

CONTABILIDAD APLICADA DEL SECTOR PÚBLICO Y EMPRESARIAL EN VENEZUELA.

Sadcidi Zerpa de Hurtado*, **Maritza Rosales**** y **Odalís Morales*****

*Economista, Magister en Economía, Profesora Dpto. de Economía, Investigadora Grupo de Gestión Económica en la Incertidumbre GEIN, Grupo de Integración Regional GRUDIR y el Centro de Investigaciones Agroalimentarias CIAAL de la Universidad de Los Andes, Mérida, Venezuela. E-mail: zerpasad@gmail.com, <http://orcid.org/0000-0002-5102-1210>

**Economista, Magister en Economía, Profesora Centro de Investigaciones Agroalimentarias “Edgar Abreu Olivo”. Investigadora del Consejo de Desarrollo Científico, Humanístico Tecnológico y de las Artes (CDCHTA) de la Universidad de Los Andes y Observatorio Nacional de Ciencia, Tecnología e Innovación (ONCTI) del Ministerio del Poder Popular para Educación Universitaria, Ciencia y Tecnología. Mérida, Venezuela E-mail: maritzarosaleseconomia@gmail.com, <http://orcid.org/0000-0002-6597-7686>

***Contador Público, Abogado, Magister en Ciencias Contables, Planificador del Instituto de Investigaciones Económicas y Sociales, Profesora invitada del Dpto de Contabilidad y Finanzas de la Universidad de los Andes, Mérida, Venezuela.
E-mail: odalis@ula.ve, <https://orcid.org/0000-0002-8434-0736>

RESUMEN

Con el fin de evaluar e incorporar los principios esenciales que define la contabilidad como ciencia aplicada en las distintas unidades administrativas del sector público y privado en Venezuela, se construye una visión general sobre la contabilidad del Sector Público y del Sector Empresarial en el país, sobre la base de una revisión bibliografía de textos, leyes y reglamentos. Se desarrolla un trabajo documental acerca del concepto de la contabilidad como ciencia, tipos de normas e instrumentos generales de registro en Venezuela, su función y objetivos en las organizaciones públicas y privadas. El resultado permite presentar un estudio y/o crónica sistematizada acerca del tema en un marco general y particular para el área en el país.

Palabras claves: Contabilidad, Método, Sector Público, Empresas, Venezuela.

JEL: M41

Recibido: 21/06/2017

Aprobado: 26/07/2018

**APPLIED ACCOUNTING OF THE PUBLIC AND BUSINESS SECTORS
IN VENEZUELA****Sadcidi Zerpa de Hurtado*, Maritza Rosales** y Odalis Morales*****

*Economist, Master in Economics, Professor of the Department of Economics, researcher of the Uncertainty Economic Management Group GEIN, Regional Integration Group GRUDIR and the Agro-Food Research Center CIAAL of the University of Los Andes, Mérida, Venezuela..

E-mail: smzerpa@ula.ve, <http://orcid.org/0000-0002-5102-1210>

**Economist, Master in Economics, Associate Professor of the Agroalimentary Research Center "Edgar Abreu Olivo". Researcher at the Scientific Development, Humanistic Technology and Arts Council (CDCHTA) of the University of Los Andes and the National Observatory of Science, Technology and Innovation (ONCTI) of the University Education, Science and Technology Ministry, E- mail: maritzarosaleseconomia@gmail.com,

<http://orcid.org/0000-0002-6597-7686>

***Public Accountant, Lawyer, Master in Accounting Sciences, Planner of the Institute of Economic and Social Research, Visiting Professor at the Department of Accounting and Finance of the Universidad de los Andes, Mérida, Venezuela.

E- mail: odalis@ula.ve, <https://orcid.org/0000-0002-8434-0736>

ABSTRACT

In order to evaluate and incorporate the essential principles that define accounting as applied science in the different administrative units of the public and private sectors in Venezuela, a general vision is built on the accounting of the Public Sector and the Business Sector in the country on the basis of a literature review of texts, laws and regulations. A documentary work about the concept of accounting as science is developed, as well as the types of norms and general instruments of registration in Venezuela, and its function and objectives in public and private organizations. The result allows to present a systematized study and / or chronicle about the subject in a general and particular framework for the area in the country.

R
E
S
E
A
R
C
H

Key words: Accounting, Method, Public Sector, Business, Venezuela.

JEL: M41

CONTABILIDADE APLICADA DO SETOR PÚBLICO E EMPRESARIAL NA VENEZUELA.

