
La contabilidad en los países del CILEA



11110
INFORMACIÓN
FINANCIERA

DIRECCIÓN

Salvador Marín Hernández
Fernando González-Moya Rodríguez de Mondelo
Francisco Javier Martínez García

REALIZACIÓN Y EDICIÓN

Consejo General de Colegios de Economistas de España
Comité de Integración Latino Europa – América
Cátedra PYME de la Universidad de Cantabria (patrocinada por el Santander)



La contabilidad en los países del CILEA

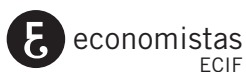
DIRECCIÓN

Salvador Marín Hernández
Fernando González-Moya Rodríguez de Mondelo
Francisco Javier Martínez García

REALIZACIÓN Y EDICIÓN

Consejo General de Colegios de Economistas de España
Comité de Integración Latino Europa – América
Cátedra PYME de la Universidad de Cantabria (patrocinada por el Santander)

CON LA COLABORACIÓN DE:



© **Equipo de investigación, CILEA, Cátedra PYME UC y CGCEE**

Edita

Consejo General de Colegios de Economistas de España
Cátedra Pyme UC
Madrid, 2008

Imprime

Pictografía

I.S.B.N.: 978-84-935117-2-2

D.L.: MU - 1.730 - 2008

Equipo de investigación

Director y Codirectores

Salvador Marín Hernández

Presidente Ejecutivo de Expertos en Contabilidad e Información Financiera (ECIF-CGCEE),

Decano del Colegio de Economistas de la Región de Murcia, Universidad de Murcia

Fernando González Moya Rodríguez de Mondelo

Presidente del Consejo General de Colegios de Economistas de España (CGCEE),

Vicepresidente Primero del CILEA

Francisco Javier Martínez García

Director de la Cátedra PYME Universidad de Cantabria (patrocinada por el Santander)

Coordinación General

Mercedes Palacios Manzano, Universidad de Murcia

Marcos Antón Renart, Universidad de Murcia

Equipo de investigación

José María Casado Raigón, Universidad de Córdoba, CGCEE

Ana María Fernández Lavaida, Universidad de Cantabria

Domingo García Pérez de Lema, Universidad Politécnica de Cartagena

Antonia Madrid Guijarro, Universidad Politécnica de Cartagena

Rocío Moreno Enguix, Universidad de Murcia

Esther Ortiz Martínez, Universidad de Murcia

Francisco Javier Pardo Pérez, Universidad de Murcia

Valentín Pich Rossell, Consejo General Colegios de Economistas de España

Francisco Somohano Rodríguez, Universidad de Cantabria

Javier Tortosa Manzanares, Universidad de Murcia

Colaboración en el Trabajo de Campo

Beatriz de Asprer Hernández de Lorenzo, Secretaría Permanente del CILEA

Carlos Martínez Abarca-Pastor, Universidad Politécnica de Cartagena

Agradecimientos

A las siguientes organizaciones profesionales miembros del CILEA, por su contribución en el trabajo de campo:

ARGENTINA	Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas
BOLIVIA	Colegio de Auditores de Bolivia
BRASIL	Conselho Federal de Contabilidade
BRASIL	Instituto dos Auditores Independentes do Brasil
CHILE	Colegio de Contadores de Chile
COLOMBIA	Confederación de Asociaciones de Contadores Públicos de Colombia
COLOMBIA	Federación de Contadores Públicos de Colombia
COSTA RICA	Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica
CUBA	Asociación Nacional de Economistas y Contadores de Cuba
ESPAÑA	Consejo General de Colegios de Economistas de España
ESPAÑA	Consejo Superior de Colegios Oficiales de Titulados Mercantiles de España
FRANCIA	Conseil Supérieur de l'Ordre des Experts-Comptables
ITALIA	Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti
ITALIA	Consiglio Nazionale dei Ragionieri e Periti Commerciali
MÉXICO	Instituto Mexicano de Contadores Públicos
PORTUGAL	Associação Portuguesa de Peritos Contabilistas
PORTUGAL	Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas
RUMANIA	Corpul Expertilor Contabili si Contabililor Autorizati din România
URUGUAY	Colegio de Contadores, Economistas y Administradores del Uruguay
VENEZUELA	Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela

A los participantes del Panel de Expertos, reunidos el 7 de mayo de 2007 en Rio Quente (Brasil), por su contribución en el pre-test del cuestionario base de este Estudio:

José Maria Martins Mendes (Brasil)
Irineu De Mula (Brasil)
Gustavo Gil Gil (Bolivia)
Remy Terceros Fernández (Bolivia)
Héctor Jaime Correa Pinzón (Colombia)
Fernando González-Moya Rodríguez de Mondelo (España)
José María Casado Raigón (España)
Francesco Serao (Italia)
Madalina Girbina (Rumania)
Jorge Gutfraind (Uruguay)

Salvador Marín, Director del proyecto (España)
Beatriz de Asprer Hernández de Lorenzo, Secretaría Permanente del CILEA

Al Consejo Directivo del CILEA 2005-2007, por el apoyo prestado para la realización de esta iniciativa:

MIEMBROS DEL CONSEJO DIRECTIVO

José Maria Martins Mendes, Presidente - Brasil

Delegado del Conselho Federal de Contabilidade

Fernando Glez.-Moya Rguez. de Mondelo, Vicepresidente Primero - España

Presidente del Consejo General de Colegios de Economistas de España

Norberto O. Barbieri, Vicepresidente - Argentina

Delegado de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas

Jaime A. Hernández Vásquez, Vicepresidente - Colombia

Delegado de la Confederación de Asociaciones de Contadores Públicos de Colombia

William Nahum, Vicepresidente - Francia

Delegado del Conseil Supérieur de l'Ordre des Experts Comptables

Delegado de la Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes

Claudio Siciliotti, Vicepresidente - Italia

Miembro del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti

Delegado del Consiglio Nazionale dei Ragionieri e Periti Commerciali

Miguel Ángel Alarcón, Vicepresidente - Paraguay

Delegado del Colegio de Contadores del Paraguay

Niculae Feleaga, Vicepresidente - Rumania

Delegado Corpul Expertilor Contabili si Contabililor Autoriza?i din România

ASISTENTES TÉCNICOS

Irineu De Mula, Delegado del Conselho Federal de Contabilidade & IBRACON

Alfred Albiol Paps, Vicepresidente del Consejo Superior de Colegios Oficiales de Titulados Mercantiles de España

Miguel Arcángel Felicevich, Presidente de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas

Héctor Jaime Correa Pinzón, Presidente de la Confederación de Asociaciones de Contadores Públicos de Colombia & FEDECOP

Philippe Arrau, Miembro de la Junta Directiva Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes

Francesco Distefano, Vicepresidente del Consiglio Nazionale dei Ragionieri e Periti Commerciali

Jorge Sapag Rodas, Presidente del Colegio de Auditores de Bolivia

Índice

Presentación	11
1. Introducción	13
2. El Comité de Integración Latino Europa-América (CILEA)	19
3. La Contabilidad (Información Financiera) en los países del CILEA	23
4. Metodología de la investigación	49
4.1. Objetivos de la investigación	49
4.2. Muestra, Diseño y Descripción del Cuestionario	50
4.3. Medición de las variables	52
5. Impacto de la Aplicación de las NIC/NIIF en las PYMES	57
6. Auditoría: marco legal, normas de Auditoría y responsabilidad del Auditor	63
7. Contabilidad de Costos y de Gestión	69
8. Medioambiente e información	73
Conclusiones	77
Bibliografía	81
ANEXO 1. EL CUESTIONARIO	83

Presentación

Las PYMES constituyen la espina dorsal del sector empresarial y son un elemento fundamental de la economía de cualquier país o región. Por ello, es razonable que organizaciones internacionales como el International Accounting Standards Board (IASB), Comité de Integración Latino Europa América (CILEA), Asociación Interamericana de Contabilidad (AIC), Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA), Financial Accounting Standards Board (FASB), Unión Europea (UE) y otras organizaciones o entidades dediquen esfuerzos en atender sus necesidades en materia económico-contable. Actualmente, por el empuje de las declaraciones provenientes de muchos organismos internacionales y especialmente del CILEA, se está analizando la conveniencia de emitir normas contables globales adecuadas para las PYMES.

El CILEA ha expresado en reiteradas oportunidades la necesidad de definir modelos apropiados para la elaboración de estados contables para PYMES, dada la complejidad y difícil interpretación y aplicación de las Normas Internacionales para este tipo de empresas. Dicha posición ha sido claramente plasmada en la cuarta Directriz de Política Internacional del documento “Filosofía y Estrategia del CILEA” (Bucarest, 3 de diciembre de 2003) y viene siendo desarrollada en los diferentes Seminarios Internacionales realizados por el Comité desde su fundación.

En el mismo sentido, la Declaración de San José (Costa Rica, 27 de marzo de 2004) contó con importantes adhesiones como las de AIC, European Federation of Accountants and Auditors (EFAA) o del Grupo de Edimburgo; pronunciándose a favor de la necesidad de un Fórum internacional para tratar del problema de las Normas Internacionales de Contabilidad / Normas Internacionales de Información Financiera (NIC/NIIF/IFRS) y su relación con las PYMES. Esta iniciativa es apoyada por el CILEA y el Comité emite, además, su Comunicado 2005/01 (Sevilla, 20 de abril de 2005), en el que reitera la necesidad de establecer una separación entre las normas contables aplicables a las empresas que cotizan en bolsa y las normas aplicables a las PYMES; posición que asimismo queda reflejada en la respuesta del CILEA, de fecha 2 de noviembre de 2007, al Proyecto de Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades del IASB.

