

Cuaderno de Servicios Relacionados

**Renny Espinoza
(Coordinador)**

2014-04-21

Informes del trabajo del CONTADOR requeridos en la Resolución número 019, para la tramitación de actos en los registros mercantiles, con relación a la constitución de sociedades mercantiles, aprobación o modificación de estados financieros del ejercicio económico y aumento del capital social.

INDICE GENERAL

	Página
Introducción.....	4
Revisión y actualización del cuaderno.....	6
• Artículo 12: Constitución de sociedades mercantiles.....	7
• La carta de aceptación para ejercer la función de comisario.....	7
• Informe de auditoría sobre la existencia y propiedad de los bienes muebles y/o inmuebles aportados.....	7
• Artículo 13: Aprobación o modificación de estados financieros	18
• Presentación de estados financieros bajo VEN NIF.....	18
• Informe del comisario sobre los estados financieros presentados y carta de aceptación del comisario para el próximo período	30
• Artículo 18: Aumento del capital social de las sociedades mercantiles.....	31
• Presentación de estado financiero de fechas intermedias, antes y después del aumento del capital social	31
• Informe del comisario.....	37
• Informe de auditoría sobre los estados financieros al cierre del ejercicio del año anterior a la de la fecha del aumento cuando el aumento es por corrección monetaria	37
• Certificación de las cuentas por pagar accionistas mediante informe de auditoría, cuando el aumento es por capitalización de acreencias.....	39

LISTA DE ILUSTRACIONES

	Página
Ilustración 1: Ejemplo de informe de compilación de información financiera relacionado con la preparación del inventario de bienes muebles e inmuebles aportados por los accionistas	10
Ilustración 2: Ejemplo de la preparación del inventario de bienes muebles e inmuebles aportados por los accionistas	11
Ilustración 3: Ejemplo de las notas al inventario de bienes muebles e inmuebles aportados por los accionistas	12
Ilustración 4: Ejemplo de informe de preparación para la aprobación de los estados financieros anuales	19
Ilustración 5: Ejemplo del cuerpo principal de los estados financieros anuales ...	20
Ilustración 6: Ejemplo de las notas a los estados financieros anuales	24
Ilustración 7: Ejemplo del informe de compilación de información financiera por la preparación del estado de situación financiera antes y después del aumento del capital social	34
Ilustración 8: Ejemplo del estado de situación financiera antes y después del aumento del capital social	35
Ilustración 9: Ejemplo de las notas al estado de situación financiera antes y después del aumento del capital social	36
Ilustración 10: Ejemplo de las notas al estado de situación financiera, cuando el aumento del capital social se realiza con corrección monetaria	38
Ilustración 11: Ejemplo del informe preparado por el CONTADOR para ser entregado al AUDITOR INDEPENDIENTE con relación a las cuentas por pagar a los accionistas	41
Ilustración 12: Ejemplo de la relación de cuentas por pagar a los accionistas preparada por el CONTADOR	42

INTRODUCCIÓN

La Federación de Colegios de Contadores Públicos de la República Bolivariana de Venezuela, por medio de la Secretaría de Estudios e Investigaciones presenta el siguiente Cuaderno de Servicios Relacionados, en atención a la publicación en la Gaceta Oficial N° 40.332, de la Resolución N° 019, del 13 de enero de 2014, emitida por el Ministerio del Poder Popular para Relaciones Interiores, Justicia y Paz, estableciendo los requisitos únicos y obligatorios para la tramitación de actos o negocios jurídicos en los registros principales, mercantiles, públicos y notaría, sobre los Informes de Preparación de estados financieros o Informes de Compilación de información financiera, preparados y presentados por el contador público venezolano, cuando su actividad profesional la realiza como **CONTADOR** de la entidad, y que son entregados al AUDITOR INDEPENDIENTE y/o COMISARIO para que realicen los informes de auditoría y de comisario respectivos en los casos de constitución de sociedades mercantiles, aprobación o modificación de estados financieros, dentro del proceso de aprobación o no del ejercicio económico y aumento del capital social.

Asimismo, en el Cuaderno de Auditoría, Revisión y Atestiguamiento, identificado con el mismo nombre, se aborda lo relativo con los Informes de Auditoría que debe preparar el contador público venezolano con relación a los requerimientos adicionales establecidos en la referida resolución, cuando su actividad profesional la realiza como **AUDITOR INDEPENDIENTE** de la entidad, en los mismos casos de constitución de sociedades mercantiles, aprobación o modificación de estados financieros, dentro del proceso de aprobación o no del ejercicio económico y aumento del capital social.

En otros cuadernos de auditoría, revisión y atestiguamiento y de servicios relacionados, trataremos lo correspondiente con los informes requeridos en los casos de reducción del capital social, disolución, fusión y transformación de las sociedades mercantiles, correspondiente a los artículos 19, 20, 23 y 38 de la Resolución N° 019, respectivamente.

La producción de estos cuadernos se realiza con la finalidad de orientar al profesional de la contaduría pública en Venezuela en la aplicación anticipada de las Normas Internacionales de Auditoría, Revisión, Atestiguamiento y Servicios Relacionados, incluida en la Resolución del Directorio de la FCCPV número 15, del 13 de diciembre de 2013.

Estos cuadernos se mantienen en constante revisión y actualización. Por esta razón, recomendamos estar pendiente de la fecha de su última actualización, la cual se escribe en la caratula y en el pie de página de cada cuaderno.

INTRODUCCIÓN

Como es natural, en estos procesos existen diferencias de criterios en algunos de los aspectos considerados. Estas diferencias se darán a conocer haciendo las consultas correspondientes. Le invitamos a participar activamente en esta gran jornada nacional de consultas y comentarios alrededor de estos requerimientos, para así poder establecer “las mejores prácticas profesionales” relacionadas con los informes a presentar ante los registros.

Caracas, 21 de abril de 2014

EQUIPO DE REVISIÓN

El equipo de revisión, coordinado por el licenciado Renny Espinoza, estuvo integrado por los siguientes profesionales:

Julio García
Jorge Gómez
Beatriz Restrepo
José Nava
Gustavo Chacín

Alexis Colmenares
Rosmary Di Pietro
Arnoldo Morillo
Amalia Torrealba
Orlado Aguilera

Celia Chacón
Pedro Sequeda
Smith Rivas
Carmen Martínez
Norelly Pinto

Si usted tiene algún comentario sobre esta publicación, por favor envíe sus observaciones a los correos:

seifccpv@gmail.com
rjespinozal@gmail.com

Los dos requerimientos enmarcados dentro de la ACTIVIDAD PROFESIONAL del contador público, para el registro del acta de constitución de sociedades mercantiles son los siguientes:

- A. La carta de aceptación de comisario escrita en papel común, y
- B. El informe de auditoría, emitido por un contador público, visado y escrito en papel de seguridad, sobre la existencia y propiedad de los bienes descritos en el Inventario de Bienes Muebles y/o Inmuebles que sirve de documento para acreditar el aporte del capital social.

A. La carta de aceptación para ejercer la función de comisario.

Los aspectos sobre este requerimiento se exponen en el cuaderno de auditoría, revisión y atestiguamiento, identificado con el mismo nombre y relacionado con los informes del trabajo de AUDITOR INDEPENDIENTE.

B. Inventario de bienes muebles y/o inmuebles aportados.

Antes de la entrada en vigencia de la Resolución N° 019, el documento que se presentaba ante el registro mercantil, era una relación de todos los activos y pasivos, en forma de estado financiero, denominado “Balance de Apertura o de Constitución”.

A partir de la entrada en vigencia de la Resolución N° 019, el requerimiento del SAREN implica la presentación de dos elementos: i) el inventario de bienes, y ii) el informe del auditor sobre la propiedad y existencia de los mencionados bienes.

