

# *La contabilidad internacional: un enfoque para la presentación de información financiera*

Yosmary Carolina Durán Sánchez  
Profesora-Investigadora adscrita a GICCA  
Departamento de Ciencias Económicas,  
Administrativas y Contables  
Núcleo Universitario "Rafael Rangel"  
Doctorante  
E-mail: [yosmaryduran@ula.ve](mailto:yosmaryduran@ula.ve)  
Programa doctoral en Ciencias Contables  
Facultad de Administración, Contaduría y Economía  
Universidad de los Andes  
Mérida, Venezuela

[Recibido: Agosto 3, 2012, Aceptado: Octubre 30, 2012](#)

## Resumen

A partir del año 2008 comenzó una migración hacia el modelo internacional donde fueron adoptados nuevos estatutos para las grandes entidades. A comienzos del año 2011 es implementada la adopción y aplicación de las NIIF para las Pequeñas y Medianas entidades (PyME). La presente investigación está desarrollada bajo una metodología documental, descriptiva con diseño de campo y tiene como finalidad analizar la Contabilidad Internacional como una adopción para la preparación y presentación de la información financiera para la toma de decisiones en el sector salud privado del municipio Valera estado Trujillo. Para recabar la información se aplicó un cuestionario al contador de dichas organizaciones. De ello se concluyó que la mayoría de estas entidades todavía no están aplicando las normas internacionales de contabilidad por considerar que no están obligados por ninguna normativa legal.

*Palabras clave: Contabilidad Internacional, NIIF para las PyME, Sector Salud Privado, Toma de decisiones, Información financiera.*

International accounting: an approach  
to preparation and presentation  
of financial information

## Abstract

Since 2008 a migration began to the international model where new statutes were adopted for large entities. At the beginning of 2011 is implemented the adoption and implementation of NIIF for the Small and Medium Entities (PyME). This research is a

methodology developed under documentary, descriptive and field design is to analyze the international accounting as an adoption for the preparation and presentation of financial information for decision-making in the private health sector in the municipality Valera-Trujillo state. To gather the information a questionnaire was applied to counter these organizations. It concluded that most of these entities are not yet applying international accounting standards on the grounds that they are not bound by any legal rules.

*Keywords: International Accounting, NIIF for the PyME, Private Health Sector, Making decision, financial information.*

## 1. Introducción

Lo establecido en los Ven-PCGA (Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados) han sido aplicados por todas las entidades en Venezuela desde el año 1997 hasta el año 2007 como principios en sus registros de contabilidad, conocidos como las Declaraciones de Principios de Contabilidad (DPC) conjuntamente con las Publicaciones Técnicas (PT) emitidas por la Federación del Colegio de Contadores Públicos de Venezuela (FCCPV), y hasta el año 2007 se encontraban vigentes 13 DPC y 3 PT, tomando en cuenta lo establecido en la DPC-0 como primer orden de supletoriedad lo señalado en las Normas Internacionales de Contabilidad - Normas Internacionales de Información Financiera (NIC-NIIF). Es importante destacar que actualmente se encuentra como normativa vigente las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Luego desde el año 2008 hasta 2010, según Herrera, *et al.*, [1] los principios se dividieron en dos vertientes, además de la adopción de las NIIF, recogidas en los Boletines de Aplicación en Venezuela de las Normas de Información Financiera (BA-VEN-NIF), donde las Grandes entidades aplicarían los BA-VEN-NIF y las PyME (Pequeñas y Medianas entidades) seguían aplicando los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (Ven-PCGA), teniendo igualmente como primer orden de supletoriedad lo establecido en las NIC-NIIF.

Con los cambios en los principios a partir del primero de enero de 2011, se continúa con las dos vertientes, clasificadas en Grandes entidades (GE) y PyME, las primeras seguirán aplicando las BA-VEN-NIF y las NIIF completas y las PyME aplicarán los BA-VEN-NIF y las NIIF para las Pequeñas y Medianas entidades.

Las BA-VEN-NIF constituyen los nuevos principios a aplicar desde el 01-01-2011 para las PyME, y que todo profesional de la Contaduría Pública debe conocer. Hasta el año 2012, se han aprobado 9 BA-VEN-NIF y se han derogado 2 de ellos, el BA-VEN-NIF 1 y el BA-VEN-NIF 3. En lo concerniente a las NIIF para las PyME (2009) está compuesto por un compendio de 35 secciones, en un solo cuerpo o norma, todo ello aplicable a cada rubro de los elementos de los estados financieros en particular y con nuevos criterios para su reconocimiento y medición en los mismos, a fin de presentar información financiera de alta calidad, comparable y de óptimos y fiables resultados para las entidades que las aplican.

Es de resaltar lo esencial que es la aplicabilidad de una contabilidad internacional en la información financiera, pues su homologación (que no significa igualdad sino compatibilidad y aceptabilidad) de las normativas contables permite que haya una comparabilidad de la información financiera para la toma de decisiones, no solo entre diferentes períodos de una misma empresa sino lo más importante, entre distintas empresas en los mismos períodos, pero en lugares distintos. Por lo tanto, el objetivo de llevar una contabilidad internacional es reducir las diferencias en las prácticas contables a través del mundo para lograr compatibilidad y comparabilidad.

Esto conduce a que todas las entidades manejen una contabilidad uniforme y transparente, cuyo cambio ha constituido una ventaja comparativa que mejora la posición

de las empresas en el complejo mundo de la globalización económica; por lo que, la Contabilidad Internacional debe ser adaptada para la preparación y presentación de la información financiera para la toma de decisiones, donde las PyME venezolanas específicamente las pertenecientes al sector salud privado del municipio Valera del estado Trujillo, debieron o deben estar adoptando las normativas internaciones como son las NIIF para las PyME según lo estipulado en la BA VEN-NIF 0 Versión 5 párrafo 14 (fecha de aplicación de las VEN-NIIF).

## 2. Problemática

En Venezuela, los principios de contabilidad generalmente aceptados, se encuentran establecidos en la Declaración de Principios de Contabilidad número cero, (DPC 0), aprobada en el año 1997, la cual establece la forma de aplicación de los mismos para las entidades de negocios, con o sin fines lucrativos. Esta forma de aplicación emitido por la Federación del Colegio de Contadores Públicos de Venezuela (FCCPV) [2] establece un orden de la siguiente manera: en primer lugar, aplicación de los principios de contabilidad generalmente aceptados, emitidos por la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (FCCPV), y luego de manera supletoria las Normas Internacionales de Contabilidad, conocidas como NIC, estas últimas aprobadas por la Junta de Normas Internacional de Contabilidad (IASB - International Accounting Standards Board). Seguidamente se aplican las normas emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, hoy función asumida por el Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera (CINIF), luego, las establecidas por la Junta de Normas de Contabilidad Financiera de Estados Unidos (FASB) y por último, las normas emitidas por países latinoamericanos con situación financiera y económica similar a Venezuela.

Esta escala de aplicación genera la ausencia de un conjunto único de normas de contabilidad para la preparación y presentación de estados financieros, que hace impracticable la comparabilidad de los mismos con información financiera de otras latitudes y distorsiones en la forma de reconocimiento, medición y por ende de interpretación de los elementos contenidos en la misma. Por lo tanto, se requiere de un proceso de armonización de la normativa contable, lo cual es preocupante producto de la aceleración, interacción e interdependencia mundial y regional de las economías y de las necesidades que surgen en el contexto empresarial.

De allí que, llevar una Contabilidad Internacional o internacionalización, es un proceso irreversible, inevitable e indispensable que se justifica según De Larrea [3] debido a la necesidad de: una concreta información competente por parte de los actores de la economía, usuarios de la información en un contexto de internacionalización; una información financiera de calidad y con valor contributivo para la toma de decisiones; una información financiera confiable para los usuarios; la viabilidad de un mismo proceso de internacionalización/regionalización económica que evidencia que la economía no puede ir por un camino y la contabilidad y la información financiera (con las cuales hablan y se nutren los negocios) por otro lado.

El mismo autor señala que con la homologación a través de la Contabilidad Internacional en las organizaciones, se permite lograr: minimizar las diferencias o justificar la eliminación de criterios y prácticas contables innecesarias para la elaboración y presentación de información financiera en un plano internacional/regional; hacer la comparabilidad de la información financiera en un marco equitativo, justo, razonable y de cooperación entre los gobiernos y las empresas; asegurar que las mismas transacciones, eventos y circunstancias, se contabilicen bajo los mismos criterios, de igual manera, por diferentes empresas en diferentes lugares; facilitar la operación eficientes de los mercados comerciales y financieros, así como el flujo de recursos entre los países y entre las empresas, mediante la compatibilidad de los PCGA nacionales con los internacionales. Por esta razón, las organizaciones en el mundo y los organismos que

emiten normativa en los países y entes reguladores, han acordado en utilizar un único juego de normativa financiera conocidas como las NIIF.

Por ello, la Federación del Colegio de Contadores Públicos de Venezuela [2] decidió, en enero de 2004, después de un amplio análisis iniciado en el año 2000, la aplicación de las NIIF en Venezuela, considerando dos grupos de entidades de negocios: uno representado por grandes entidades que no cotizan en mercados de valores, aplicando las NIIF completas, a partir del año 2008; el resto de entidades, consideradas Pequeñas y Medianas a partir de los ejercicios de que inicien el 1 de enero de 2010, de forma voluntaria y de manera obligatoria a partir del año 2011, la aplicación de las NIIF para las PyME.

El objetivo de las NIIF es obtener una información financiera objetiva, neutral, transparente, oportuna y razonable que permita a los usuarios de la misma, disponer de datos financieros útiles y confiables en la toma de decisiones, análisis de datos, diagnósticos de metas y objetivos planificados. Por lo tanto, se hace necesario la aplicabilidad de las Normas Internacionales de Información Financiera en las entidades de Venezuela que permita una uniformidad de información financiera comparada con otra entidad de cualquier parte del mundo.