En este contexto y a la luz de los planteamientos expuestos, es donde tiene cabida el objetivo principal del trabajo que hoy presentamos: analizar las características, cualidades, estructuración y problemática contable (incluida la auditoría y los aspectos medioambientales) de las PYMES en los países miembros del CILEA.

El trabajo se ha planteado desde la óptica de los expertos profesionales y en todos sus ámbitos; destacando su opinión sobre las NIC/NIIF, sus normas de valoración, aspectos de auditoría, costos, la convergencia de las normas contables, y

mostrando los logros alcanzados en términos de armonización contable que es, precisamente, uno de los objetivos del propio CILEA y de las diversas organizaciones que forman parte del Comité.

El trabajo ha sido estructurado en cinco apartados básicos: introducción; descripción y objetivos del CILEA; un breve estado de la contabilidad, grado de armonización y su regulación legal en los países miembros del CILEA; los interesantes y representativos resultados globales del estudio empírico; y conclusiones.

En definitiva, queremos pensar que este estudio será un primer eslabón de otros análisis teórico-empíricos más pormenorizados, que aquí se anticipan y que el propio CILEA demanda. Por ello, animamos al equipo de investigación y a las diversas organizaciones integrantes del Comité; para que, tomando como base y acicate este primer trabajo, lo enriquezcan con información estadísticamente representativa de cada país, de tal forma que en el CILEA se instaure un observatorio privilegiado, con datos actuales y rigurosos de la evolución de la normativa contable (información financiera) para las PYMES que están bajo su ámbito de influencia.

Por último, sólo nos resta felicitar por la labor realizada a todos y cada uno de los miembros del equipo de investigación, encabezados por sus Directores y Coordinadores; al personal del CILEA por su eficiencia y eficacia en la recopilación de las respuestas y en la edición de este trabajo, y a todos los representantes de las organizaciones del CILEA que han dedicado su tiempo y conocimientos a la cumplimentación de los datos empíricos; pues, sin su ayuda desinteresada, este trabajo no habría visto la luz.

Fernando González-Moya Rodríguez de Mondelo

*Presidente del Consejo General de Colegios de Economistas de España (CGCEE)
Vicepresidente Primero del CILEA*

José María Martins Mendes

Presidente del CILEA

Noviembre, 2007⁽¹⁾

⁽¹⁾ Esta fue la fecha de presentación de este Estudio en su versión inicial, en Badajoz (España).

En el momento de la edición en formato libro, julio 2008, Fernando González-Moya Rodríguez de Mondelo ocupa la Presidencia del CILEA, siendo desde enero de 2008 D. Valentín Pich el Presidente del CGCEE.

1. Introducción

La regulación contable ha vivido durante los últimos años una etapa de cambios sin precedentes. Los organismos reguladores contables y bursátiles han participado activamente en el proceso de búsqueda de un conjunto de normas que permitan una plena armonización contable, dirigiendo sus esfuerzos en lograr la convergencia mundial de las prácticas contables y en crear un conjunto de normas contables de gran calidad que sea único y derive, entre otros, en mercados de capitales más justos y eficientes.

Actualmente, el proceso de reforma contable, iniciado hace ya varios años para conseguir que la información elaborada por las organizaciones se rija por un único cuerpo normativo, se encuentra en un grado de avance importante en todo el mundo. Dos corrientes doctrinales se han impuesto en los últimos años: la doctrina del Financial Accounting Standard Board norteamericano (FASB) y las normas del International Accounting Standard Board (IASB); si bien, tras el Acuerdo de Norwalk firmado en 2002, ambos organismos se han comprometido a trabajar conjuntamente para converger sus normativas con una meta particular: establecer normas contables globales de alta calidad.

En los últimos años, se ha observado una clara tendencia hacia las Normas internacionales de Contabilidad – NIC y Normas Internacionales de Información Financiera - NIIF emitidas por el IASB, como único conjunto de normas de contabilidad aceptadas a escala internacional. Dándose esfuerzos del IASB y del FASB por lograr una convergencia.

De todas las organizaciones encaminadas a lograr este objetivo, el IASB ha emergido como un organismo muy activo, uniéndose muchos países a favor de la armonización de sus normas contables con las internacionales. A este respecto, ¿cuál es la posición adoptada en los países de América Latina?

En la mayoría de los países latinoamericanos, se han llevado a cabo esfuerzos de cooperación para progresar hacia una información financiera comparable a nivel global. Desde inicios de la década de los 80, a través de la AIC y de las Jornadas de Ciencias Económicas del Cono Sur se ha trabajado a favor de la armonización de la normativa contable a nivel regional. Argentina, Brasil, Paraguay y Uruguay constituyeron en 1993 el Grupo de Integración del MERCOSUR de Contabilidad, Economía y Administración (GIMCEA), con la adhesión de Chile; y en 1997, a través de su Comisión Especial de Normas de Contabilidad y Auditoría (CENCyA) comenzó la tarea de estudio de armonización con las Normas Internacionales, elevando al Consejo Directivo un proyecto de declaración en el que se advertía sobre las asimetrías existentes en materia de normas

contables y de auditoría, subrayándose que las normas vigentes en cada uno de los países encuentran en las Normas Internacionales de Contabilidad y de Auditoría un punto común de referencia. Por otra parte, en 1994 entra en vigor el Tratado de Libre Comercio de América del Norte (TLCAN), acuerdo que agrupa a Canadá, Estados Unidos y México, y que ha favorecido la armonización de los PCGA de los países de esta región.

Como vemos el proceso de globalización de la economía ha impuesto a las empresas, entre otras necesidades, la de lograr un alto grado de comparabilidad de la información financiera en el ámbito internacional. La armonización en esta materia, junto con mayores niveles de transparencia, constituye un instrumento imprescindible para lograr una mayor calidad en la información financiera disponible para los distintos usuarios y grupos interesados, y para una toma de decisiones más fundamentada por parte de los inversores, en beneficio de un funcionamiento más eficiente de los mercados. En este sentido, a nivel de la Unión Europea, un primer paso en esta estrategia contable fue la Comunicación de la Comisión Europea de noviembre de 1995: "Armonización Contable: una nueva estrategia de cara a la armonización internacional". En este documento se apunta que si bien las Directivas han proporcionado una base armonizada para la elaboración de las cuentas anuales de las empresas, mejorando sustancialmente la calidad de la información financiera y su comparabilidad, así como una mejora en las condiciones transfronterizas y la posibilidad de un reconocimiento mutuo de cuentas, a efectos de cotización en la Unión Europea, sin embargo no brindan soluciones a algunos aspectos, ya que existen cuestiones no abordadas por las Directivas. El objetivo pretendido por la Unión Europea era, a la vez de reforzar su posición en el contexto internacional, participar en un proceso cuyo objeto es establecer un conjunto de normas que goce de aceptación en los mercados de capitales de todo el mundo, al tiempo que la Unión preserve sus propios logros en esta materia. Se consideró necesario, por tanto, adoptar las medidas necesarias para que las normas internacionales de contabilidad fuesen compatibles con las Directivas y que, asimismo, las nuevas normas internacionales que estén pendientes de formular sean coherentes con la legislación de la Unión. La Comisión propuso examinar con los Estados miembros en el Comité de Contacto de las Directivas contables la conformidad de las NIC/NIIF con las Directivas contables, ya que si se pretende permitir a las grandes empresas europeas presentar sus cuentas sobre la base de estas normas, es fundamental determinar si éstas se ajustan a las Directivas contables. Cabe destacar que en diciembre de 2000 concluyeron los estudios de conformidad entre las NIC existentes en ese momento (40) y las interpretaciones de las mismas (denominadas SIC de sus siglas en inglés), y las Directivas contables. El 13 de junio de 2000, la Comisión emitió una nueva Comunicación: "La estrategia de la Unión Europea en materia de información financiera: el camino a seguir". La estrategia diseñada por la Unión Europea en materia de información financiera ha tenido su reflejo normativo en la aprobación de diferentes y extensas normas comunitarias, que se

pueden ver en su website. De esta normativa, destaca el Reglamento (CE) N° 1606/2002 del Parlamento Europeo y del Consejo de 19 de julio de 2002 relativo a la aplicación de las normas internacionales de contabilidad, más conocido como Reglamento de aplicación de las NIC (DOCE n° 243 de 11 de septiembre de 2002). Este Reglamento es la materialización formal de la decisión adoptada por la Unión Europea de ir a un modelo informativo de las cuentas anuales con alto grado de proximidad a las normas del IASB. En este Reglamento se recoge normativamente el compromiso por parte de la Unión de adoptar las normas contables emitidas por el IASB, señalando condiciones y requisitos para la adopción, así como el marco y plazos de aplicación en el ámbito de la Unión. De entre sus objetivos cabe mencionar, entre otros, la contribución al funcionamiento eficiente y rentable del mercado de capitales, el mantenimiento de la confianza en los mercados financieros, además de reforzar la libre circulación de capitales del mercado interior y contribuir a que las sociedades de la Unión Europea puedan competir, en condiciones de igualdad, por los recursos financieros disponibles tanto en los mercados de capitales de la Comunidad como en los mundiales, a través de la aplicación de un conjunto único de normas internacionales de contabilidad. Respecto a su ámbito de aplicación, es de aplicación obligatoria para los ejercicios financieros que comenzaron a partir del 1 de enero de 2005 en la formulación de las cuentas anuales consolidadas de las sociedades cuyos valores, en la fecha de cierre de balance, hayan sido admitidos a cotización en un mercado regulado de cualquier Estado miembro. Sin perjuicio de lo anterior, se prevé una extensión en la aplicación de las normas internacionales de contabilidad en la formulación de las cuentas anuales individuales y/o cuentas consolidadas de sociedades que no coticen, a opción del Estado miembro. Se regulan también dos disposiciones transitorias, que prevén el diferimiento en la aplicación de este Reglamento hasta los ejercicios que comiencen a partir del 1 de enero de 2007 para los siguientes casos:

Sociedades cuyos valores de renta fija sean los únicos admitidos a cotización en un mercado regulado de cualquier Estado miembro.

