones y de permuta financiera, excepto cuando se mantengan por motivos de intermediación u otros acuerdos comerciales habituales, o bien cuando los anteriores pagos se clasifican como actividades de financiación; y
- ❖ Cobros procedentes de contratos a plazo, a futuro, de opciones y de permuta financiera, excepto cuando se mantienen por motivos de intermediación u otros acuerdos comerciales habituales, o cuando los anteriores cobros se clasifican como actividades de financiación.

- ❖ Cobros procedentes de la emisión de obligaciones sin garantía, préstamos, bonos, cédulas hipotecarias y otros fondos tomados en préstamo, ya sea a largo o a corto plazo;
- ❖ Reembolsos de los fondos tomados en préstamo; y
- ❖ Pagos realizados por el arrendatario para reducir la deuda pendiente procedente de un arrendamiento financiero.

Información a revelar

La información a la cual se refiera la nota deberá revelar información particular a cuál sea el caso:

Sobre las Políticas Contables

La entidad revelará sobre estas:

- ❖ La base de medición utilizada para la elaboración de los estados financieros.
- ❖ Las otras políticas contables utilizadas que sean relevantes para la comprensión de los estados financieros.

Sobre las Causas de Incertidumbre en Estimaciones Contables

Las notas deberán incluir los juicios, diferentes de aquéllos que involucren estimaciones que la gerencia haya realizado en el proceso de aplicación de las políticas contables de la entidad y que tengan un efecto significativo sobre los importes reconocidos en los estados financieros, esto por si existe un riesgo significativo de ocasionar ajustes importantes en el valor en libros de los activos o pasivos dentro del periodo contable siguiente. Con respecto a esos activos y pasivos, las notas incluirán detalles de:

- ❖ Su naturaleza.
- ❖ Su importe en libros al final del periodo sobre el que se informa. (NIC 1. 122 y 125)

Sobre El Capital

La entidad deberá presentar información que permita a los usuarios la realización de tal evaluación. Esta información es la siguiente:

- ❖ Información cualitativa:
 - 1) Descripción de lo que considera capital.
 - 2) Cuando una entidad está a sujeta a requerimientos externos de capital, la naturaleza de ellos y la forma en que se incorporan en la gestión de capital.
 - 3) El cómo cumple sus objetivos de gestión de capital.
- ❖ Información cuantitativa sobre la gestión del capital.
- ❖ Cambios de un período a otros, sobre la información cualitativa y la información

- ❖ Proporcionará las revelaciones adicionales que se consideren relevantes para entender los estados financieros en su conjunto.



Sobre las Revelaciones Adicionales (Otra información a revelar)

La NIC 1.137 señala que una entidad revelará en las notas lo siguiente:

“(a) el importe de los dividendos propuestos o anunciados antes de que los estados financieros hayan sido autorizados para su emisión, que no hayan sido reconocidos como distribución a los propietarios durante el periodo, así como los importes correspondientes por acción; y

(b) el importe de cualquier dividendo preferente de carácter acumulativo que no haya sido reconocido.”

La siguiente información ha de ser revelada por una entidad siempre y cuando no haya sido revelada en otra parte de la información publicada en los estados financieros, como lo indica el párrafo 138 de la norma:

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

(b) una descripción de la naturaleza de las operaciones de la entidad, así como de sus principales actividades;

(c) el nombre de la controladora directa y de la controladora última del grupo; y

(d) si es una entidad de vida limitada, información sobre la duración de la misma.”



Conclusión

La profundización en la disciplina contable así como las prácticas contables que se han vuelto costumbre, pueden genera discrepancias en la presentación de la información financiera, según NIIF y se estaría incumpliendo con lo señalado por la FCCPV, con respecto a la adopción de estas normas contables, es por esto que, si bien existen nuevo conocimientos, es necesario no olvidar las bases fundamentales que sustentan la emisión de información financiera, para garantizar, de esta manera, información útil y oportuna para la toma de decisiones de aquellos usuarios a los cuales va dirigida dicha información.

La norma también se acompaña de las guías de implementación, las cuales incluyen ejemplos ilustrativos para que las diferentes entidades puedan adaptar sus Estados Financieros de acuerdo con sus necesidades y operaciones y se debe tener en cuenta que el orden de presentación que contiene, puede modificarse ya que el orden dependerá de lo que se considere relevante para los usuarios de los Estados Financieros.

CONTÁCTANOS

Manuel Candal

E. mcandal@taxand-ve.com
T. +58 212 750 0095. Ext. 101
W. www.taxand-ve.com

Carmen Molina

E. cmolina@taxand-ve.com
T. +58 212 750 0095. Ext. 110
W. www.taxand-ve.com

Daniella Sánchez

E. ds@candaladvisors.com
T. +58 212 750 0095. Ext. 117
W. www.taxand-ve.com

Luciano Rodrigues

E. lrodrigues@taxand-ve.com
T. +58 212 750 0095. Ext. 119
W. www.taxand-ve.com

Reilix Tovar

E. rtovar@taxand-ve.com
T. +58 212 750 0095. Ext. 117
W. www.taxand-ve.com

Katiuska Alvear

E. kalvear@taxand-ve.com
T. +58 212 750 0095. Ext. 117
W. www.taxand-ve.com

Shannymard Osorio

E. sosorio@taxand-ve.com
T. +58 212 750 0095. Ext. 119
W. www.taxand-ve.com

SIGUENOS EN LAS REDES SOCIALES

- | | |
|---|------------------------------------|
|  Facebook | Candal Advisors |
|  Instagram | @TaxandVzla @CandalAdvisorsGroup |
|  LinkedIn | Taxand Venezuela |
|  YouTube | Candal Advisors TV |

www.taxand-ve.com

Este boletín fue editado en Taxand Venezuela, firma miembro de Taxand, tiene un propósito informativo, no expresa la opinión de la firma y no debe servir como base para la toma de decisiones. Su interpretación requiere el texto completo de las referencias respectivas y contar con la opinión y orientación de asesores especializados, que de ninguna manera es sustituible por este documento.

Taxand se refiere a la firma venezolana Taxand Asesores, S.R.L., consultores tributarios y corporativos, o según el contexto, a la red de firmas miembro de Taxand, cada una de las cuales es una entidad legal separada e independiente.

Taxand Venezuela ofrece una amplia perspectiva internacional en materia tributaria y corporativa, proporcionando servicios que los clientes necesitan internacionalmente, así como asesoría que permita optimizar las decisiones estratégicas y mejorar la gestión de los negocios.

Taxand-ve.com es un dominio registrado, todo uso de su nombre o imagen sin permiso es ilegal. Todos los derechos reservados.

© 2023 Taxand Asesores, S.R.L., consultores tributarios y corporativos.