



CONTABILIDAD Y CRIPTOMONEDAS: PROCESO ANALÍTICO EN EMPRESAS VENEZOLANAS

Michael Josué Aular Galindo

<https://orcid.org/0000-0003-1248-2484>

Docente de la carrera Contaduría Pública en la Universidad

Alejandro de Humboldt y facilitador en el IDEPROCOP.

Doctorando en Ciencias Administrativas (UNESR).

Máster en Gerencia Estratégica Empresarial (Centro UNESCO),

Especialista en Gerencia Empresarial (USM).

Contador Público (UAH).

T.S.U. en Gestión Fiscal y Tributaria (ISUM).

Venezuela.

Email: mikeaular@hotmail.com

RESUMEN

La tecnología viene a ser un gran dinamizador en la evolución de la praxis empresarial y comercial, incorporando nuevas formas de llevar a cabo procesos y procedimientos incluyendo lo contable. Uno de los temas tecnológicos que vienen impactando la dinámica empresarial es lo relacionado a las criptomonedas. En virtud de ello, este artículo se plantea analizar la situación actual del proceso contable relacionado con las Criptomonedas en empresas venezolanas, teniendo como referencia las NIIF y la Ba Ven NIF 12. Esta investigación se desarrolló desde el paradigma positivista, con un enfoque cuantitativo nivel descriptivo, sustentado en un estudio de campo, la muestra está conformada por 68 gerentes de contabilidad de empresas ubicadas geográficamente en 4 estados de la República Bolivariana de Venezuela. Los resultados arrojaron una diversidad en los criterios de reconocimiento, valoración, presentación y revelación de las operaciones o tenencia de criptomonedas. Se concluye, la evidencia de niveles altos de incumplimiento de los requerimientos de la normativa que rigen el proceso contable de este rubro a nivel nacional (Ba Ven NIF N^o 12). Destacando la gran cantidad de entidades que no están reconociendo en la contabilidad la totalidad de las transacciones o tenencia de criptomonedas. Situación que afecta en demasía la integridad y razonabilidad de la información financiera que estarían presentando.

Palabras clave: criptomonedas, contabilidad, empresas venezolanas, Ba Ven NIF 12, NIIF.

Recibido: 11-06-2021

Aceptado: 20-08-2021

ACCOUNTING AND CRYPTOCURRENCY: ANALYTICAL PROCESS IN VENEZUELAN COMPANIES

Michael Josué Aular Galindo

<https://orcid.org/0000-0003-1248-2484>

Professor of the Public Accounting career at the Alejandro de Humboldt University and facilitator at IDEPROCOP.

Doctoral student in Administrative Sciences (UNESR).

Master in Strategic Business Management (UNESCO Center),

Specialist in Business Management (USM).

Certified Public Accountant (UAH).

T.S.U. in Fiscal and Tax Management (ISUM).
Venezuela.

Email: mikeaular@hotmail.com

ABSTRACT

Technology becomes a great catalyst in the evolution of business and commercial praxis, incorporating new ways of carrying out processes and procedures, including accounting. One of the technological issues that have been impacting business dynamics is related to cryptocurrencies. By virtue of this, this article aims to analyze the current situation of the accounting process related to Cryptocurrencies in Venezuelan companies, taking as a reference the IFRS and the Ba Ven NIF 12. This research was developed from the positivist paradigm, with a quantitative approach level descriptive, supported by a field study; the sample is made up of 68 accounting managers from companies geographically located in 4 states of the Bolivarian Republic of Venezuela. The results showed a diversity in the criteria of recognition, valuation, presentation and disclosure of the operations or holding of cryptocurrencies. It is concluded that there is evidence of high levels of non-compliance with the requirements of the regulations that govern the accounting process for this item at the national level (Ba Ven NIF No. 12). Highlighting the large number of entities that are not recognizing all the transactions or holding of cryptocurrencies in the accounting. Situation that excessively affects the integrity and reasonableness of the financial information that they would be presenting.

Keywords: cryptocurrencies, accounting, Venezuelan companies, Ba Ven NIF 12. NIIF.

1. INTRODUCCION

Aunque existe en la actualidad un escaso número de investigaciones en la temática de la contabilidad y las criptomonedas, se puede incorporar como parte de los antecedentes investigativos, el trabajo de Giraldo (2019), en donde el autor habla sobre los países de Latinoamérica que se han pronunciado con respecto a este tipo de moneda, cuál ha sido la regulación emitida hasta el momento y como se ha adaptado la contabilidad para incorporar este tipo de transacciones en sus informes. Concluyendo que existe un camino incierto en el tratamiento contable para este nuevo tipo de activos que se sigue definiendo pero que se usa cada vez más en diferentes estancias.

De igual forma, Álvarez et al. (2018) publicó un artículo investigativo donde resalta el impacto de la tecnología blockchain en la sociedad reflexionando sobre el uso adecuado del dinero y la ética en las relaciones contractuales. En el documento se resalta que las ciencias contables no han podido seguirle el paso a esta tecnología concluyendo que las técnicas de contabilidad internacional, aún no logran un consenso de cómo registrar adecuadamente las criptomonedas en los estados financieros; como también que el ejercicio de la auditoría tradicional, se ve amenazada por la barrera de conocimiento informático que representan los smartcontracts, resaltando que es algo contradictorio, debido a que la blockchain pretende ser una importante herramienta para cimentar las bases de la nueva auditoría cibernética. Estos antecedentes resultan de gran valor en la realización de la presente investigación debido a sus aportes teóricos y reflexivos en el asunto de investigación.

Ahora bien, teniendo en cuenta lo anteriormente dicho, hay que tener presente que la humanidad se mantiene en constante cambio, lo que naturalmente se refleja en toda actividad desarrollada por el hombre. El área de los negocios no es la excepción y constantemente recoge la agitada y acelerada manera de hacer las cosas de acuerdo a las necesidades de estos tiempos. En tal sentido, las empresas se ven inmersas en una continua carrera de adaptación que les permita evolucionar y estar en sintonía con el contexto en el cual desarrolla sus actividades.

Es en este orden de ideas, que la tecnología viene a ser un gran dinamizador en la evolución de la praxis empresarial y comercial, incorporando nuevas formas de llevar a cabo procesos, procedimientos y métodos que impactan disruptivamente la visión tradicional de gestionar los negocios. Uno de los temas tecnológicos que vienen impactando la dinámica empresarial es lo relacionado a las criptomonedas o monedas digitales, las mismas son activos digitales que sirven como medio de pago y surgen como sistemas descentralizados distanciados del control de los estados e instituciones financieras a diferencia de la moneda tradicional

emitida por los bancos centrales de los países. Entre las más conocidas se encuentran: Bitcoin, Ethereum, Dash, XRP, Binance Coin, Zcash, Cardano, Litecoin, entre otras.