Sadcidi Zerpa de Hurtado*, Maritza Rosales y Odalis Morales*****

*Economista, Mestre em Economia, Professora Assistente do Departamento de Economia, Pesquisadora ativa do Grupo de Gestão Econômica na Incerteza GEIN, Grupo da Integração Regional GRUDIR e o Centro de Pesquisas Agro alimentarias CIAAL da Universidade de Los Andes, Mérida- Venezuela. E-mail: smzerpa@ula.ve, <http://orcid.org/0000-0002-5102-1210>

**Economista, Mestre em Economia, Professora Agregado do Centro de Pesquisa Agro alimentarias “Edgar Abreu Olivo”. Pesquisadora ativa do Conselho de Desenvolvimento Científico, Humanístico Tecnológico e das Artes (CDCHTA) da Universidade de Los Andes e, do Observatório Nacional de Ciência, Tecnologia e Inovação (ONCTI) do Ministério do Poder Popular para Educação Universitária, Ciência e Tecnologia. Desenvolvimento Humano. Mérida, Venezuela. E- mail: maritzarosaleseconomia@gmail.com. <http://orcid.org/0000-0002-6597-768>

***Contador Público, Advogado, Mestre em Ciências Contábeis, Planejador do Instituto de Pesquisas Econômicas e Sociais, Professora convidada do Departamento de Contabilidade e Finanças da Universidade de Los Andes, Mérida, Venezuela.
E-mail: odalis@ula.ve, <https://orcid.org/0000-0002-8434-0736>

RESUMO

A fim de avaliar e incorporar os princípios essenciais que definem a contabilidade como ciência aplicada nas diferentes unidades administrativas do setor público e privado na Venezuela, uma visão geral é construída sobre a contabilidade do Setor Público e do Setor Empresarial no país, com base numa revisão de literatura de textos, leis e regulamentos. Desenvolve-se um trabalho documental sobre o conceito da contabilidade como ciência, tipos de normas e instrumentos gerais de registro na Venezuela, sua função e objetivos em organizações públicas e privadas. O resultado permite apresentar um estudo e / ou crônica sistematizada sobre o assunto num quadro geral e particular para a área no país.

P
E
S
Q
U
I
S
A

Palavras-chave: Contabilidade, Método, Setor Público, Empresas, Venezuela.

JEL: M41

Introducción

La contabilidad como disciplina de la ciencia social constituye un método científico para obtener y suministrar información, acerca de la situación y evolución de determinadas realidades económicas. Materializada con la captación, simbolización, medida, valoración, representación, coordinación y agregación de datos sobre su objeto de estudio: riqueza, utilidad, recursos, patrimonio, control de gestión e información, de naciones y organizaciones públicas y privadas (ONU, 1970; Hernández, 1975; Mattessich, 2002; Mejías Soto, 2004; García Casella, 2007; Ortiz Bojacá, 2012). En este sentido, es la contabilidad pública un método científico para obtener y suministrar información sistematizada de todas las transacciones económicas de una nación, cuyos fenómenos representan la ejecución presupuestaria realizada por los órganos y entes del sector. Su finalidad es producir estados financieros que proporcionen información útil para el control fiscal y la toma de decisiones públicas.

Mientras la contabilidad empresarial se acerca a la concepción de método científico, amparado bajo principios de contabilidad generalmente aceptados. Adquiriendo la categoría de disciplina en las ciencias sociales ya que, no limita su objetivo a la mera obtención y suministro de información, sino que, se extiende a la interpretación de los fenómenos propios de la circulación económica (Contreras y Molina, 2001; García Casella, 2007).

Por tanto, la contabilidad pública y privada representan métodos científicos de una ciencia aplicada, explicativa, interpretativa y comprensiva de los fenómenos que afectan la situación económica patrimonial de las naciones y organizaciones públicas y privadas, cuyo método se define mediante diversos instrumentos y técnicas que permiten la normalización y normatización de los sistemas de información contable.

De acuerdo a ello, en Venezuela la contabilidad pública se ha contextualizado mediante la Ley Orgánica de Administración Financiera del Sector Público (LOAFSP), a través del sistema de contabilidad pública, mientras la contabilidad privada se edifica mediante las Normas Internacionales de Contabilidad agregadas a las Normas Internacionales de Información Financiera de acuerdo a los principios de contabilidad

generalmente aceptados en el país (VenPCGA). En el siguiente trabajo, se ha utilizado como metodología la sistematización de las definiciones presentadas en la literatura especializada sobre el tema, para evaluar su definición y función en el ámbito público y privado, así como de los instrumentos utilizados y objetivos alcanzados mediante su uso. De manera que, este trabajo se divide en dos secciones, la primera construye el concepto de contabilidad general y su función en lo público y privado; la segunda presenta las normas e instrumentos generales pioneros y vigentes de contabilidad en ambos sectores en Venezuela.

1. La contabilidad general y su función en lo empresarial y del sector público

La contabilidad no se puede limitar a una única definición, en la literatura especializada se encuentra una evolución de su concepto, desde su concepción como un arte hasta su conceptualización como disciplina científica. Esta última, aceptada universalmente, en la actualidad. Al considerar la contabilidad como un arte o una técnica, Finney Miller (1975) la define como el registro, la clasificación, el resumen y la interpretación de manera significativa y en términos de dinero, las operaciones financieras.