Sociedades cuyos valores estén admitidos a cotización oficial en un país que no sea miembro de la Comunidad y que para ello hayan venido utilizando normas contables internacionalmente aceptadas a partir de un ejercicio financiero iniciado antes de la publicación de este Reglamento de aplicación; en definitiva, se trata de los grupos que hayan formulado cuentas anuales consolidadas con arreglo a los principios americanos.

También en este Reglamento se configura el mecanismo de adopción de las normas internacionales de contabilidad, previendo, dos niveles, uno técnico representado en un denominado Comité Técnico Contable, que se encargará de proporcionar a la Comisión el apoyo y la experiencia necesarios para evaluar dichas normas contables, que tiene su reflejo en el EFRAG (European Financial

Reporting Advisory Group) (www.efrag.org) ; y otro político, el Comité de Reglamentación Contable, órgano perteneciente a los denominados de comitología, caracterizado porque el reflejo de las decisiones del mismo, adoptarán la forma de Reglamento de la Comisión. La integración normativa de las NIC/NIIF/IFRS en el ámbito de la Unión se lleva a cabo mediante un mecanismo específico de convalidación y control –*endorsement mechanism*– cuya finalidad es salvaguardar la conformidad con las Directivas de las normas e interpretaciones que tratan de incorporarse. Las normas NIC/NIIF/IFRS a aplicar en la Unión serán únicamente aquéllas que hayan sido aprobadas o convalidadas mediante este mecanismo.

Por su parte, el CILEA impulsa la armonización de los principios contables, de ética y de auditoría entre Europa y América, dando mayor relevancia a la acción de dichos países dentro de la IFAC. Entre sus objetivos destacan, entre otros, el estudio de las normas profesionales y técnicas vigentes en cada país, junto a la armonización de dichas normas dentro de las limitaciones impuestas por las leyes y reglamentos nacionales; el asesoramiento a los Gobiernos de los países miembros, con la finalidad de colaborar en sus procesos de armonización e integración; y la difusión y debate de los avances obtenidos en los estudios y gestiones realizadas. En el centro del debate, se encuentra el modelo contable del IASB: si la ventaja que deriva de su adopción es la comparabilidad de la información financiera de las empresas cotizadas en los mercados financieros, lo que puede resultar de gran utilidad a los usuarios de la información contable; puede no ser tan relevante en el ámbito de las PYMES, cuya financiación procede principalmente de la retención de beneficios y de las entidades financieras del país.

El CILEA ha expresado en reiteradas oportunidades la necesidad de definir modelos apropiados para la elaboración de estados contables para PYMES, dada la complejidad y difícil interpretación y aplicación de las Normas Internacionales para este tipo de empresas. Dicha posición ha sido claramente plasmada en la cuarta Directriz de Política Internacional del documento “Filosofía y Estrategia del CILEA” (Bucarest, 3 de diciembre de 2003), donde se afirma: “Referente a las normas contables internacionales, hay que apoyar firmemente a quienes exigen con insistencia la definición de modelos más adecuados para la redacción de balances de las PYMES, que de momento no se consideran destinatarias de los principios internacionales”; y es un tema ampliamente desarrollado en los diferentes Seminarios Internacionales realizados por el Comité desde su fundación, así como en los Seminarios Regionales Interamericanos de Contabilidad organizados por la AIC.

Con la Declaración de San José (Costa Rica, 27 de marzo de 2004), la AIC y otras organizaciones se pronuncian a favor de la necesidad de un Fórum internacio-

nal para tratar del problema de las NIC/NIIF y su relación con las PYMES. Esta iniciativa es apoyada por el CILEA y el Comité emite, además, su Comunicado 2005/01 (Sevilla, 20 de abril de 2005), en el que reitera la necesidad de establecer una separación entre las normas contables aplicables a las empresas que cotizan en bolsa y las normas aplicables a las PYMES; posición que asimismo queda reflejada en la respuesta del CILEA, de fecha 2 de noviembre de 2007, al Proyecto de Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades del IASB.

La armonización de las normas nacionales de contabilidad con los estándares internacionales es, en definitiva, un tema de especial trascendencia que implicará un fundamental cambio en la regulación, la economía empresarial, los flujos de información, la tecnología, los mercados y el sistema fiscal, entre otros.

Por ello, en los capítulos que siguen hemos pretendido analizar las características, cualidades, estructuración y problemática contable (incluida la auditoría y los aspectos medioambientales) de las PYMES en los países miembros del CILEA. El trabajo se ha planteado desde la óptica de los expertos profesionales y en todos sus ámbitos; destacando su opinión sobre las NIC/NIIF, sus normas de valoración, aspectos de auditoría, costos, la convergencia de las normas contables, y mostrando los logros alcanzados en términos de armonización contable que es, precisamente, uno de los objetivos del propio CILEA y de las diversas organizaciones que forman parte del Comité.

Para lograr este objetivo, hemos realizado un estudio empírico a partir de la información suministrada en una encuesta por las organizaciones profesionales del CILEA; resultados que van precedidos por una breve descripción del Comité y una exposición sucinta de la regulación contable en cada país, describiendo los diferentes procesos de armonización emprendidos en ellos y analizando los logros alcanzados.

2. El Comité de Integración Latino Europa-América (CILEA)

El Comité de integración Latino Europa – América (CILEA) es una organización internacional de Asociaciones y Corporaciones de Economistas, Contadores y Administradores de países de raíz latina de ambos lados del Atlántico, unidos por lazos culturales, intereses y preocupaciones profesionales comunes.

El CILEA se constituye el 6 de agosto de 1997 en la ciudad de Buenos Aires, en respuesta a la exigencia compartida de impulsar la actividad profesional desarrollada en el campo económico y contable, y a la necesidad de crear sinergias entre los profesionales latinos de los dos continentes. Su misión es favorecer una comunicación fluida entre los distintos países, con el objetivo de establecer pautas comunes en el proceso de armonización de las profesiones económicas y contables dentro de la globalización de la economía.

La actividad llevada a cabo hasta la fecha ha permitido desarrollar conocimientos técnicos y relaciones sociales, haciendo del CILEA un medio de comunicación imprescindible entre las profesiones latinas. Gracias al CILEA, existe hoy un lazo estable entre los profesionales latinos a nivel mundial que se propone como modelo y, al mismo tiempo, como ejemplo de colaboración internacional destinado a dar mayor vigor y autoridad a los esfuerzos realizados, sobre todo en el ámbito de la IFAC y de todos los organismos internacionales.

En la actualidad, el CILEA reúne a 27 organismos profesionales de 19 países latinos.

DIRECTORIO DE MIEMBROS DEL CILEA

CATEGORÍA	PAÍS	NOMBRE
Patrocinador	--	Asociación Interamericana de Contabilidad *
Organización Profesional	ARGENTINA	Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas *
Organización Profesional	BOLIVIA	Colegio de Auditores de Bolivia
Organización Profesional	BRASIL	Conselho Federal de Contabilidade *
Organización Profesional	BRASIL	Instituto dos Auditores Independentes do Brasil *

Organización Profesional	CHILE	Colegio de Contadores de Chile
Adherente	CHILE	Universidad de Santiago de Chile - Facultad de Administración y Economía – APYME
Organización Profesional	COLOMBIA	Confederación de Asociaciones de Contadores Públicos de Colombia
Organización Profesional	COLOMBIA	Federación de Contadores Públicos de Colombia
Organización nacional	COSTA RICA	Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica
Organización Profesional	CUBA	Asociación Nacional de Economistas de Cuba
Adherente	CUBA	Universidad de La Habana - Facultad de Contabilidad y Finanzas *
Organización Profesional	ESPAÑA	Consejo General de Colegios de Economistas de España *
Organización Profesional	ESPAÑA	Consejo Superior de Colegios Oficiales de Titulados Mercantiles de España
Organización Profesional	FRANCIA	Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes *
Organización Profesional	FRANCIA	Conseil Supérieur de l'Ordre des Experts-Comptables *
Organización Profesional	ITALIA	Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti *
Organización Profesional	ITALIA	Consiglio Nazionale dei Ragionieri e Periti Commerciali *
Organización Profesional	MÉXICO	Instituto Mexicano de Contadores Públicos *
Organización Profesional	PARAGUAY	Colegio de Contadores de Paraguay *
Organización Profesional	PERÚ	Junta de Decanos de Colegios de Contadores Públicos del Perú *
Organización Profesional	PORTUGAL	Associação Portuguesa de Peritos Contabilistas
Organización Profesional	PORTUGAL	Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas
Adherente	PUERTO RICO	Universidad de Puerto Rico (Recinto de Río Piedras) - Fac. de Administración de Empresas - Dept. de Contabilidad

Organización Profesional	RUMANIA	Corpul Expertilor Contabili si Contabililor Autorizati din România *
Organización Profesional	URUGUAY	Colegio de Contadores, Economistas y Administradores del Uruguay *
Organización Profesional	VENEZUELA	Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela *

* Miembros fundadores del CILEA

3. La Contabilidad (Información Financiera) en los países del CILEA

Una vez expuestos nuestros objetivos y descrita la organización soporte de este trabajo, vamos a destacar de forma muy sintética algunas características definitorias y generales de la información contable actual en los distintos países pertenecientes al CILEA.

