

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



**ANÁLISIS Y SÍNTESIS DE LOS CURSOS
ESPECIALES DE GRADO**

**Trabajo Especial de Grado Presentado como Requisito Parcial para
Optar al Título de:
*Licenciado (a) en Contaduría Pública.***

REALIZADO POR:

Cedeño C, Iriana C

Mata G, Laurie del C

Barcelona, Marzo de 2009.

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



**ADOPCION DE LAS NORMAS INTERNACIONALES
DE AUDITORIA**

550 PARTES RELACIONADAS Y LA 560 HECHOS POSTERIORES

**ADOPCION DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE
CONTABILIDAD E INFORMACION FINANCIERA**

NIC 24 INFORMACION A REVELAR SOBRE PARTES

RELACIONADAS Y

NIIF 5 ACTIVOS NO CORRIENTES MANTENIDOS PARA LA VENTA

Barcelona, Marzo de 2009.

RESOLUCIÓN

De acuerdo al artículo 44 del Reglamento de Trabajos de Grado:

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

AGRADECIMIENTOS

Agradezco primordialmente a Dios y a la Rosa Mística por iluminarme y darme la fortaleza en los momentos que la necesitaba en este adverso camino y no dejar desfallecer en mí la esperanza de alcanzar mis metas.

A mis Padres, Olinda García de Mata y Efraín Salvador Mata Sarmiento por su abnegada dedicación y entrega. Gracias Papi y Mami por hacer de mí la mujer que hoy en día soy, Gracias.

A mis hermanos Salvador y Marco Antonio, mis Abuelos Carmita, Poncio, Leonardo y Carmen, a mis Tíos y primos, tanto maternos como paternos, que de una u otra manera me han apoyado en el trayecto de mi carrera.

A mis amigos: Emilio Mirabal, Desire Lezama, Elizabeth Herrera, Elizabeth Rodríguez y Luis Alfonzo Capablo Tabata. Gracias por su ayuda y apoyo incondicional, de verdad muchas gracias.

A mi mejor amigo, compañero, confidente y gran amor mi esposo Abelardo Carvajal Carvajal por ser la persona que me motivo a culminar mi carrera y no dejar que lo adverso se impusiera en el logro de mis metas. Gracias amor Te Amo.

Y a lo más grande con lo que dios me ha bendecido mis Hijos: Adrián Abelardo, Daniel Alejandro, Laurie Cristina y Abelardo Enrique, gracias por ser mi fuente de inspiración y fortaleza.

Mata Garcia, Laurie del C.

Agradezco primeramente a Dios y la virgen Maria Auxiliadora que me han llevado por el buen camino y han sabido guiarme en el pasar de la vida y me han tomado de la mano para poder iniciar y culminar mi carrera como profesional.

A mis padres que siempre han estado a mi lado dandome apoyo en cada paso que doy y que sin ellos no lograría este sueño, Gracias a los dos por siempre, por hacerme entender que todo este esfuerzo es por mi bien. Los amo.

A mis hermanos Oriana y León que son mi vida, son lo máximo que tengo, y por supuesto son dos grandes ejemplos para mi desde que tengo uso de razón y una fuente de inspiracion indiscutible para convertirme en una profesional al igual que ellos lo lograron. Los adoro demasiado.

A mis amigas Tata, Marielvi, Karina, Ana y Raiza que me han ayudado y me han dado muchas alegrías, compañerismo, ganas de salir adelante y demostrarme que la amistad si existe.

Y por supuesto a todas aquellas personas que de alguna u otra manera estuvieron conmigo en este largo camino.

A todos muchisimas gracias los quiero mucho.

Cedeño Capriles, Iriana C

DEDICATORIA

A mi Dios Todopoderoso fuente de toda santidad y colaborador invaluable en este ciclo profesional que hoy culmino. A mi esposo que con amor, comprensión, y apoyo incondicional ha sido uno de los factores fundamentales para alcanzar ésta meta tan anhelada. Y mis padres que con paciencia y sabiduría llenan de regocijo mi alma y espíritu.

Mata Garcia, Laurie del C.

Le dedico este trabajo principalmente a DIOS por ser la persona que guía mis pasos en todos los momentos de mi vida, y que se que sin el no hubiese podido lograr esta meta trazada, se lo dedico por ser el ser mas supremo y por saberme llevar por el buen camino.

A mis padres que se lo merecen por esta siempre conmigo y por tenerme paciencia esperarme y apoyarme siempre. Ellos saben que este logro les pertenece. Los Amo.

Cedeño Capriles, Iriana C

INTRODUCCION

Las pasantías, Tesis y Trabajo Especial de Grado son las modalidades que ofrece la Universidad de Oriente para optar por el Título de Licenciado (a) en Contaduría Pública, de las opciones antes mencionadas optamos por el Trabajo Especial de Grado.

Los Cursos Especiales de Grado buscan avivar la inquietud del estudiante sobre temas de actualidad y de gran significado formativo debido a que vivimos un mundo variable y globalizado. Además de enriquecer nuestros conocimientos permitiendo instruirnos con visión de futuro sin quedarnos en la obsolescencia.

Por tal razón desarrollamos la siguiente investigación:

ADOPCION DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA

La Adopción, implementación y uso de las Normas Internacionales de Auditoria en Venezuela 550 Partes relacionadas y la 560 Hechos Posteriores.

ADOPCION DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD E INFORMACION FINANCIERA

La Adopción, implementación y uso de las Normas Internacionales de Contabilidad e Información Financiera en Venezuela NIC 24 Información A Revelar Sobre Partes Relacionadas Y NIIF 5 Activos No Corrientes Mantenedos Para La Venta.

OBJETIVOS

- ✓ Cumplir con los reglamentos y estatutos establecidos por la Universidad de Oriente como requisito para optar por el Título de Lic. En Contaduría Pública.
- ✓ Aportar a los estudiantes de la Escuela de Ciencias Administrativas un instrumento de consulta sobre puntos enfocados en este informe.
- ✓ Permitir a los estudiantes que opten por ésta modalidad para obtener el Título con más rapidez.
- ✓ Contribuir con el material que pueda servir de apoyo en el desarrollo de nuevas investigaciones.

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



**ADOPCION DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE
AUDITORIA
550 PARTES RELACIONADAS Y LA 560 HECHOS
POSTERIORES**

REALIZADO POR:

Cedeño C, Iriana C

Mata G, Laurie del C

Asesora: Lic. Iris González

Barcelona, Marzo de 2009.

INDICE

RESOLUCIÓN.....	iii
AGRADECIMIENTOS	iv
DEDICATORIA.....	vi
INTRODUCCION.....	viii
OBJETIVOS.....	ix
INDICE	XI
RESUMEN	XVII
INTRODUCCION.....	XVIII
CAPÍTULO I	20
EL PROBLEMA	20
1.1 Planteamiento del Problema	20
1.2 Objetivos de la investigación.....	18
1.2.1 Objetivo General:	18
1.2.2 Objetivos Específicos:	18
1.3 Justificación e importancia	19
CAPITULO II	20
MARCO TEORICO	20
2.1 Antecedentes	20
2.2 Entes Reguladores De Las Normas Internacionales De Auditoria	23
2.3 Evolución de la Auditoria	26
2.4 Declaraciones de Normas de Auditoria Venezolanas y las Normas Internacionales de Auditoria y Aseguramiento	30
2.5 Evidencia de Auditoría	58
2.5.1 Propósito:	58
2.5.2 Definición:.....	58

2.5.3 Responsabilidad de la Gerencia.....	59
2.5.4 Generalidades a considerar para evaluar la confiabilidad de la evidencia de auditoria:.....	59
2.5.5 Objetivos de la evidencia de Auditoria:	59
2.5.6 Procedimientos de Auditoria:.....	60
2.6 Partes relacionadas	60
2.6.1 Definición:.....	60
2.6.2 Ejemplos de partes relacionadas	60
2.6.3 Importancia de la auditoria de partes relacionadas	61
2.6.4 Consideraciones contables	62
2.6.5 Procedimientos de auditoria.....	63
2.7 Hechos posteriores	64
2.7.1 Definición.....	64
2.7.2 Tipos de Sucesos	64
2.7.2. a Hechos posteriores a la fecha del balance que implican ajuste:.....	64
2.7.2. b Hechos posteriores a la fecha del balance que no implican ajuste:	64
2.7.2. c Cuando la entidad está obligada a presentar sus estados financieros a los propietarios para que éstos los aprueben:	64
2.7.2. d Cuando la empresa está obligada a someter a sus estados financieros a un consejo de supervisión interno:	64
2.7.3 Hechos que implican ajustes.....	65
2.7.4 Hechos que no implican ajustes.....	65
2.7.5 Dividendos.....	66
2.8 Normas internacionales de contabilidad relacionadas	66
2.8.1 (NIC 24) Informaciones a Revelar sobre Partes Relacionadas (Reordenada en 1994).....	66
2.8.2 (NIC 10) Hechos posteriores a la fecha del balance	77

CAPITULO III	91
NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA.....	91
3.1 Norma internacional de auditoria 550. partes relacionadas	91
Existencia y revelación de partes relacionadas	93
3. 2 Analisis e interpretacion de la norma internacional de auditoria	
550. partes relacionadas.	97
3.3 Norma internacional de auditoria 560. hechos posteriores	98
3.3.1 Propósito:	98
3.3.2 Hechos que ocurren hasta la fecha del dictamen del auditor	99
3.3.3 Hechos descubiertos después de la fecha del dictamen del	
auditor pero antes de que se emitan los estados financieros	102
3.3.4 Hechos descubiertos después de que los estados financieros	
han sido emitidos.....	103
3.3.5 Oferta de valores al público.....	104
3.4 Analisis e interpretacion de norma internacional de auditoria 560	
hechos posteriores.....	105
CAPITULO IV	108
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	108
Conclusiones	108
Recomendaciones	111
BIBLIOGRAFIA	112
REFERENCIAS DE FUENTES ELECTRONICAS.....	113
METADATOS PARA TRABAJOS DE GRADO, TESIS Y ASCENSO:	
.....	231
ADOPCION DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE	
CONTABILIDAD E INFORMACION FINANCIERA.....	121
NIC 24 INFORMACION A REVELAR SOBRE PARTES	
RELACIONADAS Y	121

NIIF 5 ACTIVOS NO CORRIENTES MANTENIDOS PARA LA VENTA	121
RESUMEN	122
INTRODUCCION.....	124
CAPÍTULO I	127
EL PROBLEMA.....	127
1.1 Planteamiento del problema	127
1.2 Objetivos de la investigación.....	133
1.2.1 Objetivo General	133
1.2.2 Objetivos Específicos	133
1.3 Justificacion	134
1.4 Importancia	136
1.5 Limitaciones	137
CAPITULO II	139
MARCO TEORICO.....	139
2.1 Antecedentes	139
2.2 El IASB (International Accounting Standards Board).....	143
2.2.1 Objetivos del IASB	143
2.2.2 Funciones del IASB.....	143
2.3 Cronología	145
2.4 Elaboración de las Normas Internacionales de Contabilidad	148
2.5 NIIF (Normas Internacionales de Información Financiera).....	151
2.5.1 Objetivos de las NIIF	152
2.5.2 Las NIIF y los Estados Financieros	153
2.6 Criterios para la aplicacion supletoria en venezuela	156
2.7 Activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones interrumpidas:.....	157
2.8 ACTIVOS	157
2.8.1 Definición.....	157

2.8.2 Reconocimiento.....	158
2.8.3 Medición	158
2.9 Definiciones Básicas	159
2.10 Partes relacionadas	162
2.10.1 Definición:.....	162
2.10.2 Ejemplos de partes relacionadas	163
CAPITULO III	166
NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD N° 24 (NIC 24)	
INFORMACIÓN A REVELAR SOBRE PARTES VINCULADAS.....	166
3.1 Objetivo.....	166
3.2 Alcance	166
3.3 Propósito de la información a revelar sobre las partes vinculadas	
.....	167
3.4 Definiciones	168
3.5 Información a revelar	172
3.6 Fecha de vigencia.....	176
3.7 DEROGACIÓN DE LA NIC 24 (REORDENADA EN 1994).....	177
3.87 APÉNDICE	177
3.9 Analisis de la norma internacional de contabilidad N° 24 (NIC 24)	
Información a revelar sobre partes vinculadas	178
CAPITULO IV	182
NORMA INTERNACIONAL DE INFORMACIÓN FINANCIERA N° 5	
ACTIVOS NO CORRIENTES MANTENIDOS PARA LA VENTA Y	
ACTIVIDADES INTERRUMPIDAS	182
4.1 Objetivo.....	182
4.2 Alcance	182
4.3 Clasificación de activos no corrientes (o grupos enajenables de	
elementos) mantenidos para la venta	185
4.4 Activos no corrientes que van a ser abandonados	187

4.5 Valoración de activos no corrientes (o grupos enajenables de elementos) clasificados como mantenidos para la venta	187
4.6 Reconocimiento y reversión de las pérdidas por deterioro del valor	189
4.7 Cambios en un plan de venta	190
4.8 Presentación e información a revelar.....	192
4.8.1 Presentación de actividades interrumpidas	192
4.8.2 Resultados relativos a las actividades que continúan	195
4.8.3 Presentación de un activo no corriente o grupo enajenable de elementos clasificado como mantenido para la venta	196
4.9 Informaciones adicionales a revelar.....	197
4.10 Disposiciones transitorias	198
4.11 Fecha de vigencia.....	198
4.12 Derogación de la NIC 35.....	198
4.13 APÉNDICE A	199
4.14 APÉNDICE B	201
4.15 APÉNDICE C.....	203
4.16 Análisis de la norma internacional de información financiera (NIIF 5) Activos no corrientes mantenidos para la venta y actividades interrumpidas.....	219
CAPITULO V	224
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	224
Conclusiones	224
Recomendaciones	227
BIBLIOGRAFIA	228
REFERENCIAS DE FUENTES ELECTRONICAS.....	229
METADATOS PARA TRABAJOS DE GRADO, TESIS Y ASCENSO:	116

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



**ADOPCION DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE
AUDITORIA 550 PARTES RELACIONADAS Y LA 560 HECHOS
POSTERIORES**

Autores: Cedeño C, Iriana C

Mata G, Laurie del C

Fecha: Marzo 2009

RESUMEN

La presente investigación se asentó en analizar las definiciones necesarias de La Adopción, implementación y uso de las Normas Internacionales de Auditoria en Venezuela. Con el objeto de indagar las Normas Internacionales de Auditoria 550 Partes relacionadas y la 560 Hechos Posteriores. Para obtener tal objetivo, se utilizó como metodología, la investigación Documental, debido a que la información la obtuvimos de libros y referencias electrónicas necesarias para recabar dicha información, puesto que estas normas son emitidas por la Federación Internacional de Contadores (IFAC, por sus siglas en inglés), siendo estos patrones contables de inquebrantable valor legal, y por ende esta investigación fue dilucidada dando como resultado la divulgación descriptiva de las reglas objeto de estudio.

INTRODUCCION

En la actualidad se lleva a cabo un proceso en Venezuela, en el cual se hace imperante que los profesionales involucrados con el mundo financiero se actualicen tanto en lectura como análisis de normas nacionales e internacionales y los Contadores Públicos en constate sintonía con las Normas Internacionales de Auditoria.

Las partes relacionadas de una sociedad han venido calando en el mundo financiero de forma vertiginosa, es decir, los empresarios se dedican más a crecer y mantenerse en el mercado a través de matrices, subsidiarias, asociadas, etc. Por tal razón en este mundo cambiante las organizaciones de profesionales contables mediante la globalización de patrones y lineamientos internacionales, logran unificar criterios como los visiblemente establecidos en la NIA 550 y la NIC N° 24.

En la Auditoria todo evento sujeto a revisión es importante, al desarrollar procesos de obtención de resultados confiables se detectan los Eventos Posteriores, tal como se expresan en la NIA 560 y la NIC N° 10.

La presente investigación está estructurada de la siguiente manera:

Capitulo I: Comprende el Planteamiento del problema referente a la, Adopción de las Normas Internacionales de Auditoria 550 Partes Relacionadas y la 560 Hechos Posteriores, seguidamente del objetivo de la investigación, dentro de éste; objetivo general y objetivos específicos. También contiene la justificación e importancia de la investigación.

Capítulo II: En éste capítulo está desarrollado detalladamente el tema de las Normas Internacionales de Contabilidad relacionadas con las Normas Internacionales de Auditoría, Partes Relacionadas y Hechos Posteriores. (Marco teórico).

Capítulo III: Éste está conformado por el desarrollo detallado de las Normas Internacionales de Auditoría 550. Partes Relacionadas y 560 Hechos Posteriores y su respectivo análisis.

Para concluir el Capítulo IV, el cual contiene las conclusiones de la investigación.

CAPÍTULO I

EL PROBLEMA

1.1 Planteamiento del Problema

La figura de las Normas Internacionales de Auditoría (NIAs) establecida por la Federación Internacional de Contadores (IFAC), y los reajustes que realiza su Comité Internacional de Prácticas de Auditoría anualmente, revelan la presencia de una voluntad internacional orientada al desarrollo sostenido de la profesión contable, a fin de permitirle disponer de elementos técnicos uniformes y necesarios para brindar servicios de alta calidad a las entidades.

El proceso de adopción de las Normas Internacionales de Auditoría se encuentra en pleno avance, tras la necesidad, cada vez mayor de unificar los estados contables de empresas que abarcan más de un país y lograr componer un patrimonio neto consolidado del grupo económico. La importancia de esta homogenización reside en que no serán diferentes los criterios que los profesionales auditores deberán aplicar. Es que cada país tiene sus propias normas para la confección de esos estados y para concretar esa consolidación se convirtió en necesaria la adopción.

A partir de ahí, se comenzaron a analizar las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) emitidas por el International **Accounting Standard Committee (IASC)** y las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) del **International Auditing and Assurance Standard Board (IAASB)**.

La Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (FCCPV), en su Directorio Nacional Ampliado, celebrado en la ciudad de Acarigua - Araure el 30 y 31 de enero de 2004, decidió la adopción en Venezuela de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIC-NIF) y sus interpretaciones, emitidas por la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB, por sus siglas en Inglés) y las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), emitidas por la Federación Internacional de Contadores (IFAC, por sus siglas en Inglés). A los efectos de que la adopción de las referidas normas abarca el mayor consenso de los usuarios de la información financiera, Universidades, entes del estado venezolano, organismos institucionales representantes de los usuarios, contadores públicos y público en general, fue preparado el plan de adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera y de Auditoría, el cual fue aprobado por el Directorio Nacional Ampliado celebrado en la ciudad de Caracas durante el mes de junio de 2004. En el Directorio de la FCCPV, celebrado en la Ciudad de Valencia durante el mes de agosto de 2006, fue acordada la fecha de adopción en Venezuela de las mencionadas normas de la forma siguiente: 1. Para las entidades en General, excepto las que cotizan en el mercado de valores y las que califiquen como Pequeñas y Medianas Empresas (PYME), la fecha inicial de adopción será la correspondiente al cierre del ejercicio económico que termine el 31 de diciembre de 2008, o la del cierre inmediatamente posterior a esa fecha. 2. Para las Pequeñas y Medianas Empresas (PYME), la fecha inicial de adopción será la correspondiente al cierre del ejercicio económico que termine el 31 de Diciembre de 2010, o la del cierre inmediatamente posterior a esa fecha. 3. Para las entidades que cotizan en el mercado de valores, la fecha inicial de adopción será la que establezca la Comisión Nacional de Valores, como organismo regulador. Oportunamente, la FCCPV publicará los criterios que deberán considerarse para la calificación de una entidad como PYME. La Adopción de Normas

Internacionales de Información Financiera y Auditoría, deberá cumplir con lo establecido en el plan de adopción de las normas, señaladas anteriormente.

Los principios de contabilidad y las normas de auditoría, así como el resto de las publicaciones técnicas emitidas por la FCCPV, permanecerán de uso obligatorio por los profesionales de la contaduría Pública hasta las fechas previstas para la entrada en vigencia en las Normas Internacionales de Contabilidad y de Auditoría, indicada anteriormente.

El objetivo es elaborar o confeccionar los proyectos de adhesión a las NIA, teniendo en cuenta cuáles son las que se adaptan a nuestra realidad, legislación y forma de trabajar. Con la adopción de las normas de auditoría, además, Venezuela queda alineada con los procesos de análisis normativos que se están desarrollando en otros países a partir de la misma necesidad.

Tomando en consideración la inminente adopción de las Normas Internacionales de Auditoría en el mundo financiero venezolano, es indispensable orientar mediante la divulgación veraz y objetiva al gremio contable las NIAs 550 Partes relacionadas y la 560 Hechos Posteriores.

1.2 Objetivos de la investigación

1.2.1 Objetivo General:

- ✓ Desarrollar y Analizar Las Normas Internacionales de Auditoria 550 Partes Relacionadas y la 560 Hechos Posteriores.

1.2.2 Objetivos Específicos:

- ✓ Analizar los procedimientos de auditoria necesarios en la revelación de evidencia suficiente para la identificación de las Partes relacionadas.
- ✓ Analizar los patrones de auditoria necesarios sobre la responsabilidad del auditor en cuanto a las Partes relacionadas.
- ✓ Analizar los procedimientos de auditoria necesarios en la revelación de evidencia suficiente para la identificación de Eventos Posteriores.
- ✓ Analizar los patrones de auditoria necesarios sobre la responsabilidad del auditor en cuanto a los Eventos Posteriores.

1.3 Justificación e importancia

El principal motivo que nos lleva a realizar esta investigación, es la divulgación veraz y objetiva al gremio contable sobre las NIAs 550 Partes relacionadas y la 560 Hechos Posteriores.

Además de ello, ampliar nuestros conocimientos sobre Las Normas Internacionales de Auditoría, específicamente los procedimientos de auditoría necesarios en la revelación de evidencia suficiente y patrones de auditoría sobre la responsabilidad del auditor en cuanto a las Partes relacionadas y Eventos Posteriores.

Cabe destacar, que nuestro país (Venezuela) atraviesa el proceso de adopción, implementación y uso de las Normas Internacionales de Información Financiera, las cuales deben ser auditadas acorde con las Normas Internacionales de Auditoría, lo que hace de vital importancia el análisis sistemático de dichas normas para el desarrollo sostenido de la profesión contable, a fin de permitirle disponer de elementos técnicos uniformes y necesarios para brindar servicios de alta calidad para el interés público.

CAPITULO II

MARCO TEORICO

2.1 Antecedentes

Las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas pueden considerarse como los requisitos de calidad que deben observarse para el desempeño del trabajo de auditoría profesional. Por esta razón, durante muchos años han constituido y constituyen en la mayoría de países el soporte obligado de las actividades que conducen Contadores Públicos.

La aparición de las Normas Internacionales de Auditoría (NIAs) expedida por la Federación Internacional de Contadores (IFAC), y las actualizaciones que realiza su Comité Internacional de Prácticas de Auditoría anualmente, denotan la presencia de una voluntad internacional orientada al desarrollo sostenido de la profesión contable, a fin de permitirle disponer de elementos técnicos uniformes y necesarios para brindar servicios de alta calidad para el interés público.

En Venezuela, tales Normas Internacionales han sido adoptadas para el ejercicio profesional por los correspondientes órganos representativos de Contadores Públicos, por lo que constituye un requisito formal su observancia en todo trabajo profesional de auditoría independiente.

El IFAC ha establecido el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB, siglas en inglés) para desarrollar y emitir a nombre del Consejo, normas y declaraciones de auditoría y servicios

relacionados, con el propósito de ayudar a mejorar el grado de uniformidad de las prácticas de auditoría y servicios relacionados de todo el mundo.

Es importante destacar que las organizaciones profesionales existentes en el ámbito internacional hacen referencia a estas normas de Auditoría. Así, de acuerdo con los antecedentes que se derivan de la actuación del Instituto Americano de Contadores Públicos de Estados Unidos de Norteamérica AICPA, pueden apreciarse que tales normas datan desde 1934.

Las Normas Internacionales de Auditoría deben ser aplicadas, en forma obligatoria, en la auditoría de estados financieros y deben aplicarse también, con el ajuste necesario, a la auditoría de otra información y de servicios relacionados. En circunstancias excepcionales, un auditor puede juzgar necesario apartarse de una NIA para lograr en forma más efectiva el objetivo de una auditoría. Cuando tal situación surge, el auditor deberá estar preparado para justificar la desviación.

Las Normas Internacionales de Auditoría contienen principios básicos y procedimientos esenciales, los cuales han sido destacados en el texto respectivo, mediante la utilización de letra negrita, a fin de procurar su correcta identificación. En forma complementaria se agregan lineamientos relacionados que pretenden hacer mayormente explicativos los conceptos. Para comprender y aplicar los principios básicos y los procedimientos esenciales, es necesario considerar todo el texto de la NIA incluyendo el material explicativo y de otro tipo contenido en ella y no sólo el texto resaltado.

Las normas son emitidas en dos series separadas: La de Servicios de Auditoría (NIAs) y la de Servicios Afines (NIAs/SAs), comprendidos en esta

ultima los comportamientos de revisión de procedimientos bajo acuerdo de compilación. El marco describe los servicios que el Auditor puede comprometerse a realizar en relación con el nivel de certidumbre resultante.

La Auditoria y la revisión están diseñadas para permitir que el Auditor exprese niveles de certidumbre, alto y moderados respectivamente, en relación con la existencia o no de errores materiales en la información.

En un compromiso de procedimientos acordados, el Auditor informa sobre los hallazgos que ha determinado mediante los procedimientos que ha acordado con su cliente, pero no expresa certidumbre alguna sobre las afirmaciones existentes. En un compromiso de compilación el Auditor utiliza las Técnicas contables para recopilar, clasificar y compendiar información financiera, pero no expresa certidumbre alguna sobre las afirmaciones existentes. En el marco también se discuten las circunstancias dentro de las cuales el auditor acepta un cambio de términos de un compromiso así como la vinculación del auditor a la información financiera del cliente.

2.2 Entes Reguladores De Las Normas Internacionales De Auditoria

En los preludios del siglo XXI, la profesión contable se ve obligada a modificar el actual esquema como consecuencia de los efectos de la tan aludida globalización. Esta ha dejado de ser un concepto marcadamente económico, para convertirse en un proceso también político y social.

En función de ello, si queremos abordar el camino que transitarán las normas de auditoría en nuestro país debemos, inevitablemente, hacer referencia a organismos internacionales, siglas y palabras en inglés, y otras cuestiones que nos filigrana el mundo mas haya de nuestros horizontes.

Para una mejor comprensión de este trabajo, haremos una breve reseña y descripción de los organismos internacionales que definen el rumbo en estos aspectos. Paso previo para desarrollar, luego, el tema objeto de estudio que es mostrar una síntesis de las NIAs 550 Partes relacionadas y la 560 Hechos Posteriores.

International Federation of Accountants (IFAC)

- IFAC es la organización global de la profesión de la contaduría.
- Fundada en 1977. Es una organización *PRIVADA*.
- Actualmente trabaja con sus 157 miembros y asociados en 122 países para proteger el interés público al fomentar prácticas de alta calidad por parte de los contadores del mundo.
- Los miembros y asociados de IFAC, que son principalmente organismos profesionales nacionales de contaduría, representan a 2.5 millones de contadores que prestan sus servicios.

- Objetivo: Servir al interés público fortaleciendo a la profesión a través del desarrollo y emisión de normas profesionales de calidad en áreas como:
 - Formación continua
 - Ética
 - Auditoría

La **IFAC** (Federación Internacional de Contadores) a través de su **IASSB** (Junta de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento) emite las Normas Internacionales de Auditoría (NIAs o ISA en inglés), utilizado para reportar acerca de la confiabilidad de información preparada bajo normas de contabilidad (normalmente información histórica), también emite Estándares Internacionales para trabajos de aseguramiento (ISAE), Control de Calidad (ISQC), servicios relacionados (ISRS) y Trabajos de Revisión (ISRE). Así mismo emite las denominadas Declaraciones o Prácticas (IAPSs) para proveer asistencia técnica en la implementación de los Estándares y promover las buenas prácticas. La numeración de las NIAs es la siguiente:

200-299 Principios Generales y Responsabilidad

300-499 Evaluación de Riesgo y Respuesta a los Riesgos Evaluados

500-599 Evidencia de Auditoría

600-699 Uso del trabajo de otros

700-799 Conclusiones y dictamen de auditoría

800-899 Áreas especializadas

Las IAPS van de 1000-1100 Declaraciones Internacionales de Prácticas de Auditoría

Las ISRE van de la 2000-2699 Normas Internacionales de Trabajos de Revisión

Las ISAE 3000-3699 Normas Internacionales de Trabajos para Atestiguar

Las ISRS 4000-4699 Normas Internacionales de Servicios Relacionados

Todas estas normas tienen como fundamento el cumplimiento del código de ética del IFAC emitido por el IESBA (Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores). Para asegurar el cumplimiento de las prácticas de ética y de trabajo el IASSB emitió la ISQC 1 Control de Calidad para Firmas que desempeñan auditorías y revisiones de información financiera histórica, y otros trabajos para atestiguar y de servicios relacionados. Esta es la base para asegurar que las Firmas de Auditoría cumplan con los parámetros de calidad y se aseguren de seguir las demás normas.

El Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB, siglas en inglés) sirve al interés público al:

- establecer, de manera independiente y bajo su propia autoridad, normas de elevada calidad sobre auditoría, revisión, otros encargos de aseguramiento, control de calidad y servicios relacionados, y
- facilitar la convergencia de normas nacionales e internacionales.

Esto contribuye a una mejor calidad y uniformidad de la profesión en estas áreas por todo el mundo, y a una mayor confianza pública en los informes financieros. El Consejo de Supervisión del Interés Público (PIOB) supervisa el trabajo de IAASB. El Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (IESBA, siglas en inglés) emite normas y guías éticas para ser aplicadas por los contadores profesionales. Exhorta a los organismos integrantes a adoptar elevados estándares de ética para sus miembros y fomenta las buenas prácticas éticas a nivel global. IESBA también fomenta el debate internacional sobre las cuestiones éticas que afrontan los contadores. El Consejo de Supervisión del Interés Público (PIOB) supervisa el trabajo de IESBA.

2.3 Evolución de la Auditoría

Si se tiene en cuenta que el alcance de una auditoría financiera toca aspectos de las auditorías no financieras con alcances, desde luego, mas limitados y para evitar que las empresas se llenen de especialistas en algo que podían ser suministrado en un servicio integral del contador publico que desarrolla la auditoría financiera, se propone el proceso de una auditoría desarrollada por el contador publico independiente que responda las necesidades crecientes de los usuarios de la información y a esta auditoría la hemos denominado auditoría integral, la cual es el proceso de obtener y evaluar objetivamente, en un periodo determinado, evidencia relativa a la siguiente temática: la información financiera, la estructura del control interno, el cumplimiento de las leyes pertinentes y la conducción ordenada en el logro de las metas y objetivos propuestos; con el propósito de informar sobre el grado de correspondencia entre la temática y los criterios o indicadores establecidos para su evaluación.

La auditoría integral es un modelo de cobertura global y por lo tanto no se trata de una suma de auditoría, pero si se puede estructurar con base en las normas de auditoría y aseguramiento de general aceptación, la misma es un contrato de aseguramiento con las siguientes temáticas múltiples: Auditoría de Estados Financieros. Auditoría de Cumplimiento De Leyes. Auditoría de Control Interno. Auditoría de Gestión.

La Junta de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento – IAASB ha reconocido que si bien la auditoría de estados financieros tradicionalmente ha sido el servicio que define a la profesión, ahora existe la necesidad de orientar un amplio rango de servicios de seguridad como paso importante en el posicionamiento de la profesión para asumir los cambios del futuro, proporcionando a través de estos servicios mejorar la credibilidad de la información sobre otras temáticas.

Para una mejor orientación en los enfoques de los servicios proporcionados por los contadores públicos distintos de la auditoría o revisión de la información financiera histórica, el IASB esta emitiendo normas internacionales sobre servicios de aseguramiento (ISAEs) por sus siglas en ingles, con el propósito de establecer los principios básicos y los procedimientos esenciales así como proveer guías para la ejecución de los contratos de aseguramiento diferentes de auditoría o revisión de la información financiera histórica cubierta por las Normas Internacionales de Auditoría y Servicios Relacionados.

Estado Actual de las NIA – El proyecto “claridad” de IFAC

El Comité Internacional de Normas de Auditoría y Seguridad (IAASB, por sus siglas en inglés) dependiente de la IFAC está próximo a concluir las

tareas del Proyecto Claridad por el cual está reformando las NIA y la ISQC 1 (siglas en inglés de la Norma Internacional de Control de Calidad). El Proyecto Claridad tiene como objetivos: uniformar la estructura en la redacción de cada NIA fijando los objetivos de cada una y las obligaciones del auditor; mejorar su comprensibilidad; unificar ciertos términos enfatizando el carácter obligatorio de su cumplimiento; eliminar redacciones ambiguas y finalmente; introducirle cambios sustanciales a aproximadamente la mitad de las NIA mediante un proceso denominado de revisión.

Este proceso de revisión ya estaba en marcha cuando comenzó el Proyecto Claridad, sin embargo el IAASB difirió su finalización para que las NIA que ya habían sido revisadas pudieran ser redactadas de nuevo bajo las convenciones del aludido Proyecto y para que todas las NIA tengan efecto a una misma fecha definida por el IAASB. Así, entonces, las treinta y seis NIA clarificadas tendrán efecto para la auditoría de los estados contables cuyos ejercicios comiencen el 15 de diciembre de 2009 o después de esa fecha.

Es importante destacar que el IAASB ha acordado que salvo imprevistos no emitirá ninguna norma adicional que tuviera vigencia en los próximos dos años a partir de la fecha indicada. Esto responde al requerimiento de auditores, reguladores y otros involucrados en las funciones de auditoría que requieren un período de estabilidad normativa para poder dedicarse a las tareas de capacitación e implementación del nuevo conjunto normativo que, como se dijo, ha sufrido cambios sustanciales respecto de las normas vigentes actualmente.

El IAASB advierte que la importancia de una implementación exitosa no puede ser sobrevalorada y que el nivel de esfuerzo para lograr esa implementación no debería ser subestimado. Para ello el IAASB impulsa

fuertemente la consideración inmediata de las cuestiones relativas a la implementación por parte de aquellos responsables de tal cometido, mencionando entre ellos a: los organismos emisores de normas profesionales en cada país; los reguladores y cuerpos de supervisión; los organismos miembros de la IFAC; las firmas de contadores públicos y los profesionales que practican la auditoría.

El IAASB prevé publicar el conjunto de NIA e ISQC 1 clarificadas en el *Manual de Normas Internacionales de Auditoría y Seguridad 2009*, que aparecerá en abril del citado año. El Manual incluirá un Glosario de Términos actualizado para las NIA junto con las definiciones contenidas en cada NIA individual.

El Cuadro que sigue expone las NIAs clarificadas indicando su “status” al 1 de octubre de 2008. El cuadro expone el grado de progreso que tiene cada norma y el sitio Web donde puede ser ubicada para su lectura.

Norma	Nueva, revisada y reformulada o reformulada	Documento disponible en el sitio web del IAASB
NIA 550, Partes relacionadas	Revisada y reformulada	Final
NIA 560, Hechos posteriores	Reformulada	Final

2.4 Declaraciones de Normas de Auditoria Venezolanas y las Normas Internacionales de Auditoria y Aseguramiento

Las Normas de Auditoria de Aceptación General y el trabajo del profesional contable independiente desarrollan en base a los Principios de Contabilidad Generalmente aceptados mayormente la auditoria financiera.