Estas monedas, no son respaldadas por valores físicos sino por la seguridad que ofrece el sistema técnico que usan para operar, que viene a ser la tecnología de cadena de bloques (blockchain) y la confianza vertida de sus usuarios. Con respecto a esta tecnología, Dolader et al. (2017) expresa que “es una base de datos que puede ser compartida por una gran cantidad de usuarios en forma peer-to-peer y que permite almacenar información de forma inmutable y ordenada” (p.34). Por medio de esta cadena de bloques se puede almacenar una enorme cantidad de datos que sirve como un gran libro contable de las transacciones realizadas.

Ahora bien, las empresas de la región latinoamericana han incrementado el uso de monedas digitales como medio de pago así como de inversión. De hecho la compañía de investigación y análisis de blockchain, Chainalysis (2020) en su Informe de geografía de criptomonedas indica que:

“algunos de los mismos factores que alimentan la ola de tecnología financiera de América Latina, como problemas de acceso a bancos y la necesidad de remesas, están impulsando patrones únicos de uso de criptomonedas más allá de la inversión especulativa común en otras regiones. Estos problemas están incluso impulsando a las empresas latinoamericanas, no solo a los individuos, a llevar a cabo transacciones comerciales con criptomonedas”. (p.5)

En este mismo estudio, se muestra como Brasil ocupa el primer puesto en el uso de criptomonedas por volumen en cadena de Latinoamérica, el segundo lugar lo ocupa Venezuela y el tercer espacio está ocupado por Argentina seguido de México, Colombia, Chile, Perú, Ecuador, República Dominicana, Uruguay y otros países con menor número de transacciones. Como se puede deducir, este tipo de operaciones está consiguiendo su propio espacio en la dinámica comercial en la región. Lo que deriva en las empresas entre otros aspectos, en la necesidad de diseñar e implementar procedimientos contables que permitan un adecuado control y gestión de estos activos digitales así como un programa de capacitación en el área para los preparadores de información financiera.

En este sentido, todo procedimiento contable debe estar sustentado en políticas que recojan los requerimientos establecidos en los principios de contabilidad generalmente aceptados en la jurisdicción correspondiente. A nivel internacional los principios de mayor aceptación son las Normas Internacionales de Información Financieras (NIIF), emitidos por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), órgano perteneciente a la Fundación de las normas internacionales de información financiera

(Fundación IFRS). Este estándar internacional no cuenta a la fecha con una normativa específica para el tratamiento contable de las criptomonedas; solo ofrece una conclusión por medio del Comité de Interpretaciones de las NIIF (CINIIF), donde indica que las criptomonedas pueden ser tratadas principalmente como inventario o activo intangible. Lo que implica que exista cierto nivel de diversidad de tratamientos en la contabilización y presentación de estos activos digitales en los estados financieros.

En Venezuela las NIIF y NIIF para las PYMES constituyen la base de los Principios de Contabilidad de Aceptación General denominadas VEN-NIF GE o VEN-NIF PYME, lo que representa igualmente una necesidad de procedimientos específico de este rubro que viene tomando posición en las transacciones comerciales en el país. Esta situación fue estudiada por la Federación de Colegios de Contadores Públicos de la República Bolivariana de Venezuela, órgano emisor de principios de contabilidad en la Nación, y en virtud de ello emite en febrero del año 2020 el Boletín de aplicación N° 12 denominado VEN-NIF N° 12 (BA VEN-NIF 12) "Tenencia de Criptoactivos Propios".

Es así, que teniendo en cuenta la normativa internacional y la nacional donde se establece el criterio para el reconocimiento, medición, presentación y revelación de la Tenencia de Criptoactivos Propios en los Estados Financieros emitidos de acuerdo con VEN NIF. Es que surge la siguiente interrogante: ¿Cuál es la situación actual del proceso contable relacionado con las Criptomonedas en empresas venezolanas?

Para dar respuesta a la pregunta planteada, surge esta investigación, cuyo objetivo es: analizar la situación actual del proceso contable relacionado con las Criptomonedas en empresas venezolanas, teniendo como referencia las NIIF y la Ba Ven NIF 12. Y de esta forma brindar un conocimiento útil a la comunidad organizacional, preparadores de estados financieros y demás interesados para la adecuación y optimización de los procesos contables relacionados con este activo digital que forma parte de la realidad comercial a nivel internacional y nacionalmente. La delimitación geográfica de la investigación fue constituida por 6 estados del país, en las cuales se analizaron 72 empresas de diferentes sectores económicos.

2. FUNDAMENTACIÓN TEÓRICA

2.1. Criptomonedas

El dinero juega un papel importante en la sociedad y en el mundo de los negocios, siendo este el medio por excelencia que se utiliza para la contraprestación de la venta de un bien o prestación de servicio en el mercado. El dinero se asocia con la legalidad que le da el hecho de ser emitido por un estado y normalmente se usa por medio de billetes, tarjetas bancarias u monedas. Hoy sin embargo, la tecnología y la desconfianza en los sistemas monetarios

centralizados han cambiado esto y en la actualidad existe un tipo de dinero que no depende de un respaldo físico ni mucho menos de un estado.

Este tipo de dinero se conoce como Criptomonedas o monedas digitales. Las mismas tienen su origen técnico gracias a David Chaum. Este criptógrafo ideó un algoritmo en 1983 "que todavía es primordial para la encriptación actualizada fundamentada en la web. El algoritmo permitió intercambios de información seguros e inalterables entre las partes, sentando las bases para futuras transacciones electrónicas de divisas. Era conocido como "dinero ciego" (Zarraluqui, 2018, p.6). Con su trabajo sentó las bases para lo que posteriormente sería el inicio del dinero en un ámbito descentralizado, abordando firmemente los asuntos del control centralizado.