Esta tipificación de la contabilidad quedó superada cuando Holmes (1975) introdujo una definición afín, con la noción de sistemas. Define la contabilidad como el registro de las transacciones comerciales y la representación de sus estados financieros con los resúmenes, análisis e interpretación. Expresando la idea de la contabilidad como un sistema cerrado de registro de transacciones y la representación de los reportes financieros. Sin embargo, una noción de la contabilidad como un sistema abierto se distingue en el planteamiento de Pereda (2004) cuando señala que la contabilidad forma parte de la actividad económica de una empresa porque permite conocer las causas y consecuencias de su funcionamiento.

Al vincular a la contabilidad con los procesos económicos, conlleva a una definición moderna que introduce tanto la connotación de ciencia como la diferencia entre la contabilidad pública y privada. Mallo (1994) la definió como una ciencia económica que tiene como propósito producir información

para conocer el pasado, el presente y el futuro de los hechos económicos, mediante un método específico que facilite las decisiones financieras externas y las de planificación y control interno de los sujetos privados como públicos.

Por tanto la contabilidad como disciplina aplicada ofrece principios y reglas fundamentales para el registro e interpretación de las transacciones que se realizan en la gestión administrativa; resulta en un proceso que documenta, registra, clasifica y resume las diversas transacciones y hechos de una entidad funcional. Es el medio por el cual se mide y describe el resultado de una actividad económica, denominada el lenguaje de los negocios (Meigs y Meigs, 1998).

Su objetivo es acumular y proporcionar la información financiera necesaria para la toma de decisiones económicas de la empresa, cuyo diseño supone la realización y establecimiento de distintos métodos y registros de control interno, para verificar las transacciones financieras, el mantenimiento de registros de libros, la comprobación y revisión periódica de las transacciones. La contabilidad es una ciencia, una disciplina aplicada que ofrece principios metodológicos razonados, objetivos y finalidades esenciales para clasificar los distintos hechos económicos en distintas transacciones económicas, que además de permitir el análisis de los resultados de dichas transacciones, permite interpretar los resultados de las mismas en las unidades económicas. Es así como la contabilidad es una ciencia aplicada que busca orientar la relación fines y medios cuyo fin práctico es, medir los factores de riqueza, utilidad, recursos, patrimonio, control de gestión e información en una entidad económica (Ortiz Bojacá, 2012).

Lógicamente a partir de las anteriores ideas, la existencia de diferencias respecto al objetivo de la administración financiera del sector público y el de la empresa, son el punto de partida para reconocer que las decisiones de producción y consumo de ambos actores económicos se rigen por distintos objetivos¹. Ante esta situación, si bien la contabilidad gubernamental es similar a la contabilidad del sector privado o empresarial, porque utilizan sistemas y procedimientos de información comunes como el método de

partida doble, sistemas uniformes de clasificación de cuentas, información en base a documentos, libros y registros; existen diferencias entre ambas debido a la interpretación económica de las transacciones por el cual ambas se realizan (Hernández, 1975).

Justamente y como ya ha sido mencionado la contabilidad se considera ciencia, siempre y cuando no se limite a obtener información, sino que esa información sirva para explicar y analizar la situación actual que llevo a la unidad económica a obtener pérdidas o ganancias durante un ejercicio fiscal. En este sentido en Venezuela ¿cuáles son las normas e instrumentos generales de la contabilidad del sector público y empresarial que la definen como ciencia aplicada y permiten explicar y analizar la situación actual de las unidades económicas?

2. Normas e instrumentos generales de contabilidad del sector público en Venezuela.

La Organización de las Naciones Unidas (ONU) (1970, p.14) planteó:

...los sistemas de contabilidad del sector público deben relacionarse con las clasificaciones presupuestarias, deben llevar de forma clara los objetivos y finalidades por lo que se reciben y gastan los fondos, deben llevarse de forma tal que permitan el control interno y externo, además que estos deben servir para atender las necesidades básicas de información financiera para los planes y proyectos de desarrollo económico nacional, pero los sistemas de contabilidad deben diseñarse para cumplir con las disposiciones constitucionales, reglamentarias y demás requisitos jurídicos de un determinado país, pues estos generalmente contemplan la realización de los fines del Estado”.

En tal caso el sistema de contabilidad para el sector público, cumple dos funciones claves: 1) una justificación contable y 2) otra relacionada con la administración. En el primer caso el ente público que lleva la contabilidad tiene la responsabilidad de aplicar los correspondientes controles internos, para contar con la seguridad que todas las transacciones económicas han sido realizadas en cumplimiento de las leyes y disposiciones, contando con la certeza que los recursos no han estado sujetos al despilfarro y pérdidas

indebidas. Mientras en el segundo caso, la finalidad que prosigue a la necesidad de administración es proporcionar pruebas del debido uso de la autoridad delegada en la ejecución de los planes, programas y proyectos aprobados, de modo que la contabilidad en este caso busca el control y evaluación administrativa y de funcionamiento planeado por la realización de los objetivos.

En Venezuela la Ley Orgánica de Administración Financiera del Sector Público (LOAFSP), a través del sistema de contabilidad pública desarrolla los principios contables y establece las normas y procedimientos técnicos del cómo debe ser registrada la contabilidad del Sector Público, de manera que le permita al Estado Venezolano la producción y verificación de políticas públicas a través de la consolidación de información contable mostrada en los estados financieros.