En Venezuela actualmente el orden supletorio de la auditoria ubica en primera instancia a las DNA (Declaraciones de Normas de Auditoría) que son un conjunto de 13 normas que van a ser los lineamientos por los cuales los contadores profesionales que realicen actividades de auditoría se rijan, abarcan de manera individual el proceso, permitiendo al contador realizar sus actividades de manera óptima y eficaz. Las DNA son:

DNA 01: Papeles de Trabajo

El Contador Público debe preparar y conservar papeles de trabajo. La forma y contenido de los mismos debe ser diseñada para llenar las circunstancias de un trabajo en particular. La información contenida en los papeles de trabajo constituye el registro principal del trabajo que el Contador Público ha hecho y las conclusiones a que ha llegado sobre asuntos importantes.

Funciones y naturaleza de los papeles de trabajo

Los papeles de trabajo sirven principalmente para:

- a) Proporcionar la base principal para el dictamen del Contador Público,

incluyendo su manifestación sobre el cumplimiento de las normas relativas a la ejecución del trabajo que están implícitas en la referencia en su dictamen a las normas de auditoría de aceptación general.

- b) Ayudar al Contador Público a conducir y a supervisar el trabajo.

Los papeles de trabajo son registros elaborados por el Contador Público que demuestran los procedimientos aplicados, las pruebas realizadas, la información obtenida, y las conclusiones pertinentes a que ha llegado en el trabajo.

Propiedad y custodia de los papeles de trabajo

Los papeles de trabajo son propiedad del Contador Público. El derecho de propiedad del Contador Público, sin embargo, está sujeto a limitaciones de ética vinculadas a la relación confidencial con los clientes, de acuerdo con el Código de Ética Profesional y lo previsto en el Art. 11 de la Ley de Ejercicio de Contaduría Pública.

DNA 02: Solicitud de información al abogado del cliente

Esta declaración proporciona una guía de los procedimientos que un contador público debe considerar para identificar litigios, demandas y otras reclamaciones o contingencias de tipo legal, y para satisfacerse así mismo de la forma en que éstos se contabilizan y revelan cuando está llevando a cabo un examen de acuerdo con normas de auditoría de aceptación general.

La Gerencia de la empresa es la responsable de adoptar políticas y procedimientos para identificar, evaluar y registrar los litigios, demandas y otras reclamaciones o contingencias de tipo legal, como base para la preparación de estados financieros de acuerdo con principios de contabilidad

de aceptación general.

Solicitud de información al abogado del cliente

La carta solicitando información del abogado del cliente es el medio principal para corroborar la información dada por la Gerencia referente a litigios, demandas y otras reclamaciones de tipo legal.

DNA 03: Manifestaciones de la Gerencia

Durante el examen de los estados financieros, la gerencia hace muchas manifestaciones al contador público, tanto en forma verbal como escrita, ya sea en respuesta a alguna solicitud o por medio de los estados financieros. Estas manifestaciones verbales o escritas son parte de la evidencia que el contador público obtiene, pero no sustituyen la aplicación de otros procedimientos de auditoría necesarios para respaldar su opinión sobre los estados financieros. Las manifestaciones escritas de la gerencia normalmente confirman las informaciones dadas al contador público en forma verbal, documentan la veracidad de dichas manifestaciones, y reducen la posibilidad de malas interpretaciones de los asuntos relacionados con las mismas.

El contador público debe obtener manifestaciones escritas de la gerencia sobre sus conocimientos de la entidad examinada o intenciones en diversos asuntos, cuando considere que son necesarias para complementar sus procedimientos de auditoría, específicamente diseñados para satisfacerse de las manifestaciones verbales o escritas recibidas de la gerencia.

DNA 04: El informe de control interno

Este pronunciamiento versa sobre el contenido y presentación del informe, por medio del cual el Contador Público comunica a la Gerencia de la entidad cuyos estados financieros examina, las debilidades importantes que hayan llamado su atención durante el estudio y evaluación del Control Interno, realizado sobre bases selectivas, con la finalidad de determinar el alcance de las pruebas de auditoría, y no para expresar una opinión sobre el mismo.

El título "Informe de Control Interno", se usa a lo largo de este pronunciamiento. En la práctica profesional, en nuestro país se utilizan títulos como "Carta a la Gerencia", "Carta de Recomendaciones" u otra similar para informes con el mismo objetivo.

DNA 05: Efecto de la función de auditoría interna en el alcance del examen del contador público independiente

El Contador Público Independiente puede considerar el trabajo de los auditores internos al determinar el alcance, naturaleza y oportunidad de sus procedimientos de auditoría y así mismo, utilizar la ayuda de éstos para la realización de su trabajo. Sin embargo, el trabajo del auditor interno no puede sustituir al trabajo del Contador Público Independiente.

Dentro de los diversos trabajos que el auditor interno hace para la entidad auditada, se incluye el estudio y evaluación del control interno, la revisión de procedimientos para mejorar la eficiencia, y el hacer investigaciones especiales, bien como parte de sus obligaciones normales o a petición de la Gerencia. Esta declaración es aplicable al trabajo del auditor

interno cuando efectúa un estudio y evaluación del control interno u otros trabajos como parte de sus obligaciones normales, o en los casos que realiza trabajos para el Contador Público Independiente.

Cuando los auditores internos estudian y evalúan el control interno o realizan pruebas sustantivas de las transacciones y de saldos, están cumpliendo una labor especial de control. Para efectos de este pronunciamiento, el concepto de auditor no es aplicable a aquellas personas a las que, si bien se les da este título, no ejercen las funciones propias del auditor interno, ni persiguen los objetivos que se han señalado a éstos. Sin embargo, si aplica a personas con otros títulos que realizan estas funciones.

DNA 06: Planificación y supervisión

La primera norma de ejecución del trabajo establece que el trabajo de auditoría debe ser planificado adecuadamente y debe ejercerse una supervisión apropiada sobre los auditores asistentes si los hubiere.

La presente declaración proporciona orientación al auditor independiente para que haga su examen de acuerdo con normas de auditoría de aceptación general, respecto a las consideraciones y procedimientos aplicables a la planificación y supervisión, incluyendo la preparación de un programa de auditoría, la obtención del conocimiento del negocio de la entidad, y el manejo de las diferentes opiniones de los principales funcionarios y empleados de la empresa. La planificación y supervisión continúan durante todo el examen, y los procedimientos relativos con frecuencia se mantienen durante el mismo.

El Contador Público que tiene la responsabilidad final del examen puede

delegar parte de la planificación y supervisión en otro miembro de la firma. Para efectos de esta declaración, (a) se designa como auditores asistentes al personal de la firma distinto del Contador Público que tiene la responsabilidad final del examen, y (b) el término auditor se refiere tanto al Contador Público que tiene la responsabilidad final así como a los asistentes.

DNA 07: Transacciones entre partes relacionadas

Esta declaración tiene por objeto definir lo que constituyen transacciones entre partes relacionadas, facilitar al contador público orientación y guías en relación con los procedimientos de auditoría que debe considerar para identificar dichas transacciones, satisfacerse de su esencia, de su registro apropiado, y finalmente, establecer el alcance y la forma de su revelación en los estados financieros examinados de acuerdo con las normas de auditoría de aceptación general.

Definición de “transacciones entre partes relacionadas”

Para efectos de esta declaración se consideran partes relacionadas, cuando se encuentran presentes vínculos o condiciones que ocasionan, en forma directa o indirecta, que una de las partes pueda influir significativamente a la otra en sus políticas de operación o en la consecución de sus objetivos e intereses, y que tiene poder para interferir en el desarrollo de una actuación completamente libre e independiente.

DNA 08: Comunicación entre el auditor predecesor y el sucesor

Esta declaración proporciona una guía a ser utilizada entre el auditor

predecesor y su sucesor, cuando un cambio de auditores ha ocurrido, o está en proceso. El término “auditor predecesor” se refiere a un auditor que ha renunciado a un trabajo de auditoría o al que se le ha notificado que sus servicios han terminado. El término “auditor sucesor” se refiere a un auditor que ha aceptado un trabajo de auditoría o un auditor que ha sido invitado a hacer una propuesta para un trabajo de auditoría. Esta declaración es aplicable siempre que un auditor independiente ha sido contratado o está por ser contratado para hacer el examen de los estados financieros de acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas.

El auditor sucesor, generalmente deberá iniciar las comunicaciones. La comunicación podrá ser oral o escrita, pero el auditor predecesor y el sucesor deberán guardar, con la confidencialidad que el caso requiera, la información que crucen entre sí. Esta obligación es necesaria aun cuando el auditor sucesor acepte o no el trabajo.

DNA 09: Procedimientos analíticos de revisión

Esta Declaración se aplica a los procedimientos analíticos de revisión en un examen efectuado de acuerdo con las normas de auditoría de aceptación general. Proporciona una guía para la consideración del auditor cuando aplica tales procedimientos, pero no especifica los procedimientos de revisión analítica que se requieren en esta Declaración.

Los procedimientos analíticos de revisión corresponden a pruebas sustantivas de la información financiera hecha por un estudio y comparación de las relaciones entre los datos. El grado de confianza del auditor en las pruebas sustantivas puede derivarse de las pruebas de detalle de las transacciones y saldos, de los procedimientos de revisión analítica, o de la

combinación de ambos. Tal decisión dependerá de cómo juzgue el auditor la efectividad y eficiencia esperadas de los tipos de procedimientos respectivos.

Oportunidad y objetivos de los procedimientos analíticos de revisión

La oportunidad en la aplicación de los procedimientos analíticos de revisión variará de acuerdo a los objetivos del auditor.

DNA 10: Evidencia comprobatoria

Esta norma relativa a la ejecución del trabajo expresa: “Se debe obtener una evidencia comprobatoria suficiente y competente por medio de la inspección, observación, indagación, y confirmación, con objeto de tener una base razonable para emitir una opinión sobre los estados financieros que se examinan”.

La mayoría del trabajo del contador público al formarse una opinión sobre los estados financieros, consiste en obtener y evaluar el material de evidencia relacionado con las aseveraciones de dichos estados financieros. El grado de validez de tal evidencia, para efectos de la auditoría, descansa en el juicio del auditor; en este respecto, la evidencia de auditoría difiere de la evidencia legal, la cual se encuentra circunscrita a reglas rígidas. La influencia del material de evidencia sobre el auditor varía substancialmente a medida que éste va formando su opinión sobre los estados financieros que está examinando. La pertinencia de la evidencia, su objetividad, oportunidad y la existencia de otro material que corrobore las conclusiones a las cuales conduce, descansa en su adecuación.

Suficiencia de la evidencia comprobatoria

El objetivo del auditor independiente es obtener suficiente y competente evidencia comprobatoria que le proporcione una base razonable para formarse una opinión

Evaluación de la evidencia comprobatoria

Al evaluar la evidencia, el auditor debe considerar si han logrado los objetivos específicos de la auditoría. Debe ser minucioso en la búsqueda del material de evidencia, e imparcial en su evaluación.

DNA 11: El dictamen del contador público independiente sobre los estados financieros

La función primaria y principal responsabilidad del contador público en su actuación como profesional independiente, es expresar una opinión sobre los estados financieros que ha examinado; es lo que se conoce como el “informe de auditoría” o “dictamen”. Este concepto establece lo siguiente:

El dictamen debe contener la expresión de una opinión en relación con los estados financieros tomados en conjunto o una declaración de que dicha opinión no puede ser expresada, en cuyo caso deben indicarse las razones para dicha abstención.

El dictamen del auditor generalmente se emite en relación con los siguientes estados financieros básicos de una entidad:

- Balance General.
- Estado de resultados.

- Estado de movimiento de las cuentas de patrimonio.
- Estado de flujo del efectivo.

DNA 12: Control de calidad en el Ejercicio Profesional

Esta declaración proporciona una guía para las organizaciones o firmas de Contadores Públicos y Contadores Públicos Independientes que presten sus servicios en forma individual, en relación con las políticas y procedimientos sobre el control de calidad.

Políticas y procedimientos sobre el control de calidad Generales de una

Organización o firma de Contadores Públicos

La organización profesional deberá implementar políticas y procedimientos de control de calidad debidamente enfocados para asegurar que todos aquellos trabajos son ejecutados de acuerdo con las normas y procedimientos de auditoría y aquellas otras normas que de acuerdo al orden de aplicación supletorio se establezcan.

La aplicación de las políticas y procedimientos de control de calidad, dependerán de factores variables como son: número de clientes, naturaleza de esos clientes, situaciones geográficas con respecto a los clientes (dispersión o concentración), organización consideraciones sobre un apropiado costo/beneficio. Por lo tanto las políticas y procedimientos que deberían aplicarse varían dependiendo de las circunstancias anteriores.

DNA 13: El Examen de la Información Financiera Prospectiva

El propósito de esta Declaración es establecer normas y proporcionar lineamientos para examinar e informar sobre información financiera prospectiva, incluyendo los procedimientos del examen para los mejores estimados y supuestos hipotéticos.

Esta norma aclara y circunscribe la responsabilidad del contador público independiente (CPI) en relación con la información prospectiva, de acuerdo con lo establecido en el artículo 12 del Código de Ética Profesional del Contador Público, en el que se establece:

“Artículo 12.— El Contador Público que actúe en forma independiente no permitirá que se utilice su nombre en relación con proyectos e información financiera o estimaciones de cualquier índole, cuya realización dependa de hechos futuros, en tal forma que induzca a creer que el Contador Público asume la responsabilidad sobre el cumplimiento o realización de esas estimaciones o proyectos”,

Esta DNA no aplica al examen de información financiera prospectiva expresada en términos generales o narrativos, como por ejemplo, los informes para la discusión y análisis presentados a la gerencia en el informe anual de una entidad.

NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA Y ASEGURAMIENTO

La aparición de las Normas Internacionales de Auditoria (NIAs) expedida por la Federación Internacional de Contadores (IFAC), y las actualizaciones que realiza su Comité Internacional de Prácticas de Auditoria anualmente, denotan la presencia de una voluntad internacional orientada al

desarrollo sostenido de la profesión contable, a fin de permitirle disponer de elementos técnicos uniformes y necesarios para brindar servicios de alta calidad para el interés público. Como bien sabemos la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (FCCPV), en su Directorio Nacional Ampliado, celebrado en la ciudad de Acarigua - Araure el 30 y 31 de enero de 2004, decidió la adopción en Venezuela las Normas Internacionales de Auditoría; Entre estas tenemos:

100-199 Asuntos Introdutorios

NIA 100 Prefacio a las Normas Internacionales de Auditoría

El propósito de este prefacio es facilitar la comprensión de los objetivos y procedimientos operativos del Comité Internacional de Prácticas de Auditoría (IAPC), un comité permanente del Consejo de la Federación Internacional de Contadores Públicos, y el alcance y autoridad de los documentos que emite.

- **Glosario de términos** Esta norma presenta un glosario de los términos de auditoría más comúnmente utilizados en estas normas internacionales.

NIA 120 Marco de referencia de las Normas Internacionales de Auditoría

Esta norma describe el marco en el cual se emiten las Normas Internacionales de Auditoría con relación a los servicios que los auditores pueden brindar, comprende los informes y revisión del trabajo de auditoría y que proporciona evidencia del trabajo efectuado para respaldar el dictamen emitido. Se refiere también al uso de papeles de trabajo y legajos estandarizados, su propiedad y custodia.

NIA 240 Fraude y error

Esta norma trata la responsabilidad del auditor para la detección de información significativamente errónea que resulte de fraude o error, al efectuar la auditoría de información financiera. Proporciona una guía con respecto a los procedimientos que debe aplicar el auditor cuando encuentra situaciones que son motivo de sospecha o cuando determina que ha ocurrido un fraude o error.

NIA 250 Consideración de las leyes y reglamentos en una auditoría de estados financieros 320 400-499

Esta norma tiene como objetivo establecer normas y pautas sobre la responsabilidad del auditor en la consideración de las leyes y reglamentaciones en una auditoría de estados financieros. Esta norma es aplicable a las auditorías de estados financieros pero no a otros trabajos en los que se contrata al auditor para emitir un informe especial sobre el cumplimiento de reglamentaciones específicas

Planificación

NIA 300 Planificación Esta norma establece que el auditor debe documentar por escrito su plan general y un programa de auditoría que defina los procedimientos necesarios para implantar dicho plan.

NIA 310 Conocimiento del negocio

El propósito de esta norma es determinar qué se entiende por conocimiento del negocio, por qué es importante para el auditor y para el equipo de auditoría que trabajan en una asignación, por qué es relevante

para todas las fases de una auditoría y cómo el auditor obtiene y utiliza ese conocimiento.

NIA 320 La importancia relativa de la auditoría

Esta norma se refiere a la interrelación entre la significancia y el riesgo en el proceso de auditoría. Identifica tres componentes distintos del riesgo de auditoría: riesgo inherente, riesgo de control y riesgo de detección. Tomando conciencia de la relación entre significancia y riesgo, el auditor puede modificar sus procedimientos para mantener el riesgo de auditoría en un nivel aceptable

Control Interno

NIA 400 Evaluación de riesgos y control interno

El propósito de esta norma es proporcionar pautas referidas a la obtención de una comprensión y prueba del sistema de control interno, la evaluación del riesgo inherente y de control y la utilización de estas evaluaciones para diseñar procedimientos sustantivos que el auditor utilizará para reducir el riesgo de detección a niveles aceptables.

Auditoría en un ambiente de sistemas de información por computadora (NIA 15)

Esta norma proporciona la orientación necesaria para cumplir con los principios básicos de auditoría cuando ésta es llevada a cabo en un ambiente computacional. A los fines de esta norma, existe un ambiente de sistemas de información computarizada cuando un computador de cualquier tipo o tamaño es utilizado por la entidad en el procesamiento de información

financiera de importancia para la auditoría, ya sea que el computador es operado por la entidad o por un tercero. Enfatiza que el auditor debería conocer en forma suficiente el hardware y los sistemas de procesamiento para planificar el trabajo y comprender de qué manera afectan al estudio y a la evaluación del control interno y la aplicación de los procedimientos de auditoría, incluyendo técnicas asistidas por computador.

NIA 402 Consideraciones de auditoría en entidades que utilizan organizaciones prestadoras de servicios

Esta norma establece que el auditor debe obtener una comprensión adecuada de los sistemas contables y el control interno para planificar la auditoría y desarrollar un enfoque de auditoría efectivo. La entidad emisora de los estados financieros puede contratar los servicios de una organización que, por ejemplo, ejecuta transacciones y lleva la contabilidad o registro de las transacciones, y procesa los datos correspondientes. El auditor debe considerar de qué manera una organización prestadora de servicios afecta los sistemas contables y el control interno del cliente.

500-599 Evidencia de Auditoría

NIA 500 Evidencia de Auditoría

El propósito de esta norma es ampliar el principio básico relacionado con la evidencia de auditoría suficiente y adecuada que debe obtener el auditor para poder arribar a conclusiones razonables en las que basar su opinión con respecto a la información financiera y los métodos para obtener dicha evidencia.

NIA 501 Evidencia de auditoría - Consideraciones adicionales para partidas específicas

El propósito de esta norma es proporcionar pautas relacionadas con la obtención de evidencia de auditoría a través de la observación de inventarios, confirmación de cuentas a cobrar e indagación referida a acciones judiciales, ya que en general se considera que estos financieros y los servicios de auditoría y relacionados. Este marco no es aplicable a otros servicios, tales como impuestos, consultoría y asesoramiento financiero y contable.

200-299 Responsabilidades

NIA 200 Objetivos y principios básicos que regulan una auditoría de estados financieros

Esta norma establece que el objetivo de la auditoría de estados financieros, preparados dentro del marco de políticas contables reconocidas, es permitir que el auditor exprese su opinión sobre dichos estados financieros para ayudar a establecer la credibilidad de los mismos. El auditor por lo general determina el alcance de auditoría de acuerdo con los requerimientos de las leyes, reglamentaciones o de los organismos profesionales correspondientes. Además, esta norma describe los principios básicos que regulan las responsabilidades de un auditor, y que deben ser cumplidos cuando se lleva a cabo una auditoría. Dichos principios básicos son aplicables al examen de la información financiera de una entidad, ya sea ésta con o sin fines de lucro, y sin tener en cuenta su tamaño y forma jurídica, cuando dicho examen es conducido con el propósito de expresar una opinión sobre la misma. Esta norma cubre aspectos tales como

integridad, objetividad e independencia, confiabilidad, destrezas y competencia, trabajo efectuado por terceros, documentación, planificación, evidencia de auditoría, conclusiones de auditoría e informe.

NIA 210 Cartas para el acuerdo de los términos sobre un trabajo de auditoría

Esta norma proporciona pautas para la preparación de la carta de contratación, en la cual el auditor documenta y confirma la aceptación de un trabajo, el objetivo y alcance de la auditoría, el grado de su responsabilidad ante el cliente y el formato del informe a ser emitido. Si bien esta norma no requiere explícitamente que el auditor obtenga una carta de contratación, proporciona una orientación con respecto a su preparación de tal manera que se presume su uso.

NIA 220 Control de calidad del trabajo de auditoría

Esta norma trata sobre el control de calidad que se relaciona con el trabajo delegado a un equipo de trabajo y con las políticas y procedimientos adoptados por un profesional para asegurar en forma razonable que todas las auditorías efectuadas están de acuerdo con los principios básicos que regulan la auditoría.

NIA 230 Documentación

Esta norma define “documentación” como los papeles de trabajo preparados u obtenidos por el auditor y conservados por él para ayudar a la planificación, realización, supervisión Y procedimientos brindan la evidencia de auditoría más confiable con respecto a ciertas afirmaciones.

Además esta norma contiene algunas consideraciones sobre procedimientos de auditoría diseñados con el fin de constituir una base razonable para concluir si las inversiones a largo plazo están contabilizadas de acuerdo con los principios de contabilidad aplicables.

NIA 510 Trabajos iniciales - Balances de apertura

El propósito de esta norma es proporcionar pautas con respecto a los saldos iniciales en el caso de los estados financieros auditados por primera vez o cuando la auditoría del año anterior fue realizada por otros auditores.

NIA 520 Procedimientos analíticos

Esta norma proporciona pautas detalladas con respecto a la naturaleza, objetivos y oportunidad de los procedimientos de revisión analítica. El término “procedimiento de revisión analítica” se utiliza para describir el análisis de las relaciones y tendencias, que incluyen la investigación resultante de la variación inusual de los ítems.

NIA 530 Muestreo de auditoría

Esta norma identifica los factores que el auditor debe tener en cuenta al elaborar y seleccionar su muestra de auditoría y al evaluar los resultados de dichos procedimientos. Se aplica tanto para el muestreo estadístico como para el no estadístico.

NIA 540 Auditoría de estimaciones contables

Esta norma reafirma que los auditores tienen la responsabilidad de evaluar la razonabilidad de las estimaciones de la gerencia. Primero, deben tener en cuenta los controles, procedimientos y métodos de la gerencia para evaluar si ellos brindan una información correcta, completa y relevante. Deben poner especial atención en evaluaciones que resulten sensibles a variaciones, que sean subjetivas o susceptibles de errores significativos.

En su evaluación, al auditor debe considerar su conocimiento del cliente, de su industria y la evidencia resultante de otras áreas de auditoría. Si como resultado, el auditor concluye que no se puede obtener una estimación razonable, debe proceder a emitir una opinión con salvedades o abstenerse de opinar.

NIA 550 Partes relacionadas

Esta norma proporciona pautas referidas a los procedimientos que el auditor debería aplicar para obtener evidencia de auditoría con respecto a la identificación de las partes vinculadas y la exposición de las operaciones con dichas partes.

NIA 560 Hechos posteriores

Esta norma no permite el uso de doble fecha en el informe de los estados financieros de cualquier entidad. Cubre los elementos básicos del informe del auditor, describe los distintos tipos de informes su examen al hecho que requirió y, en caso de hacerlo, debe hacer una manifestación de tal hecho en su nuevo informe.

NIA 570 Empresa en marcha

Esta norma proporciona pautas para los auditores cuando surgen dudas sobre la aplicabilidad del principio de empresa en marcha como base para la preparación de estados financieros.

NIA 580 Representaciones de la administración

Esta norma orienta al auditor respecto de la utilización de las representaciones de la gerencia como evidencia de auditoría, los procedimientos que debe aplicar evaluar y documentar dichas representaciones y las circunstancias en las que se deberá obtener una representación por escrito. Trata también sobre las situaciones en las que la gerencia se niega a proporcionar o confirmar representaciones sobre asuntos que el auditor considera necesario.

Uso del trabajo de otros

NIA 600 Uso del trabajo de otro auditor

Esta norma requiere que el auditor principal documente en sus papeles de trabajo los componentes examinados por otros auditores, su significancia respecto al conjunto, los nombres de otros auditores, los procedimientos aplicados y las conclusiones alcanzadas por el autor principal con respecto a dichos componentes. Requiere también que el auditor efectúe ciertos procedimientos además de informar al otro auditor sobre la confianza que depositará en la información entregada por él.

NIA 610 Uso del trabajo de auditoría interna

Esta norma proporciona pautas detalladas con respecto a qué procedimientos deben ser considerados por el auditor externo para evaluar el trabajo de un auditor interno con el fin de utilizar dicho trabajo.

NIA 620 Uso del trabajo de un experto

El propósito de esta norma es proporcionar pautas con respecto a la responsabilidad del auditor y los procedimientos que debe aplicar con relación a la utilización del trabajo de un especialista como evidencia de auditoría. Cubre la determinación de la necesidad de utilizar el trabajo de un especialista, las destrezas y competencia necesaria, la evaluación de su trabajo y la referencia al especialista en el informe del auditor.

NIA 700 Dictamen del auditor sobre los estados financieros

El propósito de esta norma es proporcionar pautas a los auditores con respecto a la forma y contenido del informe del auditor en relación con la auditoría independiente de los estados financieros de cualquier entidad. Cubre los elementos básicos del informe del auditor, describe los distintos tipos de informes e incluye ejemplos de cada uno de ellos.

NIA 720 Otra información en documentos que contienen estados financieros auditados

Esta norma orienta al auditor con respecto al análisis de otra información incluida en documentos que contienen estados financieros junto con el informe del auditor sobre los mismos, sobre la cual no está obligado a informar.

Establece que el auditor debería leer la otra información para asegurarse de que sea consistente con los estados financieros y/o no incluya información significativamente errónea.

Áreas especializadas

NIA 800 Dictamen del auditor sobre trabajos de auditoría con propósitos especiales

Esta norma proporciona pautas para informes sobre temas tales como componentes de los estados financieros, cumplimiento de acuerdos contractuales y estados preparados de acuerdo con bases contables integrales diferentes de las NIA o de normas locales, y estados financieros resumidos.

NIA 810 El examen de información financiera proyectada

Esta norma explica la responsabilidad del auditor al examinar información financiera prospectiva (como por ejemplo presupuesto y proyecciones) y los supuestos sobre los que están basados; da pautas sobre procedimientos deseables e inclusive ejemplos de informes.

DECLARACIONES INTERNACIONALES PARA LA PRÁCTICA DE AUDITORIA

Número de tema, Título del Documento, y Norma/Declaración.

1000 Procedimientos de confirmación inter-bancos (suplementos 1-3 a tema 400)

El propósito de esta Declaración es ayudar al auditor externo y a miembros de la gerencia del bando, tales como auditores internos o inspectores, en los procedimientos de confirmación interbancaria. Esta guía contribuirá a la efectividad de estos procedimientos y a la eficiencia del procesamiento de respuestas.

**1001 Ambiente de procesamiento electrónico de datos -
Microcomputadores
(Declaración 1)**

El propósito de esta Declaración es ayudar al auditor en la aplicación de la norma 400 describiendo el sistema de micro computación usado en estaciones de trabajo individuales. Esta Declaración describe los efectos del microcomputador sobre el sistema contable y los controles internos relacionados y sobre los procedimientos de auditoría.

**1002 Ambiente de procesamiento electrónico de datos- Sistemas
de computadores “en línea” (Declaración 2)**

Esta Declaración forma parte de una serie cuyo objeto es ayudar al auditor en la aplicación de la norma 400 mediante la descripción de los

sistemas computarizados “en línea” y su efecto en el sistema contable y los controles internos relacionados y en los procedimientos de auditoría.

- Ambiente de procedimiento electrónico de datos- Sistemas de base de datos Declaración 3)

Esta Declaración forma parte de una serie cuyo objeto es ayudar al auditor en la aplicación de la norma 400 mediante la descripción de los sistemas de base de datos y su efecto en el sistema contable y los controles internos relacionados y en los procedimientos de auditoría.

1004 Relación entre los supervisores bancarios y el auditor externo

(Declaración 4)

Esta Declaración define las responsabilidades fundamentales de la gerencia, analiza las características esenciales de los roles de los supervisores y auditores, considera el alcance de la supervisión de funciones, y sugiere un mecanismo para coordinar en forma más eficiente el cumplimiento de las tareas de supervisores y auditores.

1005 Consideraciones particulares para la auditoría de pequeñas empresas

(Declaración 5)

El propósito de esta Declaración es asistir al auditor en la aplicación de las Normas Internacionales de Auditoría en las situaciones típicas que se presentan en las pequeñas empresas.

1006 Auditoría de bancos comerciales internacionales**(Declaración 6)**

El propósito de esta Declaración es proporcionar una guía adicional a los auditores mediante la ampliación e interpretación de pautas para la auditoría de bancos comerciales internacionales. Sin embargo, no pretende ser una lista exhaustiva de los procedimientos y prácticas utilizados en este tipo de auditoría.

1007 Comunicaciones con la administración**(Declaración 7)**

Esta Declaración considera la relación del auditor con la gerencia, resume ciertos temas ya contemplados en las Normas Internacionales de Auditoría y brinda pautas adicionales. Algunos aspectos de la relación del auditor con la gerencia son determinados por requisitos legales y profesionales. Otros se rigen por los procedimientos y prácticas internas del auditor. Los auditores deben tener en cuenta estos requisitos, procedimientos y prácticas. A los fines de esta Declaración, el término “gerencia” comprende a los funcionarios otras personas que desempeñan funciones gerenciales jerárquicas. La gerencia sólo incluye a los directores y el comité de auditoría en aquellos casos en los que éstos desempeñan dichas funciones.

**1008 Evaluación de riesgos y control interno- Características y consideraciones en un ambiente de procesamiento electrónico de datos
(Addendum 1 a NIA 6)**

Esta Declaración contiene las características y consideraciones más importantes del ambiente PED: estructura organizativa, naturaleza del procesamiento, aspectos de diseño y procesamientos, controles interno, controles generales PED, controles de aplicación PED, revisión y evaluación de los controles generales y de aplicación PED.

- **Técnicas de auditoría con ayuda de computadora**

Esta Declaración es una ampliación de la norma 401 y proporciona pautas detalladas con respecto al uso de técnicas de auditoría asistidas por la computadora.

PLANEACION DE LA AUDITORIA Y ETAPAS PARA SU DESARROLLO

Planear implica que los administradores piensen con antelación en sus metas y acciones, y que basan sus actos en algún método, plan o lógica, y no en corazonadas. Los planes presentan los objetivos de la organización y establecen los procedimientos idóneos para alcanzarlos.

La auditoria de estados financieros, al igual que otras actividades profesionales, requiere de una planeación adecuada para poder alcanzar totalmente sus objetivos en la forma más eficiente posible.

El objetivo de planear la auditoria es establecer y explicar los procedimientos para la aplicación practica de los pronunciamientos relativos a la planeación y supervisión del trabajo de auditoria.

PRONUNCIAMIENTOS NORMATIVOS RELATIVOS A LA PLANEACION DE LA AUDITORIA

Para planear adecuadamente el trabajo de auditoria el auditor debe conocer:

- a) Los objetivos, condiciones y limitaciones del trabajo concreto que va a realizar.
- b) Las características particulares de la empresa cuya información financiera se examina, incluyendo dentro de este concepto las características de operación, sus condiciones jurídicas y el sistema de CI EXISTENTE.

PRIMERA ENTREVISTA CON EL CLIENTE.

Para conocer las peculiaridades principales del negocio, el volumen de operaciones, el numero de los empleados y sus labores en general, y los registros, libros y documentación contable que este en operación.

En breves términos las metas de la primera entrevista preliminar son dos:

1. Conocer las peculiaridades principales del negocio, etc., no solamente para proyectar la designación del personal de auditoria adecuado para el problema que se trata de resolver, sino para determinar las medidas necesarias para la investigación del CI, así como para decidir acerca de los programas de trabajo en general.

2. Obtener los datos necesarios o cuando menos los mas indispensables para hacer una apreciación, aun cuando sea aproximada, de los honorarios que deben cobrarse.

Especialmente para elaborar los programas de trabajo, la entrevista preliminar es de suma utilidad. Los datos que se obtienen en esta entrevista, por lo que se refiere a métodos de la empresa, también pueden servir de base para determinar posteriormente las épocas mas propicias en que se deben desarrollar las diferentes fases de la auditoria.

TECNICAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

Los procedimientos de auditoría son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos y circunstancias relativas a los estados financieros sujetos a examen mediante los cuales el contador público obtiene las bases para fundamentar su opinión.

TECNICAS DE AUDITORIA

Son los métodos prácticos de investigación y prueba que el contador público utiliza para lograr la información y comprobación necesaria para poder emitir su opinión profesional. Las técnicas de auditoría son las siguientes:

1. ESTUDIO GENERAL

2. ANALISIS: ANALISIS DE SALDOS---- ANALISIS DE MOVIMIENTOS.

3. INSPECCION

4. CONFIRMACION: POSITIVA NEGATIVA E INDIRECTA

5. INVESTIGACION

6. DECLARACION

7. CERTIFICACION

8. OBSERVACION

9. CALCULO

2.5 Evidencia de Auditoría

2.5.1 Propósito:

Establecer normas y lineamientos sobre que constituye evidencia en una auditoria de estados financieros, la cantidad y calidad de la evidencia de auditoria a obtener y los procedimientos que usa el auditor para obtener dicha evidencia.

2.5.2 Definición:

Información obtenida por el auditor para obtener conclusiones y sustentar la opinión de auditoria.

- 1-.Registros contables
- 2-.Documentos soportes: cheques, transferencias, facturas, contratos
- 3-. Reportes: mayores analíticos, auxiliares, listados, resúmenes
- 4-. Análisis: hojas de trabajo, hojas de cálculo, conciliaciones.
- 5-. Información no financiera: minutas de reuniones, informes de analistas, actas de asamblea, indicadores por industria, manuales, políticas.
- 6-. Representaciones de la gerencia

2.5.3 Responsabilidad de la Gerencia

1. La preparación de los estados financieros con base en los registros contables.
2. La presentación razonable de los estados financieros que reflejen la naturaleza y operaciones (aseveraciones implícitas)
3. La autenticidad y fidelidad de la información proporcionada

2.5.4 Generalidades a considerar para evaluar la confiabilidad de la evidencia de auditoría:

1. La evidencia de fuentes externas es más confiable que la interna
2. La evidencia de fuente interna es más confiable en ambientes de control efectivos
3. La evidencia obtenida directamente por el auditor es más confiable que la obtenida por la entidad
4. La evidencia obtenida en forma de documentos y representaciones escritas es más confiable que la oral.
5. Es más persuasiva cuando la información que proviene de fuentes diferentes es consistente.
6. Relación costo-beneficio, la dificultad no justifica la omisión.
7. La no obtención de evidencia suficiente y apropiada para validar una aseveración en partidas de importancia relativa puede conducir opiniones calificadas o abstención de opinión

2.5.5 Objetivos de la evidencia de Auditoría:

- Obtener entendimiento de la entidad y su entorno
- Entender el Sistema de Control Interno

- Evaluar y calificar los riesgos
- Evaluar la adecuación del diseño y efectividad del SIC
- Ejecutar procedimientos sustantivos

2.5.6 Procedimientos de Auditoria:

- Valoración de Riesgo
- Pruebas de los controles
- Procedimientos sustantivos

2.6 Partes relacionadas

2.6.1 Definición:

Cuando se encuentran presentes vínculos, relaciones o condiciones que ocasionan de forma directa o indirecta de manera significativa en la toma de decisiones en la operación, administración o en la consecuencia de sus intereses u objetivos.