En este orden de ideas, es importante hacer dos observaciones:

- a) El documento que debe ser auditado es una relación de bienes muebles y/o inmuebles y no un estado financiero que incluya todos los activos, debido a que, para los aportes en efectivo, el artículo 12 de la resolución N° 019, sólo requiere como documento que acredita el aporte, el depósito bancario y la carta de apertura bancaria y
- b) El inventario de bienes muebles y/o inmuebles debe ser preparado por los administradores designados y proporcionado por la entidad en formación, al auditor independiente para que emita su opinión sobre la propiedad y existencia de los bienes incorporados en el mencionado inventario.

Para la preparación del inventario de bienes muebles y/o inmuebles aportados por los accionistas como parte del capital social en la constitución de las sociedades mercantiles y que debe ser entregado al AUDITOR INDEPENDIENTE para que prepare su informe, es usual que

soliciten los servicios de un profesional de la contaduría pública para que realice el trabajo de preparación y presentación del referido inventario.

Este servicio, al ser prestado como CONTADOR debe ser preparado con base en la Norma Internacional de Servicios Relacionados número 4410, “Trabajos para compilar información financiera” (NISR-4410).

En la ilustración 1, se muestra un ejemplo del informe preparado por el CONTADOR cuando prepara el inventario de bienes muebles e inmuebles aportados por los accionistas de la empresa en formación, para ser entregado al AUDITOR INDEPENDIENTE quien deben emitir su opinión sobre la existencia y propiedad de los bienes incluidos en el referido inventario. Este informe es de uso interno para la entidad por lo tanto no se incluye como parte de los documentos solicitados por el SAREN. A continuación se listan los aspectos considerados y las referencias de tipo normativo y/o legal utilizados para el referido ejemplo.

ASPECTOS CONSIDERADOS

1. El título del informe es *“Informe de compilación de información financiera”*, debido a que lo que se prepara es INFORMACIÓN FINANCIERA DISTINTA DE ESTADOS FINANCIEROS.
2. La localidad y fecha de emisión del informe colocado en la parte inferior, antes del nombre y firma del Contador Público.
3. La fecha del inventario de bienes muebles y la del informe debe ser la fecha en la cual el contador haya terminado el trabajo de compilación de la información.
4. Aún y cuando el inventario de bienes muebles e inmuebles no es un estado financiero, se debe indicar que el marco conceptual para informes financieros identificado que sirvió de base para su preparación son los principios de contabilidad generalmente aceptados en Venezuela (VEN NIF), debido a que luego del otorgamiento, registro y publicación del acta de la asamblea general para la constitución de las sociedades mercantiles, estos valores serán reconocidos y medidos con estos principios al dar apertura a los libros de contabilidad.
5. En el caso de que el aporte se realice una parte en efectivo y otra en bienes muebles y/o inmuebles, el informe indicará la expresión *“como parte del capital social”*. Si por el contrario el aporte es realizado únicamente con bienes muebles y/o inmuebles, el informe indicará la expresión *“como capital social”*.

6. El destinatario del informe de compilación de información financiera son los ADMINISTRADORES¹ de la empresa en formación

7. Los aportes realizados en efectivo NO se incluyen en el inventario debido a que no representan bienes muebles ni inmuebles y la evidencia de su existencia y propiedad se solicita mediante la presentación del depósito bancario a nombre de la sociedad mercantil y carta de apertura bancaria emitida por la entidad financiera donde se realizó el depósito.
8. El informe debe incluir el párrafo “USUARIOS PREVISTOS Y USOS ESPECÍFICOS”, debido a que este informe es de uso interno de la entidad, sólo para entregar al auditor independiente para que realice su trabajo de atestiguamiento y emita su opinión profesional sobre la propiedad y existencia de los bienes muebles y/o inmuebles descritos en el inventario.
9. El informe de compilación de información financiera puede incluir párrafos adicionales donde se expresan otras consideraciones de importancia como por ejemplo: información suplementaria, desviaciones de lo establecido en el marco conceptual de informes financieros identificado² y otros aspectos.

En la ilustración 1, se presenta el modelo del informe de compilación de información financiero sobre la preparación del inventario de bienes muebles y/o inmuebles preparado por el CONTADOR y entregado al AUDITOR INDEPENDIENTE para que emita su opinión profesional sobre la existencia y propiedad de los mencionados bienes.

En la ilustración 2, se presenta un ejemplo del inventario de bienes muebles y/o inmuebles preparado por el CONTADOR y en la ilustración 3, se presentan las notas de información a revelar del referido inventario.

¹ Como destinatario se establecen los ADMINISTRADORES, debido a la responsabilidad que asumen según lo indica el artículo 215 del Código de Comercio en su último párrafo. **“Artículo 215.- ... Los administradores son personal y solidariamente responsables de la verdad de los documentos acompañados.”**

² El marco conceptual de informes financieros identificado es el aplicado para la preparación del inventario de bienes muebles e inmuebles, en el caso de Venezuela es el marco conceptual de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (VEN NIF).

INFORME DE COMPILACIÓN DE INFORMACIÓN FINANCIERA

A los administradores de la empresa en formación, EJEMPLO, C.A.

Sobre la base de la información proporcionada por los administradores de la empresa en formación EJEMPLO, C.A., he (hemos) compilado, de acuerdo con la Norma Internacional de Servicios Relacionados 4410 (NISR 4410), “Trabajos para compilar información financiera”, el inventario de bienes muebles e inmuebles, al [indicar fecha de la preparación del inventario], aportado por los accionistas³, como parte del capital social [o como capital social] de la empresa en formación EJEMPLO, C.A., que se acompaña. No he (hemos) auditado ni revisado esta información financiera y consecuentemente, no expresamos ninguna opinión sobre la misma.

El marco conceptual para informes financieros que sirvió de base para la compilación del inventario de bienes que se anexa, fueron los principios de contabilidad generalmente aceptados en la República Bolivariana de Venezuela (VEN NIF).

USUARIOS PREVISTOS Y USOS ESPECÍFICOS

Este informe se prepara para que el auditor independiente de la entidad realice su trabajo de atestiguamiento y emita su opinión profesional sobre la existencia y propiedad de los bienes muebles e inmuebles incluidos en el inventario adjunto.

Ciudad y Fecha

*Nombre y Firma
del Contador Público
CPC*

³ El argumento para utilizar la denominación de “ACCIONISTAS”, ver la nota al pie de página número 1

Empresa en Formación EJEMPLO, C.A

INVENTARIO DE BIENES MUEBLES E INMUEBLES
APORTADO POR LOS ACCIONISTAS COMO PARTE DEL CAPITAL SOCIAL
Al [Incluir la fecha de preparación del inventario]
(Expresado en bolívares)

Descripción	NOTAS	Monto en Bs
BIENES INMUEBLES:		
Terrenos	2	50.000,00
Edificios	3	35.000,00
Total Bienes Inmuebles		85.000,00
BIENES MUEBLES:		
Maquinara y Equipos Industriales	4	15.000,00
Equipos de Transporte	5	30.000,00
Mobiliario y Equipos de Oficina	6	15.000,00
Total Bienes muebles		60.000,00
TOTAL BIENES MUEBLES E INMUEBLES		145.000,00

(Las notas anexas son parte integral del inventario de bienes muebles e inmuebles aportado por los accionistas de la empresa en formación EJEMPLO, C.A, como parte del capital social)

Empresa en Formación EJEMPLO, C.A

NOTAS AL INVENTARIO DE BIENES MUEBLES E INMUEBLES APORTADO POR LOS ACCIONISTAS COMO PARTE DEL CAPITAL SOCIAL Al [Incluir la fecha de preparación del inventario] (Expresado bolívares)

Los accionistas de la empresa en formación EJEMPLO, C.A. han pagado parte del capital social suscrito para la constitución de la misma, mediante el aporte de los bienes incluidos en el Inventario de bienes muebles e inmuebles presentado. La información sobre ubicación, identificación y bases de medición, preparación y presentación se describen en las notas que se presentan a continuación.

NOTA 1: BASES DE MEDICIÓN, PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN

Los valores de los bienes incluidos en el inventario fueron aprobados por los accionistas en la asamblea general para la constitución de la empresa en formación EJEMPLO, C.A. y para la preparación y presentación de estos valores se tomaron en cuenta los principios de contabilidad generalmente aceptados en Venezuela (VEN NIF).