En este mismo orden de ideas, en el año 2008, nace la primera Criptomoneda denominada, Bitcoin, cuyo creador o creadores trabajan bajo el seudónimo de Satoshi Nakamoto. Seguidamente, en el año 2010, se funda "el primer organismo de cambio entre el Bitcoin y la moneda fiduciaria: The Bitcoin Market" (Hermosilla, 2019, p.14). Posteriormente se habilitó el uso de pasarelas de pagos, que facilitaron el cobro de bienes y servicios en Bitcoin en el plano comercial. Hoy en día, es común encontrar empresas que usan habitualmente criptomonedas como medio de pago. Ahora bien, ¿Cuál es la definición de Criptomoneda? Con respecto a esto, Caballero (2019), indica que es:

un sistema de pago descentralizado que tiene como fin eliminar los intermediarios hasta el punto en que sea posible, no cuentan con la participación de bancos, uniones de crédito o prestamistas, pero pueden ser consideradas unidades monetarias al cumplir con las características del dinero: es un medio de intercambio, genera confianza y funciona como una unidad de cuenta. (p.12)

Hoy en día, este tipo de dinero se ha ganado un lugar en las transacciones comerciales en los mercados internacionales y también en el ámbito nacional, donde las personas naturales como las jurídicas hacen uso de este sistema que se caracteriza por ser descentralizado, contar con un mecanismo de validación de transacciones mediante usuario a usuario y sustentado operativamente por la cadena de bloques o blockchain. Con respecto a este sustento operativo, Ladera (2019) expresa que:

Blockchain es un sistema descentralizado que comprende una base de datos compartida, que funciona de manera similar a un libro contable. Dicha red está conformada por componentes digitales (software y hardware especializados) como: billeteras digitales o wallets, nodos y la red (internet); en donde cada uno de estos elementos se encarga de cumplir una función específica con el objetivo de registrar y llevar a cabo el procesamiento de las operaciones de compra-venta de bitcoins u otro tipo de

operaciones digitales, así como de generar nuevas unidades de bitcoin. (p.30)

Es decir, la tecnología de cadena de bloques trabaja como un libro contable con una enorme capacidad de almacenamiento y procesamiento, donde se elimina todo tipo de intermediario y el control lo ejercen los usuarios.

Resultando en el camino una gran cantidad de operaciones cifradas, en cadena agrupados en bloques. Hay que resaltar en este apartado, que la tecnología blockchain no solo puede ser usada en operaciones con criptomonedas. Entre las posibilidades de uso están, los contratos inteligentes de múltiples sectores, gestión de derecho de autor, protección de identidades personales, internet de las cosas, intercambio de datos, transferencia de títulos de propiedad inmobiliaria, regulación y cumplimiento tributario, registros médicos, seguimiento de medicamentos recetados, entre otros.

Por último, dentro de todo este ecosistema informático que sostiene el mundo de las criptomonedas, existen dos actores principales. Por un lado, están los usuarios que son aquellos que han adquirido criptomonedas a cambio de dinero fiduciario o que intercambian una moneda digital por otra, utilizando para todo esto internet y una billetera digital (Wallet).

Por otro lado, están los mineros, que vienen a ser esas personas que “realizan un trabajo de “minado” de una determinada Criptomoneda, verificando y registrando transacciones, generando bloques de la cadena del Blockchain y sosteniendo la red a través de un poder de procesamiento complejo y especializado”(Béjar et al., 2019, p.36). Estos mineros hacen uso de ordenadores de alta capacidad para descifrar algoritmos, permitiendo agregar nuevos bloques y de esta forma lograr una recompensa representada en la moneda digital que minan.

2.2. Ámbito contable de las criptomonedas

La contabilidad representa ese medio comunicativo por excelencia en el ámbito de los negocios. Así mismo, constituye el núcleo informativo en el área financiera de una empresa, donde su producto principal está representado por los estados financieros. Estos informes financieros son insumo primordial en los procesos de toma de decisiones organizaciones, como también en la evaluación de la gestión realizada en un tiempo determinado por la administración de la entidad. Con respecto a esto, Castellón et al. (2021), afirma que:

Los estados financieros constituyen la base central de todas las empresas para la toma de decisiones, ya que allí se muestra los resultados obtenidos, la gestión de los accionista y cada una de las decisiones tomadas

con los recursos de la empresa para generar efectivo necesarios para toma de decisiones en un futuro. (p.83)

A todo lo anteriormente dicho, se le suma y resalta que los estados financieros se alimentan del proceso contable, que a su vez se nutre de los hechos económicos que realizan las entidades en su operatividad diaria. Uno de estos hechos que se hace cada vez más presente en muchas empresas, es lo relacionado a las operaciones utilizando Criptomonedas.

Con respecto a esto Álvarez et al. (2018) afirma que estas monedas digitales se utilizan “cada vez más en la vida cotidiana para adquirir bienes y servicios, el volumen de transacciones de esta naturaleza sigue creciendo de forma acelerada y su cotización entre las más volátiles” (p.205). Impactando la forma tradicional en que las compañías pagan y cobran sus ventas o prestación de servicios.

En este sentido, teniendo en cuenta que toda operación económica que realizan las entidades deben estar reflejadas en sus estados financieros, y que los mismos deben estar preparados y presentados bajo unos principios de contabilidad de aceptación general que aseguren una presentación razonable, donde los de mayor aceptación internacional están representados en las NIIF, emitidas por el IASB, órgano perteneciente a la Fundación IFRS y en las mismas existe la ausencia de una norma específica para este tipo de transacciones, resultando una especie de diversidad de tratamientos contables de las operaciones con Criptomonedas a nivel internacional. Tal como lo afirma Béjar et al. (2019):

aún no se tiene una taxonomía financiera estandarizada de las criptomonedas lo que trae como consecuencia que sea difícil determinar la aplicación de una norma específica para la gran cantidad de transacciones que se realizan, esta situación trae como consecuencia que no exista una única forma de tratamiento contable. (p.74)

En torno a la posición de la Fundación IFRS, se pronunció por medio del Comité de Interpretaciones de las normas internacionales de información financiera (CINIIF, 2019) concluyendo que “la NIC 2 Inventarios se aplica a las criptomonedas cuando se mantienen para la venta en el curso normal de las operaciones. Si la NIC 2 no es aplicable, una entidad aplica la NIC 38 a las tenencias de criptomonedas”(párr.8).

Es decir, los tratamientos posibles según este organismo son, reconocer a las criptomonedas como un inventario o como un activo intangible según sea el caso, estas clasificaciones deben contar con un análisis exhaustivo, así mismo una nota respectiva en los estados financieros que disipe cualquier duda al respecto.

Asimismo, se resalta que el tema del tratamiento de las criptomonedas por los momentos no está incorporado a la agenda

de establecimiento de estándares de información financiera de esta institución.

Ahora bien, en lo que se refiere a Venezuela, cuyos principios de contabilidad de aceptación general tienen su base en las NIIF y por lo tanto de igual forma no se contaba con una normativa específica que guiará el proceso contable en las entidades que realizaran operaciones económicas con Criptomonedas, motivó a que en febrero del año 2020 la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (FCCPV) emitiera el Boletín de aplicación número 12, versión 0 (Ba Ven NIF N° 12) con el título "Tenencia De

Criptoactivos Propios". Esta normativa establece el criterio para el reconocimiento, medición, presentación y revelación de la Tenencia de Criptoactivos Propios en los Estados Financieros emitidos de acuerdo con los principios de contabilidad de aceptación general en Venezuela (VEN NIF). Estos principios son el resultado de la unión de los boletines de aplicación emitidos por la FCCPV y las NIIF tanto generales como Pymes.