2.6.2 Ejemplos de partes relacionadas

- Una entidad y sus filiales o subsidiarias; asociadas, accionistas gerencias, propietarios principales y miembros familiares inmediatos de accionistas y ejecutivos
- Entidades que tiene uno o varios accionistas o propietarios principales comunes.

- Entidades que registran su inversión por el método de participación patrimonial, sabiendo que dicho método se refiere a que en su aplicación el valor en libros de la inversión es aumentado o disminuido con la participación en las utilidades o pérdidas netas de la compañía.
- Entidades con ejecutivos o gerencias comunes; aquí tenemos por ejemplo presidente u otros miembros de la Junta Directiva. Este constituye un punto preponderante; puesto que, es importante saber que algunas veces dos o más entidades existen bajo control común, pero no realizan transacciones entre ellas mismas, pero sin embargo la sola presencia de gerencia en las partes implicadas da lugar a que pueda influir en los resultados de sus operaciones o en posiciones financieras significativamente diferentes de aquellas que se hubiesen obtenido, si las entidades fueran autónomas. Por ejemplo, dos o más entidades con la misma línea de negocios pueden ser controladas comúnmente por alguien con poder para incrementar o reducir el volumen de los negocios de cada uno de ellos. Consecuentemente, debe ser revelada la naturaleza del control común.

2.6.3 Importancia de la auditoría de partes relacionadas

Es fundamental para el informe financiero la seguridad de que los EF. Reflejan los resultados de las sociedades y personas vinculadas, así como también las de otras partes independientes. La presencia de transacciones entre afiliadas inevitablemente provoca preguntas en cuanto al significado de la información resultante. Es más, como es evidente pensar en este caso, deben hacerse muchas preguntas en cuanto a la fiabilidad de la información que ha sido suministrada. Es por tal motivo que se requiere que las transacciones en la que estén implicadas personas relacionadas con la

dirección de una corporación registrante, estén específicamente desglosadas para el público inversor.

2.6.4 Consideraciones contables

Como ejemplos de transacciones que crearían interrogantes con respecto a su esencia y forma legal, en las cuales podrían dar lugar a partes relacionadas; tenemos:

- Préstamos sin intereses o a tasas de interés significativamente altas o bajas con respecto al mercado.
- Venta de propiedades a precios que difieren considerablemente de su valor actual.
- Intercambio de propiedades similares en una transacción no monetaria.
- Préstamos sin establecer condiciones de vencimientos.
- Transacciones que tengan términos anormales de comercio, como precios, tasas de interés, garantías y términos de reembolso inusuales.
- Transacciones que carezcan de una evidente razón de negocios lógica para que ocurran.
- Transacciones en las que la sustancia difiere de la forma.
- Transacciones procesadas de una manera inusual.
- Alto volumen de transacciones importantes con ciertos clientes o proveedores en comparación con otros.
- Transacciones sin registrar como el recibo o prestación de servicios de administración sin ningún cargo.

2.6.5 Procedimientos de auditoría.

Existen transacciones entre partes relacionadas que resultan ser evidentes; tales como las de la matriz y subsidiarias, más sin embargo hay casos aislados en los que se hace necesario aplicar procedimientos de auditoría para determinar si sus clientes tienen transacciones de relevancia con partes relacionadas; en este sentido hacemos énfasis en:

- Evaluación de los procedimientos de la compañía. Para identificar y contabilizar adecuadamente transacciones entre partes relacionadas.
- Indagar con la gerencia los nombres de partes relacionadas y si se celebraron transacciones con ellas durante el período.
- Revisar la información suministrada a los entes reguladores, para buscar información en relación a transacciones de importancia con partes relacionadas.
- Revisar transacciones de inversiones importantes durante el período que se examina, para determinar si la naturaleza y el grado de inversiones dieron lugar a partes relacionadas.
- Realizar pruebas detalladas de las transacciones y balances.
- Revisar minutas de juntas de accionistas y de directores.
- Revisar registros contables para transacciones o saldos grandes o inusuales, prestando particular atención a las transacciones reconocidas en o cerca del final del ejercicio que se informa.
- Revisar confirmaciones de préstamos por cobrar y por pagar y confirmaciones de bancos. Esta revisión puede indicar una relación de fiador y otras transacciones de partes relacionadas.
- Revisar transacciones de inversión, por ejemplo: compra o venta de una participación de capital en un negocio conjunto u otra entidad.

2.7 Hechos posteriores

2.7.1 Definición

Los hechos posteriores a la fecha del balance son todos aquellos eventos, ya sean favorables o desfavorables, que se han producido entre la fecha del balance y la fecha de formulación de los estados financieros.

2.7.2 Tipos de Sucesos

2.7.2. a Hechos posteriores a la fecha del balance que implican ajuste:

Son aquellos que suministran evidencia de condiciones que existían ya en la fecha del balance.

2.7.2. b Hechos posteriores a la fecha del balance que no implican ajuste:

Son aquellos indicativos de condiciones que han aparecido después de la fecha del balance.

2.7.2. c Cuando la entidad está obligada a presentar sus estados financieros a los propietarios para que éstos los aprueben:

Los estados financieros se consideran autorizados en la fecha de su formulación.

2.7.2. d Cuando la empresa está obligada a someter a sus estados financieros a un consejo de supervisión interno:

Los estados financieros quedan formulados cuando la gerencia los autoriza para su entrega al consejo de supervisión.

2.7.3 Hechos que implican ajustes

Eventos que obligan a la empresa a ajustar los importes reconocidos en sus estados financieros, o bien a reconocer partidas aún no reconocidas. Ajuste en las Cuentas Anuales: en función de su importancia relativa.

- Resolución de un litigio judicial.
- Recibir información sobre el deterioro de un activo.
- Descubrimiento de fraudes o errores.
- Cálculo de los activos comprados o vendidos.
- Cálculo de la participación en los beneficios de los empleados.

2.7.4 Hechos que no implican ajustes

Eventos que no obligan a ajustar los importes reconocidos en sus estados financieros, o bien a registrar partidas aún no reconocidas.

- La reducción en el valor de mercado de las inversiones ocurrida entre la fecha del balance y la fecha en que se formularon los estados financieros.
- La compra significativa de activos.
- La explotación de un número o un importe significativo de activos por parte de la Administración Pública.
- La destrucción de inventarios derivada de un siniestro.
- El anuncio o el inicio de la puesta en marcha de una importante reestructuración en la empresa (NIC 37), o el abandono de una actividad (NIC 35), etc.

2.7.5 Dividendos

Es el pago hecho por una empresa a sus dueños, ya sea en efectivo o en acciones. Es distribución de la ganancia pagada a los accionistas.

2.8 Normas internacionales de contabilidad relacionadas

Como es sabido, para que los estados financieros sean confiables deben ser auditados. Consecuentemente, las normas internacionales de auditoría deben ser coherentes con las normas internacionales contables y de información financiera, es decir, tendrán que “aggiornarse” en función de la evolución que experimenten estas normas, por lo consiguiente todo profesional contable para la realización de una auditoría integral mediante un trabajo de alta calidad deberá entender a cabalidad su contenido. Partiendo de esta premisa para la síntesis de la NIA 550 Partes Relacionadas abordaremos a manera de introducción la NIC 24 Informaciones a Revelar sobre Partes Relacionadas y para la NIA 560 Hechos posteriores enteraremos sobre la NIC 10 Hechos posteriores a la fecha del balance.

2.8.1 (NIC 24) Informaciones a Revelar sobre Partes Relacionadas (Reordenada en 1994)

Esta Norma Internacional de Contabilidad reordenada sustituye a la aprobada originalmente por el Consejo del IASC en junio de 1979. Se presenta de acuerdo con la estructura de los párrafos adoptada en las Normas Internacionales de Contabilidad emitidas a partir de 1991. Aunque no se han efectuado cambios sustanciales sobre el texto original, se ha modificado en ciertos casos la terminología, con el fin de adaptarla a los usos

actuales del IASC, y se han puesto al día las referencias cruzadas con otras normas.

Alcance

1. La presente Norma se ocupa de la presentación de información sobre partes relacionadas, así como de transacciones sobre la empresa que informa y las terceras partes relacionadas con ella. Las disposiciones de esta Norma se deben aplicar a los estados financieros de cada empresa que los presente.

2. Esta Norma se debe aplicar únicamente cuando se dan las vinculaciones entre partes relacionadas que se describen en el párrafo 3, interpretado en relación con el párrafo 6.

3. Esta Norma trata solamente los tipos de relación entre partes descritos a continuación en los apartados a) hasta e):

(a) empresas que, directa o indirectamente a través de intermediarios, controlan, son controladas o están bajo control común de la empresa que informa (incluyendo empresas controladoras y subsidiarias, ya sean estas últimas únicas o conjuntas);

(b) empresas asociadas (véase la NIC 28, Contabilización de Inversiones en Empresas Asociadas);

(c) individuos que posean, directa o indirectamente, alguna participación en el poder de voto de la empresa que informa, de manera que les permita ejercer influencia significativa sobre la misma, así como los familiares próximos de tales individuos;

(d) personal clave de la gerencia esto es, aquellas personas que tienen autoridad y responsabilidad en la planificación, la gerencia y el control de las actividades de la empresa que informa , incluyendo directivos y administradores de la compañía y familiares próximos a los mismos; y

(e) empresas en las cuales cualquiera de las personas descritas en c) o d) poseen una participación sustancial en el poder de voto, o sobre las cuales tales personas pueden ejercer influencia significativa; se incluyen en este punto las empresas propiedad de directivos o accionistas importantes de la empresa que informa , así como las empresas que comparten con ella algún miembro clave en la gerencia.

Al considerar cada posible relación de vinculación, el énfasis se coloca en la sustancia de la relación, y no meramente en la forma legal de la misma.

4. No se exige información sobre transacciones:

(a) en estados financieros consolidados, respecto a las transacciones intragrupo,

(b) en los estados financieros de la controladora cuando quedan disponibles o se publican juntamente con los estados financieros consolidados;

(c) en los estados financieros de una subsidiaria enteramente propiedad de la controladora, si ésta tiene personalidad jurídica en el mismo país y publica allí sus estados financieros consolidados; y

(d) en los estados financieros de empresas controladas por el sector público, respecto a las operaciones realizadas con otras compañías estatales.

Definiciones

4. Los siguientes términos se usan, en la presente Norma, con el significado que a continuación se especifica:

Parte relacionada: una parte se considera relacionada con otra parte si una de ellas tiene la posibilidad de ejercer el control sobre la otra, o de ejercer influencia significativa sobre ella al tomar sus decisiones financieras y operativas.

Transacción con partes relacionadas: toda transferencia de recursos u obligaciones entre partes relacionadas, con independencia de que se cargue o no un precio.

Control: propiedad, directa o indirecta por medio de subsidiarias, de más de la mitad del poder de voto en una empresa; o un interés sustancial en el poder de voto y en el poder para influir en las políticas financieras y operativas fijadas por la gerencia de la empresa, ya se hayan obtenido por derecho legal o por acuerdo.

Influencia significativa: (para los fines de esta Norma) - participación de las decisiones financieras y operativas de una empresa, aunque sin llegar al control total de las mismas. Puede ser ejercida de diversas formas, usualmente mediante representación en el órgano de administración, pero también, por ejemplo, a través de la

participación en el proceso de fijación de políticas, transacciones ínter compañías importantes, intercambio de directivos, o bien dependencia tecnológica.

La influencia significativa puede obtenerse mediante participación en la propiedad, por derecho legal o por acuerdos. En el caso de participación en la propiedad, se presume influencia significativa al cumplir las condiciones dadas en la definición NIC 28, Contabilización de Inversiones en Empresas Asociadas.

6. En el contexto de la presente Norma, los siguientes casos no se consideran partes relacionadas:

(a) dos compañías que tienen un directivo común, sólo por el hecho de tenerlo, no obstante los párrafos 3d) y 3e) anteriores (aunque es necesario considerar la posibilidad, y valorar la probabilidad, de que el directivo pueda influir en las políticas de ambas compañías en sus relaciones mutuas);

(b) (i) proveedores de fondos de financiación,

(ii) sindicatos,

(iii) empresas de servicios públicos,

(iv) departamentos y agencias gubernamentales, en el curso de sus relaciones normales con la empresa y en virtud de las mismas (aunque puedan condicionar la libertad de acción de la empresa o participar en su proceso de toma de decisiones); y

(c) cualquier mero cliente, proveedor, concesionario, distribuidor o agente en exclusiva con los que la empresa realiza un significativo volumen de transacciones, simplemente por virtud de la dependencia económica resultante de las mismas.

Acerca de las partes relacionadas

7. Las relaciones entre partes relacionadas son una característica normal del comercio y de los negocios. Por ejemplo, muchas empresas llevan segmentos segregados de su actividad por medio de subsidiarias o asociadas, y adquieren participaciones en otras empresas ya sea por motivos de inversión o por razones comerciales que son suficientemente grandes para que la compañía inversora pueda controlar o ejercer influencia significativa en las decisiones financieras y operativas de la compañía participada.

8. Toda relación de partes relacionadas puede tener efectos sobre la posición financiera y los resultados operativos de la empresa que informa. Las partes relacionadas pueden realizar transacciones que otras partes sin relación no emprenderían.

Además, las transacciones entre partes relacionadas pueden realizarse por importes diferentes de los que se realizarían entre otras sin vinculación alguna.

9. Los resultados operativos y la posición financiera de una empresa pueden quedar afectados por la existencia de partes relacionadas, incluso si no han tenido lugar transacciones relacionadas. La mera existencia de la relación, puede ser suficiente para afectar a las transacciones de la empresa que informa con otras partes, ya sean vinculadas o no.

Por ejemplo, una subsidiaria puede suspender sus operaciones con otra empresa fuera del grupo, a la que está unida por lazos comerciales, si la controladora adquiere otra subsidiaria que se dedique al mismo tipo de comercio que la tercera ajena al grupo.

Alternativamente, una de las partes relacionadas puede no llevar a cabo ciertas actuaciones por la influencia significativa ejercida por la otra parte - así, por ejemplo, una empresa subsidiaria puede recibir instrucciones de la controladora para no llevar a cabo actividades de investigación y desarrollo.

10. Debido a la existencia de dificultades inherentes a la determinación, por parte de la gerencia, de los efectos de influencias que no se manifiestan a través de operaciones, no se requiere en la presente Norma que la gerencia informe en los estados financieros sobre tales efectos.

11. Los registros contables que siguen a cualquier transferencia de recursos se basan normalmente en el precio acordado entre las partes. En el caso de operaciones entre partes independientes, el precio resulta de una negociación libre.

Cuando se trata de partes relacionadas, puede darse una flexibilidad en la fijación de los precios que no se presenta entre empresas independientes.

12. A los efectos de fijar el precio de las transacciones entre partes relacionadas, se usa en la práctica una amplia variedad de métodos.

13. Una manera de determinar el precio para una transacción entre partes relacionadas es a través del método del precio no controlado comparable, fijando el mismo por referencia al que tienen los artículos comparables vendidos, en un mercado de parecidas características económicas, a un comprador que no esté vinculado al vendedor.

Este método se utiliza frecuentemente en aquellos casos donde los bienes o servicios objeto de la operación relacionada, y las demás

condiciones relacionadas con ella, son similares a las que se dan en las transacciones comerciales normales. También se usa este método, con frecuencia para determinar el costo de los recursos financieros cedidos entre las partes relacionadas.

14. Cuando los bienes se transfieren entre las partes relacionadas antes de su venta a terceros independientes, se utiliza frecuentemente el método del precio de reventa.

De acuerdo con el mismo, para calcular el precio de transferencia al revendedor, se reduce del precio final de venta un margen, que representa la cantidad mediante la cual el revendedor puede esperar cubrir sus costos y obtener la ganancia apropiada.

Existe, en este caso, una apreciación subjetiva al determinar la compensación apropiada por la contribución del revendedor al proceso. Este método se usa también para transferencias de otros recursos económicos, tales como derechos o servicios.

15. Otra solución consiste en utilizar el método de margen sobre el costo, en el cual el costo del proveedor se complementa con un margen apropiado para determinar el precio de transferencia. En este caso pueden encontrarse dificultades para determinar tanto el costo como el margen correspondiente.

Entre las reglas prácticas que pueden ayudar a determinar el precio de transferencia, cabe citar la de intentar conseguir rentabilidades, sobre las ventas o sobre el capital empleado, similares a las obtenidas por otras empresas del sector.

16. En ciertas ocasiones, los precios de las operaciones relacionadas no se determinan utilizando ninguno de los métodos descritos en los anteriores párrafos 13 a 15. Algunas veces no se carga precio alguno; por

ejemplo, en el caso de prestación gratuita de servicios o en el de prórroga del vencimiento de una deuda sin costo adicional.

17. En otros casos las transacciones podrían no haber tenido lugar si la relación no hubiera existido. Por ejemplo, una empresa que vende a precio de costo la mayor parte de su producción a la controladora, podría no tener un cliente alternativo si la propia controladora no le hubiese comprado los bienes.

Información a revelar

18. En muchos países las leyes exigen que los estados financieros revelen determinada información sobre ciertas clases de partes relacionadas. Particularmente, la atención se centra en las transacciones con los directivos de la empresa, especialmente en las remuneraciones y préstamos concedidos, por causa de la relación de confianza que estas personas guardan con la empresa, las transacciones significativas ínter compañías, así como de las inversiones efectuadas en empresas del grupo o asociadas y de los saldos de las cuentas mantenidas con las mismas y con los directivos. También la NIC 27, Estados Financieros Consolidados y Contabilización de Inversiones en Subsidiarias, y la NIC 28, Contabilización de Inversiones en Empresas Asociadas, requiere para tales estados la revelación de la lista de las empresas subsidiarias y asociadas más significativas.

Por último, la NIC 8, Ganancia o Pérdida Neta del Periodo, Errores Fundamentales y Cambios en las Políticas Contables, exige la revelación de partidas extraordinarias, y partidas de ingresos y gastos dentro de las ganancias o pérdidas de las actividades ordinarias, que tengan tal tamaño,

naturaleza o incidencia, que su conocimiento sea importante para explicar el desempeño de la entidad durante el periodo.

19. Los siguientes son ejemplos de situaciones donde la existencia de partes relacionadas hace recomendable la revelación de información sobre las mismas, en el periodo correspondiente, por parte de la empresa que informa:

- Compras o ventas de bienes (acabados o no),
- Compras o ventas de propiedades y otros activos,
- Prestación o recepción de servicios,
- Acuerdos de agencia;
- Acuerdos sobre arrendamientos financieros,
- Transferencias de investigación y desarrollo,
- Acuerdos sobre licencias,
- Financiación (incluyendo préstamos y aportaciones a título de propiedad, ya sean en efectivo o especie),
- Garantías y avales, y
- Contratos de gestión.

20. Cuando exista control, la identidad de las partes relacionadas debe ser objeto de revelación en los estados financieros, con independencia de que se hayan producido transacciones entre las mismas.

21. A fin de que el lector de los estados financieros pueda hacerse una idea de los efectos que la existencia de partes relacionadas tienen sobre la empresa que informa, es apropiado revelar dichas relaciones, siempre que

den lugar a control, con independencia de que se hayan o no producido operaciones entre las susodichas partes relacionadas.

22. Si se han producido transacciones entre las partes relacionadas, la empresa que informa debe revelar, en sus estados financieros, la naturaleza de las relaciones existentes con las partes relacionadas, así como los tipos de transacciones y los elementos de las mismas que sean necesarios para la comprensión cabal de los estados financieros.

23. Cuando se han producido operaciones relacionadas, es apropiado informar acerca de los tipos de transacciones y de los elementos de las mismas necesarios para la comprensión cabal de los estados financieros. Tales elementos pueden, normalmente, incluir:

- (a) una indicación sobre el volumen de las transacciones, ya sea en su cuantía absoluta o como proporción sobre una base apropiada,
- (b) las cuantías absolutas o las proporciones, sobre una base apropiada, de las partidas más importantes, y
- (c) las políticas de precios que se hayan seguido.

24. Las partidas de contenido similar pueden presentarse agregadas, a menos que su desagregación sea necesaria para comprender los efectos de las operaciones de partes relacionadas en los estados financieros de la empresa.

25. La presentación de las transacciones entre empresas de un mismo grupo es innecesaria en los estados financieros consolidados, ya que en ellos se da información de la controladora y las subsidiarias como si fueran una sola entidad.

Las transacciones realizadas con empresas asociadas, cuyas inversiones se presentan por el método de la participación en los estados consolidados, y por lo tanto no quedan eliminadas, necesitan ser reveladas por separado como operaciones entre partes relacionadas.

Fecha de vigencia

26. Esta Norma Internacional de Contabilidad tendrá vigencia para los estados financieros que cubran periodos que comiencen en o después del 1 de enero de 1986.

2.8.2 (NIC 10) Hechos posteriores a la fecha del balance

Esta Norma revisada sustituye a la NIC 10 (revisada en 1999) *Hechos posteriores a la fecha del balance*, y se aplicará en los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2005. Se aconseja su aplicación anticipada.

OBJETIVO

1. El objetivo de esta Norma es prescribir:

(a) cuándo una entidad ajustará sus estados financieros por hechos posteriores a la fecha del balance; y

(b) las revelaciones que la entidad debe efectuar respecto a la fecha en que los estados financieros han sido formulados o autorizados para su divulgación, así como respecto a los hechos posteriores a la fecha del balance.

La Norma exige también, a la entidad, que no elabore sus estados financieros bajo la hipótesis de empresa en funcionamiento, si los hechos posteriores a la fecha del balance indican que tal hipótesis de continuidad no resulta apropiada.

ALCANCE

2. Esta Norma será aplicable en la contabilización y en la información a revelar correspondiente a los hechos posteriores a la fecha del balance.

DEFINICIONES

3. Los siguientes términos se usan, en la presente Norma, con el significado que a continuación se especifica:

Los hechos posteriores a la fecha del balance son todos aquellos eventos, ya sean favorables o desfavorables, que se hayan producido entre la fecha del balance y la fecha de formulación o de autorización de los estados financieros para su divulgación. Pueden identificarse dos tipos de eventos:

(a) aquéllos que muestran las condiciones que ya existían en la fecha del balance (hechos posteriores a la fecha del balance que implican ajuste); y

(b) aquéllos que son indicativos de condiciones que han aparecido después de la fecha del balance (hechos posteriores a la fecha del balance que no implican ajuste).

4. El proceso seguido para la formulación o autorización para su divulgación, de los estados financieros, variará dependiendo de la estructura organizativa de la entidad, de los requisitos legales y estatutarios y de los

procedimientos seguidos para la elaboración y finalización de tales estados financieros.

5. En algunos casos, la entidad está obligada a presentar sus estados financieros a sus propietarios para que éstos los aprueben antes de que se emitan. En tales casos, los estados financieros se consideran formulados o autorizados para su divulgación en la fecha de su emisión y no en la fecha en que los propietarios los aprueben.

Ejemplo

La dirección de una entidad completa el día 28 de febrero de 20X2 el borrador de estados financieros para el ejercicio que termina el 31 de diciembre de 20X1. El consejo de administración revisa estos estados financieros el 18 de marzo de 20X2, autorizando su divulgación. La entidad procede a anunciar el resultado del ejercicio, junto con otra información financiera seleccionada, el 19 de marzo de 20X2. Los estados financieros quedan a disposición de los propietarios y otros interesados el día 1 de abril de 20X2. La junta anual de propietarios aprueba los anteriores estados financieros el 15 de mayo de 20X2, y se procede a registrarlos en el órgano competente el día 17 de mayo de 20X2.

Los estados financieros se formularon el 18 de marzo de 20X2 (fecha en que el consejo de administración autorizó su divulgación).

6. En algunos casos, la dirección de la entidad está obligada a presentar sus estados financieros a un consejo de supervisión dentro de la misma (compuesto únicamente por miembros no ejecutivos) para que proceda a su aprobación. En esos casos, los estados financieros quedan

autorizados para su divulgación cuando la dirección los autorice para su presentación al consejo de supervisión.

Ejemplo

El 18 de marzo de 20X2, la dirección de una entidad autoriza los estados financieros para que sean presentados a su consejo de supervisión. Este consejo supervisor está compuesto exclusivamente por miembros no ejecutivos, si bien puede incluir representantes de empleados y otros intereses externos. El consejo de supervisión aprueba los estados financieros el 26 de marzo de 20X2. Los estados financieros quedan a disposición de los propietarios y otros interesados el día 1 de abril de 20X2. La junta anual de propietarios aprueba los anteriores estados financieros el 15 de mayo de 20X2 y éstos se registran en el órgano competente el 17 de mayo de 20X2.

Los estados financieros se autorizaron para su divulgación el 18 de marzo de 20X2 (fecha de la autorización de la dirección para su presentación al consejo de supervisión).

7. En los hechos posteriores a la fecha del balance se incluirán todos los eventos hasta la fecha en que los estados financieros queden autorizados para su divulgación, aunque dichos eventos se produzcan después del anuncio público del resultado o de otra información financiera referente al ejercicio.

RECONOCIMIENTO Y VALORACIÓN

Hechos posteriores a la fecha del balance que implican ajustes

8. La entidad ajustará los importes reconocidos en sus estados financieros, para reflejar la incidencia de los hechos posteriores a la fecha del balance que impliquen ajustes.

9. Los siguientes son ejemplos de hechos posteriores a la fecha del balance, que obligan a la entidad a ajustar los importes reconocidos en sus estados financieros, o bien a reconocer partidas no reconocidas con anterioridad:

(a) La resolución de un litigio judicial, posterior a la fecha del balance, que confirma que la entidad tenía una obligación presente en la fecha del balance. La entidad ajustará el importe de cualquier provisión reconocida previamente respecto a ese litigio judicial, de acuerdo con la NIC 37 *Provisiones, activos contingentes y pasivos contingentes*, o bien reconocerá una nueva provisión. La entidad no se limitará a revelar una obligación contingente, puesto que la resolución del litigio proporciona evidencia adicional que ha de tenerse en cuenta, de acuerdo con el párrafo 16 de la NIC 37.

(b) La recepción de información, después de la fecha del balance, que indique el deterioro del valor de un activo a esa fecha, o bien la necesidad de ajustar la pérdida por deterioro del valor reconocido previamente para ese activo.

Por ejemplo:

(i) la situación concursa de un cliente, ocurrida después de la fecha del balance, generalmente confirma que en tal fecha existía una pérdida sobre la cuenta comercial a cobrar, de forma que la entidad necesita ajustar el importe en libros de dicha cuenta; y

(ii) la venta de existencias, después de la fecha del balance, puede proporcionar evidencia acerca del valor neto realizable de las mismas en la fecha del balance.

(c) La determinación, con posterioridad a la fecha del balance, del coste de los activos adquiridos o del importe de ingresos por activos vendidos antes de dicha fecha.

(d) La determinación, con posterioridad a la fecha del balance, del importe de la participación en las ganancias netas o de los pagos por incentivos, si en la fecha del balance la entidad tiene la obligación, ya sea de carácter legal o implícita, de efectuar tales pagos, como resultado de hechos anteriores a esa fecha (véase la NIC 19 *Retribuciones a los empleados*).

(e) El descubrimiento de fraudes o errores que demuestren que los estados financieros eran incorrectos.

Hechos posteriores a la fecha del balance que no implican ajustes

10. La entidad no ajustará los importes reconocidos en sus estados financieros, para reflejar la incidencia de los hechos posteriores a la fecha del balance, si éstos no implican ajustes.

11. Un ejemplo de hecho posterior a la fecha del balance que no implica ajuste, es la reducción en el valor de mercado de las inversiones, ocurrida entre la fecha del balance y la fecha de formulación o de autorización de los estados financieros para su divulgación. La caída del valor de mercado no está, normalmente, relacionada con las condiciones de las inversiones en la fecha del balance, sino que refleja circunstancias acaecidas en el ejercicio siguiente. Por tanto, la entidad no ajustará los importes previamente reconocidos en sus estados financieros para estas inversiones. De forma

similar, la entidad no actualizará los importes que figuren en las notas u otras revelaciones que se refieran a esas inversiones, en la fecha del balance, aunque pudiera ser necesario revelar información adicional en función de lo establecido en el párrafo 21.

Dividendos

12. Si, después de la fecha del balance, la entidad acuerda distribuir dividendos a los tenedores de instrumentos de patrimonio neto (según se han definido en la NIC 32 Instrumentos financieros: Presentación e información a revelar), no reconocerá tales dividendos como un pasivo en la fecha del balance.

13. Si se acuerda la distribución de los dividendos (esto es, si los dividendos han sido debidamente autorizados y no quedan a discreción de la entidad) después de la fecha del balance, pero antes de que los estados financieros hayan sido formulados, los dividendos no se reconocerán como un pasivo a la fecha del balance, porque no suponen una obligación presente de acuerdo con la NIC 37. Dichos dividendos se revelarán en las notas a los estados financieros, de acuerdo con la NIC 1 *Presentación de estados financieros*.

EMPRESA EN FUNCIONAMIENTO

14. La entidad no elaborará sus estados financieros sobre la base de que es una empresa en funcionamiento si la dirección determina, después de la fecha del balance, o bien que tiene la intención de liquidar la entidad o cesar en sus actividades, o bien que no existe otra alternativa más realista que hacerlo.

15. El deterioro de los resultados de explotación y de la situación financiera de la entidad, con posterioridad a la fecha del balance, puede indicar la necesidad de considerar si la hipótesis de empresa en funcionamiento resulta todavía apropiada.

Si no lo fuera, el efecto de este hecho es tan decisivo que la Norma exige un cambio fundamental en la base de contabilización, y no simplemente un ajuste en los importes que se hayan reconocido utilizando la base de contabilización original.

16. La NIC 1 *Presentación de estados financieros*, exige la revelación de información si:

(a) los estados financieros no se han elaborado sobre la hipótesis de empresa en funcionamiento; o

(b) la dirección es consciente de la existencia de incertidumbres importantes, relacionadas con eventos o condiciones que puedan suscitar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como una empresa en funcionamiento. Estos eventos o circunstancias que exigen revelar información, pueden aparecer después de la fecha del balance.

INFORMACIÓN A REVELAR

Fecha de formulación de los estados financieros

17. La entidad revelará la fecha en que los estados financieros han sido formulados o autorizados para su divulgación, así como quién ha dado esta autorización. En el caso de que los propietarios de la entidad u otros tengan poder para modificar los estados financieros tras la divulgación, la entidad revelará también este hecho.

18. Es importante para los usuarios saber en qué momento los estados financieros han sido formulados o autorizados para su divulgación, puesto que no reflejarán eventos que hayan ocurrido después de esta fecha.

Actualización de las revelaciones de información sobre condiciones existentes en la fecha del balance

19. Si, después de la fecha del balance, la entidad recibiese información acerca de condiciones que existían ya en dicha fecha, actualizará en las notas a los estados financieros, en función de la información recibida, las revelaciones relacionadas con tales condiciones.

20. En algunos casos, la entidad necesita actualizar las revelaciones hechas en los estados financieros para reflejar la información recibida después de la fecha del balance, incluso cuando dicha información no afecte a los importes que la entidad haya reconocido en los estados financieros. Un ejemplo de esta necesidad de actualizar la información revelada ocurre cuando, con posterioridad a la fecha del balance, se tenga evidencia acerca de una obligación contingente que ya existía a esa fecha. Aparte de considerar si, con la nueva información, la entidad ha de reconocer o modificar una provisión con arreglo a lo establecido en la NIC 37 *Provisiones, activos contingentes y pasivos contingentes*; en función de la nueva evidencia, la entidad procederá a actualizar la información revelada acerca del pasivo contingente.

Hechos posteriores a la fecha del balance que no implican ajustes

21. Cuando los hechos posteriores a la fecha del balance que no implican ajustes sean de tal importancia que si no se revelasen podría afectar a la capacidad de los usuarios de los estados financieros para realizar las evaluaciones pertinentes y tomar decisiones económicas, la entidad revelará

la siguiente información, para cada una de las categorías importantes de hechos posteriores a la fecha del balance que no implican ajustes:

- (a) la naturaleza del evento; y
- (b) una estimación de sus efectos financieros, o un pronunciamiento sobre la imposibilidad de realizar tal estimación.

22. Los siguientes son ejemplos de hechos posteriores a la fecha del balance que no implican ajustes, que por lo general producirían revelaciones de información:

(a) una combinación de negocios significativa, que haya tenido lugar después de la fecha del balance (la NIC 22 *Combinaciones de negocios*, exige revelar información específica en tales casos), o bien la enajenación o disposición por otra vía de una dependiente significativa;

(b) el anuncio de un plan para interrumpir definitivamente una actividad;

(c) las compras de activos significativas, la clasificación de activos como mantenidos para la venta de acuerdo con la NIIF 5 *Activos no corrientes mantenidos para la venta y actividades interrumpidas*, otras enajenaciones o disposiciones por otra vía de activos, o bien la expropiación de activos significativos por parte del gobierno;

(d) la destrucción por incendio de una planta importante de producción, tras la fecha del balance;

(e) el anuncio, o el comienzo de la ejecución de una reestructuración importante (véase la NIC 37 *Provisiones, activos contingentes y pasivos contingentes*);

(f) transacciones importantes realizadas con acciones ordinarias y con acciones ordinarias potenciales, tras la fecha del balance (la NIC 33 *Ganancias por acción*, requiere que la entidad describa estas transacciones, aparte de las emisiones de capital o bonos y de los desdoblamientos o agrupaciones de acciones, todas las cuales obligan a realizar ajustes según la NIC 33);

(g) las variaciones anormalmente grandes, posteriores a la fecha del balance, en los precios de los activos o en los tipos de cambio de alguna moneda extranjera;

(h) las variaciones en los tipos impositivos o en las leyes fiscales, aprobadas o anunciadas con posterioridad a la fecha del balance, que vayan a tener un efecto significativo en los activos y pasivos por impuestos corrientes o diferidos (véase la NIC 12 *Impuesto sobre las ganancias*);

(i) la aceptación de compromisos o pasivos contingentes de cierta importancia, por ejemplo, al otorgar garantías por importe significativo; y

(j) el inicio de litigios importantes, surgidos exclusivamente como consecuencia de eventos posteriores a la fecha del balance.

FECHA DE VIGENCIA

23. La entidad aplicará esta Norma en los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2005. Se aconseja su aplicación anticipada. Si la entidad aplica esta Norma para un ejercicio que comience antes del 1 de enero de 2005, revelará este hecho.

DEROGACIÓN DE LA NIC 10 (REVISADA EN 1999)

24. Esta Norma deroga la NIC 10 *Hechos posteriores a la fecha del balance*, revisada en 1999.

APÉNDICE

Modificaciones de otros pronunciamientos

Las modificaciones que contiene este Apéndice tendrán vigencia para los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2005. Si una entidad aplica esta Norma a periodos anteriores, las modificaciones también tendrán vigencia para ese periodo anterior.

A1. En la NIC 22 *Combinaciones de negocios*, se modifica el párrafo 97, que ahora queda de la siguiente manera:

97. Las combinaciones de negocios que se hayan llevado a efecto tras la fecha del balance, pero antes de que se hayan formulado o autorizado para su divulgación los estados financieros de una de las entidades combinadas, se revelarán en los mismos si son significativas y la falta de información pudiera afectar las decisiones económicas de los usuarios a partir de los estados financieros (véase la NIC 10 *Hechos posteriores a la fecha del balance*).