Además, la exigencia del mercado internacional, de los Tratados de Libre Comercio y la propia globalización, se hace necesaria la adopción de las NIIF en Venezuela; sobre todo para aquellas empresas venezolanas vinculadas con los negocios internacionales. Pues, la información financiera que se genera en una organización en cualquier tipo de declaración que exprese la posición y el desempeño de la misma, siendo su objetivo esencial ser de utilidad al usuario general en la toma de decisiones económicas.

Ahora bien, la toma de decisiones empresariales suelen presentarse en cualquier tipo de organizaciones, independientemente de su magnitud (pequeña, mediana o grande), sin embargo, la mayoría de las organizaciones a nivel mundial y en Venezuela, se destacan por ser pequeña y mediana entidad (PyME), y representar un aporte significativo para la economía del país, por lo que es de resaltar hacer el estudio de la adopción de las normas internacionales de contabilidad en esta categoría de organizaciones.

En este sentido, según Páez [4] las Pequeñas y Medianas entidades representan un pilar fundamental para la economía tanto en Venezuela como a nivel mundial, pues oscilan entre el 90% y el 98% del total de las empresas, y tienden a seguir creciendo contando con una estructura organizacional compuesta por menos de veinte trabajadores; en Europa las Pequeñas y Medianas entidades generan siete de cada diez (empleos) y en Estados Unidos representan el cincuenta por ciento del Producto Interno Bruto (PIB). [4] Por otra parte, de acuerdo a Pezzella [5] “el 99.2% de las empresas europeas, más de 98% de las empresas latinoamericanas y más de 95% de las empresas norteamericanas” se ubican en el segmento de micro, pequeñas y medianas entidades, considerándose su participación de forma significativa en el PIB. [6]

El tejido empresarial de las empresas venezolanas según Páez [7] se encuentran distribuidas en un 99.20% entre pequeñas y medianas entidades (76% emplean menos de 4 trabajadores, y el 24% poseen más de 4 trabajadores), el 0.80% restante pertenecen a las grandes entidades.

En este orden de ideas, se destaca la importancia de conocer como ha sido el proceso de adopción de las NIIF para las PyMes en Venezuela, ya que se han presentado muchas dificultades para su adopción, pues para Garrido [8] uno de los grandes conflictos es la postura asumida tanto por el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) como por la Contraloría General de la República Bolivariana de Venezuela, en especial por obedecer a la campaña de

desinformación estimulada por un grupo de contadores a nivel nacional de tipo político, de ignorancia o por cualquier razón, generando un comunicado (Oficio no. 06-00-02) de fecha 9 de marzo de 2010 que ratifica y aconseja a los entes descentralizados del estado a no acogerse a las Normas Internacionales de Contabilidad, ni a exigir la presentación de estados financieros bajo las mismas a las empresas que auditan o supervisan, razón por la cual no estimulan a las empresas a adoptar las normas internacionales en su contabilidad.

Aunado a esto, el mismo autor señala otros obstáculos como falta de entrenamiento, período muy corto para la adopción, dificultad de comprensión de los nuevos lineamientos contables para la preparación y presentación de la información financiera, necesidad de una efectiva valuación de los activos por profesionales expertos en la materia, resistencia al cambio; actualizaciones de las Normas Internacionales de Contabilidad en el 2005 aún sin traducir y las malas interpretaciones en las traducciones, ausencia de los organismos reguladores en cuanto a la adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad, entre otros.

De igual forma, Ruiz [9] contador de la oficina Ruiz, Bello & Asociados señala que la resistencia al cambio es una característica de las organizaciones para no aplicar las normativas internacionales como son las NIIF para las Pequeñas y Medianas Entidades, generalmente, consecuencia del desconocimiento de las virtudes o vicios que pudiera proporcionar dicho cambio, lo cual se justifica en aquello de que “¿si bien funciona, por que cambiarlo?”. Además de esto, la oposición de sustituir los principios de contabilidad generalmente aceptados Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados-derogada (Ven-PCGA) por las Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados-Normas Internacionales Financieras (Ven-NIF), ha sido debido a los Oficios 06-00-01 y 06-00-02 emanados el 9 de marzo de 2010 por la Contraloría General de la República, como se dijo anteriormente, donde suspendía los “VEN-NIF” cuando de trámites ante el Sistema Nacional de Contrataciones se trataba.

Ante este escenario, se ve la necesidad de hacer un estudio enmarcado en las Pequeñas y Medianas entidades del estado Trujillo, específicamente las del municipio Valera, dedicado al ramo de servicios como es el sector salud privado, pues en la actualidad se enfrentan en un estatus de realizar grandes inversiones en infraestructura y propiedades, planta y equipo, lo que las induce gracias a la globalización a realizar operaciones internacionales, razón por la cual deberían estar cumpliendo con las normativas internacionales contables emanadas por la Federación del Colegio de Contadores Públicos de Venezuela, en lo que respecta a los actuales principios de contabilidad generalmente aceptados denominados Ven-NIF.

En consecuencia, surge la siguiente interrogante: ¿cómo es el proceso de adopción de la Contabilidad Internacional para la preparación de la información financiera para la toma de decisiones en el sector salud privado del municipio Valera estado Trujillo?

Lo que conlleva esta investigación a Analizar la Contabilidad Internacional como una adopción para la preparación y presentación de la información financiera para la toma de decisiones en el sector salud privado del municipio Valera estado Trujillo. Para lograrlo se llevó a cabo los siguientes objetivos específicos:

- Identificar la conceptualización de las Pequeñas y Medianas entidades (PyME) según diversas leyes: venezolanas y mexicanas con el fin de tener una visión clara para la aplicación correcta de las normativas internacionales.
- Describir el proceso de adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PyME) en Venezuela con el propósito de conocer su aplicabilidad

- Determinar el proceso de sustitución de las VenPCGA en Venezuela por las VEN-NIF de PyME (Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados – actuales) para no incurrir en incumplimiento legal en la contabilidad
- Estudiar la aplicación de las NIIF para las PyME (Sección 1, 16, 17 y 35) en el sector salud privado del municipio Valera estado Trujillo.

### 3. Bases teóricas

#### 3.1. La conceptualización de las Pequeñas y Medianas entidades (PyME) según diversas leyes: venezolanas y mexicanas

La pequeña y mediana entidad como suele denominarse actualmente según las Normas Internacionales de Contabilidad, tiene diferentes conceptualizaciones o características al compararla con la normativa venezolana, mexicana y las mismas normas internacionales, por mencionar algunas. Se hace referencia a Venezuela por ser el caso de estudio, y México por ser uno de los países que emite normas internacionales aplicables en Venezuela; por lo tanto, su clarificación es necesaria sobre todo para la adopción de las NIIF para las PyME en Venezuela.

En este sentido, la normativa venezolana tiene su fundamentación para caracterizar a la Pequeñas y Medianas entidades en el número de trabajadores o facturación anual, pues el Decreto con rango, valor y fuerza de Ley para la Promoción y Desarrollo de la Pequeña y Mediana Industria y Unidades de Propiedad Social de la República Bolivariana de Venezuela (2008) [10] sancionada por la Asamblea Nacional de la actual presidencia, donde en su artículo 5, define a estas entidades como una unidad organizada jurídicamente que promueve el desarrollo económico productivo mediante actividades de producción, comercialización o de servicio, dirigidas a satisfacer las necesidades de la comunidad. Por lo tanto, una industria es considerada pequeña si emplea en promedio anual hasta 50 trabajadores o factura anualmente hasta 100,000 unidades tributarias (U.T.)<sup>1</sup>. Mientras que una mediana industria, será aquella cuya nómina promedio anual es hasta 100 trabajadores, o realice una facturación anual hasta 250,000 U.T.

Ahora bien si se compara esta ley venezolana con la mexicana por mostrar un ejemplo, se observa que la caracterización de una Pequeñas y Medianas entidades también depende del número de trabajadores, donde la Ley para el Desarrollo de la Competitividad de la Micro, Pequeña y Mediana Empresa (2006) [11] sancionada en México, establece en su artículo 3 que una:

Micro, pequeñas y medianas empresas, legalmente constituidas, con base en la estratificación establecida por la Secretaría, de común acuerdo con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y publicada en el Diario Oficial de la Federación, partiendo de la siguiente: [11:2]

**Cuadro 1. Clasificación de una Micro, Pequeña y Mediana Empresa [11: artículo 3]**

<b>Estratificación por Número de Trabajadores</b>			
<b>Sector/Tamaño</b>	<b>Industria</b>	<b>Comercio</b>	<b>Servicios</b>
<b>Micro</b>	0-10	0-10	0-10
<b>Pequeña</b>	11-50	11-30	11-50
<b>Mediana</b>	51-250	31-100	51-100

<sup>1</sup>Una U.T., según Providencia del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) no. SNAT/2012/0005, publicada en Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela no. 39.866 del 16 de febrero de 2012, equivale a Bs.90.00.

Por otra parte, las NIIF para las PyME [12] en la Sección 1 describen a las pequeñas y medianas entidades como aquellas que:

- (a) no tienen obligación pública de rendir cuentas, y
- (b) publican estados financieros con propósito de información general para usuarios externos. Son ejemplos de usuarios externos los propietarios que no están implicados en la gestión del negocio, los acreedores actuales o potenciales y las agencias de calificación crediticia. [12:15]

Es importante destacar según la misma normativa que una entidad tiene obligación pública de rendir cuentas si:

- a. sus instrumentos de deuda o de patrimonio se negocian en un mercado público o están en proceso de emitir estos instrumentos para negociarse en un mercado público (ya sea una bolsa de valores nacional o extranjera, o un mercado fuera de la bolsa de valores, incluyendo mercados locales o regionales), o
- b. una de sus principales actividades es mantener activos en calidad de fiduciaria para un amplio grupo de terceros. Este suele ser el caso de los bancos, las cooperativas de crédito, las compañías de seguros, los intermediarios de bolsa, los fondos de inversión y los bancos de inversión. [12:15]

Adicional a esto, la BA VEN-NIF número 6, [13] versión 1 párrafo 10 “Criterios para la aplicación en Venezuela de los VEN-NIF PyME” aprobado en el Directorio Nacional Ampliado (DNA) reunido en La Puerta, Estado Trujillo los días 18 y 19 de marzo de 2011, señala que para efectos de la aplicación de los VEN-NIF (Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados - vigentes) a partir del ejercicio que se inicie el 1 de enero de 2011, una pequeña y mediana entidad se identifica como:

Entidad formalmente constituida que persiga fines de lucro, y no está sujeta al cumplimiento de las disposiciones relativas a la preparación de información financiera, emitidas por los entes reguladores autorizados por la legislación venezolana para ello. [13:8]

Por lo tanto, según esta definición de Pequeñas y Medianas entidades muchas de las empresas venezolanas que fueron catalogadas como grandes empresas pasaran a ser pequeña y mediana entidad, pues ya el número de trabajadores ni la facturación anual será influyente para su conceptualización, lo esencial ahora es que no tenga obligación pública de rendir cuentas, es decir, que no coticen en la Bolsa de Valores.

