



**FEDERACIÓN DE COLEGIOS DE CONTADORES PÚBLICOS
DE LA REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA
SECRETARÍA DE ESTUDIOS E INVESTIGACIONES**

LINEAMIENTOS DE ACTUACIÓN Y ANÁLISIS DE INCERTIDUMBRES EN LA PREPARACIÓN DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA AL CIERRE DE EJERCICIO

**Comité Permanente de Principios de Contabilidad
DICIEMBRE 2017**

Avenida IESA, Edificio IESA, Torre Norte, piso 7, San Bernardino.
Caracas, Distrito Capital 1010 Ve
(58212) 614.3652 - 614.0342
J-00158649-0



#QueremosAportar • #YoSoyContadorPublicoColegiado • #TuMejorAliado



FEDERACIÓN DE COLEGIOS DE CONTADORES PÚBLICOS DE LA REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA SECRETARÍA DE ESTUDIOS E INVESTIGACIONES

Comité Permanente de Principios de Contabilidad

ENJUGUE DE PÉRDIDAS ACUMULADAS CON LA ACTUALIZACIÓN DE CAPITAL SOCIAL

Planteamiento:

Se ha consultado al Comité Permanente de Principios de Contabilidad si una entidad puede enjugar pérdidas acumuladas, con el incremento de valor del capital social nominal por efectos de la inflación.

Posición ante el Planteamiento:

El incremento de valor del capital social nominal, también conocido como actualización de capital, no es una partida independiente en los estados financieros de una entidad, ya que está vinculado indivisiblemente al capital social nominal que le da origen, por lo que el único destino posible de la actualización de capital social es su conversión como parte del capital social previa aprobación de la Asamblea de Accionistas o Propietarios de la entidad que prepara la información financiera.

Se ratifica que, mientras no se haya modificado legalmente el valor de las acciones en circulación, el capital social nominal y su corrección monetaria deben mostrarse en la sección de patrimonio del Estado de Situación Financiera de la entidad que informa, como una única partida denominada Capital Social Actualizado, indicando entre paréntesis el importe del capital social nominal.

Fundamentos de Conclusiones ante el Planteamiento Analizado:

1. Algunas entidades están reportando pérdidas acumuladas en su información financiera que pueden representar una porción significativa de su patrimonio, lo que obliga a los socios a actuar conforme a las disposiciones contenidas en el artículo 264 del Código de Comercio Venezolano (CC).
2. Una de las transacciones que tradicionalmente se ha utilizado para restablecer el capital perdido es la conocida como “*Enjague de Pérdidas*”, consistente en compensar las pérdidas con otras partidas contenidas en la sección de patrimonio en el Estado de Situación Financiera o por aportes de los socios para tal fin, cumpliendo los extremos legales exigidos por el CC.
3. En la sección de Patrimonio en el Estado de Situación Financiera preparado de acuerdo con VEN-NIF (GE o PYME), no está contenida partida alguna denominada Actualización de Capital, que pueda cumplir las condiciones financieras y legales, que permita enjugar pérdidas acumuladas de la entidad que informa.
4. Cuando en el párrafo 25 del BA VEN-NIF N° 2 (V-3) se señala que “*el único destino posible de la actualización del capital es su conversión en capital social*”, se refiere a que la actualización de capital:
 - 4.1. Es el resultado de la corrección monetaria de los aportes de capital hechos por los accionistas;
 - 4.2. No es una partida independiente, sino indivisible de las cifras que le dan origen y por tanto no deben tomarse decisiones separadas respecto de los aportes y sus respectivas actualizaciones; y
 - 4.3. Solo puede utilizarse para incrementar el capital social legal de la entidad que informa, a una fecha determinada, mediante la modificación legal del valor nominal de las acciones en circulación a tal fecha.

Caracas, 13 de diciembre de 2017



FEDERACIÓN DE COLEGIOS DE CONTADORES PÚBLICOS DE LA REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA SECRETARÍA DE ESTUDIOS E INVESTIGACIONES

Comité Permanente de Principios de Contabilidad

CAPITALIZACIÓN DEL SUPERÁVIT POR REVALUACIÓN

Planteamiento:

Se ha consultado al Comité Permanente de Principios de Contabilidad, si es posible capitalizar el Superávit por Revaluación, que surge del modelo de revaluación, contenido en los VEN-NIF (GE o PYME), para la medición posterior de las propiedades, planta y equipo.