A2. En la NIC 35 *Explotaciones en interrupción definitiva*, se modifica el párrafo 32, que ahora queda de la siguiente manera:

32. Las enajenaciones o disposiciones por otra vía de los activos, los reembolsos de los pasivos y los compromisos firmes de venta, a los que se refiere el párrafo anterior, pueden ocurrir de forma simultánea al suceso que origina la revelación inicial sobre la interrupción definitiva de la explotación, o

en el mismo ejercicio en el que tiene lugar dicho suceso, o bien en un ejercicio posterior. De acuerdo con la NIC 10 *Hechos posteriores a la fecha del balance*, si algunos de los activos atribuibles a la explotación en interrupción definitiva han sido vendidos o han sido objeto de uno o más compromisos firmes de venta, con posterioridad al cierre del ejercicio, pero antes de que el órgano de administración autorice los estados financieros para su divulgación, estos estados financieros incluirán las informaciones a revelar especificadas en el párrafo 31, si los efectos son significativos y la falta de información pudiera afectar a las decisiones económicas de los usuarios a partir de los estados financieros.

A3. En la NIC 37 *Provisiones, activos contingentes y pasivos contingentes*, se modifica el párrafo 18 de la Introducción y el párrafo 75, que ahora quedan de la siguiente manera, además, se elimina el párrafo 96:

18. La Norma define un pasivo contingente como:

(a)

75. Si la decisión de la dirección o el órgano de administración de la entidad para realizar una reestructuración ha sido tomada, antes de la fecha del balance, no dará lugar a la existencia de una obligación implícita, a menos que la citada entidad, antes de la fecha del balance, haya:

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

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

Si la entidad comienza a ejecutar el plan de reestructuración, o anuncia sus principales características a los afectados por el mismo, después de la fecha del balance, se requiere que revele este hecho, según lo establecido por la NIC 10 *Hechos posteriores a la fecha del balance*, si los efectos son significativos y la falta de información pudiera afectar a las decisiones económicas de los usuarios a partir de los estados financieros.

CAPITULO III

NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA

3.1 Norma internacional de auditoria 550. partes relacionadas

Propósito:

Es establecer normas y proporcionar lineamientos sobre las responsabilidades del auditor y los procedimientos de auditoría respecto de las partes relacionadas y de las transacciones con dichas partes sin importar si la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 24, Partes Relacionadas, o algún requisito similar, es parte del marco de referencia de los informes financieros.

El auditor deberá desempeñar procedimientos de auditoría diseñados para obtener evidencia suficiente apropiada de auditoría respecto de la identificación y revelación por la administración, de las partes relacionadas y el efecto de transacciones de las partes relacionadas que sean importantes para los estados financieros. Sin embargo, no puede esperarse que una auditoría detecte todas las transacciones de partes relacionadas.

Donde haya alguna indicación de que existen tales circunstancias el auditor deberá desempeñar procedimientos modificados, ampliados o adicionales según lo apropiado en las circunstancias.

En la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 24 se dan definiciones respecto de las partes relacionadas y se adoptan para fines de esta NIA.

Las definiciones de partes relacionadas y transacciones de partes relacionadas, son:

Partes relacionadas - las partes se consideran relacionadas si una parte tiene la capacidad de controlar a la otra parte o de ejercer influencia significativa sobre la otra parte al tomar decisiones financieras y de operación.

Transacciones de partes relacionadas - una transferencia de recursos u obligaciones entre partes relacionadas, independientemente del precio acordado.

La administración es responsable de la identificación y revelación de las partes relacionadas y de las transacciones con dichas partes. Esta responsabilidad requiere que la administración implemente sistemas de contabilidad y control interno para asegurar que las transacciones con las partes relacionadas sean identificadas en forma apropiada en los registros contables y reveladas en los estados financieros.

El auditor necesita tener un nivel de conocimiento del negocio e industria de la entidad que permita la identificación de los eventos, transacciones y prácticas que puedan tener un efecto importante sobre los estados financieros. Si bien la existencia de partes relacionadas y las transacciones entre dichas partes son consideradas características ordinarias de un negocio, el auditor necesita ser consciente de ellas porque:

(a) El marco de referencia para informes financieros puede requerir revelación en los estados financieros de ciertas relaciones y transacciones de partes relacionadas, como las requeridas por la NIC 24;

(b) La existencia de partes relacionadas o transacciones de partes relacionadas puede afectar a los estados financieros. Por ejemplo, los impuestos por pagar y los gastos de la entidad pueden ser afectados por las leyes de impuestos en varias jurisdicciones que requieren consideración especial cuando existen partes relacionadas;

(c) La fuente de evidencia de auditoría afecta la evaluación del auditor de su confiabilidad. Un mayor grado de confianza puede ponerse en la evidencia de auditoría que se obtiene de, o es creada por, terceras partes no relacionadas; y

(d) Una transacción de parte relacionada puede ser motivada por consideraciones distintas que las ordinarias de negocios, por ejemplo, reparto de utilidades o fraude.

Existencia y revelación de partes relacionadas

El auditor deberá revisar la información proporcionada por los directores y la administración identificando los nombres de todas las partes relacionadas conocidas y debería desarrollar los siguientes procedimientos respecto de la integridad de esta información:

(a) revisar los papeles de trabajo del año anterior para identificar nombres de partes relacionadas conocidas;

(b) revisar los procedimientos de la entidad para identificación de partes relacionadas;

(c) averiguar sobre los vínculos de directores y funcionarios con otras entidades;

(d) revisar los registros de accionistas para identificar los nombres de los principales accionistas o, si es apropiado, obtener un listado de los principales accionistas en el registro de acciones;

(e) revisar actas de la junta directiva, de las asambleas de accionistas, juntas de socios y de otros registros estatutarios relevantes como el registro de intereses de participación de los directores;

(f) averiguar con otros auditores involucrados actualmente en la auditoría, o auditores antecesores, sobre su conocimiento de partes relacionadas adicionales; y

(g) revisar los impuestos sobre utilidades de la entidad y otra información suministrada a las entidades de vigilancia y control.

Si a juicio del auditor, el riesgo de que partes relacionadas significativas permanezcan sin detectar es bajo, estos procedimientos pueden ser modificados según sea apropiado.

Donde el marco de referencia para informes financieros requiera revelación de las transacciones con las partes relacionadas, el auditor deberá quedar satisfecho de que la revelación sea adecuada.

Transacciones con partes relacionadas

El auditor deberá revisar la información proporcionada por los directores y la administración identificando transacciones de partes relacionadas y debería estar alerta sobre otras transacciones importantes con partes relacionadas.

Al obtener una comprensión de los sistemas de contabilidad y de control interno y al hacer una evaluación preliminar del riesgo de control, el auditor debería considerar si los procedimientos de control sobre la autorización y registro de las transacciones con partes relacionadas son adecuados.

Examen de transacciones con partes relacionadas identificadas

Al examinar las transacciones con partes relacionadas identificadas, el auditor deberá obtener suficiente evidencia de auditoría sobre si estas transacciones han sido registradas y reveladas en forma apropiada.

La evidencia de una transacción con partes relacionadas puede ser limitada, por ejemplo, respecto de la existencia de un inventario dado en consignación por una parte relacionada o una instrucción de una compañía tenedora a una subsidiaria de registrar un gasto por regalías. A causa de la limitada disponibilidad de evidencia apropiada sobre dichas transacciones, el auditor debería considerar desarrollar procedimientos como:

- Confirmar con la parte relacionada los términos y monto de la transacción.

- Inspeccionar evidencia en poder de la parte relacionada.
- Confirmar o discutir información con personas asociadas con la transacción, tales, como bancos, abogados, fiadores y agentes.

Representaciones de la administración

El auditor deberá obtener de la administración una representación por escrito concerniente a:

(a) la integridad de la información proporcionada respecto de la identificación de las partes relacionadas; y

(b) que las revelaciones de las transacciones con partes relacionadas en los estados financieros son adecuadas.

Conclusiones e informes de auditoría

Si no le es posible al auditor obtener evidencia suficiente apropiada de auditoría concerniente a las partes relacionadas y a las transacciones con dichas partes, o concluye que la revelación de las mismas en los estados financieros no es adecuada, el auditor deberá modificar el dictamen de auditoría en forma apropiada.

3. 2 Análisis e interpretación de la norma internacional de auditoría 550. partes relacionadas.

Esta norma proporciona ayuda al auditor en la revisión de los estados financieros de una entidad, en lo que ha partes relacionadas y a transacciones con dichas partes puede llegar a tener la entidad auditada.

Para poder aplicar este tipo de auditoría, el auditor utilizará procedimientos diseñados para obtener la evidencia suficiente y competente para la identificación, presentación y revelación de las partes relacionadas en los estados financieros.

Como es sabido, las partes relacionadas se refiere cuando una parte tiene poder, influencia o control sobre la otra parte a la hora de llevar a cabo decisiones financieras y de operación.

La administración de la entidad es la encargada de llevar y mantener un buen sistema de control interno y de contabilidad, para que a la hora de elaborar los estados financieros, las transacciones entre partes relacionadas sean identificadas y expresadas de forma concisa, para proporcionarle una ayuda al auditor a la hora de realizar su trabajo. Por su parte esta norma obliga al auditor a tener conocimiento sobre el negocio para poder permitir la identificación de las transacciones de partes relacionadas que puedan tener un efecto importante sobre los estados financieros, también la mucha o poca evidencia que pueda obtener, afecta la evolución del auditor, por tal circunstancia, éste deberá revisar la información proporcionada por la administración y por los directores, para poder así identificar las partes relacionadas y sus transacciones importantes con otras partes relacionadas.

Algunas de las tareas del auditor son:

Revisar los procedimientos de la entidad para la identificación de las partes relacionadas, revisar los papeles de trabajo de años anteriores para identificar nombres de partes relacionadas conocidas, entrevistar a otros auditores involucrados en la actual auditoría ó auditores involucrados en anteriores auditorías para un mejor conocimiento sobre la existencia de partes relacionadas actuales y anteriores, revisar actas de la junta directiva, de la asamblea de accionistas, juntas de socios, etc.

Luego el auditor después de realizar su trabajo, deberá obtener evidencia suficiente acerca de cuales transacciones han sido registradas y reveladas de manera apropiada en los estados financieros, y si a juicio del auditor no pudo obtener evidencia suficiente con respecto a las partes relacionadas y las transacciones con dichas partes, se verá en la obligación de cambiar y modificar el dictamen final de auditoría según sea su opinión con respecto al trabajo realizado por dicho auditor.

3.3 Norma internacional de auditoría 560. Hechos posteriores

3.3.1 Propósito:

Es establecer normas y proporcionar lineamientos sobre la responsabilidad del auditor respecto de los hechos posteriores. En esta NIA, el término “hechos posteriores” se usa para referirse tanto a los hechos que ocurren entre el final del periodo y la fecha del dictamen del auditor, así como los hechos descubiertos después de la fecha del dictamen del auditor.

El auditor deberá considerar el efecto de hechos posteriores sobre los estados financieros y sobre el dictamen del auditor.

La Norma Internacional de Contabilidad 10, Contingencias y acontecimientos que ocurren después de la fecha de los estados financieros, se refiere al tratamiento en los estados financieros de los hechos, tanto favorables como desfavorables, que ocurren después del final del periodo e identifica dos tipos de hechos:

- a) aquellos que proporcionan evidencia adicional de las condiciones que existían al final del periodo; y
- b) aquellos que son indicativos de condiciones que surgieron con posterioridad al final del periodo.

3.3.2 Hechos que ocurren hasta la fecha del dictamen del auditor

El auditor debería desarrollar procedimientos orientados a obtener evidencia suficiente de auditoría de que todos los acontecimientos hasta la fecha del dictamen del auditor que puedan requerir ajuste de, o revelación en los estados financieros, han sido identificados.

Estos procedimientos son además de los procedimientos de rutina que pueden ser aplicados a transacciones específicas que ocurren después del final del periodo para obtener evidencia de auditoría respecto de los saldos al final del periodo, por ejemplo, la prueba del corte de inventarios y los pagos a acreedores. No se espera, sin embargo, que el auditor conduzca una revisión continua de todos los asuntos para los cuales los resultados de los procedimientos aplicados previamente fueron satisfactorios.

Los procedimientos para identificar hechos que puedan requerir ajustes o revelación en, los estados financieros, deberían ser realizados tan cerca como sea posible de la fecha del dictamen del auditor y ordinariamente incluyen lo siguiente:

- ✚ Revisar procedimientos que la administración ha establecido para asegurar que los hechos posteriores sean identificados.

- ✚ Leer actas de las juntas directivas, de las asambleas de accionistas, juntas de socios y comités ejecutivos llevadas a cabo después del final del periodo e investigar sobre asuntos discutidos en las juntas de las cuales aún no se haya elaborado el acta respectiva.

- ✚ Leer los más recientes estados financieros provisionales de la entidad disponibles y, según se considere necesario y apropiado, presupuestos, pronósticos de flujos de efectivo y otros informes de la administración relacionados.

- ✚ Investigar, o ampliar las investigaciones previas orales o escritas, con los abogados de la entidad respecto de litigios y reclamaciones.

- ✚ Investigar con la administración si han ocurrido hechos posteriores que podrían afectar a los estados financieros.

Los siguientes son ejemplos de investigaciones con la administración sobre asuntos específicos:

- ✓ El status actual de partidas que fueron contabilizadas sobre la base de datos preliminares o cuestionables.

- ✓ Si se han contraído nuevos compromisos, préstamos o garantías

- ✓ Si han ocurrido o se planean ventas de activos.

- ✓ Si se ha hecho o se planea la emisión de nuevas acciones o de bonos sin garantía, o un acuerdo para incorporación o para liquidación.

- ✓ Si algún activo ha sido confiscado por el gobierno, o destruido, por ejemplo, por fuego o inundación.

- ✓ Si ha habido algún desarrollo referente a las áreas de riesgo y contingencias.

- ✓ Si se han hecho o se contempla hacer ajustes contables inusuales.

- ✓ Si han ocurrido o es probable que ocurran hechos que cuestionen lo apropiado de las políticas contables usadas en los estados financieros como sería el caso, por ejemplo, si dichos hechos cuestionaran la validez del supuesto de negocio en marcha.

Cuando un componente, tal como una división, rama o subsidiaria, es auditado por otro auditor, el auditor deberá considerar los procedimientos del otro auditor respecto de los hechos después del final del periodo y la necesidad de informar al otro auditor de la fecha planeada del dictamen del auditor.

Cuando el auditor se da cuenta de los hechos que afectan en forma importante los estados financieros, el auditor deberá considerar si dichos hechos están contabilizados en forma apropiada y revelados en forma adecuada en los estados financieros.

3.3.3 Hechos descubiertos después de la fecha del dictamen del auditor pero antes de que se emitan los estados financieros

El auditor no tiene ninguna responsabilidad de desarrollar procedimientos o hacer ninguna investigación respecto de los estados financieros después de la fecha de su dictamen. La responsabilidad de informar al auditor de hechos que ocurran entre la fecha del dictamen del auditor y la fecha de emisión de los estados financieros, que puedan afectar los estados financieros, descansa en la administración.

Si después de la fecha del dictamen del auditor pero antes de que se emitan los estados financieros, el auditor se da cuenta de un hecho que pueda afectar en forma importante los estados financieros, el auditor deberá considerar si los estados financieros necesitan corrección y, discutir el asunto con la administración para tomar las acciones apropiadas en las circunstancias.

Cuando la administración corrija los estados financieros, el auditor aplicará los procedimientos necesarios en las circunstancias y proporcionará a la administración un nuevo dictamen sobre los estados financieros corregidos. El nuevo dictamen del auditor estará fechado no antes de la fecha en que los estados financieros corregidos se firman o aprueben y, consecuentemente, los procedimientos mencionados bajo “Hechos que ocurren hasta la fecha del dictamen del auditor”, se extenderían a la fecha del nuevo dictamen del auditor.

Cuando la administración no corrige los estados financieros en circunstancias en las que el auditor cree que necesitan ser corregidos y el

dictamen del auditor no ha sido entregado a la entidad, el auditor debería expresar una opinión calificada o una opinión adversa.

Cuando el dictamen del auditor ha sido entregado a la entidad, el auditor deberá notificar a aquellas personas que tienen la máxima responsabilidad de la dirección de la entidad que no distribuyan los estados financieros ni, por lo tanto, el dictamen del auditor, a terceras partes. Si los estados financieros son entregados posteriormente, el auditor necesita tomar acción para prevenir sobre la confiabilidad del dictamen del auditor. La acción tomada dependerá de los derechos y obligaciones legales del auditor y de las recomendaciones del abogado del auditor.

3.3.4 Hechos descubiertos después de que los estados financieros han sido emitidos

Después de que los estados financieros han sido emitidos, el auditor no tiene obligación de hacer ninguna investigación respecto de dichos estados financieros.

Si después de que los estados financieros han sido emitidos, el auditor se da cuenta de un hecho que existía en la fecha del dictamen del auditor y que, si hubiera sido conocido en esa fecha, pudiera haber sido causa de modificación de su dictamen, el auditor deberá considerar si los estados financieros necesitan revisión, y deberá discutir el asunto con la administración, quienes deberán tomar las acciones apropiadas en las circunstancias.

Cuando la administración revisa los estados financieros, el auditor deberá aplicar los procedimientos de auditoría necesarios en las

circunstancias, y deberá revisar los pasos dados por la administración para asegurar que todas las personas que recibieron los estados financieros previamente emitidos junto con el dictamen del auditor sean informados, por lo tanto, de la situación, y deberá emitir un nuevo dictamen sobre los estados financieros revisados.

El nuevo dictamen del auditor deberá incluir un párrafo de énfasis de asunto haciendo referencia a una nota a los estados financieros explicando ampliamente la razón para la revisión de los estados financieros previamente emitidos y al dictamen anterior emitido por el auditor. El nuevo dictamen del auditor estaría fechado no antes de la fecha en que los estados financieros sean aprobados y, consecuentemente, los procedimientos mencionados bajo “Hechos que ocurren hasta la fecha del dictamen del auditor”, se extenderían a la fecha del nuevo dictamen del auditor. Las regulaciones de algunos países permiten al auditor restringir los procedimientos de auditoría respecto de los estados financieros revisados para efectos del hecho posterior que hizo necesaria la revisión. En tales casos, el nuevo dictamen del auditor debería contener una declaración a tal efecto.

3.3.5 Oferta de valores al público

En casos que implican la oferta de valores al público, el auditor deberá considerar cualesquier requerimientos legales relacionados aplicables al auditor en todas las jurisdicciones en las que se ofrecen los valores.

** Los principios básicos y procedimientos esenciales de las Normas Internacionales de Auditoría se identifican en negrilla*

3.4 Análisis e interpretación de norma internacional de auditoría 560 hechos posteriores

Esta norma tiene como objetivo, establecer y proporcionar lineamientos sobre la responsabilidad del auditor con respecto a los hechos posteriores, los cuales se refieren a varios momentos, como por ejemplo:

- Hechos que ocurren entre el final del período y la fecha del dictamen del auditor
- Hechos descubiertos después de la fecha del dictamen del auditor.

Por lo general el auditor deberá considerar el efecto de hechos posteriores sobre los estados financieros y sobre el dictamen del auditor al momento de realizar su auditoría.

Por su parte el auditor se verá en la obligación en desarrollar procedimientos orientados para obtención de evidencia suficiente de auditoría sobre todos aquellos acontecimientos que ocurran hasta la fecha del dictamen del auditor que puedan requerir de algún ajuste, hayan sido identificados en los estados financieros.

Dichos procedimientos deberán ser realizados tan cerca como sea posible de la fecha del dictamen del auditor.

Esta norma también sirve de ayuda para el momento en que el auditor se da cuenta de que los hechos que afectan de forma importante los estados financieros, éste se ve en la obligación de indagar si dichos hechos están contabilizados y revelados en forma correcta en los estados financieros.

Adicionalmente la norma no obliga al auditor a desarrollar procedimientos referidos a los estados financieros después de la fecha de su dictamen, la responsabilidad de informar al auditor de hechos que ocurran entre la fecha del dictamen del auditor y la fecha de la emisión de los estados financieros, recae sobre la administración.

Por estos motivos y algunos otros, la NIA 560 le proporciona varias herramientas al auditor cuando se le presenta el caso de hechos descubiertos después de la fecha del dictamen del auditor, pero antes de que se emitan los estados financieros.

En algunas circunstancias se puede dar el caso en que luego de haber emitido los estados financieros, el auditor detecta un hecho que existía en la fecha del dictamen y que probablemente hubiera sido causa de modificación del dictamen, deberá discutir la situación con la administración, quienes son los encargados de tomar las acciones mas apropiadas a la problemática.

Luego a ésta problemática el auditor incluirá un párrafo explicativo haciendo referencia a una nota en los estados financieros sobre la razón de la revisión de los mismos después de haber hecho el dictamen. Este nuevo dictamen se extendería a la fecha del nuevo dictamen del auditor.

Por último tenemos otra situación, la situación en la que la administración no corrige estados financieros en circunstancias en que el auditor así lo amerite y si dicho dictamen no ha sido entregado a la entidad, el auditor expresaría una opinión calificada o una opinión adversa.

Por estas razones la NIA 560 proporciona al auditor pasos, procedimientos y responsabilidades al momento de tratar los “hechos posteriores” presentes en los estados financieros.

CAPITULO IV

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Conclusiones

Luego de haber analizado la información obtenida, recopiladas a través del análisis bibliográfico, para la divulgación veraz y objetiva al gremio contable y a los profesionales de la auditoria sobres las Normas Internacionales de Auditoria en detalle la 550 Partes Relacionadas y 560 Hechos Posteriores en proceso de adopción, determinamos lo siguiente:

La evolución del Mundo hacia bloques económicos y de allí hacia Empresas Multinacionales conlleva a que cada vez pierda importancia las normas específicas de cada País y tome mayor auge la estandarización Internacional y las reglas que se fijen en ese contexto.

El País que no quiera someterse a estas nuevas reglas perderá grandes oportunidades de mejorar y prontamente podrán quedar aisladas del resto del Mundo sumido en sus propios problemas sin ningún tipo de ayuda internacional y con cada vez menos posibilidades de desarrollo.

Dentro de este contexto, los inversionistas Internacionales exigen reglas estandarizadas que les faciliten la realización de sus negocios en este entorno apoyados en el uso de la tecnología y en sistemas de información que les provean reportes financieros de calidad que sirvan para la toma de sus decisiones. Para ello se viene difundiendo y adoptando cada vez más en la mayoría de los Países del Mundo los denominados Estándares

Internacionales de Contabilidad (hoy en día denominados Estándares de reporte de información financiera – IFRS) emitidos por un Comité Internacional privado denominado el IASB, lo que facilitará la lectura de la información sin importar en que País se produce.

No es suficiente con que se provea esta información sino se le da el sello de garantía y credibilidad a la misma. Esto se logra mediante servicios profesionales que prestan los Contadores Públicos a través de los denominados “contratos de aseguramiento” y en particular la “Auditoria de estados financieros”. Para que realmente cumpla los objetivos que se espera de ella y que los inversionistas internacionales puedan medirla bajo los mismos parámetros se requiere también la existencia de “Estándares Internacionales de Auditoria”.

El Comité denominado IAASB (Internacional Auditing and Assurance Standards Board), (antes denominado Internacional Auditing Practices Committee IAPC), trabaja a fin de implantar la uniformidad de las prácticas de auditoria y servicios relacionados a través del Mundo mediante la emisión de pronunciamientos en una variedad de funciones de auditoria y aseguramiento y promoviendo su aceptación a nivel mundial.

El IAASB emite los Estándares Internacionales de Auditoria (Nias o ISA en inglés), utilizado para reportar acerca de la confiabilidad de información preparada bajo normas de contabilidad (normalmente información histórica), también emite Estándares Internacionales para trabajos de aseguramiento (ISAE), Control de Calidad (ISQC), y servicios relacionados (ISRS). Así mismo emite las denominadas Declaraciones o Prácticas (IAPs) para proveer asistencia técnica en la implementación de los Estándares y promover las buenas prácticas.

Los pronunciamientos del IASSB tiene un debido proceso que consiste en que una vez escuchada la comunidad internacional y analizado el Mundo de los negocios y los desarrollos en los mismo, el Comité prepara un borrador de Estándar, el cual es puesto a exposición pública para comentarios. Se establece un tiempo prudencial para recibir los comentarios y obtener respuesta a las preguntas clave. Una vez se cierra la fecha límite se analizan las respuestas y se realizan discusiones públicas por parte del Comité, para posteriormente emitir el documento oficial.

La Norma Internacional de Auditoría relativa a Partes Relacionadas tiene como finalidad promover que el auditor desempeñe procedimientos diseñados para obtener evidencia suficiente apropiada de auditoría respecto a la identificación y revelación por parte de la administración, de las partes relacionadas y el efecto de transacciones de las partes relacionadas que sean de importancia relativa para los estados financieros.

La Norma Internacional de Auditoría relativa a Hechos Posteriores tiene como finalidad promover que el auditor ejecute procedimientos diseñados para obtener evidencia apropiada de que todos los acontecimientos hasta la fecha del dictamen del auditor que puedan requerir ajuste de, o revelación en, los estados financieros, han sido identificados.

Recomendaciones

1. Capacitar a los docentes, profesionales, estudiantes y demás personas interesadas vinculadas al área para la adopción de las Nias, a través de charlas, congresos, cursos, jornadas, video conferencias y cualquier otro método de divulgación.
2. Se recomienda que las firmas de auditoria estén 100% actualizadas y cuenten con un personal altamente calificado y estudiado en el área de las Nias.
3. Promover en los Institutos de educación superior del país, específicamente en el área de contaduría las normas desde el comienzo de la carrera, ya que es una rama de la profesión contable bastante amplia y solicitada.
4. Que los estudiantes de contaduría con conocimiento en la materia, no solo vean el caso teórico de la norma sino también casos prácticos que lo ayuden a visualizar de una mejor manera el impacto de las normas en los estados financieros.
5. Que el colegio de Contadores Públicos de cada estado tenga como meta impartir el conocimiento obligatorio de las normas a todos los miembros de dicho colegio.
6. Se recomienda que los empresarios realicen reuniones extraordinarias para examinar y estudiar a través del control interno, como van llevando la aplicación de las Nias en los estados financieros y su impacto en los mismos.

BIBLIOGRAFIA

CP. Yanel Blanco Luna; Lic. Reinaldo Navas Bolívar. **Las Normas Internacionales de Auditoria y Aseguramiento en el Ejercicio de la Contaduría Publica en Venezuela.** Valencia 2006. CEF Ediciones. Pág.: 825 – 835.

Carlos Sabino. **El Proceso de la Investigación.** Caracas 2006. Editorial Panapo. Pág.: 39 – 52.

REFERENCIAS DE FUENTES ELECTRONICAS

Transacciones entre Partes Relacionadas. [Página Web en línea]. Disponible en: <http://www.monografias.com/trabajos14/transaccpartes/transaccpartes.shtml>. [Consulta: 2008, Noviembre 21]

Partes Relacionadas. [Página Web en línea]. Disponible en: <http://fccea.unicauca.edu.co/old/partes.htm>. [Consulta: 2008, Noviembre 21].

Información a Revelar sobre Partes Relacionadas. [Pág. Web en línea]. Disponible en: http://www.ccpsucre.org.ve/LeyesReglamentos/leyes/NormativaInternacional/3NIC-NIIF/NIC_24_Informacion/a/revelar/sobre/partes/relacionadas.pdf [Consulta: 2008, Noviembre 21]

NIA 17. [Pág. Web en línea]. Disponible en: <http://www.ccpsucre.org.ve/LeyesReglamentos/leyes/NormativaInternacional/5NIC-NIIFInterpretaciones/NIATraduccion/sec550partesrelacionadas.pdf> [Consulta: 2008, Noviembre 21].

(NIC 24) Informaciones a Revelar sobre Partes Relacionadas. **[Página Web en línea]. Disponible en: <http://www.monografias.com/trabajos21/informacion-a-revelar/informacion-a-revelar.shtml>. [Consulta: 2008, Diciembre 03].**

Pronunciamiento Sobre Adopción De Normas Internacionales De Información Financiera. [Página Web en línea]. Disponible en:

http://www.fccpv.org/htdocs/downloads/adopcion_/NIC_/NIIF.pdf [Consulta: 2008, Diciembre 03].

Federación de Colegio de Contadores Públicos de Venezuela. [Página Web en línea]. Disponible: <http://www.fccpv.org/htdocs/downloads/BA/VEN/NIF//DEFINITIVO.pdf>. [Consulta: 2008, Diciembre 10].

Federación Internacional de Contadores (International Federation of Accountants/IFAC). [Página Web en línea]. Disponible en: <http://es.ifac.org/>. [Consulta: 2008, Diciembre 18].

Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento. [Página Web en línea]. Disponible en: <http://es.ifac.org/IAASB>. [Consulta 2008, Diciembre 18]

NIAS: Normas Internacionales de Auditoria Y Aseguramiento. [Página Web]. Disponible en: <http://aseger.com.ec/?p=77>. [Consulta: 2008, Diciembre 18].

Norma Internacional De Contabilidad N° 10 (Nic 10) Hechos Posteriores A La Fecha Del Balance. [Página Web]. Disponible en: <http://www.fccpv.org/htdocs/downloads/nic10.pdf>. [Consulta: 2008, Diciembre 18].

Hechos Posteriores. [Página Web]. Disponible en: <http://fccea.unicauca.edu.co/old/hechos.htm>. [Consulta: 2008, Diciembre 18].

Hechos Posteriores. [Página Web]. Disponible en:
<http://www.ayudacontador.cl/ayudacontador/nagas/560.html> [Consulta: 2008,
Diciembre 18].

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

TÍTULO	Adopción de las normas internacionales de auditoria <i>550 partes relacionadas y la 560 hechos posteriores</i>
SUBTÍTULO	

AUTOR (ES):

APELLIDOS Y NOMBRES	CÓDIGO CULAC / E MAIL
Cedeño C., Iriana C.	CVLAC: 17.732.289 E MAIL: chipineyagain@hotmail.com
Mata G., Laurie del C.	CVLAC: 13.436.753 E MAIL: lauriemata04@hotmail.com

PALÁBRAS O FRASES CLAVES:

Normas internacionales de contabilidad

Normas internacionales de información financiera

Normas internacionales de auditoria

Partes relacionadas

Hechos posteriores

Activos no corrientes

NIC

NIIF

NIAS

METADATOS PARA TRABAJOS DE GRADO, TESIS Y ASCENSO:

ÀREA	SUBÀREA
Ciencias Administrativas	Contaduría Pública

RESUMEN (ABSTRACT):

La presente investigación se asentó en analizar las definiciones necesarias de La Adopción, implementación y uso de las Normas Internacionales de Auditoría en Venezuela. Con el objeto de indagar las Normas Internacionales de Auditoría 550 Partes relacionadas y la 560 Hechos Posteriores. Para obtener tal objetivo, se utilizó como metodología, la investigación Documental, debido a que la información la obtuvimos de libros y referencias electrónicas necesarias para recabar dicha información, puesto que estas normas son emitidas por la Federación Internacional de Contadores (IFAC, por sus siglas en inglés), siendo estos patrones contables de inquebrantable valor legal, y por ende esta investigación fue dilucidada dando como resultado la divulgación descriptiva de las reglas objeto de estudio.

METADATOS PARA TRABAJOS DE GRADO, TESIS Y ASCENSO:

CONTRIBUIDORES:

APELLIDOS Y NOMBRES	ROL / CÓDIGO CVLAC / E_MAIL				
González B., Iris M.	ROL	CA	AS x	TU	JU x
	CVLAC:	10.830.599			
	E_MAIL	irismarina@gmail.com			
	E_MAIL				
	ROL	CA	AS	TU	JU
	CVLAC:				
	E_MAIL				
	E_MAIL				

FECHA DE DISCUSIÓN Y APROBACIÓN:

2009 AÑO	03 MES	16 DÍA
-------------	-----------	-----------

LENGUAJE. SPA

METADATOS PARA TRABAJOS DE GRADO, TESIS Y ASCENSO:

ARCHIVO (S):

NOMBRE DE ARCHIVO	TIPO MIME
TESIS.Normas internacionales de auditoria contabilidad e información financiera.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: _____ (OPCIONAL)

TEMPORAL: _____ (OPCIONAL)

TÍTULO O GRADO ASOCIADO CON EL TRABAJO:

Lcdo. Contaduría Pública

NIVEL ASOCIADO CON EL TRABAJO:

Pregrado

ÁREA DE ESTUDIO:

Departamento de Contaduría

INSTITUCIÓN:

Universidad de Oriente/Núcleo Anzoátegui

METADATOS PARA TRABAJOS DE GRADO, TESIS Y ASCENSO:

DERECHOS

De acuerdo al artículo 44 del Reglamento de Trabajos de Grado:

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

Laurie Mata García
AUTOR

Iriana Cedeño Capriles
AUTOR

Lcdo. Iris M. González B.
TUTOR

Lcdo. Iris M. González B.
JURADO

Lcdo. Daisy Rodríguez
POR LA SUBCOMISION DE TESIS

**UNIVERSIDAD DE ORIENTE
NÚCLEO DE ANZOÁTEGUI
ESCUELA DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS
DEPARTAMENTO DE CONTADURÍA PÚBLICA
CURSOS ESPECIALES DE GRADO
NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD
E INFORMACION FINANCIERA**



**ADOPCION DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE
CONTABILIDAD E INFORMACION FINANCIERA
NIC 24 INFORMACION A REVELAR SOBRE PARTES
RELACIONADAS Y
NIIF 5 ACTIVOS NO CORRIENTES MANTENIDOS PARA LA VENTA**

REALIZADO POR:

Cedeño C, Iriana C

Mata G, Laurie del C

Asesor (s):

Lic. Manuel Ramos

Lic. Juan Martínez

Barcelona, Marzo de 2009.

UNIVERSIDAD DE ORIENTE
NÚCLEO DE ANZOÁTEGUI
ESCUELA DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS
DEPARTAMENTO DE CONTADURÍA PÚBLICA
CURSOS ESPECIALES DE GRADO
NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD E INFORMACION
FINANCIERA



ADOPCION DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE
CONTABILIDAD Y DE INFORMACION FINANCIERA
NIC 24 INFORMACION A REVELAR SOBRE PARTES
RELACIONADAS Y NIIF 5 ACTIVOS NO CORRIENTES
MANTENIDOS PARA LA VENTA

Autores: Cedeño C, Iriana C

Mata G, Laurie del C

Fecha: Marzo 2009

RESUMEN

La presente investigación se asentó en analizar las definiciones necesarias sobre La Adopción, implementación y uso de La Norma Internacional de Contabilidad N° 24 Información a Revelar sobre Partes Relacionadas y La Norma Internacional de Información Financiera N° 5 Activos No Corrientes Mantenidos Para La Venta. Para obtener tal objetivo, se utilizó como metodología, la investigación Documental, debido a que la información la obtuvimos de la revisión y análisis bibliográfico. Como instrumento para la recolección se emplearon a demás de fuentes bibliográficas libros, revistas de investigación contable internacionales,

compendios de publicación de investigaciones presentadas a congresos internacionales de contabilidad y páginas web. Luego de la documentación exhaustiva de la materia objeto de estudio y debido a que estas normas son emitidas por la Federación Internacional de Contadores (IFAC, por sus siglas en inglés), siendo estos patrones contables de inquebrantable valor legal, dieron como resultado el reconocimiento de los antecedentes, objetivos, alcances, definiciones y tratamientos contables profesionales que señalan o permiten la NIC 24 Y NIIF 5 respecto a determinadas transacciones, las cuales son dilucidadas mediante la divulgación descriptiva de las reglas aquí disertadas.