LA CONTABILIDAD EN ARGENTINA

La normativa contable argentina se encuentra recogida en el Código de Comercio, la Ley de Sociedades Comerciales de 1984 y las Resoluciones Técnicas emitidas por la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE). El Código de Comercio y la Ley de Sociedades Comerciales recogen aspectos referidos a la presentación de información, mientras que las normas de valoración se hallan en las Resoluciones Técnicas.

La principal fuente de regulación se encuentra en la profesión contable a través de los Consejos Profesionales, uno por cada jurisdicción, que en virtud de la Ley 20488 tienen el control de la matrícula, el poder disciplinario y la posibilidad de dictar normas de cumplimiento obligatorio para sus matriculados. Los Consejos Profesionales, de carácter provincial, dependen de la FACPCE; y ésta, a través del Centro de Estudios Científicos y Técnicos, emite dos tipos de documentos:

- Proyectos, aprobados tras un período de consulta por la Junta de Gobierno de la Federación, dando lugar a una Resolución Técnica si son ratificadas por el Consejo Profesional de cada provincia.
- Informes, que recogen interpretaciones de normas y casos prácticos.

Actualmente, el modelo contable argentino se encuentra en una fase de reestructuración dado el efecto que la inflación provoca sobre la información financiera, así como la complejidad de las operaciones económicas y financieras realizadas en el ámbito empresarial.

Durante los últimos años, las normas contables en Argentina se han acercado a las NIIF: Los PCGA vigentes en Argentina se adecuan en sus aspectos más importantes a los principios internacionales. Para aquellas cuestiones no previstas en la normativa argentina, la Resolución Técnica n° 7 (sección 5) establece la apli-

cación de las NIIF, así como las interpretaciones del IASB para el ejercicio en que se aplica la supletoriedad.

La información financiera que deben presentar las sociedades que efectúan oferta pública de valores en el mercado argentino se encuentra regulada principalmente a través de la Ley 19550 de Sociedades Comerciales, la Ley 17811 de Oferta Pública de Títulos Valores, el Decreto Ley 677/01 de Transparencia y Mejores Prácticas de Gobierno; así como la normativa emitida al respecto por la Comisión Nacional de Valores (CNV), organismo encargado de la regulación, supervisión y sanción administrativa. En mayo de 2001, la Resolución General N° 368 aprobó las normas de la Comisión, en vigor desde julio de 2001 y modificadas posteriormente en el ejercicio 2002 por la Resolución General N° 372. Recientemente, la CNV ha emitido las Resoluciones Generales N° 485 y 487 con fecha 29 de diciembre de 2005 y 26 de enero de 2006, respectivamente. Dichas resoluciones adoptan las nuevas normas contables emitidas por el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires (CPCECABA), a través de su Resolución C.D. N° 93/2005, con algunas modificaciones. Ha adoptado asimismo la Resolución Técnica N° 23 mediante la Resolución General N° 494, de aplicación para los ejercicios iniciados a partir del 1 de abril de 2007, admitiendo también su aplicación anticipada.

La FACPCE sigue atentamente la labor del IASB y examina continuamente sus pronunciamientos, para determinar si el proceso de armonización de las normas contables argentinas con las internacionales requiere la adopción de nuevas medidas.

Tipo de entidad	Organismo Regulador	Normas contables
Entidades financieras	Banco Central de la República Argentina (BCRA)	Regulaciones del BCRA
Compañías cotizadas	Comisión Nacional de Valores (CNV)	Resoluciones de la CNV
Compañías no cotizadas	Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE).	Resoluciones Técnicas de la FACPCE
Compañías de seguros	Superintendencia de Seguros de la Nación (SSN)	Regulaciones de la SSN
Fondos de pensiones	Superintendencia de Administradoras de Fondos de Jubilaciones y Pensiones (SAFJP)	Regulaciones de la SAFJP

LA CONTABILIDAD EN BOLIVIA

El Colegio de Auditores o Contadores Públicos Autorizados de Bolivia (CAUB) es una entidad jurídica de carácter profesional que aglutina a los profesionales y empresas consultoras en el área de contaduría y auditoría, goza de autonomía propia y no persigue fines de lucro. Cuenta con personalidad jurídica otorgada mediante Resolución Suprema N° 209343 de 9 de julio de 1991; así como con un estatuto orgánico y reglamento aprobados, documentos donde se indican dentro de sus funciones: “normar y controlar el ejercicio de la profesión de auditoría o contaduría pública, observando el fiel cumplimiento de la ética profesional”. Para ello, establece que el Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad (CTNAC) del CAUB es “el organismo especializado con autonomía técnica de carácter permanente y tiene las facultades de analizar, discutir, elaborar y proponer normas de auditoría y contabilidad”.

El CAUB es el gremio representante de Bolivia en la IFAC y el CILEA, y también es miembro de la AIC.

La emisión y aprobación de normas bolivianas de contabilidad y auditoría se ha venido desarrollando sin un marco institucional legalmente instituido y sin las competencias profesionales que permitan acompañar y aprovechar los beneficios de adoptar las normas internacionales.

El marco normativo existente muestra la siguiente situación: mientras existe un conjunto de 38 NIC/NIIF, en Bolivia se cuenta con 14 normas de contabilidad; frente a las 40 Normas Internacionales de Auditoría, Bolivia tiene tan sólo 5 normas aprobadas. Y, de este grupo de 14 normas de contabilidad y 5 normas de auditoría, ninguna está compatibilizada con las NIC/NIIF y NIA reconocidas internacionalmente.

No existen instrumentos que establezcan la obligatoriedad en cuanto al procesamiento de la información, actualización periódica de los profesionales y medios que los mantenga informados de la normativa internacional que se va generando.

En marzo del 2007, ha finalizado el Proyecto Plan Único de Cuentas (PUC), financiado en un 80% por la Agencia Sueca de Desarrollo Internacional (ASDI) y en un 20% por organismos nacionales como la Superintendencia de Valores, Pensiones y Seguros, Cámara Nacional de Comercio, Servicio de Impuestos Nacionales y la Cámara de Industria, Comercio y Turismo de Santa Cruz; cuyo propósito es fomentar la estructura legal, reguladora e institucional, para lograr información financiera de las empresas a través de un plan de cuentas estandarizado en Bolivia.

En el año 2007, el CAUB, con apoyo financiero del Banco Interamericano de Desarrollo (BID), ha iniciado un programa para lograr la convergencia con las

normas internacionales de contabilidad y auditoría en Bolivia. El objetivo del proyecto es que los profesionales miembros del CAUB apliquen normas contables y de auditoría acordes a la normativa internacional. El plazo para la ejecución del proyecto es de 36 meses.

Así pues, Bolivia ha emitido sus propias normas contables tomando como fuente principal las NIC/NIIF; y los temas no previstos en su cuerpo normativo se remiten a dichas normas internacionales.

LA CONTABILIDAD EN BRASIL

Brasil está realizando un proceso gradual de convergencia de sus normas contables con las NIIF. Las principales instituciones que llevan adelante el proceso de convergencia son la Comisión de Valores del Brasil (Comissão de Valores Mobiliários - CVM), el Conselho Federal de Contabilidade (CFC), el Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (IBRACON) y el Banco Central del Brasil.

Este proceso de convergencia ha dado pasos importantes recientemente; pues el Banco Central del Brasil en 2006 y la CVM en 2007 anunciaron que todas las instituciones financieras y empresas de capital abierto (cotizadas en bolsa), que respectivamente supervisan, deben preparar sus estados financieros consolidados con arreglo a las NIIF a partir de 2010.

La Comisión de Valores del Brasil también ha promovido medidas encaminadas a que las empresas que se cotizan en los mercados de capitales brasileños adopten gradualmente las NIIF. Sin embargo, el papel de estos mercados en la financiación empresarial es muy limitado y, por ello, el Gobierno promovió una serie de actuaciones entre las que destacan la Ley 10303, de 1 de noviembre de 2001, sobre Oferta Pública de Valores (en la que se modifica la Ley 6404 de Sociedades por Acciones y la Ley 6385 que rige el Mercado de Valores), la Ley 10411, de 26 de febrero de 2002 (en la que se modifica la Ley 6385) y el Decreto Presidencial N° 3995.