NOTA 2: TERRENOS

Terreno identificado como parcela ____ de la Zona Industrial, en la ciudad _____ del Estado _____, con una superficie total de 120 metros cuadrados, propiedad del Accionista Pedro Pérez, portador de la cédula de identidad N° _____, según consta en documento de propiedad (incluir datos de registro). 20.000,00

Terreno ubicado en la avenida _____ entre calle ____ y ____ en la ciudad _____ del Estado _____, con una superficie total de 150 metros cuadrados. Propiedad del Accionista José Finol, portador de la cédula de identidad N° _____, según consta en documento de propiedad (incluir datos de registro). 30.000,00

TOTAL TERRENOS	50.000,00
-----------------------	------------------

NOTA 3: EDIFICIOS

Edificio de una sola planta construido en el terreno identificado como parcela ____ de la Zona Industrial, en la ciudad _____ del Estado _____, con una superficie total de construcción de 95 metros cuadrados, propiedad del Accionista Pedro Pérez, portador de la cédula de identidad N° _____, según consta en documento de propiedad (incluir datos de registro). 35.000,00

TOTAL EDIFICIOS	35.000,00
------------------------	------------------

NOTA 4: MAQUINARIAS Y EQUIPOS INDUSTRIALES

Envasadora Marca ARWO, Serial 2525-5656, propiedad del Accionista José Finol, portador de la cédula de identidad N° _____, según consta en la factura 234345 de la empresa Maquinarias Internacionales, S.A. 15.000,00
.....

TOTAL MAQUINARIAS Y EQUIPOS INDUSTRIALES	15.000,00
---	------------------

NOTA 5: EQUIPOS DE TRANSPORTE

Vehículo Camioneta Ford 2000, Año 2012, Color gris, Serial del motor N° 125874586, Placa: TT-454677, propiedad del Accionista Juana López, portadora de la cédula de identidad N° _____, según consta en el título de propiedad (Incluir datos del título). 15.000,00

Vehículo Camioneta Chevrolet 2000, Año 2012, Color Rojo Serial del Motor N° 232687458 Placa: VE-1414 propiedad del Accionista Juana López, portadora de la cédula de identidad N° _____, según consta en el título de propiedad (incluir datos del título). 15.000,00

TOTAL EQUIPOS DE TRANSPORTE	30.000,00
------------------------------------	------------------

NOTA 6: MOBILIARIO Y EQUIPO DE OFICINA

03	Sillas Ejecutivas	Mod:TRJMN	Factura 1234556	300,00
06	Sillas Visitantes	Mod: HHGGFF	Factura 1234556	300,00
03	Escritorios Ejecutivos	Mod: YTGFD	Factura 9876543	750,00
01	Mueble de recepción	Mod: TKSJH	Factura 9876543	150,00
01	Central Telefónica	Serial: 1413232	Factura 7474747	150,00
04	Computadores	WINSYS		
		Serial: 121256	Factura 9238290	3.000,00
		Serial: 69874	Factura 9238290	3.000,00
		Serial: 255896	Factura 9238290	3.000,00
		Serial: 255587	Factura 9238290	4.350,00

El mobiliario y equipo es todo propiedad del accionista Rafael Romero, cédula de identidad N° _____, según consta en facturas y otros documentos de propiedad.

TOTAL MOBILIARIO Y EQUIPOS	15.000,00
-----------------------------------	------------------

TOTAL INVENTARIO MUEBLES E INMUEBLES	145.000,00
---	-------------------

El inventario arriba mencionado constituye el aporte de los socios de la empresa en formación EJEMPLO, C.A., distribuidos de la siguiente forma:

Accionista	Bs
Pedro Perez	55.000,00
José Finol	45.000,00
Juana López	30.000,00
Rafael Romero	15.000,00
Total	145.000,00 (*)

(*) El total de aporte en bienes muebles e inmuebles no incluyen los aportes realizados en efectivo

ARTÍCULO 12: Constitución de Sociedades Mercantiles

A continuación se describen aspectos y referencias de tipo financiero y/o legal a considerar en la preparación del inventario de bienes muebles e inmuebles.

ASPECTOS CONSIDERADOS

1. En los bienes inmuebles, los terrenos y las edificaciones se deben presentar separados.
2. La estructura del inventario de bienes muebles e inmuebles estará conformada por dos secciones: a) el cuerpo principal del inventario y b) las notas al inventario.
3. En el cuerpo principal se presentarán los bienes y sus respectivos valores, agrupados por categorías.
4. La categoría “inventarios” se presentará sub clasificada en: mercancías, materias primas, materiales, suministros, entre otros.
5. En la categoría “Obligaciones” se presentarán las acreencias de proveedores que puedan surgir como consecuencia de la aceptación de activos sobre los cuales recae algún tipo de deuda pendiente o incluso gravamen, así como también las acreencias de accionistas por la entrega de activos con valores superiores del importe que le corresponde aportar.
6. La definición de bienes muebles e inmuebles se fundamenta en lo establecido en el título I del Libro Segundo del Código Civil Venezolano (1982)
7. Las categorías a utilizar para los bienes inmuebles puede ser:

a. Terrenos	b. Minas
c. Edificios	d. Estructuras y construcciones
e. Construcciones en proceso	f. Instalaciones
g. Galpones	h. Plantas industriales
i. Activos Biológicos	
8. Las categorías a utilizar para los bienes muebles puede ser:

a. Mobiliario y equipo	b. Maquinaria y equipos
c. Maquinaria y equipos de construcción	d. Equipos de transporte
e. Equipos de comunicación	f. Equipos médico quirúrgico
g. Equipos odontológicos	h. Equipos veterinarios
i. Equipos científicos	j. Equipos de enseñanza
k. Colecciones culturales y artísticas	l. Armamento
m. Equipos e implementos de seguridad	n. Instalaciones provisionales
o. Productos agrícolas	p. Derechos y obligaciones
q. Equipos científicos	r. Inventarios

9. En la sección de las “notas al inventario” se proporcionan los datos de ubicación de los bienes inmuebles (dirección, localización y otras referencias) y los datos de identificación de los bienes muebles (seriales, modelos, placas y cualquier otro elemento, como por ejemplo descripciones adecuadas que permitan diferenciar unos de los otros).
10. Adicionalmente, se deben describir las bases de medición, de preparación y presentación aplicadas.
11. Los valores acordados por los accionistas pueden NO coincidir con los valores que se muestran en los documentos de propiedad, debido a que los valores pudieran ser acordados sobre una base distinta a la histórica, como por ejemplo un valor corriente o de mercado. Con relación a los valores corrientes, la forma más utilizada para su determinación son los avalúos, sin embargo no es la única forma, existe también los precios de cotización en un mercado activo y las ofertas recientes, entre otros.
12. La propiedad de los bienes en el momento de la presentación del acta de la asamblea general para la constitución de las sociedades mercantiles aún se mantienen por los accionistas, por lo tanto los documentos deben estar a su nombre y no a nombre de la empresa en formación.
13. En caso de que los bienes a aportar formen parte de una comunidad, de la cual no todos los comuneros son accionistas, se debe contar con el consentimiento de los comuneros no accionistas para que los mencionados bienes puedan ser considerados como aportes del capital social.
14. Los documentos probatorios de la propiedad de los bienes pueden ser distintos según el origen de los mismos, por ejemplo: para los bienes adquiridos o comprados, los documentos de propiedad normalmente son facturas o documentos que soportan la transacción de compra venta respectiva, para los bienes construidos, la propiedad podría estar demostrada mediante documento registrado o autenticado, para los bienes recibidos en donación o permuta, el documento donde se haya transferido la propiedad del bien y para los bienes que se hayan encontrados, el artículo 794 del código civil establece que la posesión produce, en favor de los terceros de buena fe, el mismo efecto que el título.
15. Si los documentos probatorios de la propiedad son facturas o documentos similares se identificarán cada una de ellas. Si los documentos probatorios de la propiedad son documentos registrados o autenticados se deben incluir los datos del registro o notaría de los mencionados documentos.
16. Para los efectos de la aplicación de los procedimientos de auditoría, la definición de “Documento” que se utiliza es la segunda acepción del diccionario de la lengua española:

“Escrito en que constan datos fidedignos o susceptibles de ser empleados como tales para probar algo”.