Es muy importante que todas las empresas a nivel mundial y por consiguiente las venezolanas tenga claro la descripción de una pequeña y mediana entidad según las NIIF para las PyME, pues estará por encima de cualquier normativa legal para la implementación de una contabilidad internacional.

### 3.2. Proceso de adopción de las NIIF para las PyME en Venezuela

Las Normas Internacionales de Información Financiera están diseñadas para ser aplicadas en los estados financieros y cualquier otra información financiera de todas las entidades con fines de lucro con propósito de información general. En especial, las NIIF para las PyME [12] son normas aplicadas a entidades privadas que no tienen obligación pública de rendir cuentas. Por lo tanto, es muy importante tener claro la definición de una Pequeñas y Medianas entidades así como se señaló en el apartado anterior, pues muchas jurisdicciones en todas partes del mundo han desarrollado sus propias definiciones de estas entidades para un amplio rango de propósitos, incluyendo el establecimiento de obligaciones de información financiera. A menudo esas definiciones

nacionales o regionales incluyen criterios cuantificados tomados de su propia normativa interna del país, basados en los ingresos de actividades ordinarias, los activos, los empleados u otros factores. Por ello, es necesario comprender la definición de las PyME para que sólo apliquen las Normas Internacionales de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades aquellas entidades que cumplen las características de ese tipo de entidad.

El Consejo de Normas Internacionales de Información Financiera (IASB por sus siglas en inglés), desarrolló las NIIF para las PyME al reconocer la dificultad y costo para las compañías privadas de preparar información que cumpliera completamente con las NIIF. Además reconoció que los usuarios de los estados financieros de una entidad privada tienen un enfoque diferente a aquellos interesados en las compañías que cotizan públicamente. Las NIIF para las PyME pretenden satisfacer las necesidades de los usuarios y al mismo tiempo equilibrar los costos y beneficios de los preparadores.

La aplicación de las NIIF para las PyME se efectuará de acuerdo al procedimiento descrito en la Sección 35 "Transición a las Normas Internacionales de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PyME)". Esta Sección se aplicará a una entidad que adopte por primera vez esta normativa, independientemente de si su marco contable anterior estuvo basado en las Normas Internacionales de Información Financiera completas o en otro conjunto de principios de contabilidad generalmente aceptados (PCGA), tales como sus normas contables nacionales, o por la base del impuesto a las ganancias local.

Eso sí, una entidad solo puede adoptar por primera vez la NIIF para las PyME en una única ocasión. Si una entidad que utiliza esta norma y deja de usarla durante uno o más periodos sobre los que se informa y se le requiere o elige adoptarla nuevamente con posterioridad, las exenciones especiales, simplificaciones y otros requerimientos de la sección 35 de las NIIF para las PyME no serán aplicables a nueva adopción.

Por lo tanto, en este proceso de adopción, una entidad debe revelar dentro de un conjunto completo de estados financieros, información comparativa con respecto al periodo comparable anterior para todos los importes monetarios presentados en los estados financieros, así como información comparativa específica de tipo narrativo y descriptivo. Una entidad puede presentar información comparativa con respecto a más de un periodo anterior comparable. Por ello, la fecha de transición a las NIIF para las PyME es el comienzo del primer periodo para el que la entidad presenta información comparativa completa, de acuerdo con esta norma, en sus primeros estados financieros conforme a la Normas Internacionales de Información Financiera.

La Federación del Colegio de Contadores Públicos de Venezuela en su Directorio Nacional Ampliado (DNA) celebrado en la ciudad de Acarigua - Araure en enero de 2004, decide aprobar la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera emanadas por el IASB (International Accounting Standards Board), lo que origina la derogación de los principios de contabilidad generalmente aceptados en Venezuela (Ven PCGA: DPC y PT) por los VEN-NIF (Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados según las Normas Internacionales Financieras). En agosto de 2006 otro Directorio Nacional Ampliado celebrado en Valencia estado Carabobo, aprobó el programa de adopción de las VEN-NIF (Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados – vigentes) para la preparación y presentación de estados financieros, los cuales son: a) Grandes Entidades (GE): para los ejercicios económicos que se inicien a partir del 01 de enero de 2008; b) Pequeñas y Medianas Entidades (PyME): para los ejercicios económicos que se inicien a partir del 01 de enero de 2011; quedando permitida su aplicación anticipada para el ejercicio económico inmediato anterior. Por ello, ya todas las empresas, en particular las PyME en Venezuela, caso de estudio, deben estar aplicando las normativas internacionales bajo la figura de NIIF para las PyME. [14-16]



De acuerdo a las fechas señaladas anteriormente, hay que distinguir según la Federación del Colegio de Contadores Públicos de Venezuela [15] tres estatus: la fecha de transición a VEN-NIF PyME (Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados según las Normas de Información Financiera), el periodo de transición y el periodo de adopción. La fecha de transición para aplicar los principios contables dependerá de la elección que realice la gerencia de la entidad adoptante con relación a cuánta información financiera comparativa sea relevante para el proceso de evaluación y análisis con miras al proceso de toma de decisiones económicas por parte de los usuarios de los estados financieros. Si la entidad considera que un año de información comparativa proporciona suficiente información relevante, en ese caso el inicio del ejercicio del año inmediatamente anterior al periodo de adopción se constituirá su fecha de transición (01 de enero de 2010). La fecha de adopción a los nuevos principios contables enunciados por el literal b del párrafo 14 del BA VEN-NIF 0 V5 (número cero versión 5), se fijó para los ejercicios que se inicien a partir del 1 de enero de 2011.

Es importante destacar que las fechas de ejercicio de adopción mínima está comprendido entre el 01-01-2011 al 31-12-2011 y el ejercicio máximo de adopción comprende del 01-12-2011 al 30-11-2012.

El período de transición comprenderá desde la fecha de inicio del ejercicio inmediato más antiguo de presentación con fines comparativos, hasta su fecha de finalización. Para las Pequeñas y Medianas entidades, el período de transición o periodos de transición dependerá de cuánta información comparativa considere la gerencia de la entidad como suficiente y relevante. Siguiendo el ejemplo anterior donde se tomará un solo período de comparación y su ejercicio económico inicie en enero, el período de transición será del 01-01-2010 al 31-12-2010.

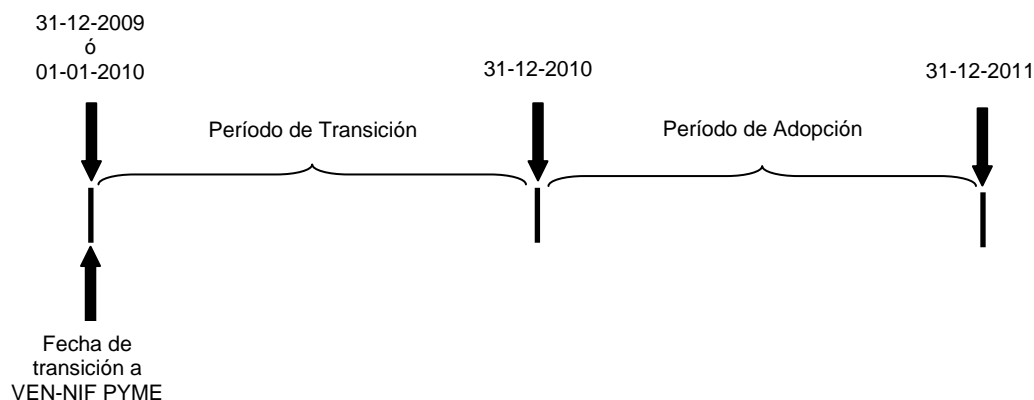
El periodo de adopción será aquel en el cual la entidad formalmente debe aplicar VEN-NIF PyME Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados según las Normas de Información Financiera) de forma obligatoria o por voluntad expresa de la gerencia de la compañía. En este caso los principios de contabilidad generalmente aceptados aplicados para la elaboración y presentación de los estados financieros estarán conformados por los BA VEN-NIF y las NIIF para las PyME, como el conjunto de pronunciamientos contables aprobados según la aplicación de las normas internacionales. Continuando con el ejemplo anterior, el período de adopción será desde el 01-01-2011 al 31-12-2011.