Esta normativa fija un nuevo marco legal para los mercados de capitales, buscando profundizar el proceso de armonización del mercado de valores brasileño con los principales mercados internacionales. Entre otras materias, destacan un nuevo régimen de gobierno corporativo y una nueva regulación de protección de accionistas minoritarios, el Proyecto de Ley No. 3741 de 2000 que promueve un incremento de la transparencia informativa a través de la armonización de la normativa contable brasileña con los correspondientes estándares internacionales y unas mayores competencias para la CVM. En este proyecto de ley se proponen varias medidas para promover la convergencia entre las normas brasileñas y las NIIF. Las principales pro-

puestas incluyen: creación de una sola entidad encargada de preparar y promulgar normas contables; armonización de las normas aprobadas por la CVM con las NIIF; clara separación de la legislación tributaria y las obligaciones de presentación de información financiera; obligación de presentar estados del flujo de caja para las empresas que cotizan en bolsa; obligación de presentar el valor económico añadido; y obligación, para las grandes empresas, corporaciones, sociedades privadas, y sociedades de responsabilidad limitada, de divulgar sus estados financieros comprobados. En este sentido, y para las sociedades que cotizan en el Nivel 2 del Nuevo Mercado de la Bolsa de Valores de Sao Paulo (BOVESPA), el Reglamento de Prácticas Corporativas establece que los estados financieros anuales han de elaborarse de acuerdo con las NIIF o los US-GAAP, permitiendo un período de carencia de aproximadamente dos años para su aplicación (BOVESPA, 2001).

El CFC es un organismo privado, si bien posee un carácter casi oficial; pues sus resoluciones se hallan respaldadas por la autoridad pública. Tiene representantes en cada Estado a través de los Consejos Regionales de Contabilidad y, además de fiscalizar el ejercicio de la profesión contable, coordina, juntamente con el IBRACON, la práctica de la auditoría independiente, el control de calidad del ejercicio profesional, el cumplimiento de la educación continuada y el examen de calificación técnica por parte de los auditores en Brasil. Promulga, asimismo, las resoluciones sobre los principios y normas contables de obligatorio cumplimiento por los contadores brasileños: las Normas Brasileñas de Contabilidad. Respecto al IBRACON, se trata de una asociación profesional que emite pronunciamientos contables aplicables por sus miembros; si bien algunas de sus resoluciones, una vez sometidas y ratificadas por la CVM y el CFC, pasan a ser de obligado cumplimiento.

Junto a esto, recientemente se ha establecido en el país un Comité de Pronunciamientos Contables (CPC), cuyo objetivo es la plena adopción de las NIIF. El CPC se dedica al estudio, preparación y emisión de pronunciamientos técnicos sobre procedimientos de contabilidad, y a la divulgación de informaciones de la misma naturaleza; para permitir la emisión de normas por las entidades reguladoras brasileñas y, de este modo, centralizar y uniformizar su proceso de producción, siempre tomando en cuenta la convergencia de la contabilidad brasileña con los principios internacionales.

A pesar de los importantes cambios que se han producido en el sistema contable brasileño en los últimos años, sigue habiendo importantes diferencias entre las normas contables brasileñas y las NIIF, principalmente porque en Brasil el sistema contable está estrechamente vinculado a las leyes y reglamentos fiscales que establecen las normas para el reconocimiento, la medición y la divulgación de las transacciones comerciales.

La nueva Ley de empresas contenida en el proyecto de Ley N° 3741/2000, y que ha sido objeto de consultas en el Congreso durante cinco años, propone cam-

bios importantes en la estructura oficial de formulación de normas contables del país. Se espera que esta Ley permita abandonar el sistema contable consuetudinario e instaure un sistema normativo. El proceso de elaboración de normas contables incumbirá, entonces, a una entidad independiente que será establecida por ley, constituida por profesionales especializados en la materia, académicos, asociaciones comerciales y empresas.

LA CONTABILIDAD EN CHILE

Las principales normas de contabilidad chilenas están contenidas en el Código Comercial, la Ley de Sociedades Anónimas y los Boletines Técnicos del Colegio de Contadores.

El Colegio de Contadores de Chile A.G. es el máximo organismo que representa y regula a los profesionales de la contabilidad, siendo el encargado principal del desarrollo y de la emisión de los PCGA y de las normas de auditoría. Para esta labor cuenta con la Comisión de Principios y Normas de Contabilidad, encargada de preparar los Boletines Técnicos para su aprobación por parte del Consejo Nacional del Colegio.

A su vez, cada Superintendencia tiene potestad para emitir normas y regulaciones de acuerdo al sector económico que le corresponde, de manera que no existe una normalización de criterios contables y de clasificación en la información que se ha de presentar. En este contexto, existen:

- La Superintendencia de Valores y Seguros (SVS), que fiscaliza las sociedades anónimas que cotizan en bolsa, denominadas sociedades anónimas abiertas, así como las compañías de seguros.
- La Superintendencia de Bancos e Instituciones Financieras (SBIF).
- La Superintendencia de Administradoras de Fondos de Pensiones (SAFP).

Estas Superintendencias tienen, entre otras funciones, las de emitir normas de contabilidad, presentación y clasificación de la información económica y financiera, así como establecer la periodicidad con que deben presentar dicha información tanto a las Superintendencias como al público en general, ya sea a través de las Bolsas de Comercio o a través de publicaciones en diarios de difusión nacional. No obstante, las normas contables de carácter legal emitidas por las Superintendencias se basan en los Boletines Técnicos, salvo situaciones excepcionales.

Hasta mediados de los años noventa, la normativa chilena estuvo inspirada en los estándares del FASB, debido a que la mayor parte de las operaciones de las empresas chilenas se desarrollaban con el mercado norteamericano. Entre los años 1995 y 1997, se produce un acercamiento y un mayor conocimiento de las NIC, tomando el Colegio de Contadores la responsabilidad de armonizar sus normas con éstas y propiciar la aceptación y observación internacional de las mismas. A finales de 1997, se aprueba el Boletín Técnico n° 56 del Colegio de Contadores, donde se señala que las fuentes de principios y normas de contabilidad generalmente aceptados en Chile son los Boletines Técnicos promulgados por dicho Colegio, las Normas Internacionales del IASC, los pronunciamientos de organismos extranjeros compuestos por contadores expertos que deliberan sobre asuntos de contabilidad y, por último, las prácticas o pronunciamientos bastante reconocidos como generalmente aceptados, por representar la práctica sobresaliente dentro de una industria particular, o la aplicación inteligente en materia de conocimiento a circunstancias específicas de pronunciamientos que son generalmente aceptados. Además, en ausencia de un Boletín Técnico que dicte un principio o norma de contabilidad generalmente aceptado, se debe recurrir preferentemente a la NIC correspondiente.

A partir de este año, el Colegio comienza a establecer normas que tienen como referencia las Normas Internacionales. Durante los últimos años, los PCGA chilenos han venido convergiendo gradualmente con las normas internacionales, si bien todavía subsisten significativas diferencias. Durante octubre de 2005, la Comisión de Principios y Normas de Contabilidad del Colegio de Contadores de Chile A.G. aprobó el Proyecto Plan de Convergencia de los Principios Contables Chilenos a las NIIF para efectuar su primer proceso de difusión a las entidades reguladoras, organismos empresariales y otros. En base a los comentarios recibidos, se ha establecido una fecha única para efectuar la convergencia, el 1 de enero de 2009. Así pues, a partir de dicha fecha, las NIIF serán obligatorias para todas las empresas nacionales.

Respecto al marco normativo de la Auditoría, las normas chilenas están bien desarrolladas, pero no están actualizadas con relación a las NIA en varias áreas claves. La Sección 101 de las normas de auditoría chilenas estipula que, en ausencia de una norma nacional que cubra un determinado tema, los auditores deben aplicar la NIA pertinente.

Las normas emitidas por la SBIF en el sector bancario difieren significativamente de las NIIF. Un desarrollo importante ha sido la reciente decisión tomada por la SBIF de exigir a todos los bancos que hagan efectivas las NIIF en el 2007 ó 2008.

En octubre de 2006, la transición a las NIIF se ha acelerado definitivamente con la emisión de la Circular N° 368 por parte de la SVS; donde esta Superintendencia, alineada con el Colegio de Contadores, establece que a partir del 1 de enero de 2009 los emisores de valores de oferta pública también deberán preparar sus estados financieros de acuerdo con dichas normas.

En definitiva, el proceso de convergencia en Chile se basa en un enfoque de adaptación más que de adopción.

Tipo de entidad	Organismo Regulador	Normas contables
Entidades financieras	Superintendencia de Bancos e Instituciones Financieras (SBIF)	Regulaciones de la SBIF
Compañías cotizadas	Superintendencia de Valores y Seguros (SVS)	Regulaciones de la SVS
Compañías no cotizadas	Colegio de Contadores de Chile A.G.(CCC)	Boletines Técnicos del CCC
Compañías de seguros	Superintendencia de Valores y Seguros (SVS)	Regulaciones de la SVS
Fondos de pensiones	Superintendencia de Administradoras de Fondos de Pensiones (SAFP)	Regulaciones de la SAFP

LA CONTABILIDAD EN COLOMBIA

En Colombia, la Junta Central de Contadores adolece de capacidad para funcionar como un regulador efectivo de la profesión contable. A nivel nacional, las dos organizaciones que funcionan como entes comerciales son la Confederación de Asociaciones de Contadores de Colombia y la Federación de Contadores Públicos de Colombia. Otra organización que representa al ente contable profesional es el Instituto Nacional de Contadores Públicos de Colombia, miembro de IFAC.