17. Como sujetos obligados según el artículo 9 de la Ley Orgánica contra la Delincuencia Organizada, se debe estar atento a los aspectos establecidos en los artículos 11 y 13 de la referida Ley de conservar, por cinco años, los documentos que comprueben las operaciones y la obligación de reportar actividades sospechosas, respectivamente.
18. Se recomienda hacer seguimiento que después de otorgado el documento de constitución se realice el traspaso de propiedad de los bienes a la empresa.
19. El contador público no debe estampar su firma en el cuerpo principal del inventario ni en las notas. Su firma sólo la estampará en su informe.

Los dos requerimientos enmarcados dentro de la ACTIVIDAD PROFESIONAL del contador público, para el registro del acta de aprobación o modificación de estados financieros son los siguientes:

- A. La presentación de estado financiero bajo los principios de contabilidad VEN NIF (Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Venezuela), firmado por un miembro de la junta directiva, en señal de aceptación.
- B. Informe del comisario sobre los estados financieros presentados y carta de aceptación del comisario para el próximo período.

A. Presentación de estados financieros bajo VEN-NIF

La tramitación del acta de asamblea relacionada con la aprobación o no de los estados financieros evaluados en su conjunto, requiere la presentación de los estados financieros aprobados o modificados en la asamblea de accionista. En estos casos la aprobación o modificación en la asamblea de accionistas, se realiza sobre los estados financieros y sus notas preparados por la gerencia de la entidad y el informe que debe emitir el contador público encargado de la preparación, está previsto en la Norma Internacional de Servicios Relacionados número 4410, “Trabajos para compilar Información Financiera”.

Debido a que la información financiera que se compila es un juego completo de estados financieros, el informe que prepara el contador público debe tener como título: “Informe de preparación de estados financieros”. Los estados financieros preparados sobre estas bases son de propósito general, es decir son preparados para una gama amplia de usuarios, por lo tanto tienden a satisfacer las necesidades comunes de los referidos usuarios. Sin embargo un informe de preparación de estados financieros no proporciona seguridad sobre la veracidad razonable y no absoluta de las cifras, ni sobre la presentación razonable de la información con base en los VEN-NIF. Por estas razones, se recomienda que a los estados financieros preparados por la gerencia de la entidad, que vayan a ser presentados ante el registro mercantil para tramitar su aprobación, además del informe del comisario, se le incluya el informe del auditor independiente. Los aspectos sobre el informe se exponen en el cuaderno de auditoría, revisión y atestiguamiento, identificado con el mismo nombre y relacionado con los informes del trabajo de AUDITOR INDEPENDIENTE.

En la ilustración 4 se muestra el informe que normalmente presenta el contador público cuando realiza un trabajo de preparación de estados financieros. Este informe es el que se entrega al registro mercantil cuando los estados financieros NO han sido dictaminados por un AUDITOR INDEPENDIENTE.

En la ilustración 5 se presenta un ejemplo del cuerpo principal de los estados financieros anuales y en la ilustración 6 se muestran un ejemplo de la estructura de las notas a los estados financieros sobre la información a revelar sobre los mismos.

INFORME DE PREPARACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

A la asamblea de accionistas de la empresa EJEMPLO, C.A.

Sobre la base de la información proporcionada por la administración hemos preparado, de acuerdo con la Norma Internacional de Servicios Relacionados 4410 (NISR 4410), Trabajos para compilar información financiera, los estados financieros adjuntos de la empresa EJEMPLO, C.A., que comprenden el estado de situación financiera al 31 de diciembre de 20X1 y el estado de resultados, el estado de cambios en el patrimonio y el estado de flujos de efectivo, que le son relativos por el año terminado en esa fecha, comparativos con el año anterior, y un resumen de las políticas contables significativas y otras notas aclaratorias.

No hemos auditado ni revisado estos estados financieros y consecuentemente, no expresamos ninguna opinión sobre los mismos.

El marco conceptual para informes financieros identificado, que sirvieron de base para la preparación de los estados financieros que se anexan, fueron los principios de contabilidad generalmente aceptados en la República Bolivariana de Venezuela (VEN-NIF).

USUARIOS PREVISTOS Y USOS ESPECÍFICOS

Este informe está dirigido únicamente para tramitar ante el Registro Mercantil [Identificar], de la Circunscripción Judicial del Estado [Incluir Estado], el acta de asamblea relacionada con la aprobación de los estados financieros correspondientes al ejercicio económico del 01 de enero al 31 de diciembre de 20X1.

Ciudad y Fecha

*Nombre y Firma
del Contador Público
CPC*

A continuación se describen aspectos y referencias de tipo financiero y/o legal para la emisión del informe que se muestra en el ejemplo de la ilustración 4.

1. Si se considera la recomendación de consignar los estados financieros auditados, el informe del CONTADOR se sustituye por el informe del AUDITOR INDEPENDIENTE. El informe del CONTADOR NO se entrega, queda como un informe interno para la entidad.

2. El destinatario de este informe del CONTADOR es la asamblea de accionistas de la empresa debido a que los mencionados estados financieros se aprueban o no en asamblea ordinaria o extraordinaria, según el caso.

EJEMPLO, C.A

ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA Al 31 DE DICIEMBRE DE 20X1 Y 20X0

(Expresado en bolívares constantes de diciembre de 20X1)

	Notas	20X1	20X0
Activo corriente			
Efectivo	3	208.060,15	72.300,23
Cuentas por cobrar	4	3.234.698,17	3.415.309,89
Otros activos corrientes	5	198.934,98	387.540,63
Total activo corriente		3.641.693,30	3.875.150,75
Activo NO corriente			
Propiedades, planta y equipos, neto	6	2.535.572,14	3.518.083,53
Total activo NO Corriente		2.535.572,14	3.518.083,53
Total Activo		6.177.265,44	7.393.234,28
Pasivo corriente			
Préstamos y obligaciones bancarias	7	234.126,15	269.096,94
Cuentas por pagar	8	55.486,58	716.279,87
Retenciones y acumulaciones	9	583.172,39	201.371,52
Impuestos por pagar	10	0,00	139.480,30
Total activo corriente		872.785,12	1.326.228,63
Pasivo NO Corriente			
Pasivo por impuesto diferido	19	145.437,00	234.671,00
Acumulación para indemnizaciones laborales	11	267.679,16	207.543,59
Total pasivo		1.285.901,28	1.768.443,22
Patrimonio neto			
Capital Social Actualizado (Equivalente al valor nominal de 1.000.000,00 Bs para el año 20X0 y 2.000.000,00 Bs para el año 20X1)	12	3.741.585,92	2.540.908,23
Resultados acumulados	13	895.687,42	2.829.792,01
Reserva legal	14	254.090,82	254.090,82
Total patrimonio neto		4.891.364,16	5.624.791,06
Total pasivo y patrimonio		6.177.265,44	7.393.234,28

Las notas anexas forman parte integral de los estados financieros

EJEMPLO, C.A

ESTADO DE RESULTADOS DEL 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 20X1 Y 20X0 (Expresado en bolívares constantes de diciembre de 20X1)

	Notas	20X1	20X0
Ingresos netos	15	5.643.507,97	6.359.799,71
Costos	16	(2.198.558,03)	(1.932.912,66)
Utilidad bruta		3.444.949,94	4.426.887,05
Gastos generales	17	(2.514.210,57)	(2.092.456,23)
Depreciación	6	(1.226.028,60)	(1.170.721,58)
Total gastos		(3.740.239,17)	(3.263.177,81)
Otros ingresos		0,00	177,89
Total otros ingresos (gastos)		0,00	177,89
Resultado por posición monetaria	18	(415.819,56)	(417.680,75)
Beneficio (costo) integral de financiamiento		(415.819,56)	(417.680,75)
Utilidad del ejercicio		(711.108,79)	746.206,38
Impuesto sobre la renta Corriente	19	(111.552,11)	(236.842,14)
Impuesto sobre la renta Diferido	19	89.234,00	78.190,00
Resultado neto del ejercicio		(733.426,90)	587.554,24