A continuación se resumen los requerimientos contenidos en esta norma venezolana:

Tabla 1: Resumen de la Ba Ven-Nif N° 12 Versión N° 0

Párrafo	REQUERIMIENTOS
Reconocimiento	
4	Se reconocerá un Criptoactivo, cuando obtenga el control mediante un mecanismo de almacenamiento y gestión seleccionado y que de él espere obtener beneficios económicos.
5	Una entidad tiene control sobre un Criptoactivo cuando este se encuentre resguardado en una Wallet u otro programa informático que sea manejado por la entidad.
6	Los Criptoactivos se darán de baja cuando: <ol style="list-style-type: none"> Hayan sido transferidos a terceros. La entidad pierda el control Se pierda la posibilidad de generar beneficios económicos. No se pueda medir el valor razonable.
Medición	
7	En el reconocimiento inicial un Criptoactivo se medirá al costo
8	Posterior a su reconocimiento inicial, los Criptoactivos se medirán al valor razonable. Cualquier incremento con respecto al importe en libros se reconocerá en otro resultado integral (ORI); cualquier disminución se reconocerá en el resultado del período.
9	En la determinación del valor razonable, la ausencia de un mercado activo para el Criptoactivo evidencia la baja probabilidad de su realización. Por lo tanto, la determinación del valor razonable. De no ser posible esta determinación, debe considerarse que el valor razonable del Criptoactivo es igual a cero.
10	La ganancia o pérdida que se origine como producto de la baja en cuenta de los Criptoactivos se reconocerá en los resultados del período, en el rubro Ganancias y Pérdidas por tenencia de Criptoactivos, previa deducción de cualquier incremento reconocido en ORI.
11	Los Criptoactivos no serán objeto de re expresión.
Presentación	
12	Los Criptoactivos serán clasificados como activos corrientes o activos no corrientes, según la temporalidad de la tenencia que tenga prevista la entidad.
13	Los Criptoactivos se presentarán en el Estado de Situación Financiera en un rubro separado de los otros elementos.
14	En el Estado del Resultado del Período y en el estado del Otro Resultado Integral se presentará por separado la partida Ganancias y Pérdidas por tenencia de Criptoactivos.
15	En cada fecha de presentación una entidad debe revelar: <ol style="list-style-type: none"> Los tipos de Criptoactivos que controla, indicando restricciones, si las hubiere La intención de uso relativas a cada grupo de Criptoactivos; La fuente de información base para la medición reconocida; Una conciliación de los cambios en el importe en libro de los Criptoactivos entre el comienzo y el final el período corriente, que incluya: <ol style="list-style-type: none"> El resultado surgido por el cambio del valor razonable por cada grupo de Criptoactivos; Los incrementos por las nuevas adquisiciones; Las disminuciones procedentes de las ventas, o desincorporaciones; Las variaciones por los intercambios entre Criptoactivos de distinta naturaleza

Fuente: Elaboración propia a partir de la Ba Ven NIF N°12

Este Boletín es aplicable a todas las personas jurídicas y naturales que preparen información financiera de propósito general, de acuerdo con principios de contabilidad de aceptación general en

Venezuela (VEN-NIF) y entra en vigencia para los ejercicios que se inicien a partir del 15 de febrero de 2020, pudiendo ser aplicados anticipadamente a los ejercicios iniciados a partir del 01 de Enero

de 2019. Esta normativa específica junto con lo planteado desde el IASB por medio de las NIIF constituye el sustento del instrumento de investigación diseñado en este trabajo.

3. METODOLOGÍA

El presente estudio se enmarca dentro del paradigma epistemológico positivista. Bajo esta perspectiva “la ciencia es el conocimiento de los hechos, de los sucesos observables y medibles” (Martínez y Ríos, 2006, p.115). Es decir, resulta esencial lograr el conocimiento por medio de hechos reales verificados por la experiencia.

En virtud de ello, se hace uso del enfoque cuantitativo, que se basa en el uso de medios estadísticos para analizar los datos recolectados y su mayor objetivo “radica en la descripción, explicación, predicción y control objetivo de sus causas y la predicción de su ocurrencia a partir del desvelamiento de las mismas, fundamentando sus conclusiones sobre el uso riguroso de la métrica o cuantificación” (Sánchez, 2019, p.104).

En cuanto al tipo de investigación, este trabajo responde a uno de campo no experimental ya que los datos se recolectaron de la fuente primaria y no se realizó manipulación de las variables. Así mismo, el nivel corresponde al descriptivo que según Behar (2008), son estudios donde “se logra caracterizar un objeto de estudio o una situación concreta, señalar sus características y propiedades. Combinada con ciertos criterios de clasificación sirve para ordenar, agrupar o sistematizar los objetos involucrados en el trabajo indagatorio” (p.21).

Con relación a la técnica de investigación, se hizo uso de la encuesta y como instrumento se seleccionó el cuestionario. El mismo consta de 19 ítems con opciones de respuestas cerradas (sí o no) de acuerdo a la naturaleza normativa que impregna este estudio. La validez del instrumento se realizó por medio de juicio de expertos en correspondencia con el objetivo del estudio. Asimismo, el nivel de confiabilidad se calculó por medio de la fórmula 20 de Kuder-Richardson que arrojó un 0.92, lo que indica que el instrumento consta de una alta confiabilidad.

La técnica de muestreo fue la no probabilística. En tal sentido, estuvo conformada por 68 Gerentes de Contabilidad (33 mujeres y 35 hombres), en empresas venezolanas de diversas actividades económicas (servicios, comercial, industrial, turismo) distribuidas en 4 estados del país (Distrito Capital, Miranda, Carabobo, Aragua). Como criterio de selección se estableció que los sujetos debían ser Contadores Públicos con más de cinco años de experiencia en el área contable y las empresas debían realizar actividades con criptomonedas de forma regular como mínimo desde el año 2019.

Por último, se hizo uso del método estadístico para recopilar y presentar los datos recogidos, apoyados de diversos tipos de gráficos.

4. RESULTADOS

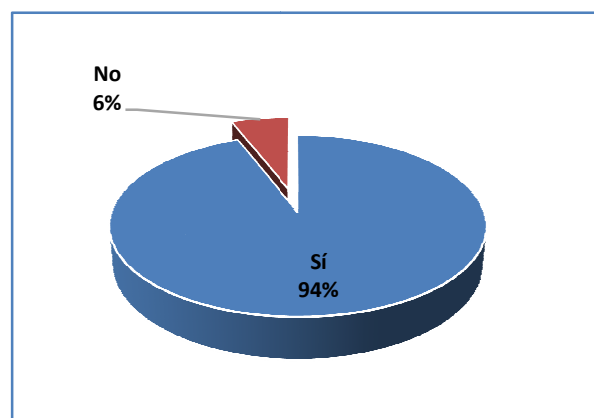
Una vez aplicado el instrumento de investigación validado, en este caso un cuestionario, se procede a presentar y analizar por diferentes tópicos los hallazgos más relevantes producto de las respuestas de los 68 Gerentes de contabilidad de empresas venezolanas:

4.1. Aspectos generales:

De acuerdo a las respuestas recibidas, como se puede observar en la gráfica 1 el 94% de los encuestados afirman que en su entidad las operaciones con Criptomonedas han venido en aumento desde el año 2019. Mientras un 6% contestó que no han experimentado un aumento en las operaciones con Criptomonedas desde el año 2019.