En diciembre de 2003, el Gobierno colombiano, con la aprobación del Congreso, inició un proyecto de desarrollo de nuevas estrategias para avanzar en determinadas reformas estructurales, económicas y de estabilidad macroeconómica, reformar las instituciones reguladoras y mejorar la ley y el orden. Una de las propuestas de reforma involucra un proyecto en el que se modifica el Código de Comercio, se señalan los mecanismos por los cuales se adoptan los estándares internacionales de contabilidad y auditoría, y se dictan otras disposiciones relacionadas con la materia. En este sentido, ya en 1999, la Ley 550, en su artículo 63, estableció la necesidad de reglamentar la armonización de las normas contables con los usos y reglas internacionales, siendo responsabilidad del Gobierno Nacional la revisión de las normas en materia de contabilidad, auditoría, fiscalidad y divulgación de información, con el objetivo de ajustar tal reglamentación a los parámetros internacionales.

En Colombia, existen múltiples fuentes legales que establecen normas contables, entrando en conflicto algunos de los requisitos contables establecidos en las mismas. Bajo la Constitución colombiana, sólo el Congreso tiene autoridad para emitir los principios contables generalmente aceptados, si bien éste puede delegar esta autoridad a la rama ejecutiva y a otras instituciones a través de una ley. La normativa contable se encuentra recogida en el Código de Comercio, que establece las normas generales de contabilidad que deben cumplir las empresas; en la Ley 43 de 1990, que creó el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, bajo la Junta Central de Contadores, para emitir una guía técnica sobre los estándares contables; y en el Decreto 2649, que promulga los principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia y los convierte en obligatorios para todas las empresas. Adicionalmente, en la Ley 222 de 1995, el Congreso permitió a las agencias gubernamentales y reguladoras emitir normas contables para las entidades que ellas supervisan. En este sentido, las entidades más activas en la emisión de normas contables son la Superintendencia de Sociedades (regulador corporativo), la Superintendencia de Valores (regulador del mercado de valores) y la Superintendencia Bancaria (regulador de los bancos, compañías de seguros y fondos de pensiones).

Por tanto, el modelo contable colombiano es una adopción incompleta de los estándares internacionales de contabilidad y de los US GAAP, no siendo totalmente consistentes con ellos. Además, tal y como indica el Informe ROSC (Reports on the observance of Standards and Codes), varias áreas de las normas contables que ocupan de manera pormenorizada un gran número de hojas en las NIIF o en los US GAAP se reducen en los PCGA colombianos a disposiciones básicas descritas en breves párrafos, sin orientación sustancial.

Así pues, en Colombia las normas de contabilidad referidas a las entidades privadas se encuentran dispersas. Actualmente, se encuentran recogidas en disposiciones de distinta jerarquía, a partir de unas normas básicas constitucionales complementadas con normas en materia de derecho de sociedades y derecho tributario. En materia reglamentaria, junto al Decreto 2649 de 1993, existen distintas resoluciones expedidas por entidades gubernamentales que ejercen inspección, vigilancia y control. Esta dispersión normativa se manifiesta en únicos planes de cuentas, así como en resoluciones o circulares que emiten instrucciones en materia contable aplicables a sectores específicos. Es particularmente importante, por la tradición jurídica nacional, la relación de la contabilidad con la fiscalidad, lo que ocasiona la emisión de directrices de normativa tributaria que influyen profundamente en la contabilidad empresarial. Sin embargo, esta dispersión no responde a problemática contable e informativa de las PYMES.

Respecto al marco normativo de la Auditoría, tan sólo en el artículo 7 de la Ley 43 de 1990 se establecen algunas disposiciones dispersas y muy específicas. El Consejo Técnico de la Contaduría Pública también ha expedido varios pronunciamientos sobre este tema, pero carecen de fuerza legal obligatoria.

En definitiva, Colombia se ubica de manera sólida entre los países que están comprometidos con la armonización de las prácticas internacionales para fortalecer las bases de su economía de mercado, reactivar la economía, aumentar la confianza pública en el mercado de capitales y atraer inversores nacionales y extranjeros. Dada la necesidad de avanzar en el análisis y evaluación de la transición del marco regulador contable nacional al internacional, el Consejo Técnico de la Contaduría Pública está desarrollando un conjunto de estudios en los que se analiza, contrasta y evalúa este camino. Para ello, en 2004 se constituyó un equipo de trabajo con el objetivo de realizar una comparación del marco normativo general nacional con varias de las NIIF más significativas, dando como resultado el documento "Análisis de la implementación de estándares de contabilidad y auditoría en empresas de interés público en Colombia". En la actualidad, se están desarrollando dos nuevos documentos en los que, en primer lugar, se analizará el impacto de la aplicación de las NIIF en las empresas de interés público y, en segundo lugar, se realizará un acercamiento a la problemática de las PYMES.

LA CONTABILIDAD EN COSTA RICA

El organismo contable regulador en Costa Rica es el Colegio de Contadores Públicos, constituido por la Ley No. 1038 de 19 de agosto de 1947.

Costa Rica inició las primeras ideas de Contabilidad Regulatoria en 1970; y, desde entonces, debido a la creciente globalización, cada vez se hacía más necesaria una contabilidad que convergiera con las Normas Internacionales.

Se empezó a dar una importancia cada vez mayor a las siguientes áreas de especialización del contador:

- Auditoría de Tecnologías de Información, por estar en la era de la información y toda ella manejarse mediante sistemas informáticos; el CPA debe poseer conocimientos y experiencia en esta área por ser un requerimiento importante en el mercado.
- Normas Internacionales de Información Financiera, US GAAP y cualquier otra normativa vigente que le permita alcanzar estándares de calidad profesional en el desempeño de sus labores.
- Normas Internacionales de Auditoría y Atestiguamiento, Normas de Auditoría utilizadas en Estados Unidos o cualquier otra normativa, para alcanzar estándares de calidad profesional en el desempeño de sus labores.

En el 2006, la Secretaría de la Junta Directiva del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica se encargó de coordinar las actividades del Programa de Mejoramiento de la Calidad de la Información Financiera (PROMECIF), en el que resaltan tres componentes: adopción y difusión de las NIIF y NIA, capacitación y control de la calidad de la profesión contable y fiscalizar el uso de las NIIF y NIA.

Ya se han completado varias etapas de PROMECIF y se sigue trabajando para lograr una mayor armonización de la normativa contable costarricense con las NIIF.

LA CONTABILIDAD EN CUBA

En Cuba, distinguimos dos instituciones básicas: la Asociación Nacional de Economistas y Contadores de Cuba (ANEC) y la Facultad de Contabilidad y Finanzas de la Universidad de La Habana.

La Asociación Nacional de Economistas y Contadores de Cuba (ANEC) es una organización no gubernamental de afiliación voluntaria y autofinanciada, constituida el 14 de junio de 1979. La Facultad de Contabilidad y Finanzas de la Universidad de La Habana constituye una institución de alto nivel en Cuba, dedicada a la formación de especialistas en Ciencias Contables y Financieras; además de ser el Centro rector en el país para la enseñanza de esta rama del conocimiento, otorgando el título de Licenciado en Contabilidad y Finanzas.

La enseñanza de la técnica contable en Cuba se ha mantenido a lo largo de los años, transitando de un enfoque de economía de mercado en los años anteriores al triunfo revolucionario hacia uno de economía centralizada en los años posteriores y se mantiene presente en las transformaciones económicas que hoy se observan en este país unidas a la integración que viene produciéndose en el área Latino e Iberoamericana y a la inserción de Cuba en la economía internacional.

En el año 2002, se crea el Comité de Normas Cubanas de Contabilidad que, para alcanzar la armonización, se basó en las particularidades de la economía nacional, en la existencia de un marco conceptual con un alto grado de complementación con los principales métodos de valoración y exposición; así como en los tratamientos preferentes en la normativa contable cubana vigente. Se trata, por tanto, de un proceso de armonización en el que el país utiliza los estándares internacionales y de comparabilidad, sin tener que renunciar a su capacidad legislativa.

El Comité de Normas Cubanas de Contabilidad se encarga de que los estados financieros elaborados cumplan las normas en todas sus facetas esenciales y asegura una armonización coherente del contenido de éstos con las Normas Internacionales de Información Financiera.

Desde el primero de enero de 2006, están vigentes las Normas Cubanas de Información Financiera, una armonización que en materia contable pone a este país en suficiente concordancia con lo dispuesto a nivel internacional, al permitir a las empresas no sólo el simple registro de datos o hechos económicos; sino la posibilidad de examinar y evaluar su gestión integralmente.

Para lograr ese proceso, se tuvieron en cuenta los antecedentes en cuanto a documentos técnicos utilizados como las propias Normas Internacionales de Información Financiera, las directrices en la materia dictadas por la UNCTAD y las normativas destinadas al sector público. En lo nacional, se consideraron Resoluciones como la 10 y la 57 (Normas Generales de Contabilidad y Principios Generalmente Aceptados vigentes desde 1997) y el Decreto-Ley 192 referente a los trabajos de la Administración Financiera del Estado cubano, entre otros.