Las notas anexas forman parte integral de los estados financieros

EJEMPLO, C.A

ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO DEL 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 20X1 Y 20X0 (Expresado en bolívares constantes de diciembre de 20X1)

	NOTA	CAPITAL SOCIAL	RESULTADOS ACUMULADOS	RESERVA LEGAL	TOTAL PATRIMONIO
Saldos al 01 de enero de 20X0		2.540.908,23	2.760.633,59	151.487,31	5.453.029,13
Corrección de errores	20		(415.792,31)		(415.792,31)
Saldos corregidos al 01 de enero de 20X0		2.540.908,23	2.344.841,28	151.487,31	5.037.236,82
Utilidad del ejercicio			587.554,24		587.554,24
Apropiación de la reserva legal	14		(102.603,51)	102.603,51	0,00
Saldos al 31 de diciembre de 20X0		2.540.908,23	2.829.792,01	254.090,82	5.624.791,06
Dividendos en acciones	15	1.200.677,69	(1.200.677,69)		0,00
Utilidad del ejercicio			(733.426,90)		(733.426,90)
Saldos al 31 de diciembre de 20X1		3.741.585,92	895.687,42	254.090,82	4.891.364,16

EJEMPLO, C.A

ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO DEL 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 20X1 Y 20X0 (Expresado en bolívares constantes de diciembre de 20X1)

	Notas	20X1	20X0
Actividades operacionales			
Resultado neto del ejercicio		(733.426,90)	587.554,24
Ajustes para conciliar el resultado neto del ejercicio			
Depreciación	6	1.226.028,60	1.170.721,58
Impuestos diferidos	19	(89.234,00)	(78.190,00)
(Aumentos) disminución de Activos			
Cuentas por cobrar	4	180.611,72	283.030,61
Otros activos corrientes	5	188.605,65	(387.540,63)
Aumentos (disminución) de Pasivos			
Cuentas por pagar	8	(660.793,28)	(1.793.991,30)
Retenciones y acumulaciones	9	381.800,87	164.544,91
Impuestos por pagar	10	(139.480,30)	117.148,84
Pasivo por impuesto diferidos	19	0,00	312.861,00
Acumulación indemnizaciones laborales	11	60.135,57	121.075,06
Efectivo proveniente (utilizado) en las operaciones		414.247,93	497.214,31
Actividades de inversión			
Adquisición de propiedades, planta y equipos	6	(243.517,22)	(1.019.248,36)
Efectivo proveniente (utilizado) en inversión		(243.517,22)	(1.019.248,36)
Actividades de financiamiento			
Pago préstamos bancarios	7	(34.970,79)	36.499,85
Efectivo proveniente (utilizado) en financiamiento		(34.970,79)	36.499,85
Variación del efectivo		135.759,92	(485.534,20)
Efectivo al inicio del período		72.300,23	557.834,43
Efectivo al final del período		208.060,15	72.300,23

Las notas anexas forman parte integral de los estados financieros

A continuación se describen los aspectos considerados y las referencias de tipo financiero y/o legal utilizados en el ejemplo de estados financieros que se muestran en la ilustración 5.

1. Preferiblemente, cada estado financiero se presenta en una página.
2. No se presenta el Estado del Resultado Integral, debido a que la entidad no tiene otros resultados integrales.
3. No se presenta el Estado de Resultados y Ganancias Acumuladas, debido a que el decreto de dividendo fue en acciones, lo que se presenta en el Estado de Cambios en el Patrimonio.

4. Todas las partidas presentadas en el cuerpo principal suponen importancia significativa por lo tanto deben tener una nota explicativa.
5. Los valores que restan se presentan entre paréntesis.
6. La presentación bajo VEN-NIF, implica que fueron aplicadas todas las NIIF (si aplica VEN-NIF GE) o todas las Secciones de la NIIF para las PYMES (si aplica VEN-NIF PYME), conjuntamente con los Boletines de Aplicación de los VEN-NIF (BA VEN-NIF), que le son aplicables según las transacciones resumidas en los estados financieros, entre ellos el reconocimiento de los efectos de la inflación.
7. Los VEN NIF incluyen diferentes formas de presentación de los estados financieros. La selección de algunas de estas formas depende de la naturaleza de las actividades de la empresa.

EJEMPLO, C.A

NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS
DEL 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 20X1 Y 20X0
(Expresado en bolívares constantes de diciembre de 20X1)

Nota 1 - CONSTITUCIÓN Y OBJETO SOCIAL DE LA ENTIDAD

EJEMPLO, C.A., es una empresa constituida y domiciliada en la Zona Industrial Norte, calle 25 con avenida 76, parcela 324, Maracaibo, Venezuela, registrada el 01 de Julio de 20X-1 en el Registro Mercantil Primero de la Circunscripción Judicial del Estado Zulia, quedando asentada bajo el N° 16 del Tomo 21-A.

El objeto principal de la compañía es... *[Incluir el objeto social descrito en los estatutos]*

Nota 2 – POLÍTICAS CONTABLES MÁS SIGNIFICATIVAS

(Ver explicación a continuación de este ejemplo)

En la nota número 2, “Políticas contables más significativas”, se incluyen los aspectos relacionados con los principios, bases, convenciones, reglas y procedimientos específicos adoptados por la entidad al preparar y presentar los estados financieros. Entre los aspectos que se incluyen están:

- a) Base de preparación y presentación;
- b) Uso de estimados;
- c) Reconocimiento de los efectos de la inflación en los estados financieros;

- d) Los riesgos asociados con la entidad;
- e) Los tributos a los cuales está obligada la entidad; y
- f) La presentación de información requerida para cada partida, según se encuentran descritos en los VEN NIF, como “información a revelar”.

De la nota 3 en adelante se presentan aspectos específicos por cada una de las partidas presentadas en el cuerpo principal de los estados financieros. Estos aspectos específicos incluyen relaciones de las subpartidas que componen las partidas presentadas, conciliaciones entre los saldos iniciales y finales de las partidas, así como también, los procedimientos o métodos utilizados para la determinación del importe presentado. Tomando como base el ejemplo que se presenta en la ilustración 6, las notas a incluir serían:

- NOTA 3: EFECTIVO Y SUS EQUIVALENTES.
- NOTA 4: CUENTAS POR COBRAR.
- NOTA 5: OTROS ACTIVOS CORRIENTES.
- NOTA 6: PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPOS.
- NOTA 7: PRÉSTAMOS Y OBLIGACIONES BANCARIAS.
- NOTA 8: CUENTAS POR PAGAR.
- NOTA 9: RETENCIONES Y ACUMULACIONES.
- NOTA 10: IMPUESTOS POR PAGAR.
- NOTA 11: ACUMULACIÓN PARA INDEMNIZACIONES LABORALES.
- NOTA 12: CAPITAL SOCIAL ACTUALIZADO.
- NOTA 13: RESULTADOS ACUMULADOS.
- NOTA 14: RESERVA LEGAL.
- NOTA 15: INGRESOS NETOS.
- NOTA 16: COSTOS.
- NOTA 17: GASTOS GENERALES.
- NOTA 18: RESULTADO POR POSICIÓN MONETARIA NETA.
- NOTA 19 IMPUESTO SOBRE LA RENTA.
- NOTA 20 CORRECCIÓN DE ERRORES DE AÑOS ANTERIORES

Es costumbre incluir también, los estados financieros a cifras históricas que sirvieron de base para determinar los importes presentados. Sin embargo, es importante indicar que estos estados financieros no son de propósito general, no están presentados bajo VEN NIF y por lo tanto no deben ser los contenidos en los libros legales.

B. Informe del comisario sobre los estados financieros presentados y carta de aceptación del comisario para el siguiente período.