INTRODUCCION

En la actualidad es común escuchar sobre las normas internacionales de contabilidad, ya que la internacionalización de los negocios exige disponer de información financiera comparable, en donde las empresas amplíen las miras de sus negocios mas allá de las fronteras, generando así una interrelación con otras entidades de los demás países y esto causa la necesidad de adquisición de conocimientos de un lenguaje contable común, el cual permita comparar los resultados y valorar la gestión.

Los cambios que manifiesta el mundo actual en razón de la internacionalización de la economía, unidos a los requerimientos de información de las empresas en un mercado altamente competitivo, en el cual, la eficiencia es factor fundamental del éxito, ponen de presente la importancia de las normas internacionales de contabilidad y la necesidad de su adecuación al interior de cada país. Tales normas se consideran fundamentales para transar en un mercado abierto dentro de una base homogénea y con parámetros sólidos, que le brinden seguridad a quienes interactúan con los entes económicos, a efecto de que los usuarios de la información posean elementos de juicio estructurados desde un sistema de información contable nacional configurado a partir de las normas internacionales de contabilidad.

En Venezuela se lleva a cabo actualmente un proceso en el cual se hace imperante que los profesionales conexos con el mundo financiero se actualicen tanto en lectura como análisis de normas nacionales e

internacionales y los Contadores Públicos en constatación con las Normas Internacionales de Contabilidad e Información Financiera.

Las partes relacionadas de una sociedad han venido calando en el mundo financiero de forma vertiginosa, es decir, los empresarios se dedican más a crecer y mantenerse en el mercado a través de matrices, subsidiarias, asociadas, etc. Por tal razón en este mundo cambiante las organizaciones de profesionales contables mediante la globalización de patrones y lineamientos internacionales, logran unificar criterios como los visiblemente establecidos en la Norma Internacional de Contabilidad N° 24 Información a Revelar sobre Partes Relacionadas.

Los cambios de planes en cuanto a la enajenación o discontinuidad de activos no corrientes en las entidades son de común práctica actualmente, en lugar de recuperar la inversión a través del uso continuo, su intención se trasfiere a venderlos en el plazo de un año, convirtiéndose así en unidades generadoras de efectivo. La armonización que actualmente el IASB ha venido desarrollando, refleja la necesidad de que el proceso de estandarización de las normas Internacionales de contabilidad relativas a los activos mejoren continuamente, depurando inconsistencias y buscando coherencia entre estas y su estructura. Dando como resultado lo perceptiblemente determinado en la Norma Internacional de Información Financiera N° 5 Activos no Corrientes Mantenedos para la Venta.

La presente investigación está estructurada de la siguiente manera:

Capítulo I: Comprende el Planteamiento del problema referente a la Adopción de las Norma Internacional de Contabilidad N° 24 Información a Revelar sobre Partes Relacionadas y la Norma Internacional de Información Financiera N° 5 Activos no Corrientes Mantenedos para la Venta, seguidamente del objetivo de la investigación, dentro de éste; objetivo general y objetivos específicos. También contiene la justificación de la investigación y por último su importancia y limitaciones.

Capítulo II: En éste capítulo está desarrollado detalladamente el tema de las Normas Internacionales de Contabilidad e Información Financiera NIC 24 Información a Revelar sobre Partes Relacionadas y NIIF 5 Activos no Corrientes Mantenedos para la Venta, (Marco teórico).

Capítulo III: Éste está conformado por el Desarrollo y Análisis de la Norma de Contabilidad N° 24 Información a Revelar sobre Partes Relacionadas su proceso de reconocimiento, medición, presentación, revelación y su respectiva relatoría.

Capítulo IV: Éste está conformado por el Desarrollo y Análisis de la Norma de Información Financiera N° 5 Activos no Corrientes Mantenedos para la Venta su proceso de reconocimiento, medición, presentación, revelación y su respectiva relatoría.

Para concluir el Capítulo V, el cual contiene las conclusiones y recomendaciones de la investigación y la Bibliografía.

CAPÍTULO I

EL PROBLEMA

1.1 Planteamiento del problema

En virtud de que el proceso económico no se desvanece sino que tolera altibajos, es necesario ostentar de la información financiera necesaria para la toma oportuna de decisiones empresariales. Es aquí cuando la ciencia contable hace su aparición, para captar, registrar y presentar los eventos económicos, en forma de información financiera, capaz de aportar todos los datos necesarios para una adecuada toma de decisiones. Como es de esperarse, la profesión contable se encuentra regulada por una serie de normas emitidas por entes competentes que, en el caso venezolano, se trata de la Federación de Colegio de Contadores Públicos de Venezuela (FCCPV). Este organismo, a través de las Declaraciones de Principios de Contabilidad (DPC) y las Publicaciones Técnicas (PT), ha esbozado los parámetros sobre los cuales se basa el ejercicio de la profesión contable en el país.

Ahora bien, debido al proceso globalizador, donde se observa que no existen barreras para la comunicación, la educación, los negocios y cualquier relación entre varios países, se hace necesario unificar y armonizar los lineamientos contables, para obtener estados financieros que puedan ser comparables en su totalidad.

Teniendo en cuenta esta situación, la FCCPV, después de una serie de análisis, mesas de trabajo y comités técnicos con los entes correspondientes, asumió la decisión de adoptar en su Directorio Nacional Ampliado, celebrado en la ciudad de Acarigua - Araure el 30 y 31 de enero de 2004, decidió la

adopción en Venezuela de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIC-NIF) y sus interpretaciones, emitidas por la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB, por sus siglas en Inglés) y las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), emitidas por la Federación Internacional de Contadores (IFAC, por sus siglas en Inglés). A los efectos de que la adopción de las referidas normas abarca el mayor consenso de los usuarios de la información financiera, Universidades, entes del estado venezolano, organismos institucionales representantes de los usuarios, contadores públicos y público en general, fue preparado el plan de adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera y de Auditoría, el cual fue aprobado por el Directorio Nacional Ampliado celebrado en la ciudad de Caracas durante el mes de junio de 2004. En el Directorio de la FCCPV, celebrado en la Ciudad de Valencia durante el mes de agosto de 2006, fue acordada la fecha de adopción en Venezuela de las mencionadas normas de la forma siguiente: 1. Para las entidades en General, excepto las que cotizan en el mercado de valores y las que califiquen como Pequeñas y Medianas Empresas (PYME), la fecha inicial de adopción será la correspondiente al cierre del ejercicio económico que termine el 31 de diciembre de 2008, o la del cierre inmediatamente posterior a esa fecha. 2. Para las Pequeñas y Medianas Empresas (PYME), la fecha inicial de adopción será la correspondiente al cierre del ejercicio económico que termine el 31 de Diciembre de 2010, o la del cierre inmediatamente posterior a esa fecha. 3. Para las entidades que cotizan en el mercado de valores, la fecha inicial de adopción será la que establezca la Comisión Nacional de Valores, como organismo regulador. Oportunamente, la FCCPV publicará los criterios que deberán considerarse para la calificación de una entidad como PYME. La Adopción de Normas Internacionales de Información Financiera y Auditoría, deberá cumplir con lo establecido en el plan de adopción de las normas, señaladas anteriormente. Los principios de contabilidad y las normas de

auditoría, así como el resto de las publicaciones técnicas emitidas por la FCCPV, permanecerán de uso obligatorio por los profesionales de la contaduría Pública hasta las fechas previstas para la entrada en vigencia en las Normas Internacionales de Contabilidad y de Auditoría, indicada anteriormente.

Las Normas internacionales de contabilidad han tomado cada vez mayor divulgación en todo el mundo, situación de la que no esta exenta Venezuela, debido a que dichas normas tienen como objetivo fundamental poseer una estrategia contable centrada. La importancia de esta homogenización reside en que no serán diferentes los criterios que los profesionales contables deberán aplicar. Es que cada país tiene sus propias normas para la confección de esos estados y para concretar esa consolidación se convirtió en necesaria la adopción.

Dicha armonización tiene como eje principal el IASC actualmente el IASB, quien ha venido desarrollando un proceso de estandarización de las normas Internacionales de contabilidad en mejoramiento continuo, depurando inconsistencias y buscando coherencia entre las normas y su estructura.

El IASB fue precedido por la Junta del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (Siglas en Inglés, IASC), que nació el 29 de junio de 1973 como resultado de un acuerdo realizado entre los cuerpos profesionales de contaduría de Australia, Canadá, Francia, Alemania, Japón, México, Holanda, Reino Unido e Irlanda, y los Estados Unidos de América. En noviembre 1982 se firmó un Acuerdo y una Constitución. Esta

Constitución fue revisada adicionalmente en Octubre 1992 y Mayo 2000. Bajo la Constitución de Mayo 2000, los cuerpos profesionales de contaduría adoptaron un mecanismo que permitió a los Fideicomisarios o Alta Dirección entrar en operación en Mayo 2000. Los Fideicomisarios o Alta Dirección pusieron en vigencia la nueva Constitución en Enero 2001 y la revisaron en Marzo 2002.²

El International Accounting Standards Board - IASB fue establecido en 2001 como parte de la International Accounting Standards Committee Foundation - IASCF. El gobierno de la IASCF recae en 19 Fideicomisarios o Alta Dirección. Las responsabilidades de los Fideicomisarios o Alta Dirección incluyen el nombramiento de los miembros del IASB y los consejos y comités asociados, lo mismo que asegurar la financiación de la organización. El IASB está compuesto por veinte miembros de tiempo completo y dos de tiempo parcial. Es responsabilidad del IASB la aprobación de los International Financial Reporting Standards - IFRSs y de los documentos relacionados, tales como la *Estructura Conceptual para la Preparación y Presentación de Estados Financieros*, los borradores en discusión pública, y los otros documentos para discusión.

Los IFRSs están diseñados para aplicar a los estados financieros de propósito general y a la otra presentación de reportes financieros de todas las entidades con fines de lucro. Las entidades con fines de lucro incluyen aquellas vinculadas a actividades comerciales, industriales, financieras y similares, ya sea que estén organizadas como corporaciones o en otras formas. Incluyen organizaciones tales como compañías de seguros mutuas y otras entidades cooperativas mutuas que proveen dividendos y otros

beneficios económicos, de manera directa y proporcionada, a sus propietarios, miembros o participantes. El Public Sector Committee de la International Federation of Accountants – PSC (Comité del Sector Público) de la International Federation of Accountants IFAC ha emitido una Guía que señala que los IFRSs son aplicables a las empresas de negocios gubernamentales. El PSC prepara, con base en los IFRSs, estándares de contabilidad para gobiernos y para las otras entidades del sector público que son diferentes de las empresas de negocios gubernamentales.⁴

Los IFRSs aplican a todos los estados financieros de propósito general. Tales estados financieros están dirigidos a las necesidades comunes de información de un amplio rango de usuarios, por ejemplo, accionistas, acreedores, empleados y el público en general. El objetivo de los estados financieros es proveer información sobre la posición financiera, el desempeño y los flujos de efectivo de una entidad, información que es útil a esos usuarios en la toma de decisiones económicas.

Si una empresa o un país desea armonizar sus normas de contabilidad locales con las normas internacionales de información financiera, el único camino que tiene es la adopción plena de los IFRSs, por cuanto el IAS 1 *Presentation of Financial Statements (NIC 1 Presentación de Estados Financieros)* incluye el siguiente requerimiento:

“Una empresa cuyos estados financieros cumplen con las Normas Internacionales de Contabilidad debe revelar ese hecho. No debe declararse que los estados financieros cumplen con las Normas Internacionales de Contabilidad a menos que cumplan con

todos los requerimientos de cada Norma aplicable y de cada Interpretación del Comité de Interpretaciones que sea aplicable.”. (párrafo 11).

Por estos motivos, las empresas venezolanas, emitieron por primera vez, Estados Financieros de acuerdo a, NIC's, a partir del período 2004-2005; sin embargo, no fue sino hasta el año 2007, que la transición se ejecuto en su totalidad.

Para la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (FCCPV), el objetivo primordial es elaborar o confeccionar los proyectos de adhesión a las NICs y NIIFs, teniendo en cuenta cuáles son las que se adaptan a nuestra realidad, legislación y forma de trabajar. Con la adopción de las normas internacionales de contabilidad e información financiera, además, Venezuela queda alineada con los procesos de análisis normativos que se están desarrollando en otros países a partir de la misma necesidad.

Tomando en consideración la inminente adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad en el mundo financiero venezolano, es indispensable orientar mediante la divulgación veraz y objetiva al gremio contable esta situación, por lo que se tomó como tema de éste trabajo de investigación el: Análisis de la Norma Internacional de Contabilidad N° 24 Información a Revelar sobre Partes Relacionadas y la Norma Internacional de Información Financiera N° 5 Activos no Corrientes Mantenidos para la Venta.

1.2 Objetivos de la investigación

1.2.1 Objetivo General

- ✓ Desarrollar y Analizar la Norma Internacional de Contabilidad N° 24 Información a Revelar sobre Partes Relacionadas y la Norma Internacional de Información Financiera N° 5 Activos no Corrientes Mantenidos para la Venta.

1.2.2 Objetivos Específicos

- ✓ Analizar los procedimientos contables necesarios para el reconocimiento e identificación de las Partes relacionadas.
- ✓ Analizar los procedimientos contables necesarios para la medición y alcance de la Norma Internacional de Contabilidad N° 24 sobre Información a Revelar sobre Partes relacionadas.
- ✓ Analizar los procedimientos contables necesarios para la Presentación y Revelación de la Norma Internacional de Contabilidad N° 24 sobre Información a Revelar sobre Partes relacionadas.
- ✓ Analizar los procedimientos contables necesarios para el reconocimiento e identificación de los Activos no Corrientes mantenidos para la Venta.
- ✓ Analizar los procedimientos contables necesarios para la medición y alcance de la Norma Internacional de Información Financiera N° 5 sobre los Activos no Corrientes mantenidos para la Venta.
- ✓ Analizar los procedimientos contables necesarios para la Presentación y Revelación de la Norma Internacional de Información Financiera N° 5 sobre los Activos no Corrientes mantenidos para la Venta.

1.3 Justificación

Uno de los objetivos primordiales de la Contabilidad, es presentar, en forma de Estados Financieros, la información contable producto de la actividad económica realizada por las empresas. Dicha información debe cumplir ciertas premisas para que logre el fin para el cual está destinada. Estas premisas son: comprensible, relevante, fiable, comparable. Para que la dicha información cumpla con estos requisitos, deben acatarse los parámetros establecidos en las normativas vigentes. En Venezuela, la Federación de Colegios de Contadores Públicos, ha plasmado las reglas a seguir para el manejo de la información contable, a través de las Declaraciones de Principios de Contabilidad.

Como bien sabemos en los años 2004-2005, se dio en Venezuela el proceso de transición hacia las Normas Internacionales de Contabilidad, las cuales a su vez se encuentran en proceso de transición hacia las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), cuyas siglas en inglés son IFRS. La existencia de políticas contables diferentes motiva la realización de ajustes y debido a que surgen de sucesos o transacciones anteriores a la fecha de transición a las NIIF, serán reconocidas directamente en la reservas por ganancias acumuladas. Igualmente, la adaptación de los nuevos criterios exige la revelación de mayor información sobre la transición a las NIIF, como complemento imprescindible para comprender los efectos que los nuevos criterios tienen sobre la situación contable de la entidad.

Preservar la condición de comparabilidad de la información requiere un complemento informativo indispensable, permitiendo al usuario de la información comprender los nuevos datos y su evolución. En definitiva, y

dado el lógico proceso de ruptura que supone la implantación de nuevos criterios, más aún si son ajenos a la estructura habitual de las directrices contables, los preceptos fijados en las normas facilitan algo en su adopción, pero evidentemente no resuelve el trauma necesario del cambio. Por esta razón, aun cuando la normativa explica los pasos a seguir; es necesario que cada empresa realice un análisis de su situación particular, con las características propias de su industria.

Dentro del marco de esta nueva situación en la profesión contable venezolana, nos pareció apropiado y justificado realizar esta investigación documental, con el fin de facilitar la divulgación veraz y objetiva al gremio sobre las Norma Internacional de Contabilidad N° 24 Información a Revelar sobre Partes Relacionadas y la Norma Internacional de Información Financiera N° 5 Activos no Corrientes Mantenidos para la Venta.

Además de ello, ampliar nuestros conocimientos sobre Las Normas Internacionales de Contabilidad e Información Financiera, específicamente los procedimientos de contabilidad necesarios en el reconocimiento, medición, presentación y revelación de patrones contables sobre la responsabilidad del Contador Público en cuanto a las Partes relacionadas y Activos no Corrientes Mantenidos para la Venta.

1.4 Importancia

Las Normas internacionales de contabilidad (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. Las NIC, como se le conoce popularmente, son un conjunto de normas o leyes que establecen la información que deben presentarse en los estados financieros y la forma en que esa información debe aparecer, en dichos estados.

Las NIC no son leyes físicas o naturales que esperaban su descubrimiento, sino más bien normas que el hombre, de acuerdo a sus experiencias comerciales, ha considerado de importancia en la presentación de la información financiera. Son normas de alta calidad, orientadas al inversor, cuyo objetivo es reflejar la esencia económica de las operaciones del negocio, y presentar una imagen fiel de la situación financiera de una empresa.

La evolución global de la economía y las finanzas ha impulsado grandes cambios en la forma de hacer negocios, desde su planificación, negociación y registro. Para realizar una medición fiable de los mismos, existen estándares o normativas contables que expresan los lineamientos a seguir para el reconocimiento de los eventos económicos.

Actualmente en Venezuela, se está realizando un proceso de transición de normativa contable, hacia la adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC's). Asimismo, en otros países se están llevando procesos similares, con la finalidad de obtener información financiera comparable, útil, oportuna y pertinente entre filiales de una misma organización o entidades de la misma industria. Dada ésta situación, se hace necesario el análisis y la divulgación veraz y objetiva al gremio sobre las Norma Internacional de Contabilidad y la Norma Internacional de Información Financiera.

Dentro de las múltiples áreas de análisis, se tomó como tema para este trabajo de investigación, el relacionado a la Norma Internacional de Contabilidad N° 24 Información a Revelar sobre Partes Relacionadas y la Norma Internacional de Información Financiera N° 5 Activos no Corrientes Mantenedos para la Venta, normas que por su implícito marco regulador son de gran importancia y por ende merecen ser esgrimidas, disertadas e inferidas en este ciclo de divulgación objetiva que el grupo de facilitadores del Colegio de Contadores Públicos del Estado Anzoátegui tienen bien asesorar.

1.5 Limitaciones

Por lo novedoso del tema de las NIC y NIIF surgen ciertas limitaciones ya que nuestro país aun está en proceso de adaptación en cuanto a la adopción de estas normas, por ende no existe la suficiente preparación y conocimiento para la adecuada implementación de estos principios.

Venezuela refleja un ligero atraso en comparación a los demás países de Americana de Latina, ya que estos poseen la suficiente práctica en la

aplicación de las normas. Practica que aun no se afianza en nuestro país ocasionando que pocos sean los profesionales contables que pudieron colaborar en el proceso de investigación que llevamos a cabo.

Entre otras limitaciones tenemos que debido a la poca información disponible; como tesis, monografías u otros; que nos ayuden a la realización de este trabajo, el Internet fue el primordial medio en la elaboración de esta investigación, motivado a que es la primera vez que se implementa este tema en la elaboración de los trabajos de áreas de grado.

Impero la premura y en algunas ocasiones la desorganización a la hora de designarnos los Asesores por parte del grupo de facilitadores del Colegio de Contadores Públicos del Edo. Anzoátegui, pero a pesar de las vicisitudes se lograron los objetivos.

CAPITULO II

MARCO TEORICO

2.1 Antecedentes

Todo empieza en los estados unidos de América, cuando nace el APB-Accounting Principles Board (consejo de principios de contabilidad), este consejo emitió los primeros enunciados que guiaron la forma de presentar la información financiera. Pero fue desplazado porque estaba formado por profesionales que trabajaban en bancos, industrias, compañías públicas y privadas, por lo que su participación en la elaboración de las normas era una forma de beneficiar su entidades donde laboraban.

Luego surge el fasb-financial accounting Standard board (consejo de normas de contabilidad financiera), este comité logro (aun esta en vigencia en EE.UU., donde se fundó) gran incidencia en la profesión contable. Emitió un sinnúmero de normas que transformaron la forma de ver y presentar las informaciones. A sus integrantes se les prohibía trabajar en organizaciones con fines de lucro y si así lo decidían tenia que abandonar el comité FASB. Solo podían laborar en instituciones educativas como maestros. Conjuntamente con los cambios que introdujo el FASB, se crearon varios organismos, comité y publicaciones de difusión de la profesión contable: aaa-american accounting association (asociación americana de contabilidad), arb-accounting research bulletin (boletín de estudios contable, asb-auditing Standard board (consejo de normas de auditoria, aicpa-american institute of

certified public accountants (instituto americano de contadores públicos), entre otros.

Al paso de los años las actividades comerciales se fueron internacionalizando y así mismo la información contable. Es decir un empresario con su negocio en América, estaba haciendo negocios con un colega japonés. Esta situación empezó a repercutir en la forma en que las personas de diferentes países veían los estados financieros, es con esta problemática que surgen las normas internacionales de contabilidad, siendo su principal objetivo "la uniformidad en la presentación de las informaciones en los estados financieros", sin importar la nacionalidad de quien los estuviera leyendo e interpretando.

Es en 1973 cuando nace el iasc-international accounting standard committee (comité de normas internacionales de contabilidad) por convenio de organismos profesionales de diferentes países: Australia, Canadá, estados unidos, México, Holanda, Japón y otros. Cuyo organismo es el responsable de emitir las NIC. Este comité tiene su sede en Londres, Europa y se aceptación es cada día mayor en todo los países del mundo. El éxito de las NIC esta dado porque las normas se han adaptado a las necesidades de los países, sin intervenir en las normas internas de cada uno de ellos. Esto así por las normas del FASB respondía a las actividades de su país, Estados Unidos, por lo que era en muchas ocasiones difícil de aplicar en países sub.-desarrollados como el nuestro. Teniendo en cuenta esta situación, la FCCPV, el 30 y 31 de enero de 2004 decidió la adopción en Venezuela de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIC-NIF) y sus interpretaciones y las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), decisión tomada en Directorio Nacional Ampliado, celebrado en la ciudad de Acarigua - Araure. En el Directorio de la FCCPV, celebrado en la Ciudad de Valencia durante el mes

de agosto de 2006, fue acordada la fecha de adopción en Venezuela de las mencionadas normas entre el cierre del 2008 para algunas entidades y para otras en el cierre del 2010. La Adopción de Normas Internacionales de Información Financiera y Auditoría, deberá cumplir con lo establecido en el plan de adopción de las normas. Los principios de contabilidad y las normas de auditoría, así como el resto de las publicaciones técnicas emitidas por la FCCPV, permanecerán de uso obligatorio por los profesionales de la contaduría Pública hasta las fechas previstas para la entrada en vigencia en las Normas Internacionales de Contabilidad y de Auditoría.

Conjuntamente con los cambios que introdujo el FASB, se crearon varios organismos, comités y publicaciones de difusión de la profesión contable:

- AAA: American Accounting Association (Asociación Americana de Contabilidad)
- ARB: Accounting Research Bulletin (boletín de estudios contables)
- ASB: Auditing Standard Board (consejo de normas de auditoría)
- AICPA: American Institute of Certified Public Accountants (instituto americano de contadores públicos)

En 1981, IASC e IFAC convinieron que IASC tendría autonomía completa y completa en fijar estándares internacionales de la contabilidad y en documentos de discusión que publican en ediciones internacionales de la contabilidad. En el mismo tiempo, todos los miembros de IFAC se hicieron miembros de IASC. Este acoplamiento de la calidad de miembro fue continuado en mayo de 2000 en que la constitución de IASC fue cambiada como parte de la reorganización de IASC. La cronología siguiente hasta junio de 1998 es tomada de un artículo "*IASC - 25 años de evolución, trabajo en equipo y mejora*", por David Cairns, secretario general anterior de IASC,

publicado en la penetración de IASC, en junio de 1998. La información se ha suplido para los acontecimientos entre junio de 1998 y de 1° de abril de 2001, cuando el IASB asumió su papel.

En el año 2001 los administradores anuncian a miembros del Comité Internacional la búsqueda para que la legislación de los presentes de la Comisión de las Comunidades Europeas de los miembros de consejo consultivo de IAS requiera el uso de los estándares de IASC para todas las compañías mencionadas no más adelante de 2005 administradores traen la nueva estructura en el efecto, el 1 de abril de 2001 - IASB asumen la responsabilidad de fijar estándares de la contabilidad, señalada los estándares de divulgación financieros internacionales 2000.

Las reuniones de SIC abiertas en el comité público de Basilea expresan la ayuda para IASs y para que los esfuerzos armonicen el lanzamiento del concepto del SEC de la contabilidad internacionalmente con respecto al uso de los estándares internacionales de la contabilidad en los EUA. Como parte de un programa de la reestructuración, el Comité de IASC aprueba una nueva constitución IOSCO recomendando que sus miembros permitan que los emisores multinacionales utilicen 30 estándares de IASC en las ofrendas fronterizas.

David Tweedie nombrado como primer presidente de los miembros reestructurados del Comité de IASC anuncia la búsqueda para los nuevos miembros del Consejo - sobre 200 usos está el tablero recibido de IASC aprueba cambios limitados a IAS 12, IAS 19 y el personal de IAS 39 (y estándares relacionados) IASC publica la dirección de la puesta en práctica

en la agricultura de IAS 39 IAS 41 aprobada en la reunión pasada del Comité de IASC 1999

2.2 El IASB (International Accounting Standards Board)

Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad.

2.2.1 Objetivos del IASB

- Desarrollar estándares contables de calidad, comprensibles y de cumplimiento forzoso, que requieran información de alta calidad, transparente y comparable dentro de los estados financieros para ayudar a los participantes en los mercados globales de capital y otros usuarios de la información contable en la toma de decisiones económicas.
- Cooperar activamente con los emisores locales de estándares de contabilidad con el fin de lograr la convergencia definitiva de normas contables en todo el mundo.

2.2.2 Funciones del IASB

- Emitir IFRS, para lo cual debe publicar un borrador para exposición pública, análisis y comentarios de sus proyectos principales, sometidos a una audiencia pública.
- Realizar pruebas de campo en economías desarrolladas y emergentes para el aseguramiento de que los estándares sean prácticos y aplicables en todos los ambientes.

- Discreción total en la agenda técnica y sus proyectos.

Para el año 2.005 han surgido relevantes cambios en el ambiente contable para aquellos usuarios de la información financiera, este año gran cantidad de empresas europeas optaron por hacer cambios en su estructura contable de acuerdo al reglamento 1606/2.003 se trata de 7.000 u 8.000 empresas domiciliadas en los 25 estados de la Unión Europea (UE). Según lo dicho anteriormente la Comisión Europea ha realizado un reglamento; el cual obliga a incorporar en las normas de los países, adoptar el y uso de las NIIF emitidas por el IASB siempre y cuando estas sean aprobadas por dicho Comité.

Esta adopción tiene como objetivo fomentar un mercado único en la UE, para la información consolidada en la economía bursátil y poder así eliminar las barreras que dificultan la movilidad de ciudadanos y capitales en el centro de esta.

De acuerdo a todo lo expuesto por la IASB; éste posee una agenda muy amplia puesto que se encuentra comprometida en el desarrollo de normas de calidad. En el número de enero de 2.005 de la publicación *Insight* (IASB 2.005, 7) se indican los siguientes proyectos y fechas de desarrollo previstas:

1. Diversas modificaciones en la NIC 39 que se espera se conviertan en norma en 2.005.
 2. Proyecto cuyo borrador se espera en el 2.005.
- Consolidación y entidades para propósitos especiales.
 - Normas contables para PYMES.
3. Varios proyectos en colaboración con las FASB, se espera que los borradores se emitan en el 2.005.

4. Además existe una agenda de temas que están en fase de investigación, y que podrían incorporarse a la agenda activa cuando el IASB y el SAC lo decidan. En ella se encuentran los siguientes temas:

- Objetivos de medición
- Industrias extractivas
- Mejoras de las normas sobre instrumentos financieros.
- Activos intangibles.
- Entidades de inversión.
- Negocios conjuntos.
- Arrendamientos.
- Informe de Gestión.

Con el fin de fomentar la aproximación internacional, el 21 de enero del 2005 el IASB ha llegado a un acuerdo con el emisor de normas japonesas (*ASBJ- Accounting Standards Board of Japón*), a fin de reducir las diferencias entre sus respectivas normas.

2.3 Cronología

1993: La India substituye a Corea a bordo de IOSCO conviene la lista de los estándares de la base y endosa comparabilidad de las declaraciones del flujo de liquidez de IAS 7 y las mejoras proyectan terminado con la aprobación de IASs revisado diez

1992: Primera delegación va a República Popular de China

1991: La primera conferencia de IASC de la penetración de los esta'ndar-standard-setters (organizados conjuntamente con HONORARIO y FASB) IASC, de la actualización de IASC y del esquema de la suscripción de

las publicaciones lanzó estándares internacionales de las ayudas del plan de FASB

1990: La declaración del intento en la comparabilidad de la Comisión de las Comunidades Europeas de los estados financieros ensambla a grupo consultivo y agrupa al Comité como el financiamiento externo del observador

1989: Presidente Hermann Nordemann discute que los mejores intereses de Europa sean servidos por la armonización internacional y la mayor implicación en el marco de IASC para la preparación y la presentación de la pauta aprobada del sector público de los estados financieros.

1988: Jordania, Corea y la federación nórdica substituyen México, Nigeria y Taiwán en los instrumentos financieros del Comité proyectando conjuntamente con el Comité canadiense los estándares de la contabilidad que IASC publica.

1987: La comparabilidad IOSCO comienza proyecto ensamblando a grupo consultivo y apoya la comparabilidad del primer IASC volumen encuadernado del proyecto de estándares internacionales de la contabilidad.

1986: Los analistas financieros integran conferencia común del Comité con la Bolsa de Acciones de Nueva York y la Asociación internacional en la globalización de mercados financieros

1985: El foro de la OCDE en la armonización IASC de la contabilidad responde a las ofertas multinacionales del prospecto del SEC

1984: Taiwán integra la reunión formal del Comité con los EUA.

1983: Italia se integra al Comité.

1982: Comisiones mutuas de IASC/IFAC - el Comité se amplió a 13 países más cuatro otras organizaciones con un interés en la divulgación financiera.

1981: El grupo consultivo formó visitas al grupo de trabajo nacional de los estandar-standard-setters en los impuestos diferidos instalados en los Países Bajos, el Reino Unido y los EUA.

1980: Los papeles de discusión en grupo de funcionamiento intergubernamental son publicados por las Naciones Unidas y su divulgación satisface por primera vez - documento de la posición de los presentes de IASC sobre la cooperación de integración del resto del mundo.

1979: IASC satisface a grupo de funcionamiento de la OCDE en estándares de la contabilidad

1978: Nigeria y Sudáfrica se integran al Comité

1977: Comité ampliado a 11 países - la IASC continúa siendo autónoma pero con la relación cercana con IFAC

1976: Un grupo de diez presidentes de bancos deciden trabajar con IASC, y financia proyecto de IASC, sobre los estados financieros de los bancos

1974: El primer bosquejo de la exposición publicó los primeros miembros asociados (Bélgica, la India, Israel, Nueva Zelanda, Pakistán y Zimbabwe) IAS 1 de las políticas de contabilidad.

1973: IASC formó - la reunión inaugural el 29 de junio, Londres

El comité de Normas Internacionales de Contabilidad esta consiente que debe seguir trabajando para que se incorporen los demás países a las NIC. Porque a parte de su aceptación, el país más poderoso del mundo, no ha acogido las NIC como sus normas de presentación de la información financiera, sino que sigue utilizando los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptado o PCGA. Esta situación provoca que en muchos países, se utilicen tanto las NIC, como los PCGA. Por la siguiente razón, por

ejemplo un país se acogió a las NIC, pero cuenta con un gran número de empresas estadounidenses, por lo tanto deben preparar esos estados financieros de acuerdo a los PCGA y no como NIC.

Situación que se espera que termine en lo próximos años, ya que como son muchos los países que están bajo las NIC (la Unión Europea se incorporó recientemente) y cada día serán menos los que sigan utilizando los PCGA.

2.4 Elaboración de las Normas Internacionales de Contabilidad

Tanto los Representantes en el Consejo, como las organizaciones profesionales Miembros, los componentes del Grupo Consultivo y otras organizaciones e individuos, así como el personal del IASC, son invitados a remitir sugerencias sobre asuntos que puedan ser tratados en las Normas Internacionales de Contabilidad.

El procedimiento seguido asegura que las Normas Internacionales de Contabilidad son regulaciones de alta calidad, que exigen seguir prácticas contables apropiadas para cada circunstancia económica en particular. Este procedimiento también garantiza, mediante las consultas realizadas al Grupo Consultivo, a las Organizaciones Miembros del IASC, a los organismos reguladores contables y a otros grupos e individuos interesados, que las Normas Internacionales de Contabilidad son aceptables para los usuarios y elaboradores de los estados financieros.

El proceso de elaboración de una Norma Internacional de Contabilidad es como sigue:

Primer paso: el Consejo establece un Comité Especial, presidido por un Representante en el Consejo, que usualmente incluye otros representantes de las organizaciones profesionales contables de, al menos, otros tres países. Estos Comités Especiales pueden también incluir a representantes de otras organizaciones, de las representadas en el Consejo o en el Grupo Consultivo, o bien que sean expertos en el tema a tratar.

Segundo paso: el Comité Especial identifica y revisa todos los problemas contables asociados al tema elegido, y considera la aplicación del Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Estados Financieros, elaborado por el IASC, a la resolución de tales problemas. El Comité Especial estudia, asimismo, las normativas y prácticas contables, ya sean nacionales o regionales, existentes en ese momento, considerando los diferentes tratamientos contables que pueden ser apropiados, según las variadas circunstancias. Una vez que ha considerado los problemas implicados en el tema, el Comité Especial puede enviar un Resumen del Punto al Consejo del IASC.

Tercer paso: tras haber recibido los comentarios del Consejo sobre el Resumen del Punto, si los hubiere, el Comité Especial normalmente prepara y publica un Borrador de Declaración de Principios u otro documento de discusión. El propósito de tal Borrador es el establecimiento de los principios contables que formarán las bases de la preparación del Proyecto de Norma, si bien también se describen el mismo las soluciones alternativas consideradas, así como las razones por las que se recomienda su aceptación o rechazo. Se invita a las partes interesadas a realizar comentarios, a lo largo del periodo de exposición pública, que suele ser de alrededor de tres meses. En los casos de revisión de una Norma Internacional de Contabilidad existente, el Consejo puede dar instrucciones al Comité Especial para que

prepare directamente un Proyecto de Norma, sin publicar previamente un Borrador de Declaración de Principios.

Cuarto paso: el Comité Especial revisan los comentarios recibidos sobre el Borrador de Declaración de Principios y por lo general acuerda una versión final de la Declaración de Principios, que se remite al Consejo para su aprobación y uso como base para la preparación de un Proyecto de Norma Internacional de Contabilidad. Esta versión final de la Declaración de Principios está disponible para el público que la solicite, pero no es objeto de una publicación formal.

Quinto paso: el Comité Especial prepara un borrador de Proyecto de Norma, para su aprobación por parte del Consejo. Tras su revisión, y contando con la aprobación de al menos las dos terceras partes del Consejo, el Proyecto de Norma es objeto de publicación. Se invita a realizar comentarios a todas las partes interesadas, durante el periodo de exposición pública, que dura como mínimo un mes, y normalmente se extiende entre uno y tres meses.