La Contraloría General de la República como órgano del poder ciudadano y rector del Sistema Nacional de Control Fiscal le corresponde el control, la vigilancia, y la fiscalización de los ingresos, gastos y bienes públicos a través de la realización de auditorías, revisiones, inspecciones en los organismos y entidades públicas. Dicta las normas generales de contabilidad del sector público. La Oficina Nacional de Contabilidad del Sector Público (ONCOP) como órgano público desconcentrado del Ministerio del Poder Popular con competencia en materia de Finanzas y rector del sistema de contabilidad pública en Venezuela, le corresponde establecer las normas técnicas y la promoción y realización de estudios para la debida actualización permanente. Tiene como misión la declaración de normas técnicas y la promoción y realización de estudios para la adaptación del sistema de contabilidad a la normativa vigente (Normas Generales de Contabilidad del Sector Público, Gaceta N° 36.100; LOAFSP artículos N° 2, 3, y 4).

De los entes particulares que realizan los registros contables originados por las transacciones económico financieras para conformar la contabilidad general son: la República, los estados, el Distrito Metropolitano de Caracas y el Distrito Alto Apure, los distritos, los municipios, los institutos autónomos, las personas jurídicas estatales de derecho público, las sociedades

mercantiles en las cuales la República o las demás personas que tengan participación igual o mayor al 50% del capital social, además de las sociedades mercantiles y las fundaciones, asociaciones civiles y demás instituciones constituidas con fondos públicos o dirigidas por personas de las anteriormente mencionadas. Y como la información registrada es única, uniforme, integrada y relevante facilita a los responsables de la gestión financiera pública la toma de decisiones, la adopción de políticas adecuadas sobre el manejo de recursos públicos y para los terceros interesados. (Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, 2015: N° 6.210).

2.1. Publicaciones técnicas y normas e instrumentos emitidas por la Contraloría General de la República

Dentro de las disposiciones generales de la Contraloría de la República Bolivariana de Venezuela existen distintas normativas y publicaciones técnicas, entre las que destacan las instrucciones y modelos para la contabilidad fiscal de los Estados y Municipios de la República como unidades económicas del sector público. Las normas generales de contabilidad del sector público y las normas para la formación, participación, rendición, examen y calificación de las cuentas de los órganos del poder público nacional, estatal, distrital, municipal y sus entes descentralizados. Además, La Contraloría General de la República a los fines de certificar un elevado nivel de calidad en las auditorías efectuadas por los órganos que integran el Sistema de Control Fiscal adopta las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (*ISSAI* siglas en ingles) elaboradas por la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (*INTOSAI* siglas en ingles). A continuación, tabla resumen de dichas publicaciones.

Se destaca que el contenido de las publicaciones es similar, según los resueltos CG-05 y CG-07 publicados en Gaceta Oficial. De manera que establecen las normas, instrumentos y procedimientos para la Contabilidad Fiscal de los estados y municipios de la República. Por medio de estas publicaciones se determinan los resultados de las actividades de cada ejercicio económico y la situación financiera tanto mensual como de cada período fiscal. En concreto permiten: 1) Proporcionar información veraz,

oportuna para fines estadísticos, de análisis financiero, de control y de logro de objetivos, 2) determinar los resultados de cada ejercicio económico, es decir la situación financiera y el monto de la hacienda Estadal y Municipal,

Tabla N° 1. Publicaciones técnicas y normas de la Contraloría General de la República.

| Publicaciones técnicas y normas | | | | |
|---------------------------------|---|----------------|-----------------|--------------|
| Nº | Denominación | Fecha Vigencia | Fecha de Gaceta | Nº de Gaceta |
| Pub. 20 | Instrucciones y Modelos para la Contabilidad Fiscal de los Estados de la República. Resuelto N° CG-05 del 26/05/80 | 01/01/81 | 30/06/80 | E-2624 |
| Pub. 21 | Instrucciones y Modelos para la Contabilidad Fiscal de los Municipios de la República. Resuelto N° CG-07 del 26/05/80 | 01/01/81 | 31/10/80 | E-2681 |
| | Normas Generales de Contabilidad del Sector Público. N° 01-00-00-032 | 04/12/96 | 28/11/96 | E-36.100 |
| | Las Normas para la Formación, Participación, Rendición, Examen y Calificación de las Cuentas de los órganos del poder público nacional, estadal, distrital, municipal y sus entes descentralizados. N° 01-00-000167. | 08/09/2014 | 08/09/2014 | E-414.799 |
| | Manual de Normas y Procedimientos en Materia de Auditoría de Estado y el Manual para la Determinación de Responsabilidad Administrativa y la Formulación de Reparos de la Contraloría General de la República. N° 01-00-000265. | 23/12/2011 | 22/12/2011 | E-390.438 |

Fuente: Elaboración propia. Datos tomados de la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela. N° E-2624. (1980); N° E-2681. (1980); N° 36.100. (1996); N° E-414.799. (2014); N° E-390.438. (2011).

por lo que serán objeto de registro contable todas las operaciones y situaciones relativas al Tesoro y la Hacienda de los Estados y Municipios lo cual incluye aquellas que se desprenden de la ejecución presupuestaria de dichos entes, 3) contemplar la separación de las cuentas del Tesoro, la Hacienda y el Presupuesto, y 4) registrar las operaciones relativas a los bienes muebles e inmuebles, depósito y operaciones de crédito público, además de los registros auxiliares y de administración estadal. A continuación, se muestra la estructura de las cuentas del Balance General del Estado cuyo sistema contable deriva de las publicaciones mencionadas.