Posición ante el Planteamiento:

El superávit por revaluación es una partida no devengada, que se presenta separadamente en la sección de patrimonio del Estado de Situación Financiera.

Una capitalización implica la distribución de dividendos en acciones y el Código de Comercio en su artículo 307 dispone *“No pueden pagarse dividendos a los accionistas sino por utilidades líquidas y recaudadas...”*

En atención a lo anterior se concluye que el superávit por revaluación no cumple con tal condición y por tanto no es posible la emisión de nuevas acciones, por la distribución de tal monto entre los accionistas de la entidad que informa.

Fundamentos de Conclusión ante el Planteamiento Analizado:

1. El Superávit por Revaluación es producto del mayor valor que se estima y adiciona al valor nominal de uno o más elementos de propiedades, planta y equipo, el cual es reconocido inicialmente en la sección de otro resultado integral del Estado de Resultado Integral y posteriormente se acumulará el reconocimiento inicial y las variaciones posteriores en la Sección de Patrimonio.
2. El párrafo 20 del BA VEN-NIF N° 5 (V-2) aclara que las partidas que conforman el otro resultado integral no se encuentran disponibles para la formación de reservas o distribución de dividendos en efectivo o acciones en las entidades en Venezuela.

Caracas, 13 de diciembre de 2017



FEDERACIÓN DE COLEGIOS DE CONTADORES PÚBLICOS DE LA REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA SECRETARÍA DE ESTUDIOS E INVESTIGACIONES

Comité Permanente de Principios de Contabilidad

CONSIDERACIONES SOBRE LA INCORPORACIÓN DE LA INFLACIÓN EN LA INFORMACIÓN FINANCIERA PREPARADA APLICANDO VEN-NIF

Planteamiento:

Se ha consultado al Comité Permanente de Principios de Contabilidad sobre la posibilidad de elaborar un instrumento explicativo para determinar el impacto de la inflación venezolana sobre la información financiera preparada de acuerdo con VEN-NIF (GE o PYME).

Posición ante el Planteamiento:

El BA VEN-NIF N° 2 en su versión número 3, aprobada en el Directorio Nacional Ampliado Extraordinario reunido en la ciudad de Caracas, los días 19 y 20 de febrero de 2016, con aplicación a los ejercicios que se iniciaron a partir del 01 de enero de 2015, tiene vigencia normativa de aplicación e instrumentación para la determinación del impacto de la inflación sobre la información financiera a ser preparada por las entidades que aplican los VEN-NIF como modelo contable de emisión de sus estados financieros.

Se ratifica que el párrafo 17 del BA VEN-NIF N° 2 (V-3), tiene prioridad sobre el párrafo 19 del mismo boletín, que representa una opción simplificada de cálculo de la estimación de la inflación de los periodos sobre los que no se tenga información oficial, sólo cuando se pueda demostrar la impracticabilidad de lo dispuesto en el párrafo 17 ya mencionado.

Fundamentos de Conclusiones ante el Planteamiento Analizado:

1. En los últimos dos (2) años se mantiene la ausencia de publicación, por parte del Banco Central de Venezuela, del valor mensual del Índice Nacional de Precios al Consumidor (INPC).
2. Es claro que las cifras nominales no representan el valor del patrimonio de una entidad y por tanto con tales cifras los administradores no pueden cumplir con lo exigido en el artículo 304 del Código de Comercio.
3. El párrafo 17 del BA VEN-NIF N° 2 (V-3) indica el procedimiento que deben aplicar las entidades, cuando el INPC no esté disponible para uno o más meses y dispone que *“la entidad deberá **estimar la inflación acumulada** para tales meses, considerando para ello su mejor estimación de acuerdo con las variables que más adelante se señalan. Para esta estimación la entidad deberá basarse en las variables consideradas en la determinación del índice, el cual deberá ser realizado **por un profesional experto en la materia**”*.
4. Una vez analizado lo indicado en párrafo anterior, si la entidad concluyera que sería **impracticable** realizar la estimación con base a lo descrito en el párrafo 17, o que le generaría un **costo o esfuerzo**