Sexto paso: por último, el Comité Especial revisa los comentarios y prepara un borrador de Norma Internacional de Contabilidad para que sea revisado por el Consejo. Tras la revisión pertinente, y contando con la aprobación de al menos los tres cuartos del Consejo, se procede a publicar la Norma definitiva.

A lo largo de todo este proceso, el Consejo puede decidir que las dificultades de la materia que se está considerando hacen necesaria una consulta adicional, o que pueden resolverse mejor emitiendo, para recibir comentarios, un Documento de Discusión o un Documento de Problemas. Puede ser también necesario emitir más de un Proyecto de Norma, antes de aprobar una Norma Internacional de Contabilidad. De forma excepcional, el

Consejo puede, en el caso de problemas relativamente menores, no establecer ni operar mediante el nombramiento de un Comité Especial, pero siempre publica un Proyecto de Norma antes de aprobar una Norma definitiva.

Las NIC cambian su denominación por *International Financial Reporting Standards (IFRS)*, en castellano se denominan Normas internacionales de Información Financiera (NIIF). El cambio más importante está en que se pasa de un esquema de preparación y presentación de estados financieros (apalancado en el mantenimiento del capital y en el reconocimiento de ingresos) a otro esquema, completamente diferente, de medición y presentación de reportes sobre el desempeño financiero (centrado en la utilidad o ingresos provenientes de diversos tipos de transacciones).

2.5 NIIF (Normas Internacionales de Información Financiera)

Las Normas Internacionales de Información Financiera (antes Normas Internacionales de Contabilidad), emitidas por el International Accounting Standards Boards (IASB), basan su utilidad en la presentación de información consolidadas en los Estados Financieros.

Las NIIF aparecen como consecuencia del Comercio Internacional mediante la Globalización de la Economía, en la cual intervienen la práctica de Importación y Exportación de Bienes y Servicios, los mismos se fueron aplicando hasta llegar a la inversión directa de otros países extranjeros promoviendo así el cambio fundamental hacia la practica internacional de los negocios.

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.

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

2.5.1 Objetivos de las NIIF

- Las NIIF favorecerán una información financiera de mayor calidad y transparencia, su mayor flexibilidad, que dará un mayor protagonismo al enjuiciamiento para dar solución a los problemas contables, es decir la aplicación del valor razonable, o el posible incremento de la actividad litigiosa.

- La calidad de las NIIF es una condición necesaria para cumplir con los objetivos de la adecuada aplicación, solo de este modo tiene sentido su condición de bien público susceptible de protección jurídica.
- Imponer el cumplimiento efectivo de la norma y garantizar la calidad del trabajo de los auditores, cuyo papel es esencial para la credibilidad de la información financiera.
- Hacer uso adecuado de la metodología y la aplicación en la praxis diaria.

2.5.2 Las NIIF y los Estados Financieros

Los 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.

La información presentada en los estados financieros interesa a:

- La administración, para la toma de decisiones, después de conocer el rendimiento, crecimiento y desarrollo de la empresa durante un periodo determinado.
- Los propietarios para conocer el progreso financiero del negocio y la rentabilidad de sus aportes.
- Los acreedores, para conocer la liquidez de la empresa y la garantía de cumplimiento de sus obligaciones.
- El estado, para determinar si el pago de los impuestos y contribuciones esta correctamente liquidado.

Los estados financieros básicos son:

- El balance general

- El estado de resultados
- El estado de flujos de efectivo
- Entre otros.

Las NIIF no imponen ningún formato para los estados financieros principales, aunque en algunas de ellas se incluyen sugerencias de presentación. Esta ausencia puede ser chocante por el contraste que supone con las rígidas normas de presentación del PGC. En efecto, las normas internacionales hablan de información a revelar en general, y en muy pocas ocasiones disponen que los valores de algunas partidas deban aparecer, de forma obligada, en el cuerpo principal de los estados financieros. Esto da una gran libertad a la empresa que las utilice para planificar la apariencia externa de los estados financieros, y puede reducir la comparabilidad entre empresas.

No obstante, el problema de la comparabilidad se ha resuelto con un contenido mínimo del balance de situación, del estado de resultados y del estado de flujo de efectivo. Las empresas suelen seguir esos formatos mínimos, e incluir información de desglose en las notas, en forma de cuadros complementarios.

Las NIIF están diseñadas pensando en empresas grandes, con relevancia en el entorno económico y proyección internacional. No obstante, muchos países han adoptado directamente o han adaptado las normas internacionales para ser aplicadas por sus empresas, con independencia del tamaño o la relevancia.

Para establecer alguna distinción en razón de la importancia de la empresa en el entorno económico en el que se mueve, hay algunas normas que son particularmente aplicables a empresas cotizadas en bolsa, porque aportan información especialmente útil para los inversores. Es el caso de las

que tratan de la presentación de información por segmentos y de las ganancias por acción.

La información segmentada es necesaria para entender, de forma separada, los componentes de la situación financiera, los resultados y los flujos de efectivo de empresas complejas, que desarrollan actividades diferentes u operan en mercados geográficos muy diferenciados. Esta es la situación normal de los grupos que presentan cuentas consolidadas.

En la normativa IASB, la empresa debe definir primero qué criterio de segmentación principal utiliza para su gestión (por actividades o por mercados), y dar información detallada de los activos, pasivos, gastos e ingresos de cada segmento que haya identificado, así como las inversiones realizadas en cada segmento y las bases para la fijación de precios inter-segmentos.

Además de desglosar información sobre los segmentos en el formato principal, las empresas deben informar acerca de los segmentos utilizando el formato secundario (si, por ejemplo, el principal son las actividades, el secundario serán los mercados geográficos), si bien esta información es mucho menos detallada, ya que basta con revelar los ingresos, el importe en libros de los activos y las inversiones en el periodo referidos a cada uno de los segmentos.

El objetivo que se persigue con el detalle que aporta la segmentación es informar al usuario de los estados financieros de las cifras más importantes de la empresa desglosados por los componentes más relevantes del negocio, a fin de que pueda percibir cómo se generan los ingresos, los gastos y los resultados en los mismos, para que pueda comprender los riesgos que tienen y su papel en la configuración de las cifras generales que conforman los estados financieros de toda la entidad.

Con ello no sólo comprenderá mejor la gestación de las cifras, sino que podrá proyectarlas para evaluar la capacidad y el rendimiento futuro de la Organización.

2.6 Criterios para la aplicación supletoria en Venezuela

- 1.** Para la aplicación práctica de los principios de contabilidad de aceptación general, la profesión en Venezuela debe guiarse en primer lugar por los publicados por la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela. Para estos efectos se entiende por principios publicados por la Federación los por ella emitidos y auscultados a través de su Comité Permanente de Principios de Contabilidad como "Declaraciones de Principios de Contabilidad - DPC" o "Publicaciones Técnicas - PT".
- 2.** Si algún aspecto no es tratado por los principios mencionados en el párrafo anterior, en segundo lugar y de manera supletoria, los Contadores Públicos Venezolanos deberán guiarse por las Normas Internacionales de Contabilidad (NICs) emitidas como definitivas por el Comité Internacional de Principios de Contabilidad (International Accounting Standards Committee - IASC).
- 3.** Ante circunstancias no previstas por los organismos mencionados, la supletoriedad se dará, en tercer lugar, con los principios de contabilidad aceptados en México, emitidos y publicados por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP) a través de sus boletines y circulares.
- 4.** En cuarto lugar y de acuerdo con el mismo criterio de supletoriedad, se aplicarán los pronunciamientos contables de la Financial Accounting

Standars Board - FASB conocidos como FAS y, finalmente, por los pronunciamientos contables emitidos en países latinoamericanos con situaciones económicas similares a Venezuela.

5. En el caso que en la secuencia supletoria indicada se planteen varias opciones de tratamiento para una misma situación, la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela, a través de la auscultación previa del Comité Permanente de Principios de Contabilidad, debe pronunciarse por una de ellas mediante una Publicación Técnica - PT.

2.7 Activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones interrumpidas:

Define aquellos activos que cumplen con el criterio para ser clasificados como mantenidos para la venta y su medición al más bajo, entre su valor neto y su valor razonable menos los costos para su venta y la depreciación al cese del activo, y los activos que cumplen con el criterio para ser clasificados como mantenidos para la venta y su presentación de forma separada en el cuerpo del balance de situación y los resultados de las operaciones discontinuadas, los cuales deben ser presentados de forma separada en el estado de los resultados.

2.8 ACTIVOS

2.8.1 Definición

- Es un recurso controlado económicamente por la entidad como resultados de hechos pasados, de la cual se espera futuros rendimientos.

- Es el conjunto de bienes que tiene o posee una empresa, así también, las deudas a favor de esta.
- Es el conjunto de bienes y derechos reales y personales sobre los que se tiene propiedad.
- Término contable-financiero con el que se denomina al conjunto de recursos económicos con los que cuenta una persona, sociedad, corporación, entidad, empresa o cualquier organización económica.
- La fórmula contable del activo es: Activo = Pasivo + Capital Contable.

2.8.2 Reconocimiento

Se reconoce cuando es probable que se obtenga beneficios económicos y tiene un valor que puede ser medido con fiabilidad.

2.8.3 Medición

Costo Histórico Los activos se registran por el monto de efectivo o equivalente de efectivo pagado, o por el valor justo del activo entregado a cambio de la adquisición.

Costo Corriente Los activos se llevan contablemente por el monto de efectivo o efectivo equivalente que debería pagarse si se adquiriese en la actualidad el mismo activo u otro equivalente

Valor Realizable (*de liquidación*) Los activos se llevan contablemente por el monto de efectivo o efectivo equivalente que podría ser obtenido en el momento presente en la venta no forzada del mismo.

Valor Presente Los activos se llevan contablemente al valor presente de las futuras entradas netas de efectivo que se espera genere la partida en el curso normal de las operaciones.

2.9 Definiciones Básicas

Activo Corriente

Activos que satisface alguno de los siguientes criterios:

- Se espera realizar, o se pretende vender o consumir, en el transcurso del ciclo normal de la operación de la entidad;
- Se mantiene fundamentalmente con fines de negociación;
- Se espera realizar dentro del periodo de los doce meses posteriores a la fecha del balance;
- Se trata de efectivo u otro medio equivalente al efectivo, salvo que su utilización esté restringida y no pueda ser intercambiado ni utilizado para cancelar un pasivo por un periodo mínimo de doce meses después de la fecha del balance.
- Comprende los bienes y derechos que razonablemente puede ser convertibles en efectivo o que por su naturaleza pueden estar disponibles en un período no superior a un año.

Activo No Corriente

Un activo que no cumple la definición de activo corriente.

Altamente Probable

Con una probabilidad significativamente mayor de que ocurra que de que no ocurra.

Componente de la Entidad

Las operaciones y flujos de efectivo que pueden ser distinguidos claramente del resto de la entidad, tanto desde un punto de vista de la operación como a efectos de información financiera.

Compromiso Firme de Compra

Un acuerdo con un tercero no vinculado, que compromete a ambas partes y por lo general es exigible legalmente, que (a) especifica todas las condiciones significativas, incluyendo el precio y el plazo de las transacciones, y (b) incluye una penalización por incumplimiento lo suficientemente significativa para que el cumplimiento del acuerdo sea **altamente probable**.

Costos de Venta

Los costos incrementales directamente atribuibles a la venta o disposición por otra vía de un activo (o **grupo de elementos para vender**), excluyendo los gastos financieros y los impuestos a las ganancias.

Grupo en Desapropiación

Un grupo de activos que se van a enajenar a, ya sea por venta o disposición por otra vía, de forma conjunta como grupo en una única operación, junto con los pasivos directamente asociados con tales activos que se vayan a transferir en la transacción. El grupo incluirá la plusvalía comprada adquirida en una combinación de negocios, si el grupo es una **unidad generadora de**

efectivo a la que se haya atribuido la plusvalía comprada de acuerdo con los requisitos de los párrafos 80 a 87 de la NIC 36 *Deterioro del Valor de los Activos* (según la revisión de 2004) o bien si se trata de una operación dentro de esa unidad generadora de efectivo.

Importe Recuperable

El mayor entre el valor razonable menos los costos de venta de un activo y su valor de uso.

Operación Discontinuada

Un **componente de la entidad** que ha sido vendido o se ha dispuesto de él por otra vía, o ha sido clasificado como mantenido para la venta, y

- (a) representa una línea del negocio o un área geográfica que sea significativa y puede considerarse separada del resto;
- (b) es parte de un único plan coordinado para vender o disponer por otra vía de una línea de negocio o de un área geográfica de la operación que sea significativa y pueda considerarse separada del resto; o
- (c) es una entidad dependiente adquirida exclusivamente con la finalidad de revenderla.

Probable

Con mayor probabilidad de que ocurra que de que no ocurra.

Unidad Generadora de Efectivo

El grupo identificable de activos más pequeño, que genera entradas de efectivo que sean, en buena medida, independientes de los flujos de efectivo derivados de otros activos o grupos de activos.

Valor de Uso

El valor actual de los flujos futuros estimados de efectivo que se espera se derive del uso continuado de un activo y de su venta o disposición por otra vía al final de su vida útil.

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.

Una entidad debe clasificar un activo no corriente como **disponible para la venta** si su valor contable es recuperado principalmente a través de una transacción de venta en lugar de hacerlo mediante su uso continuo.

2.10 Partes relacionadas

2.10.1 Definición:

Cuando se encuentran presentes vínculos, relaciones o condiciones que ocasionan de forma directa o indirecta de manera significativa en la toma

de decisiones en la operación, administración o en la consecuencia de sus intereses u objetivos.

2.10.2 Ejemplos de partes relacionadas

- Una entidad y sus filiales o subsidiarias; asociadas, accionistas gerencias, propietarios principales y miembros familiares inmediatos de accionistas y ejecutivos
- Entidades que tiene uno o varios accionistas o propietarios principales comunes.
- Entidades que registran su inversión por el método de participación patrimonial, sabiendo que dicho método se refiere a que en su aplicación el valor en libros de la inversión es aumentado o disminuido con la participación en las utilidades o perdidas netas de la compañía.

Entidades con ejecutivos o gerencias comunes; aquí tenemos por ejemplo presidente u otros miembros de la Junta Directiva. Este constituye un punto preponderante; puesto que, es importante saber que algunas veces dos o más entidades existen bajo control común, pero no realizan transacciones entre ellas mismas, pero sin embargo la sola presencia de gerencia en las partes implicadas da lugar a que pueda influir en los resultados de sus operaciones o en posiciones financieras significativamente diferentes de aquellas que se hubiesen obtenido, si las entidades fueran autónomas. Por ejemplo, dos o más entidades con la misma línea de negocios pueden ser controladas comúnmente por alguien con poder para incrementar o reducir el volumen de los negocios de cada uno de ellos. Consecuentemente, debe ser revelada la naturaleza del control común.

A razón de lo que esta sucediendo en el mundo, surgen una serie de interrogantes en relación con la adopción de las Nic en las diferentes empresas tales como:

¿Por qué es necesario que existan normas contables únicas?

Porque la falta de uniformidad impide a los inversores, analistas y otros usuarios comparar fácilmente los informes financieros de empresas que operan en diferentes países, aunque sea dentro del mismo sector.

¿Quiénes están obligados a adaptarse a las Normas Internacionales de Contabilidad?

El Consejo Europeo aprobó el Reglamento de aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad, que requiere que los grupos cotizados, incluyendo bancos y compañías de seguros, preparen sus estados financieros consolidados correspondientes a ejercicios que comiencen en el año 2005 con Normas Internacionales de Contabilidad. Los estados miembros de la Unión Europea tienen la potestad de extender los requisitos de este Reglamento a compañías no cotizadas y a los estados financieros individuales.

¿Cuándo se puede empezar a aplicar las Normas Internacionales de Contabilidad?

Ahora es el momento de adecuar la contabilidad empresarial porque conseguirá una mayor transparencia y comparabilidad de la información que se utiliza en nuestros mercados financieros, lo que a la larga será una ventaja competitiva para su empresa. No debe esperar a la fecha límite para iniciar la fase de planificación de la adaptación, porque aunque la exigencia de presentar las cuentas anuales según las normas internacionales se fija a

partir de 2005, estas incluirán información comparativa por lo que, al menos a efectos internos, será necesario adelantar un año la adopción de las NIC.

¿Afectará el proceso de adaptación sólo al departamento de contabilidad de la empresa?

No, a parte de conllevar consecuencias sobre los resultados y sobre el patrimonio de las compañías, el proceso de adaptación afectará a la práctica totalidad de los departamentos de su empresa, siendo necesario preparar sus recursos humanos y tecnológicos. Por tanto, es importante que todos sean conscientes del proceso de adaptación y entiendan la importancia y el alcance de un cambio fundamental en la forma en que su empresa medirá sus resultados y se presentará al mundo exterior.

¿Cuánto tiempo se necesitará una empresa para adaptarse a las Normas Internacionales de Contabilidad?

La adaptación a las Normas Contables Internacionales es un proceso paulatino, no un acontecimiento aislado, que tardará varios años en implantarse por completo.

¿Cómo repercute en la percepción que el mercado tiene de la empresa que los estados financieros se adapten a las Normas Internacionales de contabilidad?

Los mercados siempre ansían información financiera de gran calidad y mayor transparencia, y para ello, a parte de introducir dos nuevos estados financieros, el estado de flujos de efectivo, y el estado de cambios en el patrimonio- las Normas Internacionales de Contabilidad suelen requerir un desglose de la información y datos financieros más importante que el solicitado por la mayoría de las normas nacionales. Estos desgloses también ayudarán a los organismos reguladores e inversores a entender el negocio

CAPITULO III
NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD N° 24 (NIC 24)
INFORMACIÓN A REVELAR SOBRE PARTES VINCULADAS

3.1 Objetivo

1. El objetivo de esta Norma es asegurar que los estados financieros de una entidad contengan la información necesaria para poner de manifiesto la posibilidad de que tanto la posición financiera como el resultado del ejercicio, puedan haberse visto afectados por la existencia de partes vinculadas, así como por transacciones realizadas y saldos pendientes con ellas.

3.2 Alcance

2. Esta Norma será aplicable en:

(a) la identificación de relaciones y transacciones entre partes vinculadas;

(b) la identificación de los saldos pendientes entre una entidad y sus partes vinculadas;

(c) La identificación de las circunstancias en las que se exige revelar información sobre los apartados (a) y (b) anteriores; y

(d) la determinación de la información a revelar sobre todas estas partidas.

3. Esta Norma exige revelar información sobre las transacciones con partes vinculadas y los saldos pendientes con ellas, en los estados financieros separados de una dominante, un partícipe en un negocio

Conjunto o un inversor, elaborados de acuerdo con la NIC 27 Estados financieros consolidados y separados.

4. Las transacciones y los saldos pendientes con otras entidades del grupo que sean partes vinculadas, se revelarán dentro de los estados financieros de la entidad. Las transacciones intragrupo entre partes vinculadas, así como los saldos pendientes con ellas, se eliminarán en el proceso de elaboración de los estados financieros consolidados del grupo.

3.3 Propósito de la información a revelar sobre las partes vinculadas

5. Las relaciones entre partes vinculadas son una característica normal del comercio y de los negocios. Por ejemplo, muchas entidades llevan a cabo parte de su actividad a través de dependientes, negocios conjuntos y asociadas. En tales circunstancias, la capacidad de la entidad para influir en las políticas financiera y de explotación de la entidad participada se consigue a través del control, control conjunto o influencia significativa, respectivamente.

6. La relación entre partes vinculadas puede tener efectos sobre la posición financiera y los resultados de una entidad. Las partes vinculadas pueden realizar transacciones que otras partes, carentes de relación, no emprenderían. Por ejemplo, una entidad que vende bienes a su dominante al precio de coste, podría no hacerlo a este precio si se tratara de un cliente distinto. Además, las transacciones entre partes vinculadas pueden no realizarse por los mismos importes globales que entre partes sin vinculación alguna.

7. Los resultados y la posición financiera de una entidad pueden quedar afectados por la existencia de partes vinculadas, incluso si no han tenido lugar transacciones con ellas. La simple existencia de la relación puede ser suficiente para influir en las transacciones de la entidad con otras partes no vinculadas. Por ejemplo, una dependiente puede suspender sus operaciones con otra entidad fuera del grupo, a la que esté unida por lazos comerciales, si la dominante adquiere otra dependiente que se dedique al mismo tipo de comercio que la tercera ajena al grupo. Alternativamente, una de las partes vinculadas puede abstenerse de realizar ciertas actuaciones por la influencia significativa ejercida por la otra parte. Por ejemplo, una dependiente puede recibir instrucciones de la dominante para no llevar a cabo actividades de investigación y desarrollo.

8. Por estas razones, el conocimiento de las transacciones entre partes vinculadas, saldos pendientes y relaciones entre las mismas, podrían afectar a la evaluación de las operaciones de una entidad por parte de los usuarios de los estados financieros, incluyendo la evaluación de los riesgos y oportunidades a los que se enfrenta la entidad.

3.4 Definiciones

9. Los siguientes términos se usan, en la presente Norma, con el significado que a continuación se especifica:

Control es el poder para dirigir las políticas financiera y de explotación de una entidad, con el fin de obtener beneficios de sus actividades.

Control conjunto es el acuerdo contractual para compartir el control sobre una actividad económica.

Familiares cercanos a una persona son aquellos miembros de la familia que podrían ejercer influencia en, o ser influidos por, esa persona en sus relaciones con la entidad.

Entre ellos se pueden incluir:

(a) el cónyuge o persona con análoga relación de afectividad y los hijos;

(b) los hijos del cónyuge o persona con análoga relación de afectividad;

y

(c) las personas a su cargo o a cargo del cónyuge o persona con análoga relación de afectividad.

Influencia significativa es el poder para intervenir en las decisiones de política financiera y de explotación de la entidad, aunque sin llegar a tener el control de las mismas. Puede obtenerse mediante participación en la propiedad, por disposición legal o estatutaria, o mediante acuerdos.

Parte vinculada. Una parte se considera vinculada con la entidad si dicha parte:

(a) directa, o indirectamente a través de uno o más intermediarios:

(i) controla a, es controlada por, o está bajo control común con, la entidad (esto incluye dominantes, dependientes y otras dependientes de la misma dominante);

(ii) tiene una participación en la entidad que le otorga influencia significativa sobre la misma; o

(iii) tiene control conjunto sobre la entidad;

(b) es una asociada (según se define en la NIC 28 Inversiones en entidades asociadas) de la entidad;

(c) es un negocio conjunto, donde la entidad es uno de los partícipes (véase la NIC 31

Intereses en negocios conjuntos);

(d) es personal clave de la dirección de la entidad o de su dominante;

(e) es un familiar cercano de una persona que se encuentre en los supuestos (a) o (d);

(f) es una entidad sobre la cual alguna de las personas que se encuentra en los supuestos (d) o (e) ejerce control, control conjunto o influencia significativa, o bien cuenta, directa o indirectamente, con un importante poder de voto; o

(g) es un plan de prestaciones post-empleo para los trabajadores, ya sean de la propia entidad o de alguna otra que sea parte vinculada de ésta.

Personal clave de la dirección son aquellas personas que tienen autoridad y responsabilidad para planificar, dirigir y controlar las actividades de la entidad, ya sea directa o indirectamente, incluyendo cualquier miembro (sea o no ejecutivo) del consejo de administración u órgano de gobierno equivalente de la entidad.

Remuneraciones, son todas las retribuciones a los empleados (tal como se definen en la NIC 19 Retribuciones a los empleados) incluyendo las retribuciones a los empleados a las que sea aplicable la NIIF 2, Pagos basados en acciones.

Las retribuciones a los empleados comprenden todos los tipos de compensaciones pagadas, por pagar o suministradas por la entidad, o en nombre de la misma, a cambio de servicios prestados a la entidad. También incluyen aquellas retribuciones pagadas en nombre de la dominante de la entidad, respecto de los servicios descritos..

Las remuneraciones comprenden:

(a) las retribuciones a corto plazo para los empleados en activo, tales como los sueldos, salarios y contribuciones a la seguridad social, permisos remunerados por enfermedad o por otros motivos, participación en ganancias e incentivos (si se pagan dentro de los doce meses siguientes al cierre del ejercicio), y retribuciones no monetarias (tales como los de asistencia médica, disfrute de casas, coches y la disposición de bienes y servicios subvencionados o gratuitos);

(b) prestaciones post empleo, tales como pensiones, otras prestaciones por retiro, seguros de vida post-empleo y atención médica post-empleo;

(c) otras prestaciones a largo plazo para los empleados, entre las que se incluyen los permisos remunerados después de largos periodos de servicio (permisos sabáticos), las prestaciones especiales después de un largo tiempo de servicio, las prestaciones por incapacidad y, si son pagaderas en un plazo de doce meses o más después del cierre del ejercicio, la participación en ganancias, incentivos y otro tipo de compensación salarial diferida;

(d) indemnizaciones por cese de contrato; y

(e) pagos basados en acciones.

Transacción entre partes vinculadas es toda transferencia de recursos, servicios u obligaciones entre partes vinculadas, con independencia de que se cargue o no un precio.

10. Al considerar cada posible relación entre partes vinculadas, se ha de prestar atención al fondo de la relación, y no solamente a su forma legal.

11. En el contexto de la presente Norma, los siguientes casos no se consideran necesariamente partes vinculadas:

(a) Dos entidades que tienen en común un miembro del consejo de administración u otra persona clave de la dirección, sólo por el hecho de

tenerlos, salvo los casos contemplados en los párrafos (d) y (f) de la definición de «parte vinculada».

(b) Dos partícipes en un negocio conjunto, por el mero hecho de compartir el control sobre el negocio conjunto.

(c) (i) Proveedores de financiación;

(ii) sindicatos;

(iii) entidades de servicios públicos; y

(iv) entidades, organismos y agencias públicas, simplemente en virtud de sus relaciones normales con la entidad (aunque puedan condicionar la libertad de acción de la entidad o participar en su proceso de toma de decisiones); y

(d) Cualquier cliente, proveedor, franquiciador, distribuidor o agente en exclusiva con los que la entidad realice un volumen significativo de transacciones, simplemente en virtud de la dependencia económica resultante de las mismas.

3.5 Información a revelar

12. Las relaciones entre dominantes y dependientes serán objeto de revelación, con independencia de que se hayan producido transacciones entre dichas partes vinculadas. La entidad revelará el nombre de su dominante inmediata y, si fuera diferente, el de la dominante principal del grupo. Si ni la dominante de la entidad ni la dominante principal elaborasen estados financieros disponibles para uso público, se revelará también el nombre de la siguiente dominante intermedia más próxima, dentro del grupo, que lo haga.

13. A fin de que los usuarios de los estados financieros puedan formarse una opinión de los efectos que la existencia de partes vinculadas

tiene sobre la entidad, resultará apropiado revelar las relaciones entre partes vinculadas cuando exista control, con independencia de que se hayan producido o no transacciones entre tales partes vinculadas.

14. La identificación de los vínculos entre la dominante y sus dependientes es adicional a los requisitos informativos contenidos en las NIC 27, NIC 28 y NIC 31, en las que se obliga tanto a enumerar como a describir las inversiones significativas en dependientes, asociadas y entidades controladas conjuntamente.

15. Cuando ni la dominante inmediata de la entidad, ni la dominante principal del grupo elaboren estados financieros disponibles para uso público, la entidad revelará también el nombre de la dominante intermedia más próxima, dentro del grupo, que lo haga. La dominante intermedia más próxima será la primera dominante en el grupo, por encima de la dominante inmediata, que elabore estados financieros consolidados disponibles para uso público.

16. Una entidad revelará información sobre las remuneraciones recibidas por el personal clave de la dirección en total y para cada una de las siguientes categorías:

- (a) retribuciones a corto plazo a los empleados;
- (b) prestaciones post-empleo;
- (c) otras prestaciones a largo plazo;
- (d) indemnizaciones por cese de contrato; y
- (e) pagos basados en acciones.

17. Cuando se hayan producido transacciones entre partes vinculadas, la entidad revelará la naturaleza de la relación con cada parte implicada, así

como la información sobre las transacciones y saldos pendientes, para la comprensión de los efectos potenciales que la relación tiene en los estados financieros. Estos requisitos informativos son adicionales a los contenidos en el párrafo 16, relativos a la revelación de las remuneraciones al personal clave de la dirección.

Como mínimo, tal información deberá incluir:

- (a) el importe de las transacciones;
- (b) el importe de los saldos pendientes y:
 - (i) sus plazos y condiciones, incluyendo si están garantizados, así como la naturaleza de la contraprestación fijada para su liquidación; y
 - (ii) detalles de cualquier garantía otorgada o recibida;
- (c) correcciones valorativas por deudas de dudoso cobro relativas a importes incluidos en los saldos pendientes; y
- (d) el gasto reconocido durante el ejercicio relativo a las deudas incobrables o de dudoso cobro de partes vinculadas.

18. La información a revelar exigida en el párrafo 17 se suministrará, por separado, para cada una de las siguientes categorías:

- (a) la dominante;
- (b) entidades con control conjunto o influencia significativa sobre la entidad;
- (c) dependientes;
- (d) asociadas;
- (e) negocios conjuntos en los que la entidad es uno de los partícipes;
- (f) personal clave de la dirección de la entidad o de su dominante; y
- (g) otras partes vinculadas.

19. La clasificación de las cuentas a pagar y a cobrar de partes vinculadas, según las diferentes categorías exigidas en el párrafo 18,

constituye una extensión de las obligaciones de información a revelar requeridas en la NIC 1 Presentación de estados financieros para la información presentada en el balance o en las notas. Las categorías se han ampliado, con el fin de proporcionar un análisis más completo de los saldos relativos a partes vinculadas, y se aplican a las transacciones con las mismas.

20. Los siguientes son ejemplos de transacciones sobre las que se ha de informar si se hubieran producido con una parte vinculada:

- (a) compras o ventas de bienes (terminados o no);
- (b) compras o ventas de inmuebles y otros activos;
- (c) prestación o recepción de servicios;
- (d) arrendamientos;
- (e) transferencias de investigación y desarrollo;
- (f) transferencias en función de acuerdos relativos a licencias;
- (g) transferencias realizadas en función de acuerdos de financiación (incluyendo préstamos y aportaciones de patrimonio neto, ya sean en efectivo o en especie);
- (h) otorgamiento de garantías y avales; y
- (i) cancelación de pasivos en nombre de la entidad o por la entidad en nombre de otro tercero vinculado.

La participación de una dominante o de una dependiente en un plan de prestaciones definidas donde se comparta el riesgo entre las entidades del grupo es una transacción entre partes vinculadas (véase el párrafo 34B de la NIC 19).

Párrafo 20 modificado por el Reglamento (CE) nº 1910/2005, de la Comisión, de 8 de noviembre de 2005, redacción anterior:

20. Los siguientes son ejemplos de transacciones sobre las que se ha de informar si se hubieran producido con una parte vinculada:

- (a) compras o ventas de bienes (terminados o no);
- (b) compras o ventas de inmuebles y otros activos;
- (c) prestación o recepción de servicios;
- (d) arrendamientos;
- (e) transferencias de investigación y desarrollo;
- (f) transferencias en función de acuerdos relativos a licencias;
- (g) transferencias realizadas en función de acuerdos de financiación (incluyendo préstamos y aportaciones de patrimonio neto, ya sean en efectivo o en especie);
- (h) otorgamiento de garantías y avales; y
- (i) cancelación de pasivos en nombre de la entidad o por la entidad en nombre de otro tercero vinculado.

21. La entidad revelará que las condiciones de las transacciones con terceros vinculados son equivalentes a las que se dan en transacciones hechas en condiciones de independencia mutua entre las partes, sólo si tales condiciones pueden ser justificadas o comprobadas.

22. Las partidas de naturaleza similar pueden presentarse agregadas, a menos que su desagregación sea necesaria para comprender los efectos de las operaciones de partes vinculadas en los estados financieros de la entidad.

3.6 Fecha de vigencia

23. La entidad aplicará esta Norma en los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2005. Se aconseja su aplicación

anticipada. Si la entidad aplica esta Norma para un ejercicio que comience antes del 1 de enero de 2005, revelará este hecho.

3.7 DEROGACIÓN DE LA NIC 24 (REORDENADA EN 1994)

24. Esta Norma sustituye a la NIC 24 Información sobre partes vinculadas (reordenada en 1994).

3.87 APÉNDICE

Modificaciones de la NIC 30

Las modificaciones que contiene este Apéndice tendrán vigencia para los ejercicios que comiencen a partir del 1 de enero de 2005. Si una entidad aplica esta Norma en un periodo anterior, las modificaciones también tendrán vigencia para ese periodo.

A1. En la NIC 30 Información a revelar en los estados financieros de bancos y entidades financieras similares, se modifica el párrafo 58, que ahora queda de la siguiente manera:

58. Cuando un banco haya realizado transacciones con partes vinculadas, es necesario que revele la naturaleza de la relación con cada parte implicada, así como la información sobre las transacciones y saldos pendientes, a fin de conseguir la correcta comprensión de los efectos potenciales que estas relaciones tienen sobre los estados financieros del banco. Las informaciones a revelar se harán de acuerdo con la NIC 24, e incluirán información sobre la política del banco respecto a la financiación a partes vinculadas y, en lo que se refiere a las transacciones con las mismas, los importes incluidos en:

3.9 Análisis de la norma internacional de contabilidad N° 24 (NIC 24) Información a revelar sobre partes vinculadas

El objetivo de esta Norma es asegurar que los estados financieros de una entidad contengan la información necesaria para poner de manifiesto la posibilidad de que tanto la posición financiera como el resultado del periodo puedan haberse visto afectados por la existencia de partes relacionadas, así como por transacciones realizadas y saldos pendientes con ellas.

Una parte se considera relacionada con la entidad si dicha parte:

(a) directa, o indirectamente a través de uno o más intermediarios:

(i) controla a, es controlada por, o está bajo control común con, la entidad (esto incluye controladoras, subsidiarias y otras subsidiarias de la misma controladora);

(ii) tiene una participación en la entidad que le otorga influencia significativa sobre la misma; o

(iii) tiene control conjunto sobre la entidad;

(b) es una asociada (según se define en la NIC 28 *Inversiones en Entidades Asociadas*) de la entidad;

(c) es un negocio conjunto, donde la entidad es uno de los participantes (véase la NIC 31 *Intereses en Negocios Conjuntos*);

(d) es personal clave de la dirección de la entidad o de su controladora;

(e) es un familiar cercano de una persona que se encuentre en los supuestos (a) o (d);

(f) es una entidad sobre la cual alguna de las personas que se encuentra en los supuestos (d) o (e) ejerce control, control conjunto o influencia significativa, o bien cuenta, directa o indirectamente, con un importante poder de voto; o

(g) es un plan de prestaciones post-empleo para los trabajadores, ya sean de la propia entidad o de alguna otra que sea parte relacionada de ésta.

Transacción entre partes relacionadas es toda transferencia de recursos, servicios u obligaciones entre partes relacionadas, con independencia de que se cargue o no un precio.

Familiares cercanos a una persona son aquellos miembros de la familia que podrían ejercer influencia en, o ser influidos por, esa persona en sus relaciones con la entidad. Entre ellos se pueden incluir:

(a) su cónyuge o persona con análoga relación de afectividad y los hijos;

(b) los hijos del cónyuge o persona con análoga relación de afectividad;
y

(c) las personas a su cargo o a cargo del cónyuge o persona con análoga relación de afectividad.