En resumen se tiene que una entidad pequeña o mediana con un ejercicio económico que abarque el año calendario de enero a diciembre, tendrá el siguiente escenario de identificación para la fecha de transición a VEN-NIF PyME (Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados según las Normas de Información Financiera, período de transición y período de adopción. (figura 1, [17:12])

Fecha de transición: 31 de diciembre de 2009 ó 01 de enero de 2010

Período de transición: 01-01-2010 al 31-12-2010

Período de adopción: Ejercicio económico 2011 (01-01-2011 al 31-12-2011)

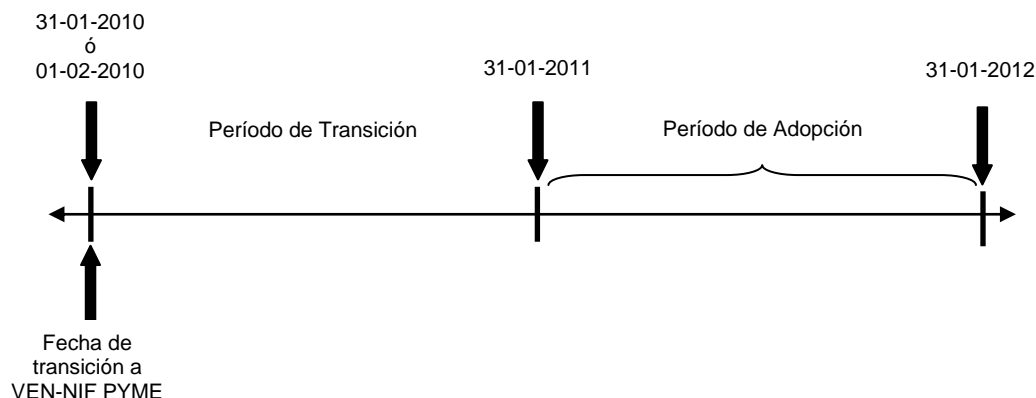


**Fig. 1. Identificación del periodo de adopción para una PyME con ejercicio económico similar al año natural. [17]**

Para el caso de aquellas Pequeñas y Medianas entidades con otra fecha de comienzo del ejercicio económico como por ejemplo en febrero de un año y lo culmina en enero del año siguiente, será las siguientes fechas: (figura 2), [15:13]

Fecha de transición: 31 de enero de 2010 ó 1 de febrero de 2010  
 Período de transición: 01-02-2010 al 31-01-2011  
 Período de adopción: 01-02-2011 al 31-01-2012

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



**Fig. 2. Identificación del periodo de adopción para una PyME con ejercicio económico distinto al año natural. [17]**

### 3.3. Sustitución de las VenPCGA en Venezuela por las Ven-NIF PyME

Desde 1997, las Normas Internacionales de Contabilidad, hoy incorporadas a las Normas Internacionales de Información Financiera, han sido de aplicación supletoria en primer orden para la preparación y presentación de los Estados Financieros de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados en Venezuela (VenPCGA), según lo establecido por la Federación del Colegio de Contadores Públicos de Venezuela [17] en la Declaración de Principios de Contabilidad no. 0 (DPC-0), aprobada en el Directorio

Nacional Ampliado reunido en Cabimas, estado Zulia, los días 28 de febrero y 01 de marzo de 1997.

Los días 16 y 17 de julio de 2004, en un Directorio Nacional Ampliado reunido en Caracas, Distrito Capital, se discutió y aprobó el plan de adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera que, entre otros aspectos, establece la revisión obligatoria de cada norma por parte del Comité Permanente de Principios de Contabilidad de la Federación de Colegios de Contadores Públicos de la República Bolivariana de Venezuela, con base en la realidad económica y legal venezolana y su aprobación posterior en un Directorio Nacional Ampliado, como requisitos previos a su aplicación en Venezuela.

Los principios de contabilidad generalmente aceptados en Venezuela, se denominarán VEN-NIF y comprenderán los Boletines de Aplicación BA-VEN-NIF y las NIIF adoptadas para su aplicación en Venezuela, los cuales serán de uso obligatorio para la preparación y presentación de información financiera para los ejercicios que se inicien después de su aprobación, a menos que se indique expresamente su fecha de aplicación, así como se mencionó en el apartado anterior

A partir de esas fechas estipulada en la BA VEN-NIF número cero Versión 5 párrafo 14, los VenPCGA, conformados por las DPC y las PT (Publicaciones Técnicas) relacionadas con la preparación y presentación de estados financieros quedan completamente derogados. Actualmente están disponibles dos grupos de VEN-NIF: los VEN-NIFGE (Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados según las Normas Información Financiera para las grandes empresas) y los VEN-NIF PyME (Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados según las Normas de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades), de cuya utilización se obtienen estados financieros con propósitos de información general, útiles para usuarios externos en la toma de sus decisiones.

La Federación del Colegio de Contadores Públicos de Venezuela [17] mediante la emisión y aprobación de la Versión no. 5 del Boletín de Aplicación VEN-NIF no. 0 (BA VEN-NIF 0 V5), "Acuerdo Marco para la Adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera", aprobado en el Directorio Nacional Ampliado reunido en La Puerta, Estado Trujillo los días 18 y 19 de marzo de 2011, oficializó la aplicación del conjunto de principios contables VEN-NIF para las pequeñas y medianas entidades (VEN-NIF PyME) a partir de los ejercicios iniciados el 1 de enero de 2011, permitiendo la aplicación anticipada para el ejercicio económico inmediato anterior. El conjunto de Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados según las Normas de Información Financiera (VEN-NIF PyME), como principios de contabilidad generalmente aceptados en Venezuela, ha sido identificado en la Versión no. 0 del Boletín de Aplicación VEN-NIF no. 8 (BA VEN-NIF 8 V0), "Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Venezuela (VEN-NIF)", aprobado por el DNA realizado en marzo de 2011 en el Estado Trujillo y mencionado anteriormente. El BA VEN-NIF 8 V0 (Boletines de Aplicación en Venezuela de las Normas de Información Financiera número 8 versión cero) enuncia que los principios de contabilidad generalmente aceptados en Venezuela (VEN-NIF), se clasifican en dos grupos:

1. VEN-NIF GE, correspondientes a los principios de contabilidad que adoptarán las grandes entidades y están conformados por los Boletines de Aplicación (BA VEN-NIF), que deben ser aplicados conjuntamente con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF completas); y
2. VEN-NIF PyME, correspondientes a los principios de contabilidad que adoptarán las pequeñas y medianas entidades, conformados por los Boletines de Aplicación (BA VEN-NIF), que deben ser aplicados conjuntamente con la Norma

## Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para la PyME)

Ahora bien, en lo correspondiente a los principios de contabilidad generalmente aceptados VEN-NIF aplicables para las Pequeñas y Medianas entidades ubicadas en Venezuela, y los cuales deben ser adoptados de manera conjunta y emitida por la Federación del Colegio de Contadores Públicos de Venezuela [17] se tienen:

1. Los Boletines de Aplicación (BA VEN-NIF) vigentes a la fecha:
  - BA VEN-NIF no. 0: “Acuerdo Marco para la Adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera”, versión 5, considerado y aprobado en DNA Ordinario de La Puerta, Estado Trujillo, marzo 2011.
  - BA VEN-NIF no. 2: “Criterios para el Reconocimiento de la Inflación en los Estados Financieros Preparados de Acuerdo con VEN-NIF” versión 1, considerado y aprobado en el DNA de la ciudad de Cumaná, marzo 2010.
  - BA VEN-NIF no. 4: “Determinación de la Fecha de Autorización de los Estados Financieros para su Publicación, en el Marco de las Regulaciones contenidas en el Código de Comercio venezolano”, versión 1, considerado y aprobado en DNA Ordinario de La Puerta, Estado Trujillo, marzo 2011.
  - BA VEN-NIF no. 5: “Criterio para la Presentación del Resultado Integral Total, de acuerdo con VEN-NIF”, versión 1, considerado y aprobado en DNA Ordinario de La Puerta, Estado Trujillo, marzo 2011.
  - BA VEN-NIF no. 6: “Criterios para la Aplicación en Venezuela de los VEN-NIF-PyME”, versión 1, considerado y aprobado en DNA Ordinario de La Puerta, Estado Trujillo, marzo 2011.
  - BA VEN-NIF no. 7: “Utilización de la Revaluación como Costo Atribuido en el Estado de Situación Financiera de Apertura”, versión 0, considerado y aprobado en DNA Extraordinario Caracas, enero 2011.
  - BA VEN-NIF no. 8: “Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Venezuela (VEN-NIF)”, versión 0, considerado y aprobado en DNA Ordinario de La Puerta, Estado Trujillo, marzo 2011.
2. Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PyME), versión 2009, [12] aprobada en el Directorio Nacional Ampliado Extraordinario, reunido en Caracas el 17 de octubre de 2009, aplicada conjuntamente con los Boletines de Aplicación y con lo establecido en las disposiciones transitorias de la BA VEN-NIF no. 8 (Boletines de Aplicación en Venezuela de las Normas de Información Financiera número 8).

Es importante destacar con esto, que todas las empresas en Venezuela, en específico para este caso de estudio, las Pequeñas y Medianas entidades deben estar aplicando en su contabilidad las Normas Internacionales de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PyME), pues existen algunas bases legales venezolanas sancionadas por la Asamblea Nacional que explican la obligatoriedad de la transición, y como dice una frase célebre “el desconocimiento de la ley no exime su cumplimiento”. A continuación se presentan algunos ejemplos jurídicos que avala la obligatoriedad de la adopción de estas normas en Venezuela, las cuales también han sido expuestas por Molina y Rojas [18] y Ruíz [9]:

- Código Orgánico Tributario (COT, 2001), [19] en su artículo 145 señala que deben: “...llevar en forma debida y oportuna los libros y registros especiales, conforme a las normas legales y los principios de contabilidad generalmente aceptados...”.
- Ley de Impuesto Sobre la Renta (LISLR, 2007) [20] artículo 90: “Los contribuyentes están obligados a llevar en forma ordenada y ajustados a principios de contabilidad generalmente aceptados en la República Bolivariana de

Venezuela, los libros y registros que esta Ley, su Reglamento y las demás Leyes Especiales determinen..”

- Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre la Renta (RLISLR, 2003), [21] el artículo 209 del Reglamento Parágrafo segundo establece que “a los efectos de la determinación de la renta neta a utilizarse para la comparación a que hace referencia el artículo 67 de esta Ley, se entiende como Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Venezuela, aquellos emanados de la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela”.
- Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA, 2007), [22] en su artículo 35 establece que “...todas las operaciones afectadas por las previsiones de esta Ley deberán estar registradas contablemente conforme a los principios de contabilidad generalmente aceptados que le sean aplicables...”.
- Estatutos de la Federación del Colegio de Contadores Públicos de Venezuela (2000), [23] artículo 4: Corresponde a la FCCPV “Producir a través de los distintos Comités Técnicos adscritos a la Secretaría de Estudios e Investigaciones de la Federación, los Principios de Contabilidad, Normas de Auditoría:”...y en su artículo 34 señala “Atribuciones del Directorio Nacional Ampliado de la FCCPV: Sancionar y promulgar los Reglamentos que dicte la Federación en materias de principios de contabilidad...”