Tabla N° 2. Estructura de las Cuentas del Balance General del Estado. A

| Estructura de las Cuentas del Balance General del Estado | | |
|---|---|---|
| Denominación | Definición | Clasificación |
| Cuentas del Tesoro | Formadas por los activos disponibles y realizables, los pasivos exigibles y las reservas de previsión para establecer la Situación Financiera del Tesoro. Así las cuentas del tesoro se dividen en: Activo y Pasivo Corriente. | Cuentas del activo corriente: a) 102. Tesorería del estado. b) 110. Fondos del situado coordinado. c) 120. Documentos negociables. d) 122. Ingresos por recaudar. e) 126. Fondos en avance. f) 128. Anticipos a contratistas. g) 130. Fondos especiales. h) 132. Fondos de terceros. |
| | | Cuentas del pasivo corriente: a) 101. Órdenes de pago. b) 103. Gastos por pagar. c) 109. Préstamos a corto plazo. d) 131. Depósitos especiales. e) 133. Depósitos de terceros. f) 141. Reservas de previsión. g) 199. Situación financiera del tesoro. |
| Cuentas de la Hacienda | Figuran los demás bienes patrimoniales del Estado y los Municipios representados en activos fijos y otros derechos de contenido económico enfrentados a los pasivos a largo plazo. El objetivo es determinar el monto de la Hacienda Pública Estatal y Municipal. Figuran los demás bienes patrimoniales del Estado y los Municipios representados en activos fijos y otros derechos de contenido económico enfrentados a los pasivos a largo plazo. El objetivo es determinar el monto de la Hacienda Pública Estatal y Municipal. | Cuentas del activo: a) 200. Situación fiscal del tesoro. b) 210. Aportes de capital y acciones. c) 212. Bienes inmuebles. d) 214. Bienes muebles. e) 216. Proveedurías y almacenes. f) 222. Responsabilidades fiscales. g) 240. Otros activos. |
| | | Cuentas del pasivo: a) 201. Deuda Pública Estatal o Municipal. b) 203. Obligaciones diferidas. c) 221. Reservas para activos dudosos. |
| Cuentas del Presupuesto | Muestran los resultados de la ejecución presupuestaria comparando los ingresos y los gastos. | a) Gastos presupuestarios. b) Ingresos. c) Ingresos extraordinarios. |
| Cuenta del Resultado del Presupuesto | Muestra el resultado de la ejecución presupuestaria, transfiere el superávit o déficit ocurrido al final del ejercicio económico, a la cuenta 299- Hacienda Pública. | a) Ejecución del Presupuesto |
| Cuenta del Patrimonio | Representa el patrimonio contable neto del Fisco Estatal y Municipal, que resulta de la comparación del activo con el pasivo del balance. Tiene por finalidad establecer las normas, instrucciones y modelos para la formación de los inventarios, el registro y control de las operaciones de los bienes muebles e inmuebles. | a) Hacienda del Estado o Municipio |

Fuente: Elaboración propia con datos de Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela. N° E-2624. (1980); N° E- 2681. (1980); N° 36.100. (1996); N° 37.169. (2001); N° 37.347. (2001); N° 38.318. (2005); N° 353.849. (2007).

En resumen estas cuentas representan la integración por registros principales y auxiliares para asentar las operaciones financieras de los estados y municipios del Sector Público, los fondos ordinarios del Tesoro, del Fisco Estatal o Municipal, y los fondos del Situado Coordinado autorizadas por la Contraloría General del Estado o por la Administración Estatal y Municipal. Asimismo representan los activos fijos y otros derechos de contenido económico enfrentados a los pasivos a largo plazo de la Hacienda Pública Estatal y Municipal. Y pasivos u obligaciones de crédito público a cargo del Estado o la Municipalidad, que representan los resultados de la ejecución presupuestaria comparando los ingresos y los gastos de cuyo balance general deriva la comparación del activo con el pasivo del patrimonio contable neto del Fisco.

También en Venezuela la administración pública se encuentra regularizada por la normativa LOAFSP, en este texto jurídico se presentan los artículos relacionados con el conjunto de sistemas que conforman la administración pública, estos sistemas comprenden el sistema de presupuesto, crédito público, tesorería y de contabilidad, además, de los sistemas aduanero, tributario y de administración de bienes, los cuales están regidos por leyes especiales. Este sistema interviene en la captación de recursos financieros y en su aplicación a través de créditos presupuestarios para la consecución de los fines superiores y esenciales del Estado, basados en los principios de justicia social, legalidad, honestidad, participación, eficiencia, solidaridad, solvencia, transparencia, responsabilidad, rendición de cuentas, equilibrio fiscal y coordinación macroeconómica (Ley Orgánica de Administración Financiera del Sector Público, 2015).