Los aspectos sobre este requerimiento se exponen en el cuaderno de auditoría, revisión y atestiguamiento, identificado con el mismo nombre y relacionado con los informes del trabajo de
AUDITOR INDEPENDIENTE.

Los cuatro requerimientos enmarcados dentro de la ACTIVIDAD PROFESIONAL del contador público, para el registro del acta de aumento del capital social de las sociedades mercantiles son los siguientes:

- A. La presentación de estado financiero de fechas intermedias, visado por un contador público antes y después del aumento.
- B. Informe del comisario
- C. Informe de auditoría del contador público, debidamente visado sobre el cierre del ejercicio del año anterior al de la fecha del aumento del capital social, si el aumento del capital social se realiza por corrección monetaria.
- D. Certificación de la cuenta por pagar del accionista, mediante informe emanado de auditoría, si el aumento del capital social se realiza por capitalización de acreencias de accionistas.

A. Presentación de estado financiero de fechas intermedias, antes y después del aumento del capital social.

La tramitación del aumento de capital en las sociedades mercantiles, requiere la presentación de un estado financiero de fechas intermedias, antes y después del aumento. En estos casos, el informe es un INFORME DE COMPILACIÓN DE INFORMACIÓN FINANCIERA, porque no se presenta un juego completo de estados financieros, sino un solo estado financiero y al ser emitido por un contador público se debe aplicar la Norma Internacional de Servicios Relacionados número 4410, “Trabajos para compilar Información Financiera”.

Sin embargo un informe de compilación de información financiera no proporciona seguridad sobre la veracidad razonable y no absoluta de las cifras, ni sobre la presentación razonable de la información con base en los VEN-NIF. Por estas razones, se recomienda que el estado financiero de fechas intermedias preparado por la gerencia de la entidad, que vayan a ser presentados ante el registro mercantil para tramitar aumento del capital social de las sociedades mercantiles, además del informe del comisario, se le incluya el informe del auditor independiente. Los aspectos sobre el informe se exponen en el cuaderno de auditoría, revisión y atestiguamiento, identificado con el mismo nombre y relacionado con los informes del trabajo de AUDITOR INDEPENDIENTE.

Partiendo de este hecho vamos a describir algunos aspectos que debe tomarse en cuenta para la preparación del estado de situación financiera, antes y después para el trámite de aumentos del capital social de las sociedades mercantiles

1. El estado financiero de fechas intermedias, antes y después, se presenta para todos los casos de aumento del capital social.

2. El estado financiero que muestra de forma más adecuada el antes y después del aumento de capital es el ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA.
3. Se considera apropiado como fecha del “ANTES” el cierre del ejercicio económico del año anterior a la de la fecha del aumento o la fecha de los últimos estados financieros presentados ante el Registro Mercantil y como fecha “DESPUÉS” la fecha de la asamblea donde se toma la decisión del aumento.
4. Para todos los casos de aumento del capital social, el informe a consignar conjuntamente con el estado de situación financiera antes y después del aumento del capital social al registro mercantil, es un INFORME DE COMPILACIÓN DE INFORMACIÓN FINANCIERA, preparado por el CONTADOR. En la ilustración 7 se muestra un ejemplo del referido informe.
5. Al tramitar un aumento del capital social es importante verificar que se haya registrado el cierre del ejercicio anterior y realizado el proceso de corrección monetaria, para que el aumento tome en consideración las cifras reexpresadas por inflación y no las cifras históricas o nominales.
6. La presentación se puede hacer de manera separada o en un solo cuerpo a dos columnas. Sin embargo, la presentación a dos columnas no puede considerarse comparativa (revelar este hecho en la nota correspondiente), solo es una forma apropiada para presentar un antes y después del referido aumento.
7. Cuando la presentación sea a dos columnas, se presentará primero la información referida al “DESPUÉS” y, al lado derecho, la información financiera del “ANTES”.
8. En las notas al estado de situación financiera antes y después del aumento del capital social se incluirá una conciliación entre los saldos del capital social antes y después del aumento.
9. La nota con la conciliación del saldo del capital social antes y después del aumento se presentará también en forma de columnas, donde se mostrarán la columna del valor nominal del capital social y de la actualización del capital de manera separada, totalizando éstas dos columnas en capital social actualizado que se muestra en el cuerpo principal del estado de situación financiera y otras columnas con los componentes del patrimonio que se hayan afectado con el aumento del capital, por ejemplo los resultados acumulados, en el caso de aumentos del capital social por decreto de dividendos en acciones.

10. Con relación a los aumentos de capital en efectivo se debe verificar que los depósitos en las cuentas bancarias se hayan efectuado el mismo día de la asamblea donde se aprueba

el aumento, en caso que los depósitos tengan fecha anterior a la asamblea, no sería un incremento en efectivo sino la capitalización de acreencias.

11. Con relación a los aumentos de capital en bienes muebles e inmuebles la Resolución N° 019 NO requiere la actuación del AUDITOR INDEPENDIENTE para que se pronuncie sobre la existencia y propiedad de los bienes aportados.
12. Es recomendable, pero no imprescindible, hacer coincidir la fecha del aumento del capital social con la fecha de cierre mensual.
13. La fecha del informe de compilación debe ser la misma fecha de la asamblea, haciendo mención en las notas que las cifras presentadas en otras cuentas, distintas a las del capital social, en el estado de situación financiera “DESPUÉS no son definitivas, debido a que incluyen estimaciones susceptibles de ajustes y transacciones aún no registradas.
14. El Contador Público NO debe estampar su firma en el cuerpo principal del estado de situación financiera antes y después del aumento del capital social, NI en las notas al mencionado estado financiero.

En la ilustración 8 se muestra un ejemplo del estado de situación financiera, antes y después del aumento del capital con aportes en efectivo y en la ilustración 9 un ejemplo de la nota explicativa sobre el referido aumento del capital social.

Los supuestos para el desarrollo del ejemplo de la ilustración 8 son:

- a) En la asamblea ordinaria del 30 de abril del año 20X2 se realizó un incremento del valor nominal del capital social por corrección monetaria con las cifras presentadas al cierre del 31 de diciembre de 20X1, la cual representa la fecha “ANTES” del estado de situación financiera, y
- b) El 30 de junio del 20X2 se decide aumentar el capital social con aportes en efectivo, la cual representan la fecha “DESPUÉS” del estado de situación financiera.

INFORME DE COMPILACIÓN DE INFORMACIÓN FINANCIERA

A la asamblea de accionistas de la empresa EJEMPLO, C.A.

Sobre la base de la información proporcionada por la administración hemos preparado, de acuerdo con la Norma Internacional de Servicios Relacionados 4410 (NISR 4410), Trabajos para compilar información financiera, el estado de situación financiera al 30 de junio de 20X2 y 31 de diciembre de 20X1 de la empresa EJEMPLO, C.A., con relación al aumento del capital social según acta de asamblea de accionistas extraordinaria de fecha 30 de junio de 20X2. No hemos auditado ni revisado este estado de situación financiera y consecuentemente, no expresamos ninguna opinión sobre el mismo.

El marco conceptual para informes financieros identificado, que sirvió de base para la preparación del estado de situación financiera al 30 de junio de 20X2 y 31 de diciembre de 20X1 de la empresa EJEMPLO, C.A., fueron los principios de contabilidad generalmente aceptados en la República Bolivariana de Venezuela (VEN NIF).

USUARIOS PREVISTOS Y USOS ESPECÍFICOS

Este informe está dirigido únicamente para tramitar ante el Registro Mercantil [Identificar], de la Circunscripción Judicial del Estado [Incluir Estado], el aumento del capital social de la empresa EJEMPLO, C.A., aprobado en la asamblea de accionistas extraordinaria del 30 de junio de 20X2.