Este resultado está en concordancia con la tendencia presentada por Chainalysis (2020) donde se indica que “los venezolanos ocupan el tercer lugar en número de transferencias en Local Bitcoins y Paxful, dos de los intercambios P2P más populares del mundo” (p.12). Estos aumentos en las transacciones con criptomonedas en Venezuela es un hecho que debe reflejarse en la información financiera presentada en las empresas del país.

Gráfico 1: Aumento de operaciones en Criptomonedas



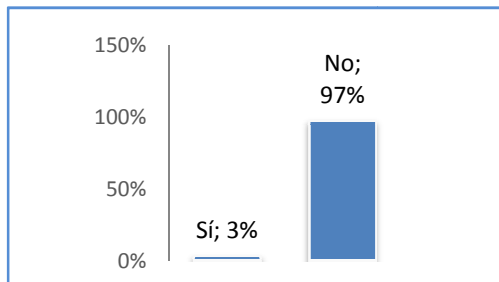
Fuente: Aular (2021).

En el gráfico 2 se puede observar que el 97% de los departamentos de contabilidad no ha recibido capacitación por parte de la empresa sobre el proceso contable de las Criptomonedas y un 3% afirma que sí han recibido la debida capacitación sobre el tema referido.

Con respecto a esto Martínez y Acosta (2012) aseveran que “En la actualidad la capacitación es primordial para cualquier empresa, ya que provee muchos beneficios en cuanto al desempeño laboral de los empleados” (p.152).

Por lo que se hace necesario hoy en día contar con planes de capacitación que ayuden a mantener actualizado a los profesionales en sus labores diarias.

Gráfico 2: Capacitación en el proceso contable de Criptomonedas

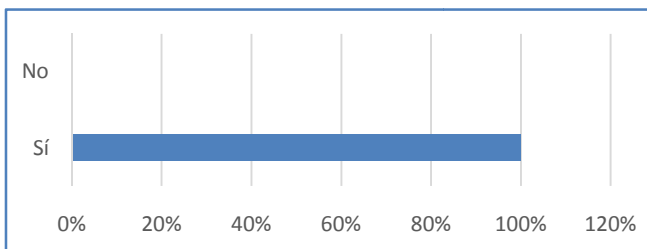


Fuente: Aular (2021)

4.2. Proceso de reconocimiento:

En cuanto al uso de un mecanismo de almacenamiento y gestión para el control de las Criptomonedas con las que realiza operaciones, como se observa el gráfico 3 la totalidad de los encuestados respondieron que sí cuentan con ello. Estas respuestas resultan importantes debido a que significa que todas las entidades encuestadas mantienen control sobre las criptomonedas con las cuales realizan operaciones. Esto de acuerdo con lo establecido en los párrafos 4 y 5 de la Ba Ven NIF N° 2.

Gráfico 3: Uso de un mecanismo de almacenamiento y gestión para el control de las Criptomonedas

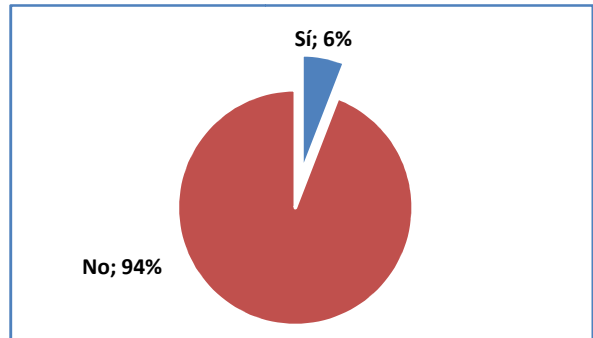


Fuente: Aular (2021)

De igual forma, se pudo conocer cómo se puede ver en el gráfico 4 que un 94% de las entidades objeto de estudio no contabilizan la totalidad de las criptomonedas que controla la entidad. Un 6% respondió que sí contabilizan la totalidad de las criptomonedas bajo control de la empresa.

Con respecto a esto Macías y Macías (2017), expresa que todo proceso contable “Asegura la integridad de la información suministrada en los estados financieros “(p.15). En este sentido, toda organización debe presentar la totalidad de sus operaciones en su contabilidad en pro de la razonabilidad de la información financiera de la misma.

Gráfico 4: Contabilización de la totalidad de las Criptomonedas

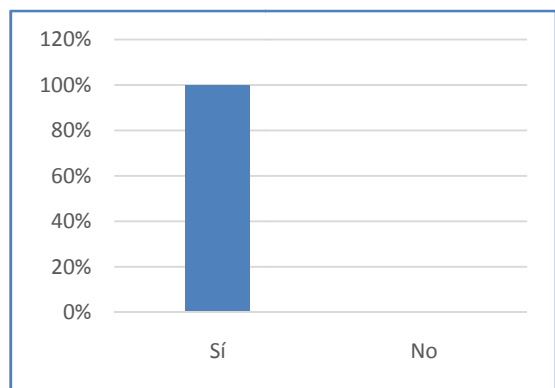


Fuente: Aular (2021)

4.3. Proceso de medición:

En el gráfico 5 se observa que la totalidad de las entidades participantes, reconocen inicialmente las criptomonedas al costo. Este hecho concuerda con lo establecido en el párrafo 7 de la Ba Ven NIF N° 12. De acuerdo a la naturaleza de este tipo de operación resulta adecuado darle ingreso a la contabilidad valorándolo según el monto de la transacción.

Gráfico 5: Reconocimiento inicial al costo



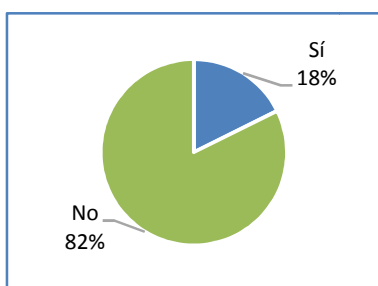
Fuente: Aular (2021)

En lo que se refiere a la valoración posterior de las Criptomonedas, como se aprecia en el gráfico 6 el 82% de los consultados aseveran

que lo hacen al valor razonable. Por su parte, un 18% contestó que no usan el valor razonable para la medición posterior.