FEDERACIÓN DE COLEGIOS DE CONTADORES PÚBLICOS DE LA REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA SECRETARÍA DE ESTUDIOS E INVESTIGACIONES

Comité Permanente de Principios de Contabilidad

CONSIDERACIONES SOBRE LA INCORPORACIÓN DE LA INFLACIÓN EN LA INFORMACIÓN FINANCIERA PREPARADA APLICANDO VEN-NIF

desproporcionado, el boletín establece un tratamiento alternativo simplificado para la determinación de la inflación, el cual se describe en el párrafo 19 del boletín.

5. La gerencia de cada entidad deberá documentar los elementos descritos en el párrafo anterior con suficiente detalle, para justificar la aplicación del tratamiento alternativo simplificado a la fecha de los estados financieros, considerando entre otros elementos la relevancia del índice calculado de acuerdo con el tratamiento alternativo en comparación con la inflación a la cual está expuesta la entidad.
6. Se esperaría que en limitadas circunstancias se sustente el uso del método alternativo simplificado propuesto en el boletín BA VEN-NIF N° 2 V-3, en vista de lo complejo que sería documentar un costo o esfuerzo desproporcionado, considerando la información pública disponible de fuentes reconocidas.

Caracas, 13 de diciembre de 2017



FEDERACIÓN DE COLEGIOS DE CONTADORES PÚBLICOS DE LA REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA SECRETARÍA DE ESTUDIOS E INVESTIGACIONES

Comité Permanente de Principios de Contabilidad

ACLARATORIA SOBRE LA APLICACIÓN DEL BA VEN-NIF N° 11 (V-0)

Planteamientos:

Se ha consultado al Comité Permanente de Principios de Contabilidad, respecto al BA VEN-NIF 11 (V-0):

1. Si ha sido eliminado el reconocimiento del impuesto diferido en la preparación de la información financiera, fundamentando en la aplicación de dicho Boletín; y.
2. Si puede emitirse aclaratoria sobre el contenido del párrafo 10 y sobre la fecha de aplicación de dicho Boletín.

Posición ante los Planteamientos:

1. El BA VEN-NIF N° 11 (V-0) trata sobre las distorsiones en las mediciones del impuesto diferido de los activos no monetarios de:
 - a. Las entidades calificadas por la administración tributaria como sujetos pasivos especiales, quienes están excluidas del Sistema de Reajuste por Inflación; y
 - b. Las entidades cuya moneda funcional sea la de una economía no hiperinflacionaria, que no aplicarán ajuste por inflación para la determinación de la base financiera de sus activos no monetarios, pero está obligado a aplicar el ajuste por inflación fiscal.
2. Se ratifica que el procedimiento alternativo y de aplicación opcional, respecto al no reconocimiento del impuesto diferido, contenido en el BA VEN-NIF 11 (V-0), está referido exclusivamente a activos no monetarios y por la diferencia temporaria derivada entre el valor reconocido para fines fiscales y el valor neto histórico ajustado por inflación para fines financieros, de los sujetos indicados en el párrafo anterior.
3. Las entidades indicadas en el párrafo 1 anterior, deberán continuar reconociendo el impuesto diferido asociado a partidas distintas a los activos no monetarios, así como el derivado respecto de tales activos por causas distintas a las indicadas en los literales a y b del párrafo 1 anterior.
4. El BA VEN-NIF N° 11 V-1 tiene como fecha de aplicación para todos los ejercicios que se inicien a partir del 1º de enero de 2017 y se permitió su aplicación anticipada a los ejercicios iniciados a partir del 1º de enero de 2016.