Ciudad y Fecha

*Nombre y Firma
del Contador Público
CPC*

EJEMPLO, C.A

ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA AL 30 DE JUNIO DE 20X2 Y 31 DE DICIEMBRE DE 20X1 (Expresados en bolívares)

	Notas	30-junio 20X2	31-diciembre 20X1
Activo corriente			
Efectivo		694.810,51	208.060,15
Cuentas por cobrar		3.978.678,75	3.234.698,17
Otros activos corrientes		338.189,47	198.934,98
Total activo corriente		5.011.678,73	3.641.693,30
Activo NO corriente			
Propiedades, planta y equipos, neto		1.573.926,62	2.535.572,14
Total activo NO Corriente		1.573.926,62	2.535.572,14
Total Activo		6.585.605,35	6.177.265,44
Pasivo corriente			
Préstamos y obligaciones bancarias		194.324,70	234.126,15
Cuentas por pagar		72.132,55	55.486,58
Retenciones y acumulaciones		309.081,37	583.172,39
Impuestos por pagar		0,00	0,00
Total activo corriente		575.538,63	872.785,12
Pasivo NO Corriente			
Pasivo por impuesto diferido		145.437,00	145.437,00
Acumulación para indemnizaciones laborales		347.982,91	267.679,16
Total pasivo		1.068.958,53	1.285.901,28
Patrimonio neto			
Capital Social Actualizado	3	4.500.000,00	3.741.585,92
(Equivalente al valor nominal de 2.000.000,00 Bs para el año 20X1 y 4.500.000,00 Bs para el año 20X2)			
Resultados acumulados		762.555,99	895.687,42
Reserva legal		254.090,82	254.090,82
Total patrimonio neto		5.516.646,81	4.891.364,16
Total pasivo y patrimonio		6.585.605,34	6.177.265,44

Las notas anexas forman parte integral del estado financiero

EJEMPLO, C.A

NOTAS AL ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA AL 30 DE JUNIO DE 20X2 Y 31 DE DICIEMBRE DE 20X1 (Expresado en bolívares)

NOTA 1: BASE DE PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN

El estado de situación financiera al 30 de junio de 20X2 y al 31 de diciembre de 20X1 ha sido preparado con base en los principios de contabilidad generalmente aceptados en la República Bolivariana de Venezuela (VEN-NIF) y los valores que se presentan en ambos estados financieros tienen incorporado el ajuste por inflación acumulado al 31 de diciembre de 20X1, el cual es el último estado financiero aprobado por la asamblea ordinaria de accionistas del 30 de abril de 20X2.

NOTA 2: CORRECCIÓN MONETARIA

En la asamblea ordinaria del 30 de junio de 20X2 fueron aprobados los estados financieros del ejercicio económico que finalizó el 31 de diciembre de 20X1. En la mencionada asamblea se procedió también a realizar la corrección monetaria del valor nominal de las 500 acciones existentes a la fecha de cierre, quedando el valor nominal de cada acción en 7.500,00 Bs.

NOTA 3: AUMENTO DEL CAPITAL SOCIAL

El aumento del capital social aprobado en la asamblea extraordinaria de accionistas del 30 de junio de 20X2 se realizó con la emisión de 100 acciones con un valor nominal de 7.500,00 Bs cada una, incrementado el capital social total de Bs 3.750.000,00 a 4.500.000,00 Bs, tal y como se muestra en el cuadro que se presenta a continuación:

	CAPITAL NOMINAL	ACTUALIZACIÓN DEL CAPITAL	CAPITAL ACTUALIZADO	RESULTADOS ACUMULADOS
Saldos al 31 de diciembre de 20X1	2.000.000,00	1.741.585,92	3.741.585,92	895.687,42
Corrección monetaria	1.750.000,00	(1.741.585,92)	8.414,08	(8.414,08) 5
Aumento del capital social en efectivo	750.000,00	0,00	750.000,00	0,00
Pérdida al 30 de junio de 20X2		0,00	0,00	(124.717,35)
Saldo al 30 de junio de 20X2	4.500.000,00	0,00	4.500.000,00	762.555,99

NOTA 4: CIFRAS PRESENTADAS AL 30 DE JUNIO DE 20X2

Las cifras mostradas en las cuentas distintas al capital social, en el estado de situación financiera al 30 de junio de 20X2 no son cifras definitivas, es decir hay estimaciones de transacciones aún no registradas y falta realizar los ajustes a las provisiones y estimaciones cuyo importe definitivo se realiza sobre resultados anuales totales.

⁴ La disminución de 8.414,08 Bs de los resultados acumulados se debe a que usualmente el aumento por corrección monetaria del valor nominal de las acciones se realiza a un número entero.

ARTÍCULO 18: Aumento del capital de Sociedades Mercantiles

B. Informe del comisario

Para todos los casos de aumento del capital social, la Resolución N° 019 solicita informe del comisario. Los aspectos sobre este requerimiento se exponen en el cuaderno de auditoría, revisión y atestiguamiento, identificado con el mismo nombre y relacionado con los informes del trabajo de AUDITOR INDEPENDIENTE.

C. Informe de auditoría de los estados financieros al cierre del ejercicio del año anterior a la fecha del aumento, cuando el aumento es por corrección monetaria.

Cuando el aumento del capital social es producto de la corrección monetaria hay que presentar de manera adicional al estado de situación financiera antes y después de la fecha del aumento, el juego completo de estados financieros al cierre del año anterior a la fecha del aumento, auditados por un AUDITOR INDEPENDIENTE. Los aspectos sobre este requerimiento se exponen en el cuaderno de auditoría, revisión y atestiguamiento, identificado con el mismo nombre y relacionado con los informes del trabajo de AUDITOR INDEPENDIENTE.

El estado de situación financiera de fecha, antes y después del aumento del capital que debe presentar el CONTADOR debe incluir en una nota el proceso seguido para la corrección monetaria. En la ilustración 10 se muestra un ejemplo las notas al estado de situación financiera antes y después del aumento, cuando el aumento se hace por corrección monetaria, utilizando los datos descritos en el ejemplo que se presenta en las ilustraciones 8 y 9, cuando se realizó la corrección monetaria el 30 de abril de 20X2. Algunos aspectos a considerar sobre el ejemplo de la ilustración 10 son los siguientes.

1. El ajuste por inflación normalmente se efectúa al cierre del ejercicio, por lo tanto al 30 de abril de 20X2 el ajuste acumulado por inflación incluido en la contabilidad y aprobado por los accionistas es el realizado al 31 de diciembre de 20X1.
2. En tal sentido, el importe para realizar la corrección monetaria es la diferencia entre el valor reexpresado del capital social al 31 de diciembre de 20X1 y su valor nominal para la misma fecha, lo que se conoce como “actualización del capital”.
3. Contablemente la corrección monetaria NO constituye un mayor valor del capital social de la empresa, solamente implica la reexpresión del valor nominal de las acciones producto de la pérdida del poder adquisitivo de la moneda.

4. Debido a que el ajuste se realiza utilizando los índices nacionales de precios al consumidor (INPC), el valor reexpresado del capital social al dividirlo entre el número de acciones, usualmente no da un valor entero, por este motivo junto con el proceso de corrección monetaria se utiliza parte de los resultados acumulados para poder incrementar el valor nominal de las acciones a un valor entero. (Ver nota 2 del ejemplo en la ilustración 10).

EJEMPLO, C.A

NOTAS AL ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA AL 30 DE ABRIL DE 20X2 Y 31 DE DICIEMBRE DE 20X1 (Expresado en bolívares)

NOTA 1: BASE DE PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN

El estado de situación financiera al 30 de abril de 20X2 y al 31 de diciembre de 20X1 ha sido preparado con base en los principios de contabilidad generalmente aceptados en la República Bolivariana de Venezuela (VEN-NIF) y los valores que se presentan en los estados financieros al 31 diciembre de 20X1, tienen incorporado el ajuste por inflación acumulado para esa fecha, y representa el último juego completo de estados financieros aprobados por los accionistas de la empresa.