Adicional a esto, la antigua Declaraciones de Principios de Contabilidad cero (DPC-0) [24] derogada señalaba en su párrafo 48 que si algún aspecto no es tratado por los principios mencionados en el párrafo anterior (Declaraciones de Principios de Contabilidad – Publicaciones Técnicas), en segundo lugar y de manera supletoria, los Contadores Públicos Venezolanos deberán guiarse por las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) emitidas como definitivas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB, International Accounting Standards Board).

Por lo tanto, en todos los casos, desde el punto de vista tributario, los contribuyentes en Venezuela están en la obligación a cumplir con los requerimientos formales mencionados, pues todos se refieren a principios de contabilidad generalmente aceptados, los cuales deben ser por consiguiente los que se encuentren vigentes y al mismo tiempo emanados por la Federación del Colegio de Contadores Públicos de Venezuela, lo que obliga a que las Pequeñas y Medianas entidades apliquen los BA VEN-NIF y las NIIF para las PyME, por ser las que están en vigencia, pues los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (Ven-PCGA) fueron derogados según el párrafo 16 de la BA VEN-NIF 0 Versión 5 (Boletines de Aplicación en Venezuela de las Normas de Información Financiera número cero versión 5), de no ser así, habrá una clara violación de los principios actuales.

#### 4. Metodología

Toda investigación se justifica por la preocupación que tienen los investigadores de conocer la realidad en la cual se desenvuelven. La búsqueda se orienta a descubrir los principios, leyes, reglas y fenómenos que la caracterizan para llegar a comprenderla y conceptualizarla. Por ello, es necesario resaltar e identificar la metodología que se utilizó para alcanzar los resultados de la investigación, es decir, el camino a seguir para el desarrollo de este estudio, como lo es el método de investigación, el diseño de la investigación, la población, las técnicas e instrumentos de recolección de datos, y las técnicas de procesamiento y análisis de datos.

En este sentido, se empleó un enfoque o método cuantitativo puesto que se llevó a cabo un proceso secuencial y probatorio, donde se usó la recolección de datos para probar la hipótesis de ¿cómo es el proceso de adopción de la Contabilidad Internacional para la preparación de la información financiera para la toma de decisiones en el sector

salud privado del municipio Valera estado Trujillo?, con base en la medición numérica y el análisis estadístico para concretar conclusiones.

De acuerdo al propósito de la investigación, se empleó un estudio documental debido a que se utilizó fuente de información documental para conocer el proceso de adopción de las normas internacionales de contabilidad en Venezuela como: artículos y ponencias presentados por profesionales del área contable relacionado a la temática en estudio, leyes y decretos sancionados por la Asamblea Nacional que establece la definición de Pequeñas y Medianas entidades y regulan la aplicabilidad obligatoria de las NIIF para las PyME de Venezuela, así como también boletines y circulares emitidos por la Federación del Colegio de Contadores Públicos de Venezuela, entre otros. Adicional a esto, es catalogado como una investigación descriptiva con un diseño de campo, puesto que se logró la descripción y caracterización del proceso de adopción de las NIIF para las PyME en el lugar donde ocurren los hechos, es decir, en el sector salud privado del municipio Valera del estado Trujillo.

La población en estudio estuvo compuesta por el sector salud privado que opera actualmente en el municipio Valera del estado Trujillo, las cuales según información suministrada por la Alcaldía del municipio Valera (2012) la conforman nueve (9) clínicas; y la unidad de análisis fue el contador que labora en dichas entidades, para un total de nueve sujetos informantes. Debido a que la población era pequeña y accesible para la investigadora, no se consideró necesario aplicar técnicas de muestreo.

Para la recolección de información se procedió solicitándola a otra mediante preguntas, conocido como técnica de la encuesta, y como instrumento se utilizó el cuestionario estructurado aplicado por el investigador en forma personal (cuestionario autoadministrativo individual), contentivo de 19 preguntas con alternativas de selección múltiple, dicotómica y semiabierto, con el propósito de darle oportunidad a los encuestados de expresar, según sea el caso, su respuesta respecto a lo indagado. El análisis de la información recolectada se hizo mediante la estadística descriptiva con frecuencia absoluta y relativa, cuya interpretación fue sustentada con la revisión de la teoría relacionada con la investigación.

## 5. Caso de Estudio

### 5.1. Sector Salud

De acuerdo con la Organización Mundial de la Salud (OMS), [25] “los objetivos finales, básicos o intrínsecos de los sistemas de salud son tres: i) mejorar la salud de la población; ii) ofrecer un trato adecuado a los usuarios de los servicios de salud, y iii) garantizar seguridad financiera en materia de salud”. La razón de ser de todo sistema de salud es mejorar la salud. Esto implica alcanzar el mejor nivel posible de salud para toda la población durante todo el ciclo de vida, lo que a su vez supone contar con un sistema de salud efectivo.

Ahora bien, según Flores [26] “el sector salud es el conjunto de instituciones, es decir, de organizaciones formalmente organizadas en un régimen político, jurídico y administrativo, cuya finalidad principal es trabajar para la salud y de sus relaciones entre sí y con otras instituciones”. Flores [26] al citar a González señaló que el sector salud está constituido por los subsectores: Público, Privado y Mixto. El subsector público está integrado por múltiples instituciones que operan de forma no integrada, centralizada y desconcentrada, está compuesto entonces, por todas aquellas instituciones que reciben financiamiento mayoritario de fuentes de origen fiscal o contributivo y cuya capacidad de decisión, en lo que respecta a la prestación de servicios, se encuentra en la esfera pública. El sector de la salud está constituido por un subsector público integrado por múltiples instituciones que operan de forma no integrada, centralizada y desconcentrada, y por el subsector privado. El subsector público está conformado por el Ministerio del

Poder Popular para la Salud (MPPPS), el Instituto Venezolano de los Seguros Sociales (IVSS), el Instituto de Previsión de Asistencia Social del Ministerio de Educación (IPASME), el Instituto de Previsión Social de las Fuerzas Armadas (IPSFA) y la Alcaldía Mayor (antes Gobernación del Distrito Federal) y la red de establecimientos públicos de salud.

El sector privado abarca todas aquellas instituciones que reciben financiamiento proveniente de fuentes privadas (seguros de hospitalización, cirugía y maternidad, medicina prepagada, pagos directos, entre otros) y cuya capacidad de decisión, especialmente en lo referente a servicios prestados e inversión, está bajo la responsabilidad de organizaciones independientes (hospitales, clínicas, ambulatorios, o centros profesionales). Y el sector mixto está representado por aquellas instituciones privadas que reciben financiamiento público (a través de contratos especiales para la prestación de servicios), o aquellas instituciones públicas que reciben contraprestación financiera por la atención de pacientes con seguros privados.

Es importante destacar que la presente investigación se enfocará en el sector salud perteneciente al subsector privado, conocido en Venezuela como clínicas. Este tipo de organizaciones empresariales es uno de los subsectores de salud que tiene una amplia cobertura de servicios (pólizas de hospitalización, cirugía y maternidad, así como los registros de las empresas de medicina prepagada). Como se dijo anteriormente, se estudiará un caso específico como son las clínicas del municipio Valera del estado Trujillo, el cual están conformadas por un total de nueve entidades.

Un aspecto necesario a resaltar es que estas organizaciones presentan unas series de particularidades que las hacen similar unas con otros pero de igual forman las diferencian. Como se puede observar según la encuesta realizada al contador de las clínicas del municipio Valera estado Trujillo entre las características generales de este sector (Tabla 1) se encuentran:

Existe un gran porcentaje de clínicas que tienen menos de 10 años en funcionamiento, por lo que se encuentra todavía en etapa de desarrollo, el 22% aproximadamente tiene entre 11 y 30 años, y más de 50 años en el mercado, lo que las convierte en empresas con suficiente experiencia para alcanzar competitividad. La mayor parte de las entidades se consideran medianas por el gran volumen de trabajadores (médicos, enfermeros, personal administrativo y obrero) y habitaciones que están a cargo de la empresa. Pues, manejan una nómina de 101 a 200 médico, de 0 a 50 enfermeros, el personal administrativo oscila entre 21 y 100 empleados, el personal obrero entre 0 a 50 trabajadores. Respecto a las habitaciones en hospitalización tienen entre 0 a 40, las de emergencias oscilan entre 0 y 10, hay entre 0 y 5 quirófanos, en la Unidad de Cuidados Intensivos tienen de 0 a 5 camas clínicas, igualmente para bebés recién nacidos, poseen entre 0 a 20 consultorios.

En promedio atienden más de 600 pacientes en hospitalización al mes, sin embargo, un porcentaje significativo atiende entre 200 a 600 pacientes, probablemente sea debido al tamaño de la empresa y capacidad instalada para ofrecer sus servicios (habitaciones, quirófanos, camas clínicas, entre otros). Con respecto a los pacientes atendidos por emergencias, en promedio se atienden más de 300, pero un gran porcentaje de entidades atienden entre 101 a 300 pacientes.

En lo concerniente a las enfermedades que atienden todos los encuestados dijeron todas, destacándose: neumonía, cardiología, traumatología, oftalmología, gastroenterología, cesáreas, entre otros; y prestan servicios dirigidos a la salud integral como: Hospitalización, Cirugía y Maternidad, Emergencias, Laboratorio, Unidad Espirometría, Laparoscopia, Astrocopia, UCI, Neonatología, Radiología, entre otros.