Fundamentos de Conclusiones ante los Planteamientos analizados:

1. La exclusión de los sujetos pasivos especiales del sistema de ajuste por inflación a los fines fiscales, ha originado un incremento de las diferencias temporarias que surgen respecto a los activos no monetarios de tales entidades, al comparar la base contable y su base fiscal.
2. El párrafo 8 del BA VEN-NIF N° 11 (V-0) indica que los sujetos pasivos especiales podrán determinar su impuesto diferido por todas las partidas temporarias que se originan por las diferencia entre la base



FEDERACIÓN DE COLEGIOS DE CONTADORES PÚBLICOS DE LA REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA SECRETARÍA DE ESTUDIOS E INVESTIGACIONES

Comité Permanente de Principios de Contabilidad

ACLARATORIA SOBRE LA APLICACIÓN DEL BA VEN-NIF N° 11 (V-0)

fiscal y financiera de un activo o pasivo, siendo que la opción del párrafo 9.1 no es de aplicación obligatoria, dejando la decisión a la gerencia de la aplicación o no de tal opción.

3. Por el impacto de la distorsión que se origina al ajustar la base contable del activo no monetario, sin el correspondiente ajuste a la base fiscal, el boletín plantea un tratamiento alternativo que consiste en omitir el reconocimiento del impuesto diferido inherente a la diferencia temporaria imponible originada por tales activos no monetarios.
4. Es importante destacar que los sujetos pasivos especiales deberán continuar reconociendo en sus estados financieros el impuesto diferido que se origine por otras partidas distintas a la vinculada con los activos no monetarios opción de omisión.
5. El sujeto pasivo especial seguirá reconociendo diferencias temporarias que se originen por motivos diferentes a la supresión del ajuste por inflación fiscal en los activos no monetarios, como por ejemplo las diferencias temporarias que pueden surgir por la estimación de vidas útiles que a nivel contable pueden ser distintas a las permitidas fiscalmente.
6. En cuanto a la aplicación del párrafo 10 del citado boletín, tanto para los sujetos pasivos especiales que posean como moneda funcional el bolívar así como para aquellos que posean como moneda funcional la de una economía no hiperinflacionaria, se desprende que deben continuar manteniendo un registro del ajuste por inflación fiscal como control en la determinación del impuesto diferido.
7. A partir del año 2015, se deben utilizar los mismos índices de inflación en la preparación de los estados financieros, y emplear este registro cuando se haga la comparación entre las bases fiscales y contables para la determinación del impuesto sobre la renta diferido activo o pasivo.
8. Al aplicar lo dispuesto en el párrafo anterior, se debe aislar únicamente los efectos de la supresión del sistema de ajuste por inflación fiscal, permitiendo el reconocimiento de otras partidas temporarias que ya existían anteriormente a la aplicación de este boletín.
9. Este registro solo se mantendrá para los fines descritos en este boletín y no para los fines de la preparación de la declaración de impuesto sobre la renta.
10. Finalmente es importante destacar lo relacionado a la vigencia y aplicación de esta norma:
 - a. En el párrafo 17 de la norma se indica que el boletín entra en vigencia para los ejercicios que se inicien a partir del 1º de enero de 2017, permitiendo su aplicación anticipada a los ejercicios iniciados a partir del 1º de enero de 2016;
 - b. El párrafo 13 del boletín indica que el boletín no puede ser aplicado si se obvia la fecha de vigencia del año 2017 o si no se aplica en el primer ejercicio económico en el cual una entidad le fue notificada su condición de sujeto pasivo especial.



**FEDERACIÓN DE COLEGIOS DE CONTADORES PÚBLICOS
DE LA REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA
SECRETARÍA DE ESTUDIOS E INVESTIGACIONES**

Comité Permanente de Principios de Contabilidad

ACLARATORIA SOBRE LA APLICACIÓN DEL BA VEN-NIF N° 11 (V-0)

11. De esta manera queda claro que las entidades que no apliquen este boletín durante el año que finaliza el 31 de diciembre de 2017, no podrán aplicar el mismo en ejercicios futuros. Sin embargo, una vez aplicado el boletín en línea con lo indicado en el párrafo 17 del boletín, este se podrá seguir aplicando en la preparación de los estados financieros a ser emitidos en el futuro.

Caracas, 13 de diciembre de 2017