La Oficina Nacional de Contabilidad Pública (ONCOP) en cumplimiento de su misión de adaptación a la normativa vigente, adelanta el proyecto denominado “Normas Técnicas de Contabilidad Pública” con el objetivo del estudio de Las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP). Hasta la fecha 2018 se han promulgado tres (03) Normas Técnicas de Contabilidad Pública (NTCP) , las cuales son: a) Norma Técnica de Contabilidad sobre la Presentación de los Estados Financieros de la República y sus Entes Descentralizados Funcionalmente sin Fines Empresariales; b) Norma Técnica de Contabilidad sobre la Elaboración y

presentación del Estado de Flujo de Efectivo de la República y sus Entes Descentralizados Funcionalmente sin Fines Empresariales; c) Norma Técnica sobre las Políticas Contables, los Cambios en las Estimaciones Contables y la Corrección de Errores de la República y sus Entes Descentralizados Funcionalmente sin Fines Empresariales. (Ablan, 2013). El sistema de contabilidad pública (LAFSP, 2015, p.66), en el título V, capítulo I, artículo 24 establece “El sistema de contabilidad pública comprende el conjunto de políticas, principios, órganos, normas y procedimientos técnicos de contabilidad que permiten valorar, registrar, procesar y exponer los hechos económicos financieros que afecten o lleguen afectar el patrimonio de los entes del sector público...” teniendo como principal objetivo el registro sistemático de todas las transacciones para generar estados financieros que sirvan como herramienta de gestión para la toma de decisiones y adopción de políticas públicas adecuadas y dirigidas al bienestar social. En tal sentido, cada uno de los instrumentos generales de la contabilidad pública en Venezuela atiende las necesidades básicas de información financiera pero también como sistema de contabilidad diseñado para interpretar los resultados de los proyectos de desarrollo económico nacional.

3. Normas e instrumentos generales de contabilidad del sector privado o empresarial en Venezuela.

Desde el año 1997 las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) agregadas hoy día a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) se aplican para la preparación y presentación de los estados financieros supletoriamente de acuerdo a los principios de contabilidad generalmente aceptados en Venezuela (VenPCGA). Ambas representan un conjunto de normas contables que regulan la información presentada en los estados financieros o balance general. Su objetivo es reflejar la esencia económica de las operaciones del negocio y la situación financiera de la empresa con criterios de uniformidad a nivel internacional.

Con dicha aplicación de normas se busco la armonización de la información financiera presentada por las entidades o unidades financieras privadas en diferentes países, proporcionando a sus inversionistas o analistas

financieros información comparada así como de la transparencia en su emisión. Con ello el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (*IASB* siglas en inglés) y la fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (Fundación *IASC* siglas en inglés) desarrollaron y publicaron un único conjunto de normas de información financiera NIIF de cumplimiento obligatorio, que requieran información de alta calidad transparente y comparable en los estados financieros de las unidades económicas privadas como consecuencia del proceso de internacionalización o práctica de los negocios internacionales de las empresas mediante el comercio internacional visible o exportaciones e importaciones y la inversión extranjera directa.

Así las NIC hoy NIIF establecen los requerimientos de reconocimiento y medición, presentación e información a revelar que se refieren a las transacciones y otros sucesos y condiciones que son importantes en los estados financieros con propósito de información general y armonización contable para contribuir a la construcción de parámetros normativos y de regulación de las actividades económicas de las naciones y empresas en diversos ámbitos, como el social, ambiental y educativo.

Sin embargo como las NIIF están diseñadas para las grandes empresas con papel en el mercado de capital o bursátil el *IASB* desarrolló y publicó en 2001 una norma separada que se aplica a los estados financieros con propósitos de información general y otro tipo de información financiera de entidades privadas que en muchos países son conocidas como pequeñas y medianas entidades (PYMES). Entidades privadas y entidades sin obligación pública de rendir cuentas (Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades -NIIF para las PYMES). (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad. NIIF para las PYMES, 2009, p.11).

En Venezuela la Federación de Colegios de Contadores Públicos (FCCPV) en enero de 2004 decidió aprobar la adopción de las NIIF emitidas por el *IASB*, como principios de contabilidad generalmente aceptados en el país los cuales se denominarán Normas de Información Financiera (VEN-NIF) y comprenden 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, quedando establecido la revisión obligatoria de cada NIIF por parte del Comité Permanente de Principios de Contabilidad de la Federación de Colegios de Contadores Públicos de la República Bolivariana de Venezuela para la adaptación a la realidad económica y legislativa así como de la uniformidad y armonización en relación a la forma de presentar estados contables o balance general en el entorno internacional. La fecha de vigencia de las VEN-NIF fue el 01 de enero de 2008 para las grandes entidades y el 01 de enero de 2011 para la pequeñas y medianas entidades (PYMES) (Arrechedera, Castellanos, Herrera, Larez, Rodríguez, Rodríguez, Rojas y Jiménez, 2014).