**Tabla 1. Características generales del Sector Salud Privado del municipio Valera estado Trujillo**

<b>Particularidades</b>	<b>Opciones</b>	<b>fa</b>	<b>fr</b>
Años de Antigüedad	De 0 – 10 años	5	55.56%
	De 11 – 30 años	2	22.22%
	De 31 – 50 años	0	0
	Más de 50 años	2	22.22%
Tamaño de la empresa	Pequeña	3	33.33%
	Mediana	7	66.67%
Número de médicos	De 0 – 100	3	33.33%
	De 101 – 200	7	66.67%
	De 201 – 300		
	Más de 300		
Número de enfermeros (as)	De 0 – 20	4	44.45%
	De 21 – 50	3	33.33%
	De 51 – 100	2	22.22%
	Más de 100		
Número de personal administrativo	De 0 – 20	2	22.22%
	De 21 – 50	3	33.33%
	De 51 – 100	4	44.45%
	Más de 100		
Número de personal obrero	De 0 – 20	3	33.33%
	De 21 – 50	4	44.45%
	De 51 – 100	1	11.11%
	Más de 100	1	11.11%
Número de habitaciones para hospitalización	De 0 – 20	5	55.56%
	De 21 – 40	4	44.44%
	De 41 – 60		
	Más de 60		
Número de habitaciones para emergencias	De 0 – 5	3	33.33%
	De 6 – 10	4	44.45%
	De 11 – 15	1	11.11%
	Más de 15	1	11.11%
Número de Quirófanos	De 0 – 5	9	100%
	De 6 – 10		
	De 11 – 15		
	Más de 15		
Número de camas clínicas en la Unidad de Cuidados Intensivos (UCI)	De 0 – 5	9	100%
	De 6 – 10		
	De 11 – 15		
	Más de 15		
Número de camas clínicas para bebés recién nacidos	De 0 – 5	6	66.67%
	De 6 – 10	3	33.33%
	De 11 – 15		
	Más de 15		
Número de consultorios	De 0 – 20	6	66.67%
	De 21 – 40	3	33.33%
	De 41 – 60		
	Más de 60		
Número en promedio de pacientes que se atienden mensual en hospitalización	De 0 – 200		
	De 201 – 400	2	22.22%
	De 401 – 600	2	22.22%
	Más de 600	5	55.56%
Número en promedio de pacientes que se atienden mensual en emergencias	De 0 – 100		
	De 101 – 200	2	22.22%
	De 201 – 300	2	22.22%
	Más de 300	5	55.56%
Tipos de enfermedades que se atienden: En general <sup>2</sup>		9	100%
Servicios que presta: Salud integral <sup>3</sup>		9	100%

*Caso Válido: 9 encuestados [27]*

<sup>2</sup> Neumonía, cardiología, traumatología, oftalmología, gastroenterología, cesáreas, entre otros.

<sup>3</sup> Hospitalización, Cirugía y Maternidad, Emergencias, Laboratorio, Unidad Espirometría, Laparoscopia, Astrocopia, UCI, Neonatología, Radiología, y otros.



## 5.2. Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento al Contador de las Pequeñas y Medianas entidades (PyME) pertenecientes al sector salud privado del municipio Valera estado Trujillo-Venezuela

Antes de exponer los resultados obtenidos de la aplicación del cuestionario al contador de las clínicas del municipio Valera estado Trujillo, es necesario mencionar que las preguntas fueron redactadas tomando en cuenta los lineamientos presentados en las NIIF para las PyME [12] Sección 1, 16, 17 y 35, y los Boletines de Aplicación emitidos por la Federación del Colegio de Contadores Públicos de Venezuela [13] complementándola con el Material de formación sobre la Normas Internacionales de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades Módulo 1: Pequeñas y medianas entidades [28] Módulo 16: Propiedades de Inversión [29] Módulo 17: Propiedades, Planta y Equipo, [30] y Módulo 35: Transición a la NIIF para las PyME. [31] Se tomaron en consideración estos lineamientos en específicos por considerar que actualmente estas entidades (clínicas) están en un proceso de remodelación, adquisición de equipos quirúrgicos nuevos, ampliación de la infraestructura, entre otros, por lo tanto, se encuentran en un proceso de inversión, siendo estas secciones de las NIIF para las PyME las que repercuten directamente en su contabilidad respecto a las inversiones, además por ser Pequeñas y Medianas entidades deberían estar ya aplicando las Normas Internacionales de Información Financiera en su contabilidad según lo establecido por la Federación del Colegio de Contadores Públicos de Venezuela.

A continuación se presentan los resultados obtenidos y el análisis realizado una vez aplicado el instrumento:

En la tabla 2 se puede observar que la mayoría de las clínicas del municipio Valera estado Trujillo, no conocen las normativas internacionales de contabilidad como son las NIIF para las PyME ni los Boletines de actualización emanados por la Federación del Colegio de Contadores Públicos de Venezuela, ya que según esa normativa legal ahora se catalogan como Pequeñas y Medianas entidades por no tener obligación pública de rendir cuentas, o lo que es lo mismo, por no cotizar en la Bolsa de Valores, pues todavía manejan la concepción del Decreto con rango, valor y fuerza de Ley para la Promoción y Desarrollo de la Pequeña y Mediana Industria y Unidades de Propiedad Social de la República Bolivariana de Venezuela (2008), esto no quiere decir que dicho decreto este derogado sino que para poder llevar una contabilidad internacional basado en las Normas Internacionales de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades, deben basarse por las normas internacionales y los boletines de actualización, pues así sabrán cómo deben elaborar y presentar la información financiera para la toma de decisiones. Sólo una entidad si conocen la conceptualización de lo que es una Pequeña y Mediana entidad basado en las normas internacionales.

**Tabla 2. Características de las Pequeñas y Medianas entidades (PyME)**

Ítem 1. ¿Cuáles de los siguientes aspectos los caracterizan como Pequeñas y Medianas entidades?	Fa	Fr
El número de trabajadores	6	66.67%
El número de habitaciones	2	22.22%
No cotizar en la Bolsa de Valores	1	11.11%
No tienen obligación pública de rendir cuentas		
Otros. Señale: _____		

Caso Válido: 9 encuestados [27]

Con respecto al nivel de conocimiento, en la tabla 3 se visualiza que la mayoría de los encuestados (88.89%) tienen un conocimiento limitado sobre los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados según las Normas de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades (VEN-NIIF) para las PyME (Pequeñas y Medianas entidades), razón por la cual en el ítem anterior no acertaron su respuesta, pues sólo los contadores tienen una información muy general basado en algunos cursos, congresos o actualizaciones que han realizado, pero no han estudiado a profundidad dicha temática. Ninguna empresa tiene un dominio completo, sin embargo, una sólo entidad si comprende en un mayor nivel las normas internacionales de contabilidad.

**Tabla 3. Nivel de Conocimiento**

<b>Ítem 2.</b> <b>¿Cuál es el nivel de conocimiento que tienen ustedes sobre las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas (VEN-NIIF para las PyME)?</b>	<b>Fa</b>	<b>Fr</b>
La dominan		
La comprenden	1	11.11%
Tienen un conocimiento limitado	8	88.89%
La desconocen		

Caso Válido: 9 encuestados [27]

Según la Tabla 4, más de la mitad de los encuestados (66,67%) no está de acuerdo con la propuesta de implementar las Normas Internacionales de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades, pues consideran que no va a facilitar el trabajo de su elaboración, por el contrario es más complicado. Sin embargo, hay que resaltar que mientras los contadores tengan un conocimiento limitado sobre las normas internacionales y no se preocupen por aprender sobre ellas, le va a parecer más difícil su tratamiento contable. A pesar del poco conocimiento que tienen los encuestados, el treinta y tres con treinta y tres por ciento (33,33%) si está de acuerdo con la implementación porque permite visualizar las partidas desde las más corrientes y no corrientes en los estados financieros de forma más clara y de obligatoriedad; además de precisar que su estandarización es muy bueno a nivel internacional.

**Tabla 4. Acorde con la propuesta de implementación de los nuevos principios contables VEN-NIIF para las Pequeñas y Medianas entidades**

<b>Ítem 3.</b> <b>¿Está usted de acuerdo con la propuesta de implementación de los nuevos principios contables VEN-NIIF para las Pequeñas y Medianas Entidades para mejorar la preparación o presentación de la información financiera para la empresa?</b>	<b>Fa</b>	<b>Fr</b>
Si	3	33.33%
No	6	66.67%
Por qué: _____		

Caso Válido: 9 encuestados [27]

Con respecto a la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades (tabla 5), solo una entidad ya comenzó aplicarlas desde el ejercicio económico 2010, tal como lo señala el literal b del párrafo 14 del BA VEN-NIF 0 V5 (Boletines de Aplicación en Venezuela de las Normas de Información Financiera número cero versión 5), cuyo período de obligatoriedad es a partir

del 2011, pudiendo emplearse desde el período anterior (2010) en forma voluntaria, cumpliendo con esto con las normativa legal.

**Tabla 5. Adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PyME)**

Ítem 4. ¿Ya comenzaron adoptar las Normas Internacionales de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PyME)?	Fa	Fr
Si__ A partir de cuál ejercicio económico _____	1	11,11%
No __ ¿Por qué? _____	8	88,89%
¿Cuándo piensan aplicarlo? _____		

Caso Válido: 9 encuestados [27]

Pero el resto de las organizaciones (88,89%) no la han adoptado por diversas razones: primero, porque manejan recursos propios y no hacen préstamos bancarios, quiénes son los que exigen realmente que presenten la información financiera bajo el enfoque internacional; y segundo, porque no se sabe la fecha que se debe aplicar legalmente las normas internacionales en Venezuela para las Pequeñas y Medianas entidades. Dichas razones que exponen los encuestados, no tienen fundamentación, debido a que en los boletines de actualización emanados por la Federación del Colegio de Contadores Públicos de Venezuela, señala la obligatoriedad de la misma, además de otras leyes venezolanas como lo son: Código orgánico Tributario, Ley de Impuesto sobre la Renta, Reglamento de la Ley de Impuesto sobre la Renta, Ley del Impuesto al Valor Agregado, Estatutos de la Federación, entre otros. Lo que se evidencia un incumplimiento de las normas legales en lo que a procedimiento contable se refiere.