Con relación a la relevancia del valor razonable Castellanos (2010), indica que “al presentar determinados elementos en los estados financieros valorados a precios de mercado o actuales se optimiza la calidad de la información financiera utilizada en la toma de decisiones” (p.270). El valor de las criptomonedas es por naturaleza volátil por lo que mantenerlas a un valor razonable refleja cifras más adecuadas.

Gráfico 6: Medición posterior a valor razonable

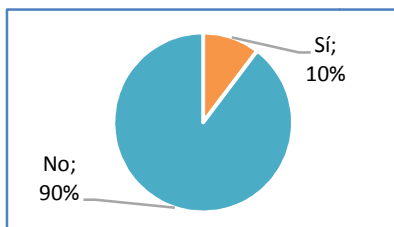


Fuente: Aular (2021)

Se les preguntó a los gerentes de contabilidad, ¿si la ausencia de un mercado activo para la Criptomoneda evidencia la baja probabilidad de su realización, el valor en libro lo ajustan a cero? como se muestra en el gráfico 7 el 90% respondió que no y un 10% aseveran que si lo hacían.

Resulta relevante lo que Castellanos (2010) expresa en este sentido: “la ausencia de un mercado activo ocasiona que el elemento no tenga asociado un valor de mercado” (p.274). En tal sentido, toda entidad debe presentar información de acuerdo a la realidad de cada transacción, por lo que no reconocer hechos como este, impacta la calidad de la información presentada.

Gráfico 7: Baja probabilidad de la realización en cuanto al valor de la criptomoneda

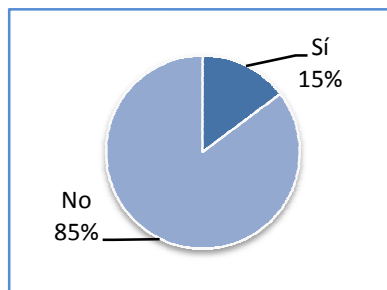


Fuente: Aular (2021)

4.4. Proceso de presentación:

Se les preguntó a los gerentes ¿su entidad presenta las criptomonedas como activos corrientes o activos no corrientes, teniendo en cuenta la temporalidad de la tenencia que tenga prevista para las mismas? A lo que un 85% respondió que no y un 15% dijo que si lo hacían. Resulta importante tener de forma clara la tenencia de este rubro para que de esta forma sea presentado adecuadamente en los estados financieros .En tal sentido, Elizalde (2019) resalta que “Los estados financieros permiten a sus diferentes usuarios, acceder a la información económica de la empresa, que de otra forma sería imposible conocer” (p.219).

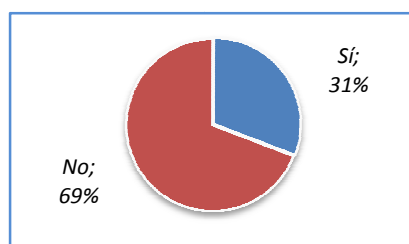
Gráfico 8: Presentación como activo corriente o no corriente



Fuente: Aular (2021)

Así mismo se le preguntó a los encuestados ¿Su entidad presenta las criptomonedas como Inventario o Activos Intangibles dependiendo del uso previsto para las mismas? A lo que un 69% como se observa en el gráfico 9 contestó que no. En cambio un 31% aseguraron que si lo hacen. Estos criterios de presentación corresponden a la conclusión hecha por el comité de interpretaciones de las NIIF a propósito de esto Pérez (2020), expone que este organismo opina que las criptomonedas deben calificarse como activos intangibles y contabilizarse según la NIC 38, excepto en aquellos supuestos en los que las criptodivisas se mantengan para la venta en el curso ordinario del negocio” (p.110). Estas últimas se deberán tratar como inventario propiamente y seguir lo establecido en la NIC 2.

Gráfico 9: Presentación como inventario o intangible



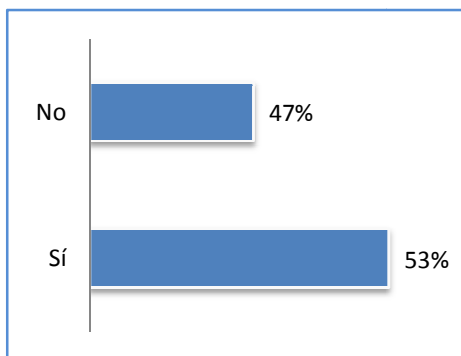
Fuente: Aular (2021)

En este orden de ideas se les preguntó a los participantes, ¿Su entidad presenta las Criptomonedas en el Estado de Situación Financiera en un rubro separado de los otros elementos? Y como se observa en el gráfico 10 el 53% contestó que sí mientras un 47% respondió que no.

Este rubro a la fecha no tiene un precedente que claro y definitivo que pueda vincularlo a las clasificaciones existente en las normas internacionales de información financieras como lo afirma Pérez (2020) su conceptualización “aún se encuentra en evolución y no existe aún un criterio pacífico sobre sus funciones y su naturaleza jurídica” (p.92).

Por lo que su clasificación como rubro separado pareciera ser lo menos conflictivo al día de hoy.

Gráfico 10: Presentación de un rubro separado en el estado de situación financiera



Fuente: Aular (2021)

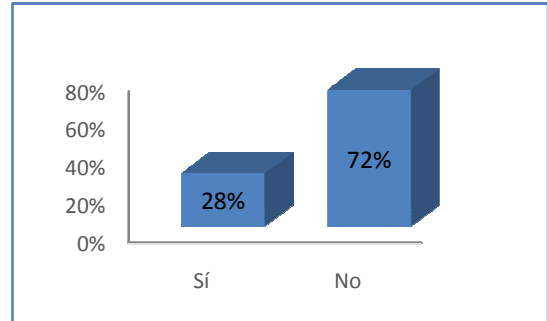
4.5. Proceso de Revelación:

Como se puede observar en el gráfico 11 se le preguntó a los gerentes si ¿Su entidad prepara y revela en cada fecha de presentación, los tipos de criptomonedas que controla, indicando restricciones, si las hubiere? a lo que un 72% respondió que no y un 28% contestó afirmativamente.

Las revelaciones para los usuarios de los estados financieros resultan de gran valor debido a que “representan la difusión de cierta información que no está directamente reflejada en dichos estados, y que es de utilidad para que los usuarios tomen decisiones con una base clara y objetiva” (Elizalde, 2019, p.222).

Por lo que se hace necesario contar con unas notas adecuadas para la mejor comprensión de la información financiera presentada.