3.1. Publicaciones técnicas de Contabilidad Privada.

Las NIIF o VEN NIF principios de contabilidad se clasifican en dos grandes grupos:

1) VEN-NIF GE: corresponde a las normas aplicables a las grandes entidades y comprenden las NIIF completas vigentes al año 2014, las cuales se aplicarán junto con los boletines de aplicación de las VEN-NIF (BA VEN NIF). Las NIIF completas incluye las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) y sus interpretaciones (SIC) emitidas por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) entre los años 1973 y 2001; y las Normas Internacionales de información Financiera (NIIF) y sus interpretaciones (CINIIF) emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) a partir del año 2001.

2) VEN –NIF PYME: corresponde a las normas aplicables a las pequeñas y medianas entidades y comprenden las Norma Internacional de Información Financiera para Entidades (NIIF para PYMES), emitidas por el IASB inicialmente en el año 2009, modificada en el 2015, que debe ser aplicada conjuntamente con los boletines de aplicación de las VEN-NIF (BA VEN-NIF). La FCCPV ha emitido once (11) boletines (del 0 al 10), vigentes nueve de ellos porque los números 1 y 3 fueron derogados.

En Venezuela la adopción de estos instrumentos han permitido identificar y comparar procedimientos que establecen el reconocimiento y medición, presentación e información revelada acerca de las transacciones y otros sucesos y condiciones que son importantes a la entidades privadas, cuyo doble propósito es ofrecer información general, uniforme y armonía acerca de la posición financiera de las empresas para la toma de decisiones por parte de los inversionistas y su cotización en el mercado internacional.

Tabla N° 3. Normas de información financiera de Venezuela (VEN-NIF)

| Nº de Boletín | Denominación |
|----------------------|--|
| BA VEN-NIF 0 | Acuerdo para la Adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera. |
| BA VEN-NIF 2 | Criterios para el Reconocimiento de la Inflación en los Estados Financieros preparados de acuerdo con Ven – NIF. |
| BA VEN-NIF 4 | Dominación 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. |
| BA VEN-NIF 5 | Criterio para la Presentación de Resultado Integral Total de acuerdo con VEN-NIF. |
| BA VEN-NIF 6 | Criterios para la Aplicación en Venezuela de los VEN- NIF PYME |
| BA VEN-NIF 7 | Utilización de la Revaluación como Costo Atribuido en el Estado de Situación Financiera de Apertura. |
| BA VEN-NIF 8 | Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Venezuela (VEN-NIF). |
| BA VEN-NIF 9 | Tratamiento contable del Régimen de Prestaciones Sociales y de la Indemnización por Terminación de la Relación de Trabajo. |
| BA VEN-NIF 10 | Tratamiento Alternativo para el Reconocimiento y Medición del efecto de las posibles variaciones en la Tasa de Cambio a la fechas de liquidación de Pasivos denominados en Moneda Extranjera |

Fuente: VEN-NIIF (2018).

Conclusiones

Luego de la revisión bibliográfica se concluye que la contabilidad es una disciplina científica aplicada cuyo método científico se compone de un conjunto de principios, normas y procedimientos técnicos que permiten la normalización y normalización de valorar, procesar y registrar, sistemáticamente todas las transacciones económicas y financieras realizadas por las naciones y sus distintas unidades administrativas del sector público y privado en el marco nacional e internacional.

A través de la contabilidad los usuarios y órganos de control pueden medir su situación financiera y tomar decisiones en donde los criterios de eficiencia y eficacia primen en el uso de los recursos. Para Venezuela Las Publicaciones Técnicas (Nº 20 y 21) emanadas de la Contraloría establecen las normas, instrumentos y procedimientos para la Contabilidad Fiscal de los estados y municipio, lo cual permite un mayor control del registro de las operaciones. Mientras que los novísimos principios de contabilidad generalmente aceptados VEN-NIF o NIIF son un instrumento que permiten adaptar la información contable a los cambios que requieren las entidades privadas en el marco nacional e internacional. Por lo que frente a ambos instrumentos científicos de la contabilidad aplicados en el país se registran, armonizan y unifican toda la información que comprende los fines y medios de la riqueza, utilidad, recursos, patrimonio, control de la gestión dinámica, compleja y diversa de las unidades económicas en el ámbito público y privado.

Referencias bibliográficas

- Ablan, Nayibe. (2013). Las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP): una revisión de los aspectos clave a considerar y de la situación en Venezuela. *Visión Gerencial*, año 12(12), 221-240.
- Arrechedera, Mario G. Castellanos, Heiberg A. Herrera, Antonio. Larez, José L. Rodríguez, José M. Rodríguez, José A. Rojas, Elisaúl. y Jiménez, R. Carlos A. (2014). Ejercicios Prácticos: NIIF para las PYMES. No publicado.

- Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). (2009). *Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) para Pequeñas y Medianas Entidades (PYMES)*. Disponible : http://s3.amazonaws.com/academia.edu.documents/42493610/NIIF_para_PYMEs.pdf?AWSAccessKeyId=AKIAIWOWYYGZ2Y53UL3A&Expires=1497991323&Signature=2YTun1g4sM5Y5KhmbgRIfpMc8K0%3D&response-content-disposition=inline%3B%20filename%3DNIIF_PYMEs.pdf [Consulta: 2017, Mayo 10].
- Contreras de Ussher Ismaira y Molina de Paredes Olga. (2001). Línea de investigación denominada las ciencias contables y financieras. Su epistemología y aplicabilidad para la discusión. *Actualidad Contable FACES*, año 4(4), 17-34.
- Federación de Colegios de Contadores Públicos de la República Bolivariana de Venezuela. (2011). Boletín número 00010.
- Finney, Miller (1975). *Curso de Contabilidad Intermedia*. Editorial Utecha. Tomo I, México, D.F.
- Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela. N° E- 414.799. (2014). Normas para la Formación, Participación, Rendición, Examen y Calificación de las Cuentas de los Órganos del Poder Público Nacional, Estatal, Distrital y Municipal y sus Entes Descentralizados.
- Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela. N° E- 2624. (1980). Instrucciones y Modelos para la Contabilidad Fiscal de los Estados de las Repúblicas.
- Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela. N° E- 2681. (1980). Instrucciones y Modelos para la Contabilidad Fiscal de los Municipios de las Repúblicas.
- Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela. N° 36.100. (1996). Normas Generales de Contabilidad del Sector Público.
- Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela. N° 37.169. (2001). Reglamento de la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República.
- Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela. N° 37.347. (2001). Ley Orgánica de la Contraloría General de la República y del Sistema Nacional de Control.

- Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela. N° 38.318. (2005). Reglamento parcial N° 4 de la Ley Orgánica de la Administración Financiera del Sector Público, sobre el Sistema de Contabilidad Pública.
- Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela. N° 353.849. (2007). Ley Orgánica de la Administración Financiera del Sector Público.
- García Casella, Carlos Luis. (2007). El concepto científico de Contabilidad y su influencia en la Contabilidad Social. Disponible: http://www.economicas.uba.ar/wp-content/uploads/2015/11/LIBRO_2_ETAPA.pdf [Consulta: 2018, Marzo 07].
- Hernández N. Luis. (1975). *La contabilidad pública aplicada a los gobiernos municipales*. Universidad de Los Andes: Mérida.
- Holmes, A.W (1975). Auditoría: Principios y procedimientos. Editorial Uteha. Tomo I, México D.F.
- Mallo, Carlos (1994). *Contabilidad analítica. Costos, rendimientos, precios y resultados*. Madrid: Instituto de Contabilidad y análisis de cuentas.
- Mattessich, R. (2002). *Contabilidad y Métodos Analíticos: Medición y proyección del Ingreso y la Riqueza en la Microeconomía y Macroeconomía*. Buenos Aires. Editorial La Ley.
- Meigs y Meigs Bettner Whittington. (1998). *Contabilidad la base para las decisiones gerenciales*. Santa Fe de Bogotá. Colombia. McGRAW-HILL.INTERAMERICANA.
- Mejías Soto, Eutimio. (2004). Introducción al pensamiento contable de Richard Mattessich. Disponible: http://www.unicauca.edu.co/porik_an/imagenes_3noanteriores/No.10porikan/porikan_3.pdf [Consulta: 2018, Enero 08].
- Oficina Nacional de Contabilidad Pública (ONCOP). www.oncop.gov.ve (Consulta: 2018, Enero 15).
- ONCOP. (2008). Informe de gestión al 31/03/2008 oficina nacional de contabilidad pública. Disponible: <http://www.oncop.gov.ve/informes/1trimestre2008.pdf> [Consulta: 2017, Junio 03].
- ONU. (1970). Manual de contabilidad del gobierno. Publicaciones Naciones Unidas: Nueva York.

Pereda, Tua (2004). Evolución y situación actual del pensamiento contable.

Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría, N° 20, 43- 128.

VEN- NIFF. (2018). Boletines de aplicación de BA VEN-NIF. Disponible:

<http://www.ven-nif.com/normas.html> [Consulta: 2018, Mayo 28].

Notas:

¹ En este particular cabe destacar que la definición de administración financiera en los entes públicos y privados son similares entre si pues, a la administración financiera se le define en ambos casos como la disciplina que se encarga de determinar el valor de las cosas y tomar decisiones sobre ellas, se habla pues de la función básica de asignar recursos, y administrarlos. No obstante, las diferencias entre ambos tipos de administración financiera radican en el fin que contempla dicha función, pues para el sector privado el fin último de invertir y administrar es el lucro, en contraposición del sector público pues el fin de invertir y administrar es cumplir con los cometidos del Estado que se traducen en la maximización de la función de bienestar social.