Por otra parte, dichas entidades señalaron que no piensan aplicarlas hasta que no salga una resolución que obligue su aplicabilidad, pues ni siquiera el estado lo está haciendo. Con esto se deja resaltar más, la falta de conocimiento por parte de los contadores sobre las normas internacionales de contabilidad, pero como dice una frase célebre: “El desconocimiento de la ley no exime su cumplimiento”.

A partir del ítem no.5, el caso válido es solo una (1) entidad, debido a que según el ítem anterior sólo un encuestado respondió estar ya aplicando las Normas Internacionales de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades desde el período económico 2010. Dentro de estos ítems aplicados se encuentran:

¿Cómo considera usted el estado de adopción de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados según las Normas de Información Financiera (VEN-NIIF para las PyME) por parte de la empresa?, ¿Qué tipo de asesoría aplicó la empresa para la adopción de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados según las Normas de Información Financiera (VEN-NIIF para las PyME)?, ¿Ha tenido la empresa dificultad para reclasificar sus partidas en los estados financieros con la migración de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados derogados a los actuales (VEN-PCGA a VEN-NIF PyME)?, ¿Cuál fue la fecha y el período de transición y adopción de acuerdo al ejercicio económico escogida por ustedes para preparar y presentar la información financiera comparativa?, ¿Cuáles Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados están siendo aplicado por la empresa?, ¿Conoce las variaciones en los procedimientos provenientes del proceso de migración de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados derogados con los actuales (VEN-PCGA a las VEN-NIF PyME) a nivel de Estados Financieros?, ¿Cuáles Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Venezuela (Ven-NIF) son aplicados?, ¿En la fecha de transición, elaboró el estado de situación financiera de apertura tomando en cuenta los ajuste extracontablemente

aplicando las políticas de reconocimiento, medición, presentación y revelación que estén de acuerdo con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptables vigentes (VEN-NIF PyME)?, ¿Cuáles cuentas de inversión manejan?, ¿Manejan algunas propiedades de inversión para obtener rentas, plusvalías o ambas, cuáles utilizan, y bajo qué cuenta se presenta en el Estado de Situación?, ¿Cuáles características son catalogadas por la empresa para ser consideradas como propiedades, planta y equipo?, ¿Señale según su criterio cada uno de los componentes del costo de propiedades, planta y equipo?, ¿Cuál es la medición de un elemento de propiedades, planta y equipo?, ¿Cuál es la medición posterior al reconocimiento inicial de propiedades, planta y equipo? y ¿Cuál método es utilizado por la empresa para la depreciación de propiedades, planta y equipo?

En relación a esos ítems se puede apreciar qué: ésta entidad considera que el estado de adopción de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (VEN-NIIF para las PyME) por parte de la misma es medio, necesitándose una adopción interna con asesoría parcial, sin presentar dificultad para reclasificar sus partidas en los estados financieros con la migración de los principios derogados con los vigentes (VEN-PCGA a las VEN-NIF PyME).

A pesar de que obligatoriamente la adopción de las NIIF para las PyME era para el período económico 2011 para las Pequeñas y Medianas entidades de Venezuela, la entidad tuvo como ejercicio económico para su adopción el año 2010, como fecha de transición el año 2009 y como período de transición desde el 01-01-2009 al 31-12-2009, cumpliendo con esto con las normas legales.

Actualmente, la entidad está aplicando como principio de contabilidad generalmente aceptado lo establecido por los Ven-NIF PyME, así como ha sido identificado en la Versión no. 0 del Boletín de Aplicación VEN-NIF no. 8 (BA VEN-NIF 8 V0), "Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Venezuela (VEN-NIF)". Conociendo al mismo tiempo, las variaciones en los procedimientos del proceso de migración de los VEN-PCGA a las VEN-NIF PyME a nivel de estados financieros.

Entre los principios de contabilidad generalmente aceptados en Venezuela (Ven-NIF) aplicado por la entidad se encuentran contenidos en los siguientes Boletines de Actualización: BA VEN-NIF no.0, BA VEN-NIF no.2, BA VEN-NIF no.5, BA VEN-NIF no.6, y BA VEN-NIF no.8. Sin embargo, es necesario resaltar que no están aplicando la BA VEN-NIF no.4 y 7, y deberían tomarlas en cuenta, puesto que la primera se emplea para la "Determinación de la Fecha de Autorización de los Estados Financieros para su Publicación, en el Marco de las Regulaciones contenidas en el Código de Comercio venezolano" y la segunda para la "Utilización de la Revaluación como Costo Atribuido en el Estado de Situación Financiera de Apertura".

Aunque presenta una debilidad en la aplicabilidad de los Ven-NIF, si elaboró en la fecha de transición el estado de situación financiera de apertura tomando en cuenta los ajustes extracontablemente, aplicando las políticas de reconocimiento, medición, presentación y revelación de acuerdo con los Principios Contables Generalmente Aceptados (VEN-NIF PyME).

La entidad en estudio señaló que maneja entre las cuentas de inversión: propiedades, planta y equipo, sin incluir las propiedades de inversión, aun cuando expresó manejar algunas propiedades de inversión para obtener rentas, plusvalías o ambas, como edificios; lo que puede ser que no tiene muy claro el significado de propiedades de inversión catalogándolas a lo mejor como propiedades, planta y equipo. A pesar de que sólo seleccionaron como características para describir lo que son propiedades, planta y equipo: por mantenerse para su uso en la producción o suministro de bienes o servicios, hay otros aspectos que las caracterizan por lo que deberían manejar mejor su conceptualización para evitar errores a la hora de clasificar las cuentas en los estados financieros.

Existe una debilidad en lo que respecta a la clasificación de los componentes del costo de propiedades, planta y equipo, ya que existen costos que son atribuibles a la cuenta de activos mientras otros deben ser reconocibles como un gasto. En lo que respecta al primer tipo de costo, la entidad señaló: el precio de adquisición, los costos atribuibles a la ubicación del activo en el lugar y acondicionamiento para su funcionamiento, la estimación inicial de los costos de desmantelamiento o retiro del activo, los costos de apertura de una nueva instalación productiva y los costos por préstamos; sin indicar ningún tipo de costo reconocible como un gasto. Equivocándose, ya que los dos últimos costo expresado por la entidad no se deben tomar en cuenta para el valor del activo, porque es reconocido como un gasto según la Sección 17 de las Normas Internacionales de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades (2009) párrafo 17.13, además de incluirse otros costos, lo que puede estar perjudicando a la entidad en presentar el valor del activo de forma errada y contabilizando mal los gastos, utilizando una información no confiable para la toma de decisiones.

Utiliza solo para la medición de un elemento de propiedades, planta y equipo las adquiridas en efectivo, a través del precio equivalente en efectivo en la fecha de reconocimiento, y para la medición posterior al reconocimiento inicial el costo inicial menos la depreciación anual. Es importante destacar que aunque no lo seleccionó, la entidad debe determinar también si poseen pérdida por deterioro del valor acumulado e incorporarlo, ya que es la forma correcta de calcular el valor según la Sección 17 de las Normas Internacionales de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades (2009) párrafo 17.15. Por último, mencionó la entidad que el método aplicado es el método lineal de conformidad con la Sección 17 de dicha norma párrafo 17.22.

Con esto se concluye, que hay un escaso desconocimiento de la aplicación de las NIIF para las PyME por parte del contador público de las clínicas del municipio Valera del estado Trujillo, pues sólo una (1) entidad de nueve clínicas que operan en dicho municipio está aplicando dicha norma internacional en su contabilidad, alegando que no hay una normativa legal venezolana que las obliguen cuando en realidad no es así, tal como se presento en el análisis de los resultados de esta investigación, y la entidad que lo aplica todavía no maneja a profundidad el procedimiento contable, porque se pudo observar ciertas irregularidades que puede conllevar a una errada toma de decisiones con la información financiera que presentan a la directiva, perjudicándolas en el rumbo y crecimiento de la organización en un futuro.

## 6. Consideraciones finales

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

La necesidad de un estándar global surgió principalmente de las dificultades de comparar los informes financieros entre un país y otro, dado que cada uno tenía sus propios principios contables. Así, a los inversionistas les resultaba difícil tomar decisiones de negocio en distintas naciones al no contar con información homogénea. Adicionalmente, las entidades enfrentaban el desafío de preparar distintos estados financieros utilizando diferentes normas, de acuerdo a las necesidades de información de sus accionistas y que sea capaz de ofrecerles la máxima garantía de transparencia, exactitud y confiabilidad, ya que los principales problemas de la información financiera son la: fiabilidad, comparabilidad Internacional y relevancia para la toma de decisiones.

En medio de todo este proceso de evolución de la información financiera surgen la NIIF, que no son más que el conjunto de normas e interpretaciones de carácter técnico,

aprobadas, emitidas y publicadas por el IASB (International Accounting Standards Board). Las Normas Internacionales de Información Financiera son independientes de las Normas Internacionales de Información Financiera completas y por tanto son aplicables independientemente de ésta, por lo que cada jurisdicción debe decidir las características de las entidades que las aplicaran y el inicio de su fecha de aplicación.

Con la aplicabilidad de una homologación internacional de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Venezuela, es decir, la sustitución de las de las VenPCGA por las VEN-NIF PyME, se podrá obtener beneficios tales como: minimizar y/o eliminar distorsiones en la interpretación de la información financiera, al ser comparable en un plano internacional; reducir los costos administrativos y financieros; fortalecer la regionalización y creación de mercados únicos; fortalecer la posición competitiva de los países y empresas que interactúan en bloques regionales o mercados únicos; entre otros beneficios.

En Venezuela, específicamente en las Pequeñas y Medianas entidades del municipio Valera del estado Trujillo, las pertenecientes en el sector salud privado, se pudo presenciar que hasta los momentos no se ha logrado la homologación internacional contable, debido entre otros aspectos al alto grado de desconocimiento y falta de preocupación en el proceso de adopción de los nuevos principios contables (Ven-NIF) por las partes involucradas; falta de compromiso por parte de la gerencia en la adopción de esos principios (Ven-NIF PyME); la gerencia empresarial duda sobre la legalidad del proceso de adopción de la norma internacional contable; creencia por parte de la gerencia de un alto grado de complejidad en el nuevo proceso contable, entre otros.