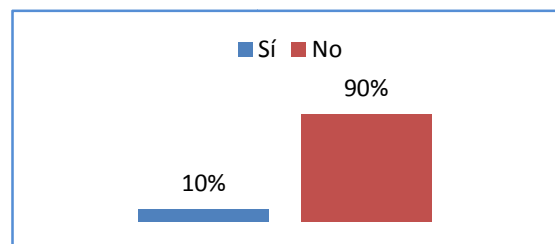
Gráfico 11: Revelación de los tipos de criptomonedas bajo control de la entidad



Fuente: Aular (2021)

Con respecto a la interrogante ¿Su entidad prepara y revela en cada fecha de presentación, la fuente de información base para la medición reconocida? Como se observa en el gráfico 12 el 90% indicó que no, mientras un 10% respondió que si revelaban la fuente de información base de medición. Todos los estados financieros presentados debe contar con revelaciones que ayuden a la comprensibilidad y transparencia del valor de las cifras contenidas en las mismas en tal sentido “la característica de comprensibilidad, está vinculada con la suficiente revelación en notas a los estados financieros de los elementos que intervienen en la formación del mencionado valor” (Castellanos, 2010, p.277).

Gráfico 12: Revelación de la fuente de información base para la medición de las Criptomonedas reconocidas

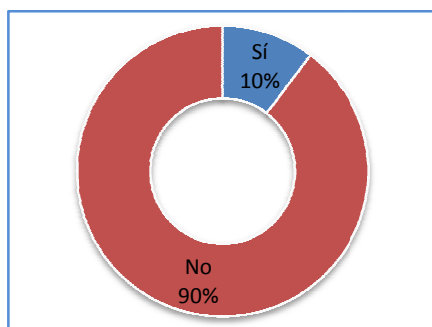


Fuente: Aular (2021)

De igual forma se pudo constatar cómo se visualiza en la gráfica 13 que un 90% de los consultados indicó no realizar en las revelaciones una conciliación de los importes en libros de las criptomonedas entre el inicio, transcurso o final del periodo. Mientras un 10% indico que si lo hacían. Este tipo de conciliaciones ayudan a comprender detalles de la información presentadas en los estados financieros “de tal forma que la persona que los consulte, puede tener la suficiente claridad sobre ellos con el fin que estos puedan cumplir con su verdadero objetivo, cual es el de servir de base para la toma de decisiones” (Quintero, 2020, p.3).

A lo anteriormente dicho se le suma que este aspecto es un requerimiento según el párrafo 15 de la Ba Ven NIF N°12.

Gráfico 13: Revelación de una conciliación de los cambios de los importes en libro de las Criptomonedas



Fuente: Aular (2021)

5. CONCLUSIONES

Asumiendo el objetivo propuesto en esta investigación y basado en los resultados obtenidos, se pudo constatar que las transacciones con criptomonedas han venido en aumento en las empresas venezolanas, creando la necesidad de reflejar este hecho en la contabilidad.

En tal sentido, resulta preocupante la ausencia de capacitación referente al proceso contable de las monedas digitales en los departamentos de contabilidad. Asimismo, los datos evidencian niveles altos de incumplimiento de los requerimientos de la normativa que rigen el proceso contable de este rubro a nivel nacional (Ba Ven NIF N° 12). Destacando la gran cantidad de entidades que no están reconociendo en la contabilidad la totalidad de las transacciones o tenencia de criptomonedas. Situación que afecta en demasía la integridad y razonabilidad de la información financiera que estarían presentando.

En lo que se refiere a la valoración, si bien están siendo reconocidas inicialmente a valores históricos, la mayoría de las entidades estudiadas, no hacen la valoración posterior siguiendo el valor razonable. Lo que ocasiona que las cifras presentadas sobre este rubro no concuerden con la realidad en el mercado activo de las mismas.

En cuanto al criterio de presentación de este activo digital en los estados financieros, esta investigación demuestra una variedad de formas. Donde una cantidad de entidades lo hacen en el rubro de inventario e intangible siguiendo la conclusión del CINIIF. Otra cantidad aplica lo requerido en la Ba Ven NIF N°12 (rubro por separado) y una minoría usan otros juicios. Esta situación refleja la disparidad de tratamientos contables existente en la materia dentro del tejido empresarial venezolano. Aspecto que a la fecha no

debería ocurrir debido a la existencia de una normativa específica vigente en el país. Así mismo, sobre el tema de revelación, la presente investigación ha demostrado que una gran parte de las entidades venezolanas estudiadas no están informando aspectos de gran valor sobre las criptomonedas con las que opera. Afectando el juicio de cualquier usuario de los estados financieros. Privando de detalles y aspectos cualitativos que enriquecen el entendimiento del conjunto completo de los estados financieros.

Para finalizar, las criptomonedas son una realidad que ha venido ganando espacio en las transacciones económicas a nivel mundial. Sus características propias basadas en un sistema descentralizado, fácil acceso, ahorro de los costos de transacción, confidencialidad, uso de la tecnología blockchain para su operatividad hacen que sea un gran atractivo para muchas empresas, lo que se ve reflejado en el aumento sostenido de su uso a nivel internacional y nacionalmente a pesar del grado de riesgo que representa su volátil valoración.

Asimismo, el contexto económico particular en Venezuela crea en el tejido empresarial necesidades particulares que este tipo de activo digital de una forma u otra ayuda a solventar, lo que trae consigo a su vez el aumento de transacciones con criptomonedas. Dichas operaciones deben ser reflejadas en los estados financieros de acuerdo a los principios de contabilidad de aceptación general.

En virtud de todo lo anteriormente dicho, desde este espacio se recomienda intensificar el aumento de las capacidades técnicas en la materia contable de las criptomonedas de los equipos de trabajo que conforman los departamentos de contabilidad de las empresas venezolanas. Como también, diseñar e implementar programas y estrategias que permitan concientizar a todos los niveles de la entidad los beneficios que produce a la organización contar con procesos contables confiables y adecuados a los principios de contabilidad de aceptación general.

6. REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Alvarez, D.; Toala, S.; Delgado, Z.; Peñafiel, J.; Lucio, A.; Saltos, V. (2018). *Sistemas de Contabilidad con Criptomonedas: Retos para la Auditoría Pública Tradicional*. Revista: Polo del Conocimiento. Edición núm. 22, vol. 3, No 8, pp. 196-215. Recuperado de <https://polodelconocimiento.com/ojs/index.php/es/article/view/607/pdf>

BA VEN NIF 12 Versión N° 0, (2020). (2020, 15 de Febrero). "Tenencia de cryptoactivos propios". Boletín de aplicación de los VEN-NIF. Federación de Colegios de Contadores Públicos de la República Bolivariana de Venezuela. Recuperado de <https://fccpv.org/index.php/2020/02/19/ba-ven-nif-n12-version-n0/>