LA CONTABILIDAD EN ESPAÑA

Desde hace unos años y dado el contexto europeo de convergencia, en España se consideró conveniente impulsar un debate en el que participaran los agentes implicados en la información contable. Para ello, en marzo de 2001 se creó una Comisión de Expertos en el seno del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC), con el objeto de elaborar un informe sobre la situación de la contabilidad española en el que se analizaran las posibilidades futuras y se perfilaran las líneas básicas de la reforma contable. La citada Comisión publicó en junio de 2002 dicho Informe, más conocido como el “Libro Blanco de la Contabilidad”, donde se exponen las recomendaciones que se considera deben seguirse para adaptar la normativa contable nacional a las nuevas líneas impulsadas por la Unión Europea; así como actualizar el contenido normativo contable actual.

El proceso ha dado lugar a la Ley 16/2007, de 4 de julio, de reforma y adaptación de la legislación mercantil en materia contable para su armonización internacional con base en la normativa de la Unión Europea. Y dicha Ley ha tenido como desarrollo reglamentario dos nuevos Planes Generales de Contabilidad (PGC), uno normal y otro para empresas más pequeñas (PYMES).

Por tanto, actualmente nos encontramos en una etapa muy importante de la contabilidad española con la reforma, para su adaptación a las NIC/NIIF, del Código de Comercio y de la Ley de Sociedades Anónimas, y con la reciente publicación del Plan General de Contabilidad, cuya entrada en vigor está establecida para el 1 de enero de 2008, lo que exige un gran esfuerzo de adaptación a todas las empresas.

El organismo regulador de la contabilidad y auditoría para las empresas en general es el ICAC, dependiente del Ministerio de Economía y Hacienda y en cuyas

comisiones está representado el Consejo General de Colegios de Economistas de España (CGCEE). El organismo regulador para las entidades financieras es el Banco de España, cuya circular contable CBE 4/2004, de 22 de diciembre, supone la adaptación del sector a las NIC/NIIF. Los otros organismos reguladores son la Comisión Nacional del Mercado de Valores (CNMV) para las sociedades y agencias de valores; y la Dirección General de Seguros, para las entidades de seguros.

Como aspecto común a todos los países de la UE, podemos indicar que en el año 2002 la Comisión Europea dio un paso significativo para la armonización, al requerir el uso de las NIIF para todas las entidades cotizadas en las bolsas Europeas. En cumplimiento del artículo 4 del Reglamento 1606/2002 del Parlamento Europeo y del Consejo, relativo a la aplicación de normas internacionales de contabilidad, de 19 de julio de 2002 las sociedades que se rijan por la ley de un Estado miembro quedan obligadas a elaborar sus cuentas anuales consolidadas, para los ejercicios que comenzaron a partir del 1 de enero de 2005 inclusive, de conformidad con las NIIF adoptadas por los Reglamentos de la Unión Europea si, en la fecha de cierre de su balance, sus valores se encontraban cotizando en un mercado regulado de cualquier Estado miembro.

LA CONTABILIDAD EN FRANCIA

La elaboración de la información contable en Francia está fundamentalmente regulada por ley, y las normas contables se recogen principalmente en la Ley de Sociedades Comerciales (hoy incorporada en el Código de Comercio) y en el Plan Contable General, decreto de aplicación elaborado por el Conseil National de la Comptabilité (CNC) y firmado por el Ministerio de Economía y Finanzas.

Junto al CNC, otros organismos con influencia en la normalización contable son la Autorité des Marchés Financiers (AMF) y las organizaciones profesionales miembros del CILEA Conseil Supérieur de l'Ordre des Experts-Comptables (OEC) y Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes (CNCC); de las que algunos miembros, a su vez, forman parte de la Junta del CNC.

El CNC no tiene autoridad directa en asuntos de normalización contable, de manera que sus reglas e interpretaciones de cualquier texto contable no son obligatorias; sino propuestas para homologación y firma al Ministerio de Economía y Finanzas. Sin embargo, las respuestas de su Comité de Urgencia a las cuestiones interpuestas por empresas o profesionales se aceptan, por lo general, sin aprobación del Ministerio. Así pues, es el canal a través del cual cualquier propuesta contable alcanza su oficialidad.

A finales de 2007 ha habido una reforma del CNC, y los decretos de aplicación se encuentran en espera de publicación.

Las empresas cotizadas deben cumplir con los requisitos establecidos por la AMF; organismo que tiene la función de supervisar la información de que disponen los inversores y de controlar que ésta se proporciona oportuna y regularmente. También juega un papel consultivo en la elaboración de normas contables.

En cuanto a las organizaciones profesionales, la CSOEC proporciona guías y recomendaciones sobre la interpretación de las normas contables, aunque no tiene autoridad legal para hacer obligatorios sus pronunciamientos; y participa a las juntas de la comisión de estudios contables de la CNCC.

La auditoría está regulada por el Haut Conseil du Commissariat aux Comptes, organismo dependiente del Ministerio de Justicia y encargado de la supervisión de la CNCC, que tiene la función de órgano consultivo, emitiendo recomendaciones sobre las prácticas de contabilidad y de auditoría que serían deseables.

Algunos sectores en Francia tienen autoridad legal a través de comisiones específicas para desarrollar e imponer normas contables particulares adaptadas a sus circunstancias. Así, por ejemplo, existe un Comité de Réglementation Bancaire en materia contable para la aplicación de una versión especial de las Directivas.

LA CONTABILIDAD EN ITALIA

El sistema contable italiano se ha caracterizado tradicionalmente por una fuerte vinculación con la fiscalidad; fenómeno que se está mitigando en los últimos años.

En Italia, existen varios organismos que ejercen distintos grados de influencia sobre la contabilidad y la auditoría:

- Las normas contables italianas han sido emitidas conjuntamente por las corporaciones profesionales Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti (CNDC) y Consiglio Nazionale dei Ragionieri e Periti Commerciali (CNRPC) hasta finales de 2001; momento en que ha pasado a encargarse de su emanación el Organismo Italiano di Contabilità (OIC), del que son socios fundadores los dos citados Consejos profesionales.
- El CNDC y el CNRPC emiten conjuntamente Principios de Auditoría que constituyen las normas de auditoría generalmente aceptadas.
- La Commissione Nazionale per le Società e la Borsa (CONSOB) es un organismo gubernamental que regula las actividades de los auditores de las empresas cotizadas y que recomienda los principios de auditoría emitidos por el CNDC y el CNRPC.

Tal y como establece el Reglamento Europeo 1606/2002, los Estados miembros de la Unión Europea tienen la opción de aplicar las NIIF en la formulación de las cuentas individuales y en las cuentas consolidadas de las sociedades que no coticen. En este sentido, en Italia, el DLgs 38/2005 establece la posibilidad de aplicar las NIIF a:

1. Los grupos italianos que no coticen, en la elaboración de las cuentas anuales consolidadas (desde 2005).
2. Las sociedades de un holding que publica en Italia las cuentas anuales consolidadas en conformidad con las NIIF. Esta facultad no está permitida para las empresas sujetas al régimen simplificado de la contabilidad (art. 2435-bis c.c.).

También deben aplicar las NIIF los bancos e intermediarios financieros, en la elaboración del balance anual del ejercicio y cuentas anuales consolidadas; así como las compañías de seguros, en la elaboración de las cuentas anuales consolidadas y el balance del ejercicio, pero en este último caso sólo si cotizan.

El Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti (CNDC) y Consiglio Nazionale dei Ragionieri e Periti Commerciali (CNRPC) son miembros fundadores del CILEA, miembros de la IFAC y de la FEE. A partir de enero de 2008, se hará efectiva su unificación en un único organismo profesional, el Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili (CNDCEC).

LA CONTABILIDAD EN MÉXICO

La contabilidad en México está regulada por las diferentes leyes que emanan de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, siendo de especial referencia la Ley General de Profesionales, la Ley General de Sociedades Mercantiles, el Código Fiscal de la Federación y la Ley del Impuesto sobre la Renta. En relación con las entidades gubernamentales que involucran a la práctica profesional, se encuentran la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la Secretaría de la Función Pública, la Auditoría Superior de la Federación y el Banco de México.

El ente regulador de la profesión contable es el Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP), organismo profesional que actúa independientemente del gobierno central, agrupando los diferentes colegios estatales de contadores públicos. Este organismo, por medio de la Comisión de Principios de Contabilidad, se encargó hasta el año 2004 de emitir los PCGA mediante Boletines (normas) y Circulares (recomendaciones); y a través de la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría emite las normas de auditoría.

El 25 de abril de 2001, el IMCP y otras instituciones de primer nivel lanzaron la iniciativa de constituir una entidad independiente con dos objetivos: emitir normas para el registro y la presentación de la información financiera, y buscar la convergencia con las normas internacionales. El 10 de mayo de 2002, se constituye el Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera (CINIF) como un organismo del sector privado, autónomo, independiente y plural. Esta decisión ha sido respaldada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la Comisión Nacional Bancaria y de Valores (CNBV), la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas y la Secretaría de la Función Pública. Su conformación tiene como finalidad generar mayor transparencia al delegar a un ente independiente la investigación, elaboración y emisión de normas contables de calidad compatibles con las Normas Internacionales.