Por lo tanto, se evidencia que un número importante de Pequeñas y Medianas entidades del sector salud del municipio Valera del estado Trujillo no ha migrado a los nuevos principios contables (Ven-NIF PyME), lo que trae como consecuencia que la contabilidad deja de poseer su razón de ser: satisfacción de las necesidades de información con determinadas características para la toma de decisiones; la información financiera en el plano internacional dejaría de ser útil y confiable; y los países y las empresas perderían la oportunidad de recibir y hacer inversiones por falta de información comparable. Por otra parte, la entidad que ya está aplicando las Normas Internacionales de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PyME), no la está haciendo en forma correcta, pues se detectaron fallas en sus procedimientos contables que pueden perjudicar la toma de decisiones con la información financiera que generan.

## Referencias

- [1] Herrera, A., *et al.* (2011). *Declaración de Prensa Primeras Jornadas Nacionales de Transición de Ven-PCGA a Ven-NIF-PYME*. Enero, Puerto Ordaz, Venezuela [En línea] Disponible en: <<http://www.ccpbolivar.org.ve/index.php/articulos/87-declaracion-de-prensa-primeras-jornadas-nacionales-de-transicion-de-ven-pcga-a-ven-nif-pyme>>, consultada: julio 1 de 2012.
- [2] Federación del Colegio de Contadores Públicos de Venezuela. (2011). *Comunicado a la opinión pública sobre las Normas Internacionales de Información Financiera en Venezuela (NIIF)*. Venezuela, [En línea] Disponible en: <[http://www.fccpv.org/cont/data/files/COMUNICADO\\_FCCPV.pdf](http://www.fccpv.org/cont/data/files/COMUNICADO_FCCPV.pdf)> consultada: junio 25 de 2012.
- [3] De Larrea, E. (1997). "La homologación internacional de la normatividad contable. Necesidad y expresión concreta en un contexto de internacionalización y regionalización económica". *Revista Contaduría y Administración*, México, no. 184, enero-marzo, pp. 20.

- [4] Business Venezuela Online (2004). *Pymes vs cooperativas ¿Cuál es el camino?* Venezuela, [En línea] Disponible en: <<http://www.bvonline.com.ve/276/cover.html>> consultada: mayo 15 de 2010.
- [5] Pezzella, S. (2004). "Un parque empresarial muy poco productivo". *Veneconomía Hemeroteca*. vol. 22, No. 1, octubre, [En línea] Disponible en: <[http://www.veneconomy.com/site/files/articulos/artEsp4025\\_2822.pdf](http://www.veneconomy.com/site/files/articulos/artEsp4025_2822.pdf)> consultada: marzo 24 de 2010.
- [6] Páez, T. (2004). *Observatorio Pyme. Estudio de la Pequeña y Mediana empresa en Venezuela y las nuevas tecnologías de la información y la comunicación*. Venezuela: CEATPRO.
- [7] Páez, T. (2007). *Emprendimiento e informalidad: hacia una construcción conjunta de soluciones*. Ediciones CEATPRO, Caracas, Venezuela, [En línea] Disponible en: <<http://www.tomaspaez.com/emprendimiento/emprendimientonew.pdf>> consultada: mayo 17 de 2010.
- [8] Garrido, S. (2010). Las NIIF en Venezuela. Octubre, Venezuela, [En línea] Disponible en: <<http://www.edirectivos.com/blogs/2462-Sonner--Garrido-Diaz/06-10-2010/933-Las-NIIF-en-Venezuela>> consultada: junio 25 de 2012.
- [9] Ruíz, E. (2012). *PCGA-VEN-NIF vs. PCGA-DPC*. Venezuela, [En línea] Disponible en: <<http://tributaria.org/cit/index.php/26-pcga>> consultada: julio 10 de 2012.
- [10] República Bolivariana de Venezuela. (2008). Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley para la promoción y desarrollo de la pequeña y mediana industria y unidades de propiedad social. Publicado en Gaceta Oficial No. 6.215 de julio 15.
- [11] MÉXICO, Ley para el Desarrollo de la Competitividad de la Micro, Pequeña y Mediana Empresa. Diario Oficial de la Federación, México, lunes 30 de diciembre de 2002, primera sección, pp. s/pág. Última reforma, martes 6 de junio de 2006, primera sección, pp. s/pág.
- [12] Norma Internacional de Información Financiera para pequeña y medianas entidades (NIIF para las PYMES, 2009). Julio, [En línea] Disponible en: <<http://www.fccpv.org/cont3/data/files/NIIF-PYMES-2009.pdf>> consultada: junio 28 de 2012.
- [13] Federación del Colegio de Contadores Públicos de Venezuela. (2011). *Boletín FCCPV*. Diciembre, Caracas, Venezuela, no. 00010, [En línea] Disponible en: <<http://www.fccpv.org/cont3/data/files/BO-00010.pdf>> consultada: junio 28 de 2012.
- [14] Espiñeira, Sheldon y Asociados (2011). *Adopción de las VEN-NIF para PYME*. Venezuela, [En línea] Disponible en: <[http://www.pwc.com/es\\_VE/ve/publicaciones/assets/adopcion\\_ven-nif\\_para\\_pyme251011.pdf](http://www.pwc.com/es_VE/ve/publicaciones/assets/adopcion_ven-nif_para_pyme251011.pdf)> consultada: junio 25 de 2012.
- [15] Peña, A. (2011). "Adopción por primera vez de las NIIF". *Revista Activo*. Órgano divulgativo del colegio de Contadores Públicos del estado Mérida, Año XVII, No 16, mayo, pp. 20-24, [En línea] Disponible en: <<http://www.ccpmerida.org.ve/pdf/RevistaActivos.pdf>> consultada: julio 01 de 2012.
- [16] Rodríguez, J. (2009). "Adopción por primera vez de las NIIF. Un análisis teórico de la norma". *Actualidad Contable FACES*, Mérida, Venezuela, Año 12, No 19, julio-diciembre, pp. 84-99, [En línea] Disponible en: <<http://www.saber.ula.ve/bitstream/123456789/31140/1/articulo7.pdf>> consultada: junio 25 de 2012.
- [17] Federación del Colegio de Contadores Públicos de Venezuela. (2011). *Transición de VEN-PCGA a VEN-NIF PYME/Efectos y aplicaciones relevantes*. Venezuela, [En línea] Disponible en: <<http://www.fccpv.org/cont/data/files/Transicion-Documento.pdf>> consultada: junio 28 de 2012.

- [18] Molina, V. y Rojas, E. (2012). Impacto del Proceso de Adopción de las NIIF. Visión Profesional Vs. Visión Universitaria. Abril, Venezuela, [En línea] Disponible en: <<http://www.ccpmiranda.org/p13.pdf>> consultada: julio 01 de 2012.
- [19] República Bolivariana de Venezuela. (2001). Código Orgánico Tributario. Publicado en Gaceta Oficial No. 37.305 de octubre 17.
- [20] República Bolivariana de Venezuela. (2007). Ley de Impuesto sobre la Renta. Publicado en Gaceta Oficial No.38.628 de febrero 16.
- [21] República Bolivariana de Venezuela. (2003). Reglamento de la Ley de Impuesto sobre la Renta. Publicado en Gaceta Oficial No.5.662 de septiembre 24.
- [22] República Bolivariana de Venezuela. (2007). Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado. Publicado en Gaceta Oficial No.38.632 de febrero 26.
- [23] Federación del Colegio de Contadores Públicos de Venezuela. (2000). *Estatutos de la Federación del Colegio de Contadores Públicos de Venezuela*. Caracas, Venezuela, [En línea] Disponible en: <[http://www.fccpv.org/cont3/data/files/Estatutos\\_FCCPV.pdf](http://www.fccpv.org/cont3/data/files/Estatutos_FCCPV.pdf)> consultada: junio 28 de 2012.
- [24] Federación del Colegio de Contadores Públicos de Venezuela. (2002). *Declaración de Principios de Contabilidad (DPC) de Aceptación General en Venezuela*. Tomo I, 5ta. Edición. Caracas, Venezuela.
- [25] Organización Mundial de la Salud. (2000). Desempeño de los sistemas de salud. México, [En línea] Disponible en: <<http://www.salud.gob.mx/unidades/evaluacion/evaluacion/presentacion.pdf>> consultada: marzo 08 de 2012.
- [26] Flores, M. (2005). *Sector Salud en Venezuela*. Venezuela, [En línea] Disponible en: <<http://maiquiflores.over-blog.es/article-31987049.html>> consultada: marzo 8 2012.
- [27] Durán Ortiz, J. P., et al. (2012). Enfoque al desarrollo económico en América Latina usando las políticas de post-consenso de Washington: un ejemplo de Medellín, Colombia. Venezuela: ODI, abril.
- [28] Fundación IASC: Material de formación sobre la NIIF para las PYMES (2009). *Módulo 1: Pequeñas y Medianas Entidades*. Julio, [En línea] Disponible en: <<http://www.fccpv.org/cont3/data/files/NIIF-PYMES-MF01.pdf>> consultada: junio 29 de 2012.
- [29] Fundación IASC: Material de formación sobre la NIIF para las PYMES. (2009). *Módulo 16: Propiedades de Inversión*. Julio, [En línea] Disponible en: <<http://www.fccpv.org/cont3/data/files/NIIF-PYMES-MF16.pdf>> consultada: junio 29 de 2012.
- [30] Fundación IASC: Material de formación sobre la NIIF para las PYMES. (2009). *Módulo 17: Propiedades, Planta y Equipo*. Julio, [En línea] Disponible en: <<http://www.fccpv.org/cont3/data/files/NIIF-PYMES-MF17.pdf>> consultada: junio 29 de 2012.
- [31] Fundación IASC: Material de formación sobre la NIIF para las PYMES. (2009). *Módulo 35: Transición a la NIIF para las PYMES*. Julio, [En línea] Disponible en: <<http://www.fccpv.org/cont3/data/files/NIIF-PYMES-MF35.pdf>> consultada: junio 29 de 2012.