- Behar, D. (2008). *Introducción a la Metodología de la Investigación*. Edición: A. Rubeira. Editorial Shalom.
- Béjar, Y.; Luján, R.; Ramos, W. (2019). *Análisis legal, contable y tributario de las posibles transacciones a ser realizadas con criptomonedas por personas naturales y jurídicas en el Perú*. [Trabajo de grado presentado como requisito para optar al grado de Maestro en Finanzas y Derecho Corporativo, Universidad ESAN de Lima]. Recuperado de <https://repositorio.esan.edu.pe/handle/20.500.12640/1623>
- Caballero, J. (2019). *Criptomonedas, blockchain y contratos inteligentes*. [Trabajo de grado presentado como requisito para optar al título de abogado, Universidad Externado de Colombia]. Recuperado de <https://bdigital.uexternado.edu.co/bitstream/handle/001/2592/gaa-spa-2019>
<https://bdigital.uexternado.edu.co/bitstream/handle/001/2592/gaa-spa-2019>
[criptomonedas_blockchain_y_contratos_inteligentes?sequence=1&isallowed=y](https://bdigital.uexternado.edu.co/bitstream/handle/001/2592/gaa-spa-2019)
- Castellanos, H. (2010). *El valor razonable y la calidad de la información financiera*. *Revista Visión Gerencial*, vol. 9, No 2, pp. 269-282. Recuperado de <https://www.redalyc.org/pdf/4655/465545889012.pdf>
- Castrellón, X.; Cuevas, G.; Calderón, R. (2021). *La importancia de los estados financieros en la toma de decisiones financiera-contables*. *Revista Faeco Sapiens*, vol. 4, No 2, pp. 82-96. Recuperado de https://revistas.up.ac.pa/index.php/faeco_sapiens/article/view/2179/2018
- Chainalysis (2020). *Informe de geografía de criptomonedas. América Latina mitiga la turbulencia económica con criptomonedas*. pp. 1-22. Recuperado de <https://go.chainalysis.com/rs/503-FAP-074/images/Latin%20America%28spa-MX%29.pdf>
- Comité de Interpretaciones de Informes Financieros Internacionales. (CINIIF). (2019). *Tenencias de criptomonedas: Documento 4 de la agenda*. Recuperado de <https://www.ifrs.org/news-and-events/updates/ifric/2019/ifric-update-march-2019/#1>
- Dolader, C.; Bel, J; Muñoz, J. (2017). *La blockchain: fundamentos, aplicaciones y relación con otras tecnologías disruptivas*. *Universitat Politècnica de Catalunya*. *Revista Economía Industrial*. No 405, pp. 33-40. Recuperado de <https://www.mincotur.gob.es/publicaciones/publicacionesperiodicas/economiaindustrial/revistaeconomiaindustrial/405/dolader,%20Obel%20y%20mu%20c3%91oz.pdf>
- Elizalde, L. (2019). *Los estados financieros y las políticas contables*. *Digital Publisher CEIT*, vol.4, No5-1, pp. 217-226. Recuperado de <https://doi.org/10.33386/593dp.2019.5-1.159>
- Giraldo, L. (2019). *Realidad contable de las criptomonedas en Latinoamérica*. *Ágora Revista Virtual de Estudiantes*, No 9, pp.113-124. Recuperado de <https://ojs.tdea.edu.co/index.php/agora/article/view/737/883>
- Hermosilla, P. (2019). *Criptomonedas y libertad de empresa*. [Trabajo de grado presentado como requisito para optar al grado de licenciado en ciencias jurídicas y sociales, Universidad de Chile]. Recuperado de <http://repositorio.uchile.cl/handle/2250/168552>
- Ladera, G. (2019). *Un estudio comparativo de criptomonedas y de las acciones como instrumento alternativo de inversión para contrarrestar la pérdida del poder adquisitivo en Venezuela (2012-2015)*. [Trabajo de grado presentado como requisito para optar al título de economista, Universidad Católica Andrés Bello]. Recuperado de <http://biblioteca2.ucab.edu.ve/anexos/biblioteca/marc/texto/aa5943.pdf>
- Macías, M.; Macías, M. (2017). *Diseño de un manual de procesos contables para la empresa Marespi S.A.* [Trabajo de grado presentado como requisito para optar al Título de Contador Público autorizado, Universidad de Guayaquil Ecuador]. Recuperado de http://repositorio.ug.edu.ec/bitstream/redug/37680/1/DISENO%20DE%20UN%20MANUAL%20DE%20PROCESOS%20CONTABLES%20PARA%20LA%20EMPRESA%20MARESPI%20S.A_.pdf
- Martínez, A.; Ríos, F. (2006). *Los Conceptos de Conocimiento, Epistemología y Paradigma, como Base Diferencial en la Orientación Metodológica del Trabajo de Grado*. *Cinta Moebio Revista de Epistemología de Ciencias Sociales*, No 25, pp. 111-121. Recuperado de <https://revistas.uchile.cl/index.php/CDM/article/view/25960>
- Martínez, M.; Acosta, J. (2012). *La capacitación laboral: alcances y perspectivas en tiempos complejos*. *Anuario*, vol.35, pp.148-173. Recuperado de <http://servicio.bc.uc.edu.ve/derecho/revista/idc35/art06.pdf>
- Pérez, Í. (2020). *Tratamiento contable de las criptodivisas y su impacto en el impuesto sobre sociedades*. *Cuadernos de Derecho y Comercio*, No74, pp. 89-158. Recuperado de https://www.cuatrecasas.com/es/publicaciones/tratamiento_contable_de_las_criptodivisas_y_su_impacto_en_el_impuesto_sobre_sociedades_cuadernos_de_derecho_y_comercio_num_742020_juliodiciembre.html

Quintero, M. (2020). *Las NIIF para pymes-módulo 8: notas a los estados financieros*. Revista FAECO sapiens Universidad de Panamá, vol. 3, No 1, pp. 1-6. Recuperado de <http://portal.amelica.org/ameli/jatsRepo/221/2211077004/2211077004.pdf>

Sánchez, F. (2019). *Fundamentos epistémicos de la investigación cualitativa y cuantitativa: consensos y disensos*. Revista Digital de Investigación en Docencia Universitaria, vol.13, No1, pp. 102-122. Recuperado de <http://www.scielo.org.pe/pdf/ridu/v13n1/a08v13n1.pdf>

Zarraluqui, I. (2018). *Análisis de las criptomonedas en la economía actual*. [Trabajo de grado presentado como requisito para optar al título en Ciencias Económicas y Empresariales, Universidad Pontificia Comillas de Madrid]. Recuperado de <https://repositorio.comillas.edu/jspui/bitstream/11531/25169/1/TFG-Zarraluqui%20Matos%2C%20Aigo.pdf>

Verdegay.JL: Herrera, F., Kovacs, M.(1992) *Un concepto óptimo para problemas de programación de Linnear Fuizyfyied: un enfoque paramétrico Data Mountains*. Mathematical Publications. Vol. 1