NOTA 2: AUMENTO DEL CAPITAL SOCIAL

En atención al Estado de Situación Financiera al 31 de diciembre de 20X1 presentado en la asamblea ordinaria de accionistas del 30 de abril de 20X2, se decidió realizar la corrección monetaria del capital social de la empresa, mediante el incremento del valor nominal de las acciones, con el ajuste acumulado por efecto de la inflación del capital social al cierre del ejercicio 20X1 (1.741.585,92 Bs), producto de la diferencia entre el valor actualizado del capital social (3.741.585,92 Bs) y el valor nominal del referido capital social (2.000.000,00 Bs) lo que implica el incremento en el valor nominal de las 500 acciones existentes para esa fecha de 4.000,00 Bs (2.000.000,00 Bs / 500 acciones) a 7.483,17 Bs, cada una (3.741.585,92 Bs / 500). Sin embargo, con el propósito de mantener el valor nominal de las acciones en un valor entero se decidió tomar el importe de 8.414,08 Bs de los resultados acumulados, con lo cual el valor nominal de las acciones existentes pasaría de 4.000,00 Bs a 7.500,00 Bs y el capital social total con un valor nominal de 3.750.000,00 Bs. Este proceso se muestra en el cuadro a continuación:

	CAPITAL NOMINAL	ACTUALIZACIÓN DEL CAPITAL	CAPITAL ACTUALIZADO	RESULTADOS ACUMULADOS
Saldos al 31 de diciembre de 20X1	2.000.000,00	1.741.585,92	3.741.585,92	895.687,42
Corrección monetaria	1.750.000,00	(1.741.585,92)	8.414,08	(8.414,08)
Pérdida al 30 de abril de 20X2		0,00	0,00	(75.734,82)
Saldo al 30 de abril de 20X2	3.750.000,00	0,00	3.750.000,00	887.273,34

EJEMPLO, C.A

NOTAS AL ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA AL 30 DE ABRIL DE 20X2 Y 31 DE DICIEMBRE DE 20X1 (Expresado en bolívares)

NOTA 3: CIFRAS PARCIALES

Las cifras mostradas en las cuentas distintas al capital social, en el estado de situación financiera al 30 de abril de 20X2 no son cifras definitivas, es decir hay estimaciones de transacciones aún no registradas y falta realizar los ajustes a las provisiones y estimaciones cuyo importe definitivo se realiza sobre resultados anuales totales.

C. Certificación de la cuenta por pagar accionista mediante informe de auditoría, cuando el aumento es por capitalización de acreencias

Cuando el aumento del capital social es producto de la capitalización de acreencias hay que presentar de manera adicional al estado de situación financiera antes y después de la fecha del aumento, la certificación de las cuentas por pagar accionistas mediante el informe del AUDITOR INDEPENDIENTE. Los aspectos sobre este requerimiento se exponen en el cuaderno de auditoría, revisión y atestiguamiento, identificado con el mismo nombre y relacionado con los informes del trabajo de AUDITOR INDEPENDIENTE.

En estos casos el CONTADOR debe preparar una relación de las cuentas por pagar a los accionistas sobre la cual el AUDITOR INDEPENDIENTE realizará su trabajo. Esta relación la debe acompañar con un INFORME DE COMPILACIÓN DE INFORMACIÓN FINANCIERA, debido a que no representa un juego completo de estados financieros y al ser emitido por un contador público se debe aplicar la Norma Internacional de Servicios Relacionados número 4410, "Trabajos para compilar Información Financiera".

A continuación se describen algunos aspectos para la preparación de la relación de las cuentas por pagar a los accionistas para el aumento del capital social por capitalización de acreencias:

1. Las cuentas por pagar que se incorporan en la relación deben representar incorporación de activos a la empresa en cada fecha de registro.
2. Los importes de los activos que se incorporaron a la empresa se agruparan por conceptos que describan la naturaleza de los activos incorporados.

ARTÍCULO 18: Aumento del capital de Sociedades Mercantiles

3. La relación debe indicar la fecha de corte de la cuenta por pagar a los accionistas, es decir hasta que fecha incluye transacciones.
4. Se debe verificar que todas las fechas de la entrega de los activos sea anterior a la fecha de la asamblea para el aumento.
5. El informe de compilación de información financiera emitido por el CONTADOR que prepara la relación de las cuentas por cobrar es de uso interno, es decir el usuario previsto es el AUDITOR INDEPENDIENTE, y el uso específico es que el AUDITOR INDEPENDIENTE certifique las obligaciones que la entidad tiene con los accionistas (cuentas por pagar accionistas). Los aspectos sobre esta certificación se exponen en el cuaderno de auditoría, revisión y atestiguamiento, identificado con el mismo nombre y relacionado con los informes del trabajo de AUDITOR INDEPENDIENTE.
6. Es recomendable tener a mano los documentos que comprueben la entrega de los activos, por parte de los accionistas a la entidad, debido a que el AUDITOR INDEPENDIENTE los solicitará al aplicar las pruebas de inspección o revisión de documentos.
7. El contador público NO debe estampar su firma en el cuerpo principal la relación de cuentas por pagar a accionistas. Su firma sólo la estampará en su informe.

En la ilustración 11 se muestra un ejemplo del informe preparado por el CONTADOR, para entregar al AUDITOR INDEPENDIENTE para que realicen la certificación de las cuentas por cobrar requeridas y en la ilustración 12 se presenta un ejemplo de la relación de las cuentas por pagar a los accionistas preparada por el CONTADOR de la entidad.

INFORME DE COMPILACIÓN DE INFORMACIÓN FINANCIERA

A la asamblea de accionistas de la empresa EJEMPLO, C.A.

Sobre la base de la información proporcionada por la administración hemos preparado, de acuerdo con la Norma Internacional de Servicios Relacionados 4410 (NISR 4410), Trabajos para compilar información financiera, una relación de las cuentas por pagar a los accionistas de la empresa EJEMPLO, C.A. al 30 de noviembre de 20X2.

No hemos auditado ni revisado esta información y consecuentemente, no expresamos ninguna opinión sobre la misma.

El marco conceptual para informes financieros identificado, que sirvieron de base para la preparación de las cuentas por pagar accionistas de la empresa EJEMPLO, C.A., fueron los principios de contabilidad generalmente aceptados en la República Bolivariana de Venezuela (VEN NIF).

USUARIOS PREVISTOS Y USOS ESPECÍFICOS

Este informe está dirigido únicamente para entregar al AUDITOR INDEPENDIENTE para que realice la certificación de las cuentas por pagar a los accionistas de la empresa EJEMPLO, C.A. al 30 de noviembre de 20X2.

Ciudad y Fecha

*Nombre y Firma
del Contador Público
CPC*

EJEMPLO, C.A

CUENTAS POR PAGAR ACCIONISTAS 30 DE NOVIEMBRE DE 20X2 (Expresado en bolívares)

Conceptos	NOTAS	JUAN RAMOS	JOSÉ DIAZ	NAIDA OLMOS	TOTAL ACCIONISTAS
Entregas de efectivo	1	1.200,00	2.590,00	1.780,00	5.570,00
Adquisición de bienes	2	758,00	234,00	980,00	1.972,00
Pago a cuenta de la empresa	3	1.000,00	0,00	0,00	1.000,00
TOTAL		2.958,00	2.824,00	2.760,00	8.542,00

NOTA 1: ENTREGAS EN EFECTIVO

Al 30 de noviembre de 20X2 los accionistas han realizado depósitos y transferencias de efectivo a las cuentas corrientes de la entidad por 5.570,00 Bs, para poder cubrir pagos a distintos proveedores.

NOTA 2: ADQUISICIÓN DE BIENES

El 03 de julio de 20X2 los accionistas adquirieron directamente del proveedor un equipo por 1.972,00 Bs y posteriormente lo entregaron a la entidad para su uso. La transferencia de la propiedad se realizó según documento (incluir datos de registro o notaría del documento)

NOTA 3: PAGO A CUENTA DE LA EMPRESA

El 09 de septiembre el accionista Juan Ramos pagó al Banco Regional la cantidad de 1.000,00 Bs, a cuenta de la entidad.

ASPECTOS A CONSIDERAR:

La forma en columnas por cada accionista es adecuada cuando el número de accionistas es menor de tres, sin embargo para cantidades de accionistas mayor de tres, es probable que la forma de presentación más adecuada sea la de una lista secuencial preparando una nota por cada accionista.