Las relaciones entre controladoras y subsidiarias serán objeto de revelación, con independencia de que se hayan producido transacciones entre dichas partes relacionadas. La entidad revelará el nombre de su controladora inmediata y, si fuera diferente, el de la controladora principal del grupo. Si ni la controladora de la entidad ni la controladora principal elaborasen estados financieros disponibles para uso público, se revelará también el nombre de la siguiente controladora intermedia más próxima, dentro del grupo, que lo haga.

Una entidad revelará información sobre las remuneraciones recibidas por el personal clave de la gerencia en total y para cada una de las siguientes categorías:

(a) beneficios a corto plazo a los empleados;

(b) beneficios post-empleo;

- (c) otros beneficios a largo plazo;
- (d) indemnizaciones por cese de contrato; y
- (e) pagos basados en acciones.

Cuando se hayan producido transacciones entre partes relacionadas, la entidad revelará la naturaleza de la relación con cada parte implicada, así como la información sobre las transacciones y saldos pendientes, para la comprensión de los efectos potenciales que la relación tiene en los estados financieros.

Estos requisitos informativos son adicionales a los contenidos en el párrafo 16, relativos a la revelación de las remuneraciones al personal clave de la gerencia. Como mínimo, tal información deberá incluir:

- (a) el importe de las transacciones;
- (b) el importe de los saldos pendientes y:
 - (i) sus plazos y condiciones, incluyendo si están garantizados, así como la naturaleza de la contraprestación fijada para su liquidación; y
 - (ii) detalles de cualquier garantía otorgada o recibida;
- (c) correcciones valorativas por deudas de dudoso cobro relativas a importes incluidos en los saldos pendientes; y
- (d) el gasto reconocido durante el periodo relativo a las deudas incobrables o de dudoso cobro de partes relacionadas. (Párrafo 17)

La información a revelar exigida en el párrafo 17 se suministrará, por separado, para cada una de las siguientes categorías:

- (a) la controladora;
- (b) entidades con control conjunto o influencia significativa sobre la entidad;
- (c) subsidiarias;

- (d) asociadas;
- (e) negocios conjuntos en los que la entidad es uno de los participantes;
- (e) personal clave de la gerencia de la entidad o de su controladora; y
- (g) otras partes relacionadas.

Las partidas de naturaleza similar pueden presentarse agregadas, a menos que su desagregación sea necesaria para comprender los efectos de las operaciones de partes relacionadas en los estados financieros de la entidad.

CAPITULO IV

NORMA INTERNACIONAL DE INFORMACIÓN FINANCIERA N° 5 ACTIVOS NO CORRIENTES MANTENIDOS PARA LA VENTA Y ACTIVIDADES INTERRUMPIDAS

4.1 Objetivo

1. El objetivo de esta NIIF es especificar el tratamiento contable de los activos mantenidos para la venta, así como la presentación e información a revelar sobre las *actividades interrumpidas*. En particular, la NIIF exige que:

(a) los activos que cumplan los requisitos para ser clasificados como mantenidos para la venta, sean valorados al menor valor entre su importe en libros y su valor razonable menos los costes de venta, así como que cese la amortización de dichos activos; y

(b) los activos que cumplan los requisitos para ser clasificados como mantenidos para la venta, se presenten de forma separada en el balance, y que los resultados de las actividades interrumpidas se presenten por separado en la cuenta de resultados.

4.2 Alcance

2. Los requisitos de clasificación y presentación de esta NIIF se aplicarán a todos los *activos no corrientes* (*) reconocidos, y a todos los grupos enajenables de elementos de la entidad. Los requisitos de valoración de esta NIIF se aplicarán a todos los activos no corrientes reconocidos y a los *grupos enajenables de elementos* (establecidos en el párrafo 4), excepto a aquellos activos enumerados en el párrafo 5, que continuarán valorándose de acuerdo con la Norma que se indica en el mismo.

(*) En el caso de clasificar los activos de acuerdo con la presentación en función del grado de liquidez, los activos no corrientes son aquellos que incluyen importes que se esperen recuperar en más de doce meses desde la fecha del balance. El párrafo 3 es aplicable a la clasificación de tales activos.

3. Los activos clasificados como no corrientes de acuerdo con la NIC 1 *Presentación de estados financieros* (revisada en 2003) no se reclasificarán como *activos corrientes* hasta que cumplan los requisitos para ser clasificados como mantenidos para la venta de acuerdo con esta NIIF. Los activos de una clase que la entidad normalmente considere como no corrientes y se hayan adquirido exclusivamente con la finalidad de revenderlos, no se clasificarán como corrientes a menos que cumplan los criterios para ser clasificados como mantenidos para la venta de acuerdo con esta NIIF.

4. En ocasiones, una entidad enajena o dispone por otra vía, de un grupo de activos, posiblemente con algún pasivo directamente asociado, de forma conjunta, en una sola transacción. Ese grupo enajenable de elementos podría ser un *grupo de unidades generadoras de efectivo*, una unidad generadora de efectivo o parte de ella (**). El grupo podría comprender cualquier activo o pasivo de la entidad, incluyendo activos corrientes, pasivos corrientes y activos excluidos, según el párrafo 5, de los requisitos de valoración de esta NIIF. Si un activo no corriente, dentro del alcance de los requisitos de valoración de esta NIIF, formase parte de un grupo enajenable de elementos, los requerimientos de valoración de esta NIIF se aplicarán al grupo como un todo, de tal forma que el grupo se medirá por el menor valor entre su importe en libros y su valor razonable menos los costes de venta. Los requisitos de valoración de activos y pasivos individuales, dentro del grupo enajenable de elementos, se establecen en los párrafos 18, 19 y 23.

(**) No obstante, en cuanto se espere que los flujos de efectivo de un activo o grupo de activos surjan de la venta mas que de su uso continuado, éstos pueden llegar a ser menos dependientes de los flujos de efectivo surgidos de otros activos, y de esta forma un grupo de activos, que fue parte de una unidad generadora de efectivo, podría convertirse en una unidad generadora de efectivo separada.

5. Los criterios de valoración de esta NIIF (***) no son aplicables a los siguientes activos, que quedan cubiertos por las Normas indicadas en cada caso, independientemente de que sean activos individuales o que formen parte de un grupo enajenable de elementos. (***) Distintas de las de los párrafos 18 y 19, donde se requiere que el activo en cuestión sea valorado de acuerdo con otras NIIF que sean aplicables.

(a) Activos por impuestos diferidos (NIC 12 *Impuesto sobre las ganancias*).

(b) Activos procedentes de retribuciones a los empleados (NIC 19 *Retribuciones a los empleados*).

(c) Activos financieros que estén dentro del alcance de la NIC 39 *Instrumentos financieros*:

Reconocimiento y valoración.

(d) Activos no corrientes contabilizados de acuerdo con el modelo de valor razonable de la

NIC 40 *inversiones inmobiliarias*.

(e) Activos no corrientes valorados por su valor razonable menos los costes estimados en el punto de venta, de acuerdo con la NIC 41 *Agricultura*.

(f) Derechos contractuales procedentes de contratos de seguro, definidos en la NIIF 4

Contratos de seguro.

4.3 Clasificación de activos no corrientes (o grupos enajenables de elementos) mantenidos para la venta

6. Una entidad clasificará a un activo no corriente (o un grupo enajenable de elementos) como mantenido para la venta, si su importe en libros se recuperará fundamentalmente a través de una transacción de venta, en lugar de por su uso continuado.

7. Para aplicar la clasificación anterior, el activo (o grupo enajenable de elementos) debe estar disponible, en sus condiciones actuales, para su venta inmediata, sujeto exclusivamente a los términos usuales y habituales para la venta de estos activos (o grupos enajenables de elementos), y su venta debe ser *altamente probable*.

8. Para que la venta sea altamente probable, la dirección, debe estar comprometida por un plan para vender el activo (o grupo enajenable de elementos), y debe haberse iniciado de forma activa un programa para encontrar un comprador y completar el plan. Además, la venta del activo (o grupo enajenable de elementos) debe negociarse activamente a un precio razonable, en relación con su valor razonable actual. Asimismo, debería esperarse que la venta quedase calificada para su reconocimiento completo dentro del año siguiente a la fecha de clasificación, con las excepciones permitidas en el párrafo 9, y además las acciones exigidas para completar el plan deben indicar que son improbables cambios significativos en el plan o que el mismo vaya a ser retirado.

9. Existen hechos y circunstancias que podrían alargar el periodo para completar la venta más allá de un año. Una ampliación del periodo exigido para completar una venta no impide que el activo (o grupo enajenable de

elementos) sea clasificado como mantenido para la venta, si el retraso viene causado por hechos o circunstancias fuera del control de la entidad, y existan evidencias suficientes de que la entidad se mantiene comprometida con su plan para vender el activo (o grupo enajenable de elementos). Este sería el caso en que se cumplan los requisitos contenidos en el Apéndice B.

10. Las transacciones de venta incluyen las permutas de activos no corrientes por otros activos no corrientes, cuando éstas tengan carácter comercial, de acuerdo con la NIC 16 *Inmovilizado material*.

11. Cuando una entidad adquiera un activo no corriente (o grupo enajenable de elementos) exclusivamente con el propósito de su posterior enajenación, clasificará dicho activo no corriente (o grupo enajenable de elementos) como mantenido para la venta, en la fecha de adquisición, sólo si se cumple el requisito de un año del párrafo 8 (con las excepciones permitidas en el párrafo 9) y sea altamente probable que cualquier otro requisito de los contenidos en los párrafos 7 y 8, que o se cumplan a esa fecha, sean cumplidos dentro de un corto periodo tras la adquisición (por lo general, en los tres meses siguientes).

12. Si se cumplen los criterios de los párrafos 7 y 8 después de la fecha del balance, la entidad no clasificará el activo no corriente (o grupo enajenable de elementos) como mantenido para la venta en los estados financieros que formule en esa fecha. No obstante, cuando aquellos criterios sean cumplidos después de la fecha del balance pero antes de la autorización para la divulgación de los estados financieros, la entidad revelará en las notas la información especificada en los apartados (a), (b) y (d) del párrafo 41.

4.4 Activos no corrientes que van a ser abandonados

13. Una entidad no clasificará como mantenido para la venta un activo no corriente (o grupo enajenable de elementos) que vaya a ser abandonado. Esto es debido a que su importe en libros va a ser recuperado principalmente a través de su uso continuado. Sin embargo, si el grupo de elementos que va a ser abandonado cumple los requisitos de los apartados (a), (b) y (c) del párrafo 32, la entidad presentará los resultados y flujos de efectivo del grupo de elementos como una actividad interrumpida, de acuerdo con los párrafos 33 y 34, en la fecha en que deja de ser utilizarlo. Los activos no corrientes (o grupos enajenables de elementos) que van a ser abandonados comprenderán tanto activos no corrientes (o grupos enajenables de elementos) que vayan a utilizarse hasta el final de su vida económica, como activos no corrientes (o grupos enajenables de elementos) que vayan a cerrarse definitivamente, en lugar de ser vendidos.

14. La entidad no contabilizará un activo no corriente, que vaya a estar temporalmente fuera de uso, como si hubiera sido abandonado.

4.5 Valoración de activos no corrientes (o grupos enajenables de elementos) clasificados como mantenidos para la venta

Valoración de un activo no corriente (o grupo enajenable de elementos)

15. La entidad valorará los activos no corrientes (o grupos enajenables de elementos) clasificados como mantenidos para la venta, al menor valor entre su importe en libros y su valor razonable menos los costes de venta.

16. Si un activo (o grupo enajenable de elementos) adquirido recientemente cumple los requisitos para ser clasificado como mantenido para la venta (véase párrafo 11), la aplicación del párrafo 15 conducirá a que el activo (o grupo enajenable de elementos) se valore, en el momento de su reconocimiento inicial, al menor valor entre su importe en libros si no se hubiese clasificado así (por ejemplo, el coste) y su valor razonable menos los costes de venta. En consecuencia, si el activo (o grupo enajenable de elementos) se hubiera adquirido como parte de una combinación de negocios, se valorará por su valor razonable menos los costes de venta.

17. Cuando se espere que la venta se produzca más allá del periodo de un año, la entidad valorará los costes de venta por su valor actual. Cualquier incremento en el valor actual de esos costes de venta, que surja por el transcurso del tiempo, se presentará en la cuenta de resultados como un coste financiero.

18. Inmediatamente antes de la clasificación inicial del activo (o grupo enajenable de elementos) como mantenido para la venta, el importe en libros del activo (o todos los activos y pasivos del grupo) se valorarán de acuerdo con las NIIF que les sean de aplicación.

19. En la valoración posterior de un grupo enajenable de elementos, el importe en libros de cualquier activo y pasivo que no estén en el alcance de los requisitos de valoración establecidos en esta NIIF, pero que estén incluidos en un grupo enajenable de elementos clasificado como mantenido para la venta, se determinará posteriormente de acuerdo con las NIIF aplicables, antes de aplicar de nuevo al grupo enajenable la regla del valor razonable menos los costes de venta.

4.6 Reconocimiento y reversión de las pérdidas por deterioro del valor

20. La entidad reconocerá una pérdida por deterioro del valor debida a las reducciones iniciales o posteriores del valor del activo (o grupo enajenable de elementos) hasta el valor razonable menos los costes de venta, siempre que no se haya reconocido según el párrafo 19.

21. La entidad reconocerá una ganancia por cualquier incremento posterior derivado de la

valoración del valor razonable menos los costes de venta de un activo, aunque no por encima de la pérdida por deterioro del valor acumulada que hubiera sido reconocida, ya sea de acuerdo con esta NIIF o previamente, de acuerdo con la NIC 36 *Deterioro del valor de los activos*.

22. La entidad reconocerá una ganancia por cualquier incremento posterior en el valor razonable menos los costes de venta de un grupo enajenable de elementos:

(a) en la medida que no haya sido reconocido de acuerdo con el párrafo 19; pero

(b) no por encima de la pérdida por deterioro del valor acumulada que hubiera sido reconocida, ya sea de acuerdo con esta NIIF o previamente, de acuerdo con la NIC 36, en los activos no corrientes que están dentro del alcance de los requisitos de valoración establecidos en esta NIIF.

23. La pérdida por deterioro del valor (o cualquier ganancia posterior) reconocida en un grupo enajenable de elementos, reducirá (o incrementará) el importe en libros de los activos no corrientes del grupo, que estén dentro del alcance de los requisitos de valoración de esta NIIF, en el orden de

distribución establecido en los apartados (a) y (b) del párrafo 104 y en el párrafo 122 de la NIC 36 (revisada en 2004).

24. La pérdida o ganancia no reconocida previamente en la fecha de la venta de un activo no corriente (o grupo enajenable de elementos), se reconocerá en la fecha en el que se dé de baja en cuentas. Los requisitos que se refieren a la baja en cuentas están establecidos en:

(a) los párrafos 67 a 72 de la NIC 16 (revisada en 2003) para el inmovilizado material, y

(b) los párrafos 112 a 117 de la NIC 38 *Activos intangibles* (revisada en 2004) para este tipo de activos.

25. La entidad no amortizará el activo no corriente mientras esté clasificado como mantenido para la venta, o mientras forme parte de un grupo enajenable de elementos clasificado como mantenido para la venta. No obstante, continuarán reconociéndose tanto los intereses como otros gastos atribuibles a los pasivos de un grupo enajenable de elementos que se haya clasificado como mantenido para la venta.

4.7 Cambios en un plan de venta

26. Si una entidad ha clasificado un activo (o grupo enajenable de elementos) como mantenido para la venta, pero deja de cumplir los criterios de los párrafos 7 a 9, dejará de clasificar los activos o grupos enajenables de elementos como tales.

27. La entidad valorará el activo no corriente que deje de estar clasificado como mantenido para la venta (o que deje de formar parte de un

grupo enajenable de elementos clasificado como mantenido para la venta) al menor de:

(a) su importe en libros antes de que el activo (o grupo enajenable de elementos) fuera clasificado como mantenido para la venta, ajustado por cualquier depreciación, amortización o revalorización que se hubiera reconocido si el activo (o grupo enajenable de elementos) no se hubiera clasificado como mantenido para la venta, y

(b) su *importe recuperable* en la fecha de la decisión posterior de no venderlo. (*)

(*) Si el activo no corriente es parte de la unidad generadora de efectivo, su importe recuperable es el importe en libros que habría sido reconocido tras la atribución de cualquier pérdida por deterioro del valor surgida en dicha unidad generadora de efectivo de acuerdo con la NIC 36.

28. La entidad incluirá cualquier ajuste requerido al importe en libros de un activo no corriente, que deje de estar clasificado como mantenido para la venta, dentro de los resultados (**) de las explotaciones que continúan, en el ejercicio en que dejen de cumplirse los criterios de los párrafos 7 a 9. La entidad presentará ese ajuste en la misma partida de la cuenta de resultados usada, para presentar la pérdida o ganancia reconocida de acuerdo con el párrafo 37.

(**) A menos que el activo sea un inmovilizado material o un activo intangible, que hubiera sido revalorizado de acuerdo con la NIC 16 o NIC 38 antes de su clasificación como mantenido para la venta, en cuyo caso el ajuste se trataría como un incremento o decremento procedente de la revalorización.

29. Si la entidad retirase un determinado activo individual o un pasivo, de un grupo enajenable de elementos clasificado como mantenido para la

venta, los restantes activos y pasivos del grupo continuarán valorándose como un grupo sólo si éste cumpliera los requisitos establecidos en los párrafos 7 a 9. En otro caso, los restantes activos no corrientes del grupo que, individualmente, cumplan los criterios para ser clasificados como mantenidos para la venta, se medirán individualmente por el menor valor entre su importe en libros y su valor razonable menos los costes de venta en esa fecha. Cualquier activo no corriente que no cumpla los citados criterios, dejará de ser clasificado como mantenido para la venta, de acuerdo con el párrafo 26.

4.8 Presentación e información a revelar

30. Una entidad presentará y revelará información que permita a los usuarios de los estados financieros evaluar los efectos financieros de las actividades interrumpidas y la enajenación o disposición por otra vía de los activos no corrientes (o grupos enajenables de elementos).

4.8.1 Presentación de actividades interrumpidas

31. Un *componente* de una entidad comprende las actividades y flujos de efectivo que pueden ser distinguidos claramente del resto de la entidad, tanto desde un punto de vista operativo como a efectos de información financiera. En otras palabras, un componente de una entidad habrá constituido una unidad generadora de efectivo o un grupo de unidades generadoras de efectivo mientras haya estado en uso.

32. Una actividad interrumpida es un componente de la entidad que ha sido enajenado o se ha dispuesto de él por otra vía, o bien que ha sido clasificado como mantenido para la venta, y

(a) representa una línea de negocio o un área geográfica, que es significativa y puede considerarse separadas del resto;

(b) forma parte de un plan individual y coordinado para enajenar o disponer por otra vía de una línea de negocio o de un área geográfica de la explotación que sea significativa y pueda considerarse separada del resto; o

(c) es una entidad dependiente adquirida exclusivamente con la finalidad de revenderla.

33. La entidad revelará:

(a) En la cuenta de resultados, un importe único que comprenda el total de:

(i) el resultado después de impuestos de las actividades interrumpidas;

y

(ii) el resultado después de impuestos reconocido por la valoración a valor razonable menos los costes de venta, o bien por la enajenación o disposición por otra vía de los activos o grupos enajenables de elementos que constituyan la actividad interrumpida.

(b) Un análisis del importe recogido en el apartado (a) anterior, detallando:

(i) los ingresos ordinarios, los gastos y el resultado antes de impuestos de las actividades interrumpidas;

(ii) el gasto por impuesto sobre las ganancias relativo al anterior resultado, como exige el apartado (h) del párrafo 81 de la NIC 12;

(iii) el resultado que se haya reconocido por la valoración a valor razonable menos los costes de venta, o bien por la enajenación o disposición por otra vía de los activos o grupos enajenables de elementos que constituyan la actividad interrumpida; y

(iv) el gasto por impuesto sobre las ganancias relativo al anterior resultado, como exige el apartado (h) del párrafo 81 de la NIC 12;

Este análisis podría presentarse en las notas o en la cuenta de resultados. Si se presentase en la cuenta de resultados, se hará en una sección identificada como relativa a las actividades interrumpidas, esto es, de forma separada de las actividades que continúen. No se requiere este análisis para los grupos enajenables de elementos, que sean entidades dependientes adquiridas recientemente y que cumplan los criterios para ser clasificados como mantenidos para la venta en el momento de la adquisición (véase el párrafo 11).

c) Los flujos netos de efectivo atribuibles a las actividades ordinarias, de inversión y financiación de las actividades interrumpidas. Estas informaciones podrían presentarse en las notas o en el cuerpo de los estados financieros. Estas informaciones no se requieren para los grupos enajenables de elementos que sean entidades dependientes adquiridas recientemente y cumplan los criterios para ser clasificados como mantenidos para la venta en el momento de la adquisición (véase el párrafo 11).

34. La entidad presentará la información a revelar del párrafo 33 para todos los ejercicios anteriores sobre los que informe en los estados financieros, de forma que la información para esos ejercicios se refiera a todas las actividades que se encuentren interrumpidas en la fecha del balance del último ejercicio presentado.

35. Los ajustes que se efectúen en el ejercicio corriente a los importes presentados previamente que se refieran a las actividades interrumpidas, y que estén directamente relacionados con la enajenación o disposición por otra vía de las mismas en un ejercicio anterior, se clasificarán de forma separada dentro de la información correspondiente a dichas actividades interrumpidas. Se revelará la naturaleza e importe de tales ajustes.

Ejemplos de circunstancias en las que podrían surgir estos ajustes son:

(a) La resolución de incertidumbres derivadas de las condiciones de una enajenación, tales como la resolución de los ajustes al precio de compra y las indemnizaciones pactadas con el comprador.

(b) La resolución de incertidumbres que surjan de y estén directamente relacionadas con la explotación del componente antes de su enajenación o disposición por otra vía, como las obligaciones medioambientales y de garantía que hayan sido retenidas por el vendedor.

(c) La cancelación de las obligaciones derivadas de un plan de prestaciones para los empleados, siempre que la cancelación esté directamente relacionada con la transacción de venta o disposición por otra vía.

36. Si la entidad dejase de clasificar un componente como mantenido para la venta, los resultados de explotación relativos al componente que se hayan presentado previamente como procedentes de actividades interrumpidas, de acuerdo con los párrafos 33 a 35, se reclasificarán e incluirán en los resultados de las actividades que continúan, para todos los ejercicios sobre los que se presente información. Se mencionará expresamente que los importes relativos a los ejercicios anteriores han sido objeto de una nueva presentación.

4.8.2 Resultados relativos a las actividades que continúan

37. Cualquier resultado que surja de volver a valorar un activo no corriente (o grupo enajenable de elementos) clasificado como mantenido para la venta, que no cumpla la definición de actividad interrumpida, se incluirá en el resultado de las actividades que continúan.

4.8.3 Presentación de un activo no corriente o grupo enajenable de elementos clasificado como mantenido para la venta

38. La entidad presentará en el balance, de forma separada del resto de los activos, tanto los activos no corrientes clasificados como mantenidos para la venta como los activos de un grupo enajenable de elementos clasificado como mantenido para la venta. Los pasivos que formen parte de un grupo enajenable de elementos clasificado como mantenido para la venta, se presentarán también en el balance de forma separada de los otros pasivos. Estos activos y pasivos no se compensarán, ni se presentarán como un único importe. Se revelará información, por separado, de las principales clases de activos y pasivos clasificados como mantenidos para la venta, ya sea en el balance o en las notas, salvo la excepción permitida en el párrafo 39. La entidad presentará de forma separada los importes acumulados de los ingresos y de los gastos que se hayan reconocido directamente en el patrimonio neto y se refieran a los activos no corrientes (o grupos enajenables de elementos) clasificados como mantenidos para la venta.

39. Si el grupo enajenable de elementos es una entidad dependiente adquirida recientemente, que cumple los criterios para ser clasificado como mantenido para la venta en el momento de la adquisición (véase el párrafo 11), no se requiere revelar información sobre las principales clases de activos y pasivos.

40. La entidad no reclasificará ni presentará de nuevo importes ya presentados de activos no corrientes, o de activos y pasivos de grupos enajenables de elementos, que hayan estado clasificados como mantenidos para la venta en el balance en ejercicios anteriores, a fin de reflejar la misma

clasificación que se les haya dado en el balance del último ejercicio presentado.

4.9 Informaciones adicionales a revelar

41. La entidad revelará en las notas la siguiente información, referida al ejercicio en el cual el activo no corriente (o grupo enajenable de elementos) haya sido clasificado como mantenido para la venta o vendido:

(a) una descripción del activo no corriente (o grupo enajenable de elementos);

(b) una descripción de los hechos y circunstancias de la venta, o de los que hayan llevado a decidir la enajenación o disposición por otra vía esperada, así como las formas y plazos esperados para la enajenación o disposición por otra vía;

(c) el resultado reconocido de acuerdo con los párrafos 20 a 22 y, si no se presentase de forma separada en la cuenta de resultados, la partida de dicha cuenta donde se incluya ese resultado;

(d) si fuera aplicable, el segmento dentro del cual se presenta el activo no corriente (o grupo enajenable de elementos), de acuerdo con la NIC 14 *Información financiera por segmentos*.

42. Si se hubiesen aplicado el párrafo 26 o el 29, la entidad revelará, en el ejercicio en el que se decida cambiar el plan de venta del activo no corriente (o grupo enajenable de elementos), una descripción de los hechos y circunstancias que hayan llevado a tomar tal decisión, así como el efecto de la misma sobre los resultados de las explotaciones, tanto para dicho ejercicio como para cualquier ejercicio anterior sobre el que se presente información.

4.10 Disposiciones transitorias

43. La NIIF será aplicada de forma prospectiva a los activos no corrientes (o grupos enajenables de elementos) que cumplan los criterios para ser clasificados como mantenidos para la venta, así como para las actividades que cumplan los criterios para ser clasificadas como interrumpidas tras la entrada en vigor de la NIIF. La entidad puede aplicar los requerimientos de esta NIIF a todos los activos no corrientes (o grupos enajenables de elementos) que cumplan los criterios para ser clasificados como mantenidos para la venta, así como para las actividades que cumplan los criterios para ser clasificadas como interrumpidas, en cualquier fecha anterior a la entrada en vigor de la NIIF, siempre que las valoraciones y demás información necesaria para aplicar la NIIF, sea obtenida en la fecha en que se cumplieron los mencionados criterios.

4.11 Fecha de vigencia

44. La entidad aplicará esta NIIF en los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2005. Se aconseja su aplicación anticipada. Si la entidad aplicase la NIIF para un ejercicio que comience antes del 1 de enero de 2005, revelará ese hecho.

4.12 Derogación de la NIC 35

45. Esta NIIF reemplaza a la NIC 35 *Explotaciones en interrupción definitiva*.

4.13 APÉNDICE A

Términos definidos

Este apéndice es parte integrante de la NIIF.

Unidad generadora de efectivo

El grupo identificable de activos más pequeño, que genera entradas de efectivo que sean, en buena medida, independientes de los flujos de efectivo derivados de otros activos o grupos de activos.

Componente de la entidad

Actividades y flujos de efectivo que pueden ser distinguidos claramente del resto de la entidad, tanto desde un punto de vista de la explotación como a efectos de información financiera.

Costes de venta Los costes incrementales directamente atribuibles a la enajenación o disposición por otra vía de un activo (o **grupo enajenable de elementos**), excluyendo los gastos financieros y los impuestos sobre las ganancias.

Activo corriente Un Activo que satisface alguno de los siguientes criterios:

- (a) se espera realizar, o se pretende vender o consumir, en el transcurso del ciclo normal de la explotación de la entidad;
- (b) se mantiene fundamentalmente con fines de negociación;
- (c) se espera realizar dentro del periodo de los doce meses posteriores a la fecha del balance; o
- (d) se trata de efectivo u otro medio equivalente al efectivo, salvo que su utilización esté restringida y no pueda ser intercambiado ni utilizado para

cancelar un pasivo por un periodo mínimo de doce meses después de la fecha del balance.

Actividad interrumpida

Un **componente de la entidad** que ha sido enajenado o se ha dispuesto de él por otra vía, o ha sido clasificado como mantenido para la venta, y

(a) representa una línea del negocio o un área geográfica que sea significativa y puede considerarse separada del resto;

(b) es parte de un único plan coordinado para enajenar o disponer por otra vía de una línea de negocio o de un área geográfica de la explotación que sea significativa y pueda considerarse separada del resto; o

(c) es una entidad dependiente adquirida exclusivamente con la finalidad de revenderla.

Grupo enajenable de elementos

Un grupo de activos de los que se va a disponer, ya sea por enajenación o disposición por otra vía, de forma conjunta como grupo en una única operación, junto con los pasivos directamente asociados con tales activos que se vayan a transferir en la transacción.

El grupo incluirá el fondo de comercio adquirido en una combinación de negocios, si el grupo es una unidad generadora de efectivo a la que se haya atribuido el fondo de comercio de acuerdo con los requisitos de los párrafos 80 a 87 de la NIC 36

Deterioro del valor de los activos (revisada en 2004) o bien si se trata de una actividad dentro de esa unidad generadora de efectivo.

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.

Compromiso firme de compra

Un acuerdo con un tercero no vinculado, que compromete ambas partes y por lo general exigible legalmente, que (a) especifica todas las condiciones significativas, incluyendo el precio y el plazo de las transacciones, y (b) incluye una penalización por incumplimiento lo suficientemente significativa para que el cumplimiento del acuerdo sea **altamente probable**.

Altamente probable Con una probabilidad significativamente mayor de que ocurra que de que no ocurra.

Activo no corriente Un activo que no cumpla la definición de activo corriente.

Probable Con mayor probabilidad de que ocurra que de que no ocurra.

Importe recuperable El mayor entre el valor razonable menos los costes de venta de un activo y su valor de uso.

Valor de uso El valor actual de los flujos futuros estimados de efectivo que se espera se derive del uso continuado de un activo y de su enajenación o disposición por otra vía al final de su vida útil.

4.14 APÉNDICE B

Guía de aplicación

Este apéndice es parte integrante de la NIIF.

EXTENSIÓN DEL PERIODO NECESARIO PARA COMPLETAR LA VENTA

B1 Como se recoge en el párrafo 9, una ampliación del periodo exigido para completar una venta no impide que un activo (o grupo enajenable de elementos) se clasifique como mantenido para la venta, si el retraso está causado por hechos o circunstancias fuera del control de la entidad y existan evidencias suficientes de que la entidad sigue comprometida con su plan de venta del activo (o grupo enajenable de elementos). En consecuencia, se eximirá a la entidad de aplicar el requisito de un año, establecido en el párrafo 8, en las siguientes situaciones en las cuales se pongan de manifiesto estos hechos o circunstancias: (a) En la fecha en que la entidad se comprometa con un plan para vender un activo no corriente (o grupo enajenable de elementos), exista una expectativa razonable de que otros terceros (distintos del comprador) impondrán condiciones sobre la transferencia del activo (o grupo enajenable de elementos) que ampliarán el periodo necesario para completar la venta; y además:

(i) las acciones necesarias para responder a esas condiciones no puedan ser iniciadas hasta después de que se haya obtenido el *compromiso firme de compra*, y

(ii) sea altamente probable un compromiso firme de compra en el plazo de un año.

(b) La entidad obtenga un compromiso firme de compra y, como resultado, el comprador u otros terceros hayan impuesto de forma inesperada condiciones sobre la transferencia del activo no corriente (o grupo enajenable de elementos) clasificado previamente como mantenido para la venta, que extenderán el periodo exigido para completar la venta, y además:

(i) Han sido tomadas a tiempo las acciones necesarias para responder a las condiciones impuestas, y (ii) se espera una resolución favorable de los factores que originan el retraso.

(c) Durante el periodo inicial de un año, surgen circunstancias que previamente fueron consideradas improbables y, como resultado, el activo no corriente (o grupo enajenable de elementos) previamente clasificado como mantenido para la venta no se ha vendido al final de ese periodo, y además:

(i) durante el periodo inicial de un año, la entidad emprendió las acciones necesarias para responder al cambio de las circunstancias,

(ii) los activos no corrientes (o grupos enajenables de elementos) están siendo comercializados de forma activa a un precio razonable, dado el cambio en las circunstancias, y

(iii) se cumplen los criterios establecidos en los párrafos 7 y 8.

4.15 APÉNDICE C

Modificaciones de otras NIIF

Las modificaciones de este Apéndice se aplicarán en ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2005. Si la entidad aplicase esta NIIF en ejercicios anteriores, estas modificaciones serán también de aplicación para ese ejercicio anterior.

C1 La NIC 1 *Presentación de estados financieros* (revisada en 2003), se modifica de la forma indicada a continuación.

Se modifica el párrafo 68, que ahora queda de la siguiente manera:

68. En el balance se incluirán, como mínimo, rúbricas específicas que contengan los importes correspondientes a las siguientes partidas, en tanto no sean presentadas de acuerdo con el párrafo 68^a

(a) ...

Se añade el siguiente párrafo 68A:

68A. El balance también incluirá rúbricas específicas con los importes correspondientes a las siguientes partidas:

(a) el total de activos clasificados como mantenidos para la venta y los activos incluidos en los grupos enajenables de elementos, que se hayan clasificado como mantenidos para la venta de acuerdo con la NIIF 5 *Activos no corrientes mantenidos para la venta y actividades interrumpidas*; y

(b) los pasivos incluidos en los grupos enajenables de elementos clasificados como mantenidos para la venta de acuerdo con la NIIF 5.

Se modifica el párrafo 81, que ahora queda de la siguiente manera:

81. En la cuenta de resultados se incluirán, como mínimo, rúbricas específicas con los importes que correspondan a las siguientes partidas para el ejercicio:

...

(d) impuesto sobre las ganancias;

(e) Un único importe que comprenda el total de (i) el resultado después de impuestos procedente de las actividades interrumpidas y (ii) el resultado después de impuestos que se haya reconocido por la medida a valor razonable menos los costes de venta o por causa de la enajenación o disposición por otra vía de los activos o grupos enajenables de elementos que constituyan la actividad interrumpida; y (f) resultado del ejercicio.

Se modifica el párrafo 87(e), que ahora queda de la siguiente manera:

(e) actividades interrumpidas;

C2 En la NIC 10 *Hechos posteriores a la fecha del balance*, se modifican los apartados (b) y (c) del párrafo 22, que ahora quedan de la siguiente manera:

(b) el anuncio de un plan para interrumpir definitivamente una actividad;

(c) las compras de activos significativas, la clasificación de activos como mantenidos para la venta de acuerdo con la NIIF 5 *Activos no corrientes mantenidos para la venta y actividades interrumpidas*, otras enajenaciones o

disposiciones por otra vía de activos, o bien la expropiación de activos significativos por parte del gobierno;

C3 La NIC 14 *Información financiera por segmentos* se modifica de la forma indicada a continuación.

Se modifica el párrafo 52, que ahora queda de la siguiente manera:

52. La entidad revelará el resultado de cada uno de los segmentos sobre los que deba informar, presentando el resultado de las actividades que continúan, de forma separada del resultado de las actividades interrumpidas.

Se añade el siguiente párrafo 52A:

52A. La entidad reexpresará nuevamente los resultados de los segmentos de ejercicios anteriores presentados en los estados financieros, de forma que las revelaciones requeridas por el párrafo 52, relativas a las actividades interrumpidas, se refieran a todas las actividades que hayan sido clasificadas como interrumpidas en la fecha del balance del último ejercicio presentado.

Se modifica el párrafo 67, que ahora queda de la siguiente manera:

67. La entidad presentará una conciliación entre la información revelada para cada uno de los segmentos sobre los que se deba informar, y la información agregada que aparece en los estados financieros, individuales o consolidados. Al presentar la conciliación, la entidad conciliará el ingreso ordinario de los segmentos con los ingresos ordinarios que la entidad haya obtenido de sus clientes externos (incluyendo revelaciones del importe de los ingresos ordinarios que la entidad haya obtenido de los clientes externos, que no figuren en ningún segmento); el resultado del segmento por las actividades que continúan se conciliará con la cifra comparable del resultado de explotación que la entidad haya obtenido en las actividades que

continúan, así como con el resultado del periodo que la entidad haya obtenido por las actividades que continúan; el resultado del segmento de las actividades interrumpidas será conciliado con el resultado de las actividades interrumpidas; los activos del segmento serán...

C4 La NIC 16 *Inmovilizado material*, según la revisión de 2003, se modifica de la forma indicada a continuación:

Se modifica el párrafo 3, que ahora queda:

3. Esta Norma no se aplicará a:

(a) el inmovilizado material clasificado como mantenido para la venta de acuerdo con la

NIIF 5 *Activos no corrientes mantenidos para la venta y actividades interrumpidas*;

(b) los activos biológicos...; o

(c) los derechos mineros...

No obstante, esta Norma será de aplicación a los elementos del inmovilizado material utilizados para desarrollar o mantener los activos descritos en los apartados (b) y (c).

Se modifica el párrafo 55, que ahora queda de la siguiente manera:

55. ... La amortización de un activo cesará en la fecha más temprana entre aquella en que el activo se clasifique como mantenido para la venta (o incluido en un grupo enajenable de elementos que se haya clasificado como mantenido para la venta) de acuerdo con la NIIF 5, y la fecha en que se produzca la baja en cuentas del mismo. Por tanto, la amortización no cesará cuando el activo esté sin utilizar o se haya retirado del uso activo, a menos que se encuentre amortizado por completo. Sin embargo, ...

Se modifica el apartado (e) (iii) del párrafo 73, que ahora queda de la siguiente manera:

(ii) activos clasificados como mantenidos para la venta o incluidos en un grupo enajenable de elementos que se haya clasificado como mantenido para la venta, de acuerdo con la NIIF 5, así como las enajenaciones o disposiciones por otra vía;

Se modifica el apartado (d) del párrafo 79, que ahora queda de la siguiente manera:

(c) El importe en libros de los elementos de inmovilizado material retirados de su uso activo y no clasificados como mantenidos para la venta de acuerdo con la NIIF 5; C5 En la NIC 17, revisada en 2003, se añade un nuevo párrafo 41A, con la siguiente redacción:

41A. Un activo sometido a un arrendamiento financiero, que haya sido clasificado como mantenido para la venta (o incluido en un grupo enajenable de elementos clasificado como mantenido para la venta) de acuerdo con la NIIF 5, se contabilizará según lo establecido en esa Norma.

C6 La NIC 27 Estados financieros consolidados y separados se modifica de la forma indicada a continuación.

Se modifica el párrafo 12, que ahora queda como sigue:

12. En los estados financieros consolidados se incluirán todas las dependientes de la dominante.*

Se añade la siguiente nota a pie de página al párrafo 12:

(*) Si, en el momento de la adquisición, la dependiente cumple los criterios para ser clasificada como mantenida para la venta de acuerdo con la NIIF 5 *Activos no corrientes mantenidos para la venta y actividades interrumpidas*, se contabilizará de acuerdo con esa Norma.

Se suprimen los párrafos 16 a 18.

Se modifica el párrafo 37, que ahora queda como sigue:

37. Cuando se elaboren estados financieros separados, las inversiones en dependientes, entidades controladas de forma conjunta y asociadas que no se clasifiquen como mantenidas para la venta (o incluidas en un grupo enajenable de elementos clasificado como mantenido para la venta) de acuerdo con la NIIF 5, se contabilizarán utilizando una de las dos alternativas siguientes (a) al coste, o

(b) de acuerdo con la NIC 39.

Se aplicará el mismo tratamiento contable a cada una de las categorías de inversiones.

Las inversiones en dependientes, entidades controladas de forma conjunta y asociadas que se clasifiquen como mantenidas para la venta (o incluidas en un grupo enajenable de elementos clasificado como mantenido para la venta) de acuerdo con la NIIF 5 se contabilizarán de acuerdo con esa NIIF.

Se modifica el párrafo 39, que ahora queda como sigue:

39. Las inversiones en entidades controladas de forma conjunta y asociadas que, en los estados financieros consolidados, se contabilicen de acuerdo con la NIC 39, se contabilizarán de la misma manera en los estados financieros separados del inversor.

Se suprimen los apartados (a) y (b) del párrafo 40.

C7 La NIC 28 *Inversiones en entidades asociadas* se modifica de la forma indicada a continuación.

Se modifica el párrafo 13, que ahora queda como sigue:

13. La inversión en una entidad asociada se contabilizará usando el método de la participación, excepto cuando:

(a) la inversión se clasifique como mantenida para la venta, de acuerdo con la NIIF 5

Activos no corrientes mantenidos para la venta y actividades interrumpidas;

(b) ...

Se modifica el párrafo 14, que ahora queda como sigue:

14. Las inversiones descritas en el apartado (a) del párrafo 13 se contabilizarán de acuerdo con la NIIF 5.

Se modifica el párrafo 15 de forma que, tras la supresión de la referencia a la NIC 22

Combinaciones de negocios efectuada por la NIIF 3 *Combinaciones de negocios*, queda como sigue:

15. Cuando una inversión en una entidad asociada, previamente clasificada como mantenida para la venta, deje de cumplir los criterios para ser clasificada como tal, se contabilizará utilizando el método de la participación con efectos desde la fecha de su clasificación como mantenida para la venta. En ese caso, se reexpresarán los estados financieros de todos los periodos posteriores a su clasificación como mantenida para la venta.

Se suprime el párrafo 16.

Se modifica el párrafo 38, que ahora queda como sigue:

38. ... También será objeto de revelación por separado la parte que corresponda al inversor en cualquier actividad interrumpida de tales entidades asociadas.

C8 Se modifica la NIC 31 *Participaciones en negocios conjuntos*, de la forma descrita a continuación.

Se modifica el apartado (a) del párrafo 2(a), que ahora queda como sigue:

(a) la participación se clasifique como mantenida para la venta, de acuerdo con la NIIF 5

Activos no corrientes mantenidos para la venta y actividades interrumpidas;

Se modifica el párrafo 42, que ahora queda como sigue:

42. Las participaciones en entidades controladas de forma conjunta, que hayan sido clasificadas como mantenidas para la venta de acuerdo con la NIIF 5, serán contabilizadas de acuerdo con esa NIIF.

Se modifica el párrafo 43 de forma que, tras la supresión de la referencia a la NIC 22

Combinaciones de negocios efectuada por la NIIF 3, queda como sigue:

43. Cuando la participación en una entidad controlada de forma conjunta, previamente clasificada como mantenida para la venta, deje de cumplir los criterios para ser clasificada como tal, se contabilizará utilizando la consolidación proporcional o el método de la participación, con efectos desde la fecha de su clasificación como mantenida para la venta.

En ese caso, se reexpresarán los estados financieros de todos los periodos posteriores a su clasificación como mantenida para la venta.

Se suprime el párrafo 44.

C9 Se modifica la NIC 36 *Deterioro del Valor de los Activos* (emitida en 1998) de la forma descrita a continuación:

Se modifica el párrafo 1, que ahora queda como sigue:

1. Esta Norma se aplicará a la contabilización del deterioro del valor de todos los activos, salvo los siguientes:

- (a) ...
- (f) ... (Véase la NIC 40 inversiones inmobiliarias);
- (g) ... (Véase la NIC 41 Agricultura); y
- (h) Activos no corrientes (o grupos enajenables) clasificados como mantenidos para la venta de acuerdo con la NIIF 5 Activos no Corrientes Mantenidos para la Venta y

Actividades Interrumpidas.

Se modifica el párrafo 2, que ahora queda como sigue:

2. Esta Norma no se aplica a las existencias, a los activos surgidos de los contratos de construcción, a los activos por impuestos diferidos, a los activos que surgen de los costes de retribuciones a empleados ni a los activos clasificados como mantenidos para la venta (o

Incluidos en un grupo enajenable de elementos que se haya clasificado como mantenido para la venta), porque las Normas existentes aplicables a tales activos ya contienen requisitos específicos para reconocer y valorar tales activos.

Se modifica, en el párrafo 5, la definición de unidad generadora de efectivo, que ahora queda como sigue:

Una unidad generadora de efectivo es el grupo identificable de activos más pequeño capaz de generar entradas de efectivo que sean, en buena medida, independientes de los flujos de efectivo derivados de otros activos o grupos de activos.

Se añade la siguiente nota a pie de página, en la última frase del párrafo 9(f):

(*) Una vez que un activo cumpla los criterios para ser clasificado como mantenido para la venta (o se haya incluido en un grupo enajenable de

elementos clasificado como mantenido para la venta), quedará excluido del alcance de la NIC 36 y se contabilizará de acuerdo con la NIIF 5.

C10 La NIC 36 *Deterioro en el valor de los activos* (revisada en 2004) se modifica de la forma descrita a continuación.

Todas las referencias al «precio de venta neto» quedan reemplazadas por «valor razonable menos los costes de venta».

Se modifica el párrafo 2, que ahora queda como sigue:

2. *Esta Norma se aplicará para la contabilización del deterioro del valor de todos los activos, salvo los siguientes:*

(a) ...

(i) *Activos no corrientes (o grupos para vender) clasificados como mantenidos para la venta de acuerdo con la NIIF 5 Activos no corrientes mantenidos para la venta y actividades interrumpidas.*

Se modifica el párrafo 3, que ahora queda como sigue:

3. Esta Norma no es aplicable a las existencias, a los activos surgidos de los contratos de construcción, a los activos por impuestos diferidos, a los activos que surjan de las retribuciones a los empleados ni a los activos clasificados como mantenidos para la venta (o incluidos en un grupo enajenable de elementos que sea clasificado como mantenido para la venta) porque las Normas existentes aplicables a tales activos contienen requerimientos específicos para reconocer y valorar tales activos.

Se modifica, en el párrafo 6, la definición de unidad generadora de efectivo, que ahora queda como sigue:

Una unidad generadora de efectivo es el grupo identificable de activos más pequeño que genera entradas de efectivo que sean, en buena medida,

independientes de los flujos de efectivo derivados de otros activos o grupos de activos.

Se añade una nota a pie de página en la última frase del apartado (f) del párrafo 12, como sigue:

(*) Una vez que el activo cumpla los criterios para ser clasificado como mantenido para la venta (o sea incluido en un grupo enajenable de elementos clasificado como mantenido para la venta), se excluye del alcance de esta Norma y se contabilizará de acuerdo con la NIIF 5.

C11 En la NIC 37 *Provisiones, activos contingentes y pasivos contingentes*, se modifica el párrafo 9, que ahora queda como sigue:

9. Esta Norma se aplica a las provisiones por reestructuración (incluyendo las actividades interrumpidas). Cuando la reestructuración cumpla con la definición de actividad interrumpida, podría ser obligatorio revelar información adicional según la NIIF 5 *Activos no corrientes mantenidos para la venta y actividades interrumpidas*.

C12 La NIC 38 *Activos intangibles* (emitida en 1998) (*) se modifica de la forma descrita a continuación:

(*) Modificada por la NIC 16 en 2003.

Se modifica el párrafo 2, que ahora queda como sigue:

2. ... Por ejemplo, esta Norma no es aplicable a:

(a) ...

(e) ...;

(f) ... y Valoración; y

(g) activos intangibles no corrientes clasificados como mantenidos para la venta (o incluidos en un grupo enajenable de elementos clasificado como mantenido para la venta) de acuerdo con la NIIF 5 *Activos No corrientes mantenidos para la venta y actividades interrumpidas*.

Se modifica el párrafo 79, que ahora queda como sigue:

79. ... Cesará la amortización en la fecha más temprana de las dos siguientes: a) la fecha en que el activo sea clasificado como mantenido para la venta (o incluido en un grupo enajenable de elementos clasificado como mantenido para la venta) de acuerdo con la NIIF 5 Activos no corrientes mantenidos para la venta y actividades interrumpidas, o b) la fecha que el activo sea dado de baja en cuentas.

Se modifica el párrafo 106, que ahora queda como sigue:

106. La amortización no cesará porque el activo inmaterial esté sin utilizar, a menos que se encuentre amortizado por completo o sea clasificado como mantenido para la venta (o incluido en un grupo enajenable de elementos clasificado como mantenido para la venta) de acuerdo con la NIIF 5.

Se modifica el apartado (e)(ii) del párrafo 107, que ahora queda como sigue:

(ii) activos clasificados como mantenidos para la venta o incluidos en un grupo enajenable de elementos clasificado como mantenido para la venta, de acuerdo con la NIIF 5, así como otras enajenaciones o disposiciones de activos;

C13 La NIC 38 *Activos intangibles* (revisada en 2004) se modifica de la manera descrita a continuación.

Se modifica el párrafo 3, que ahora queda como sigue:

3. ... Por ejemplo, esta Norma no es aplicable a:

(a) ...

(h) activos intangibles no corrientes que se hayan clasificado como mantenidos para la venta (o incluidos en un grupo enajenable de elementos

clasificado como mantenido para la venta), de acuerdo con la NIIF 5 *Activos no corrientes mantenidos para la venta y actividades interrumpidas*.

Se modifica el párrafo 97, que ahora queda como sigue:

97. ... La amortización cesará en la fecha más temprana entre aquella en que el activo se clasifique como mantenido para la venta (o incluido en un grupo enajenable de elementos clasificado como mantenido para la venta), de acuerdo con la NIIF 5 *Activos no corrientes mantenidos para la venta y actividades interrumpidas*, y la fecha en que el activo sea dado de baja en cuentas.

Se modifica el párrafo 117, que ahora queda como sigue:

117. La amortización de un activo intangible con una vida útil finita no cesará cuando el activo inmaterial esté sin utilizar, a menos que se encuentre amortizado por completo o haya sido clasificado como mantenido para la venta (o incluido en un grupo enajenable de elementos clasificado como mantenido para la venta), de acuerdo con la NIIF 5.

Se modifica el apartado (e)(ii) del párrafo 118, que ahora queda como sigue:

(ii) activos clasificados como mantenidos para la venta o incluidos en un grupo enajenable de elementos clasificado como mantenido para la venta de acuerdo con la NIIF 5, así como las enajenaciones o disposiciones por otra vía;

C14 La NIC 40 *Inversiones inmobiliarias* (revisada en 2003), se modifica de la manera descrita a continuación.

Se modifica el apartado (a) del párrafo 9, que ahora queda de la siguiente manera:

(a) inmuebles con el propósito de venderlos en el curso normal del negocio...

Se modifica el párrafo 56, que ahora queda como sigue:

56. Después del reconocimiento inicial, la entidad que escoja el modelo del coste valorará todas sus Inversiones inmobiliarias aplicando los requisitos establecidos en la NIC 16 para ese modelo, excepto aquéllas que cumplan los criterios para ser clasificadas como mantenidas para la venta (o estén incluidas en un grupo enajenable clasificado como mantenido para la venta) de acuerdo con la NIIF 5 Activos no corrientes mantenidos para la venta y actividades interrumpidas. Las inversiones inmobiliarias que cumplan los criterios para ser clasificadas como mantenidas para la venta (o estén incluidas en un grupo enajenable clasificado como mantenido para la venta) se valorarán de acuerdo con la NIIF 5.

Se modifica el apartado (c) del párrafo 76, que ahora queda como sigue:

(c) activos clasificados como mantenidos para la venta o incluidos en un grupo enajenable de elementos clasificado como mantenido para la venta de acuerdo con la NIIF 5, así como las enajenaciones o disposiciones por otra vía;

Se modifica el apartado (d) (iii) del párrafo 79, que ahora queda de la siguiente manera:

(iii) activos clasificados como mantenidos para la venta o incluidos en un grupo enajenable de elementos clasificado como mantenido para la venta de acuerdo con la NIIF 5, así como las enajenaciones o disposiciones por otra vía; C15 La NIC 41 Agricultura se modifica de la forma descrita a continuación.

Se modifica el párrafo 30, que ahora queda como sigue:

30. Se presume que el valor razonable de un activo biológico puede determinarse de forma fiable. No obstante, esta presunción puede ser refutada solamente en el momento del reconocimiento inicial, de un activo biológico para el que no estén disponibles precios o valores fijados por el mercado, para los cuales se haya determinado claramente que no son fiables

otras estimaciones alternativas del valor razonable. En tal caso, estos activos biológicos deben ser valorados según su coste menos la amortización acumulada y cualquier pérdida acumulada por deterioro del valor. Una vez que el valor razonable de tales activos biológicos se pueda determinar con fiabilidad, la empresa debe proceder a valorarlos según su valor razonable menos los costes estimados en el punto de venta. Una vez que el activo biológico no corriente cumpla los criterios para ser clasificado como mantenido para la venta (o esté incluido en un grupo enajenable de elementos clasificado como mantenido para la venta) de acuerdo con la NIIF 5 Activos no corrientes mantenidos para la venta y actividades interrumpidas, se presume que el valor razonable puede determinarse de forma fiable.

Se modifica el apartado (c) del párrafo 50, que ahora queda como sigue:

(c) las disminuciones debidas a ventas y los activos biológicos clasificados como mantenidos para la venta (o incluidos en un grupo enajenable de elementos clasificado como mantenido para la venta) de acuerdo con la NIIF 5;

C16 La NIIF 1 Adopción, por primera vez, de las Normas Internacionales de Información

Financiera se modifica de la forma descrita a continuación.

Se modifica el apartado (b) del párrafo 12, que ahora queda como sigue:

(b) en los párrafos 26 a 34B se prohíbe la aplicación retroactiva de algunos aspectos de otras NIIF.

Se modifica el párrafo 26, que ahora queda como sigue:

26. Esta NIIF prohíbe la aplicación retroactiva de algunos aspectos de otras NIIF relativos

a:

(a) ...

- (b) contabilidad de coberturas (párrafos 28 a 30);
- (c) estimaciones (párrafos 31 a 34); y
- (d) activos clasificados como mantenidos para la venta y actividades interrumpidas.

Se añade un nuevo párrafo 34A, como sigue:

34A. La NIIF 5 requiere su aplicación prospectiva a los activos no corrientes (o grupos enajenables de elementos) que cumplan los criterios para ser clasificados como mantenidos para la venta, así como a las actividades que cumplan los criterios para ser clasificadas como interrumpidas, tras la entrada en vigor de la NIIF. La NIF 5 permite a la entidad aplicar los requerimientos de la misma a todos los activos no corrientes (o grupos enajenables de elementos) que cumplan los criterios para ser clasificados como mantenidos para la venta, así como a las actividades que cumplan los criterios para ser clasificadas como interrumpidas, en cualquier fecha anterior a la entrada en vigor de la NIIF, siempre que cuente con las valoraciones y demás informaciones necesarias para aplicar la NIIF, obtenidas en los momentos en que se cumplieron los mencionados criterios.

Se añade un nuevo párrafo 34B, como sigue:

34B. Una entidad cuya fecha de transición a las NIIF sea anterior al 1 de enero de 2005, aplicará las disposiciones transitorias de la NIIF 5. Una entidad cuya transición a las NIIF se produzca a partir del 1 de enero de 2005, aplicará la NIIF 5 retroactivamente.

C17 La NIIF 3 *Combinaciones de negocios*, se modifica de la forma descrita a continuación.

Se modifica el párrafo 36, que ahora queda como sigue:

36. La entidad adquirente distribuirá, en la fecha de adquisición, el coste de la combinación de negocios, a través del reconocimiento por sus valores razonables, entre los activos, pasivos y pasivos contingentes identificables de

la adquirida que satisfagan los criterios de reconocimiento del párrafo 37, salvo en el caso de los activos no corrientes (o grupos enajenables de elementos) que se clasifiquen como mantenidos para la venta de acuerdo con la NIIF 5 *Activos no corrientes mantenidos para la venta y actividades interrumpidas*, los cuales se reconocerán al valor razonable menos los costes de venta correspondientes. Las diferencias ...

Se modifican los apartados (b) y (d) del párrafo 75, que ahora quedan como sigue:

(b) el fondo de comercio adicional reconocido durante el periodo, con excepción del fondo de comercio que se haya incluido en un grupo enajenable de elementos que, en el momento de la adquisición, cumpla los criterios para ser clasificado como mantenido para la venta, de acuerdo con la NIIF 5; (d) el fondo de comercio incluido en un grupo de elementos para la venta que se haya clasificado como mantenido para la venta, de acuerdo con la NIIF 5, así como el fondo de comercio dado de baja durante el periodo sin que hubiera sido incluido previamente en ningún grupo enajenable de elementos clasificado como mantenido para la venta;

C18 En las Normas Internacionales de Información Financiera, que incluyen las Normas

Internacionales de Contabilidad e Interpretaciones aplicables a 31 de marzo de 2004, las referencias a «explotaciones en interrupción definitiva» son reemplazadas por «actividades interrumpidas».

4.16 Análisis de la norma internacional de información financiera (NIIF 5) Activos no corrientes mantenidos para la venta y actividades interrumpidas

Una operación discontinuada forma parte importante de una entidad que se está liquidando o está llegando a su fin, así sea por abandono o por la

venta. Lo más probable es que los efectos de dicha discontinuidad afecten a la entidad. El principal objetivo de esta norma es crear una base para separar información sobre una operación importante de una entidad que no provee información sobre sus operaciones continuas, y para dar detalle acerca de las revelaciones mínimas de una operación discontinuada.

Éste principal objetivo es para poder diferenciar una operación continua de una discontinua, ya que de alguna u otra manera ayuda a mejorar las inversiones de los accionistas, permite hacer proyecciones de los flujos de caja de la entidad y mejorar la capacidad de producir ganancias.

Los aspectos más importantes que se relacionan con la norma sobre:

* Los activos no corrientes para la venta:

Pueden ser vistos y tratados como un grupo semejante o parecido de activos y deudas a ser vendidas como un único llamado grupo de venta, ellos no son depreciados y son presentados separadamente en la primera hoja del balance.

Los activos se convierten en operaciones discontinuadas cuando la fecha en que la operación cumple los criterios para ser clasificada como para la venta, o cuando la entidad se ha desecho de la operación; los resultados de las operaciones discontinuadas se revelan separadamente en la primera hoja del estado de resultado.

Esta norma permite que los requisitos de clasificación y presentación se apliquen a todos los activos no corrientes reconocidos y a todos los grupos en venta de una entidad.

También permite que los requisitos de la contabilidad de dichos activos se apliquen a todos los grupos reconocidos de activos no corrientes y grupos en disposición mantenidos para la venta.

Cabe destacar que los activos clasificados como no corrientes de acuerdo a la NIC 1 (presentación de estados financieros), no deben ser reclasificados como activos corrientes hasta que hayan cumplido los criterios para ser clasificados para la venta de acuerdo con la presente norma.

Igualmente los activos de un tipo que una entidad consideraría como no corrientes y que son adquiridos para la reventa, tampoco deben ser clasificados como corrientes a menos que hayan cumplido los criterios para ser clasificados como para la venta de acuerdo a la presente norma.

Para poder clasificar un activo como no corriente en disposición para la venta lo más importante que tiene que tener dicho activo es si su monto facturado se recuperará principalmente mediante transacción de venta antes de continuar usándolo, y sobretodo tener esa venta altamente probable. Para que ésta situación se pueda dar la gerencia tiene que tener un nivel apropiado de dirección, es decir debe contar con un plan para poder vender el activo y por supuesto estar en la búsqueda o tener listo un comprador, además el activo debe estar comercializado para la venta a un precio razonable en relación a su valor razonable actual, e igualmente se espera que la venta se califique para el reconocimiento si se efectúa dentro del año contado a partir del momento en que se hizo la clasificación.

Para la contabilización de dichos activos la entidad debe contabilizarlos al menor valor de su monto facturado, y el valor razonable menos los costos de venta. Su costo sería el valor facturado de recursos nuevamente

adquiridos. Ahora si se espera que la venta ocurra después de un año, la entidad deberá contabilizar los costos de venta a su valor actual. Se espera que la entidad no deprecie un activo no corriente mientras es clasificado como en venta o forme parte de un grupo de venta. También las pérdidas por deterioro deben reconocerse.

La norma también señala que la entidad debe presentar dichos activos no corrientes clasificados para la venta, separadamente de otros activos en el balance general. Además la entidad deberá revelar la siguiente información en las notas, en el período en que un activo no corriente fue clasificado como para la venta.

Una descripción del activo no corriente

Una descripción de los hechos y circunstancias de la venta.

La ganancia o la pérdida reconocida.

En lo que a operaciones discontinuadas se refiere lo más importante que hay que destacar son los requisitos de revelación relacionados con el estado de resultados. La entidad esta encargada de revelar:

Una cantidad única en la primera hoja del estado de resultados que comprende:

La utilidad o perdida después de impuestos por operaciones discontinuadas y la ganancia o perdida después de impuestos reconocida en la contabilidad.

Una análisis del ingreso, gastos y la ganancia o la perdida antes del impuesto en las operaciones discontinuadas, el gasto relacionado de impuesto a la renta, la ganancia o la perdida reconocida en la contabilidades

los grupos de activos o grupos de venta que constituyen la operación discontinuada.

Este análisis que exige la norma puede ser presentado en las notas o en la primera hoja del estado de resultados.

Además para que la entidad tenga un buen funcionamiento para el tratamiento contable de los activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones discontinuadas, es que los resultados de las operaciones de entidades tengan como meta principal dos objetivos:

Las actividades y los resultados del año bajo revisión se deben informar completa y claramente.

Los lectores deben ser capaces de obtener lo más ciertamente posible una impresión de las implicaciones de los resultados del período actual para períodos futuros.

CAPITULO V

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Conclusiones

Podemos concluir que los cambios que manifiesta el mundo actual en función a la economía, requieren que las empresas manejen un sistema de información contable internacional, en un mercado altamente competitivo, en el cual la eficiencia es factor fundamental del éxito; es por esto que cada país se ve en la obligación de adaptar las NIC a sus empresas.

Los miembros del IASC consideran que la adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad, por los diferentes países, más la pertinente revelación respecto al cumplimiento de las mismas, tendrá un efecto importante a través de los años. Mejorará la calidad de los estados financieros y se obtendrá un grado cada vez mayor de comparabilidad. La credibilidad y, por consiguiente, la utilidad de los estados financieros se verá acrecentada en todo el mundo.

Cabe destacar que para realizar este proceso de transición de las normas, es necesario que las empresas realicen ciertas fases para cada uno de los ciclos claves de la organización, los cuales son: Diagnostico, preparación, conversión y mantenimiento.

Este cambio en las normativas contables, como todo cambio, implica una serie de análisis, evaluaciones y toma de decisiones efectivas en Pro de

las organizaciones; por lo que, los encargados de las finanzas empresariales, siempre deben estar actualizados con la realidad económico-financiera que influye en la realidad de la organización; y que debe ser cuantificada y revelada en los Estados Financieros, bajo los lineamientos de las normas contables vigentes para ese momento.

Acotando como conclusión esencialmente que:

- Las Normas se viven actualizando ante la problemática empresarial y comercial con visión del giro que está teniendo la economía en el mundo y la diversidad de negocios que ha surgido en servicios de la comunidad en general.
- Gracias a la implementación de estas normas las empresas se ahorrarán el costo de la traducción de los estados financieros elaborados bajo las normas emitidas por cada país.
- La aplicación de las NIC y NIIF reflejara una información financiera confiable y de alta calidad la cual es esencial para que tanto los mercados financieros como de capitales funcionen adecuadamente. Estos mercados se basan en la confianza y esta confianza está basada, en buena medida, en la presunción de que la información financiera es apropiada y refleja la realidad económica.
- Estas normas van a permitir a los Empresarios presentar sus estados financieros bajo el lenguaje universal de la Contaduría Pública, es decir que en cualquier país extranjero estos informes significaran lo mismo.

- La Norma Internacional de Contabilidad N° 24 Revelación de partes relacionadas y la NIFF 5 Activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones discontinuadas tendrán vigencia para los periodos anuales que comiencen el 1ro de Enero del 2005, a partir de esta fecha las empresas puede realizar sus estados financieros bajo estos estándares.

Recomendaciones

- Capacitar a los docentes y demás personas relacionadas con el mundo financiero y contable en el proceso de adopción de las NIC y NIIF, a través de cursos, charlas, jornadas, etc.
- Incluir en el Pensum de pregrado de todas las universidades del país que ofrezcan carreras relacionadas con la contabilidad o carrera a fin el estudio de estas Normas Internacionales.
- La Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela debe promover con mayor ahínco la inclusión de los profesionales contables de los Colegios de cada Estado en la divulgación mediante la figura de facilitadores, con el objeto de llegar de diferentes maneras al público en general.
- Por ser estas normas emitidas por órganos internacionales, se debe aligerar el proceso de traducción, con la finalidad de no quedar proscritos en relación al resto de los países.

BIBLIOGRAFIA

NIC/NIIF. Ejercicios Resueltos Comentados. Francesc Gómez Coordinador. Gestión 2000 (ACCID). Contabilidad y Dirección. www.gestión2000.com Ediciones Gestión 2000.

Estándares Internacionales De Informática Financiera. Una Guía Práctica. Cuarta Edición. Hennie Van Greuning. Banco Mundial. Ediciones Mayol 2006.

Normas Internacionales De Contabilidad NIIF. Economista Carlos Mallo. Consejo General Antonio Pulido. Rea Segunda Edición. Registro de Economistas Thomson. Auditores 2006.

Oriol Amat y Jordy Perramon. NIC NIFF. Normas Internacionales De Contabilidad. Segunda Edición Actualizada. Gestión 2000.com. ACCID. www.tecniciencia.com

REFERENCIAS DE FUENTES ELECTRONICAS

Transacciones entre Partes Relacionadas. [Página Web en línea].
 Disponible en:
<http://www.monografias.com/trabajos14/transaccpartes/transaccpartes.shtml>.
 [Consulta: 2008, Noviembre 21]

Partes Relacionadas. [Página Web en línea]. Disponible en:
<http://fccea.unicauca.edu.co/old/partes.htm>. [Consulta: 2008, Noviembre 21].

Información a Revelar sobre Partes Relacionadas. [Pág. Web en línea].
 Disponible en:
http://www.ccpsucre.org.ve/LeyesReglamentos/leyes/NormativaInternacional/3NIC-NIIF/NIC_24_Informacion/a/revelar/sobre/partes/relacionadas.pdf
 [Consulta: 2008, Noviembre 21]

NIFF 5 [Pág. Web en línea]. Disponible en:
<http://www.ccpsucre.org.ve/LeyesReglamentos/leyes/NormativaInternacional/5NIC-NIIFInterpretaciones/NIATraduccion/sec550partesrelacionadas.pdf>
 [Consulta: 2008, Noviembre 21].

(NIC 24) Informaciones a Revelar sobre Partes Relacionadas. **[Página Web en línea]. Disponible en:** <http://www.monografias.com/trabajos21/informacion-a-revelar/informacion-a-revelar.shtml>. [Consulta: 2008, Diciembre 03].

Pronunciamiento Sobre Adopción De Normas Internacionales De Información Financiera. [Página Web en línea]. Disponible en:

http://www.fccpv.org/htdocs/downloads/adopcion_/NIC_/NIIF.pdf [Consulta: 2008, Diciembre 03].

Federación de Colegio de Contadores Públicos de Venezuela. [Página Web en línea]. Disponible: <http://www.fccpv.org/htdocs/downloads/BA/VEN/NIF//DEFINITIVO.pdf>. [Consulta: 2008, Diciembre 10].

Federación Internacional de Contadores (International Federation of Accountants/IFAC). [Página Web en línea]. Disponible en: <http://es.ifac.org/>. [Consulta: 2008, Diciembre 18].

Activos no Corrientes. [Página Web]. Disponible en: <http://fccea.unicauca.edu.co/.htm>. [Consulta: 2008, Diciembre 18].

Partes Relacionadas. [Página Web]. Disponible en: <http://www.ayudacontador.cl/ayudacontador/nagas/560.html> [Consulta: 2008, Diciembre 18].

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

TÍTULO	Adopción de las normas internacionales de contabilidad e información financiera <i>nic 24 información a revelar sobre partes relacionadas y niif 5 activos no corrientes mantenidos para la venta</i>
SUBTÍTULO	

AUTOR (ES):

APELLIDOS Y NOMBRES	CÓDIGO CULAC / E MAIL
Cedeño C., Iriana C.	CVLAC: 17.732.289 E MAIL: chipineyagain@hotmail.com
Mata G., Laurie del C.	CVLAC: 13.436.753 E MAIL: lauriemata04@hotmail.com

PALÁBRAS O FRASES CLAVES:

Normas internacionales de contabilidad

Normas internacionales de información financiera

Activos no corrientes

Partes relacionadas

Mantenidos para la venta

Operaciones discontinuadas

NIC

NIIF

METADATOS PARA TRABAJOS DE GRADO, TESIS Y ASCENSO:

ÁREA	SUBÁREA
Ciencias Administrativas	Contaduría Pública

RESUMEN (ABSTRACT):

La presente investigación se asentó en analizar las definiciones necesarias sobre la adopción, implementación y uso de La Norma Internacional de Contabilidad N° 24 Información a Revelar sobre Partes Relacionadas y La Norma Internacional de Información Financiera N° 5 Activos No Corrientes Mantenedos Para La Venta. Siendo estos patrones contables de inquebrantable valor legal, dieron como resultado el reconocimiento de los antecedentes, objetivos, alcances, definiciones y tratamientos contables profesionales que señalan o permiten la NIC 24 Y NIIF 5 respecto a determinadas transacciones, las cuales son dilucidadas mediante la divulgación descriptiva de las reglas aquí disertadas

METADATOS PARA TRABAJOS DE GRADO, TESIS Y ASCENSO:

CONTRIBUIDORES:

APELLIDOS Y NOMBRES	ROL / CÓDIGO CVLAC / E_MAIL				
Martínez B., Juan R.	ROL	CA	AS x	TU	JU x
	CVLAC:	3.950.261			
	E_MAIL	jrafaelm@cantv.net			
	E_MAIL				
Ramos R., Manuel J.	ROL	CA	AS x	TU	JU x
	CVLAC:	5.141.893			
	E_MAIL	mj10ramos@yahoo.es			
	E_MAIL				

FECHA DE DISCUSIÓN Y APROBACIÓN:

2009 AÑO	03 MES	26 DÍA
---------------------------	-------------------------	-------------------------

LENGUAJE. SPA

METADATOS PARA TRABAJOS DE GRADO, TESIS Y ASCENSO:

ARCHIVO (S):

NOMBRE DE ARCHIVO	TIPO MIME
TESIS.Normas internacionales de auditoria contabilidad e información financiera.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: _____ (OPCIONAL)

TEMPORAL: _____ (OPCIONAL)

TÍTULO O GRADO ASOCIADO CON EL TRABAJO:

Lcdo. Contaduría Pública

NIVEL ASOCIADO CON EL TRABAJO:

Pregrado

ÁREA DE ESTUDIO:

Departamento de Contaduría

INSTITUCIÓN:

Universidad de Oriente/Núcleo Anzoátegui

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

De acuerdo al artículo 44 del Reglamento de Trabajos de Grado:

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

Laurie Mata García

AUTOR

Lcdo. Juan R. Martínez B.

TUTOR

Iriana Cedeño Capriles

AUTOR

Lcdo. Manuel J. Ramos R.

JURADO

Lcdo. Daisy Rodríguez
POR LA SUBCOMISION DE TESIS