Para cumplir esta finalidad, el CINIF ha creado un Centro de Investigación y Desarrollo (CID), encargado de efectuar los procesos de investigación, armonización, auscultación, emisión y difusión de las normas de información financiera. El objetivo del CID es avanzar hacia una convergencia de las normas de información financiera nacionales con las internacionales, para lograr una mayor comparabilidad de la información financiera de las entidades mexicanas. Para ello, se está procediendo a comparar los principios nacionales con los internacionales, tanto del IASB como del FASB, identificar las diferencias y someterlas a un proceso de análisis para determinar las razones específicas de las mismas y las posibilidades de conciliación. No obstante, desde 1995, se establece la aplicación supletoria de las normas internacionales ante circunstancias no previstas por los principios mexicanos (NIF A-8).

A partir del 1 de junio de 2004, el CINIF asume la función y responsabilidad de la emisión de las Normas de Información Financiera en México (NIF). La estructura de los PCGA se conforma entonces de las NIF emitidas por el CINIF y los Boletines emitidos por el IMCP que no hayan sido derogados o modificados por el CID.

La Ley del Mercado de Valores requiere que todas las empresas cotizadas preparen sus estados financieros consolidados de acuerdo con la normativa establecida por la CNBV, organismo regulador del mercado. A principios de 2003, la CNBV consideró conveniente recopilar todas las disposiciones de carácter general que había emitido en relación con la inscripción y mantenimiento de valores en el Registro Nacional de Valores; así como la revelación de información que han de proporcionar en el mercado, para infundir mayor confianza en el inversionista y alentar su participación en el mercado. Por ello, en marzo de 2003, se publica la Circular Única de Emisoras, derogando todas las circulares sobre emisoras y sus respectivas modificaciones dictadas hasta entonces. En esta Circular se reconocen como principios contables los emitidos por el IMCP. De igual modo, las compañías de seguros deben aplicar las normas emitidas por la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas, establecidas en diferentes Circulares. En el año 2006, se publica una nueva Ley del Mercado de Valores que aporta un mayor avance en este sentido.

En definitiva, durante los últimos años, México ha realizado un gran avance en el proceso de armonización contable, emitiendo y modificando su normativa en línea con lo establecido en las Normas Internacionales, creando además un organismo específico de elaboración de normas de información financiera, para su armonización con los parámetros internacionales.

Tipo de entidad	Organismo Regulador	Normas contables
Entidades financieras	Comisión Nacional Bancaria y de Valores (CNBV)	Regulaciones de la CNBV
Compañías cotizadas	Comisión Nacional Bancaria y de Valores (CNBV)	Regulaciones de la CNBV
Compañías no cotizadas	Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP)	Boletines emitidos por el IMCP Y NIF's emitidas por el CINIF
Compañías de seguros	Comisión Nacional de Seguros y Finanzas (CNSF)	Circulares de la CNSF

LA CONTABILIDAD EN PARAGUAY

En Paraguay, la profesión contable está organizada bajo la forma de asociaciones voluntarias, siendo la mayor de ellas el Colegio de Contadores del Paraguay. A excepción de la Administración Tributaria, la ley no designa a ninguna institución para establecer normas de contabilidad y auditoría. No obstante, la Junta Directiva del Colegio emite resoluciones técnicas con relación a la práctica profesional en el país. Así, en 1999, el Consejo Profesional del Colegio aprobó la primera resolución adoptando las entonces NIC, según la traducción realizada por el IMCP en 1997, como las normas aplicables en el país. En 2002, el Consejo emitió la Resolución Técnica N.º 7, actualizando la decisión original mediante la adopción de las NIIF tal como fueron traducidas en 2001 por el IMCP. Finalmente, en junio de 2004 el Consejo Profesional emite la Resolución Técnica N.º 8 adoptando las NIIF y citando una vez más la traducción hecha por el IMCP, pero sin señalar cuál de ellas. En la práctica, sin embargo, debido a que las resoluciones del Colegio carecen de respaldo legal, las normas internacionales son vistas únicamente como orientaciones por los contables y auditores.

En marzo de 2005, se creó una nueva organización, el Consejo de Contadores Públicos del Paraguay; en cuyo plan estratégico demanda la emisión y exigencia del cumplimiento de normas de contabilidad y auditoría, así como un código de ética. Actualmente, los miembros del Consejo se encuentran trabajando en un conjunto de principios basados en las NIIF, simplificándolas y adaptándolas al entorno del país.

La ley tributaria recientemente promulgada faculta al Ministerio de Hacienda para adoptar normas de contabilidad y auditoría. El Ministerio puede exigir a los contribuyentes paraguayos la aplicación de las NIIF u otros PCGA, siempre y cuando éstos no entren en conflicto con las regulaciones tributarias. El Artículo 189 de la Ley N.º 125/1991, Nuevo Régimen Tributario, otorga autoridad al Ministerio para emitir regulaciones referidas a las prácticas, documentación y registros de contabilidad por parte de las empresas e individuos sujetos a tributación. Este artículo constituye la base de la Resolución N.º 173 emitida en junio del 2004, la cual supuso una mejora significativa en los estados contables presentados a las autoridades tributarias, los cuales son actualmente los únicos estados preparados por la mayoría de las empresas.

Dentro de los sectores supervisados, la calidad del establecimiento de normas, el cumplimiento de las mismas y la supervisión del cumplimiento son desiguales.

La contabilidad y la auditoría del sector bancario y del sector seguros se rigen por estatutos específicos. La Superintendencia de Bancos (SIB) parece ser el regulador más sólido, si bien sus normas difieren significativamente de las NIIF, exigiendo a las instituciones financieras aplicar el Plan y el Manual de contabilidad editado por la SIB. En el sector de seguros, la brecha entre las normas establecidas en el manual de contabilidad de la Superintendencia de Seguros (SIS) y las NIIF se ha visto reducida significativamente con la publicación en 2004 de un manual revisado; si bien, todavía subsisten diferencias importantes.

Paraguay posee un marco estatutario de contabilidad y auditoría incompleto, lo que dificulta la práctica profesional en el país y conlleva una duplicidad de esfuerzos innecesaria por parte de los sectores público y privado. Fuera del sector financiero, cooperativo y, en menor medida, el sector de empresas de propiedad del Estado, no existen normas ni mecanismos aprobados legalmente que exijan su cumplimiento; en cada uno de los sectores supervisados se aplican normas contables, de auditoría y de información financiera que varían significativamente.

En definitiva, el marco estatutario de Paraguay para contabilidad y auditoría apunta directamente a la necesidad de reglas claras e integrales que obedezcan a una estructura coherente. En este sentido, el Informe ROSC recomienda contar con un proceso eficiente de establecimiento de normas y una institución sólida capaz de evaluar la calidad de la práctica profesional y de exigir el cumplimiento de la normativa.

Tipo de entidad	Organismo Regulador	Normas contables
Entidades financieras	Banco Central del Paraguay (BCP) Superintendencia de Bancos (SIB)	Regulaciones del BCP y de la SIB

Compañías no cotizadas	No existe	Ninguna obligatoria
Compañías cotizadas	Comisión Nacional de Valores (CNV)	Regulaciones de la CNV
Compañías de seguros	Banco Central del Paraguay (BCP) Superintendencia de Seguros (SIS)	Regulaciones del BCP y de la SIS
Cooperativas	Instituto Nacional de Cooperativas (INCOOP)	Regulaciones del INCOOP
Empresas públicas	Contraloría General de la República (CGR)	Ninguna obligatoria

LA CONTABILIDAD EN PERÚ

La profesión de contador en Perú está organizada mediante colegios regionales de contadores públicos, unidos en la Junta de Decanos de Colegios de Contadores Públicos del Perú (JDCCPP). Esta organización tiene facultad para definir normas de contabilidad y auditoría; siendo su función, por un lado, la coordinación a nivel nacional y la representación en foros internacionales y, por otro, el monitoreo del establecimiento de normas de contabilidad y auditoría en representación de los contadores. La JDCCPP es un miembro fundador del CILEA y de la AIC, y está afiliada a la IFAC.

Los requisitos básicos para la contabilidad, la información financiera y la auditoría están establecidos en el Código de Comercio y en la Ley General de Sociedades de 1997.

La legislación aplicable a la contabilidad y a la auditoría en el sector privado es relativamente reciente. A lo largo de los últimos diez años, el sector público ha sido muy dinámico con relación a la mejora de las normas de contabilidad para las entidades del sector privado.

El Consejo Normativo de Contabilidad (CNC) es el organismo oficial encargado de establecer las normas de contabilidad para el sector privado, para lo cual cuenta con una amplia participación de las partes interesadas del país, tanto del sector privado como del público, y ejerce sus labores bajo el liderazgo de la Dirección Nacional de Contabilidad Pública perteneciente al Ministerio de Economía y Finanzas. En un esfuerzo por fortalecer las normas contables del país, el CNC emitió una serie de resoluciones entre 1994 y 1998, a través de las cuales, en conformidad con la LGS, adoptó oficialmente las NIC como PCGA para

los propósitos de información financiera estatutaria. Así pues, tras aplicación de la Resolución N° 013-98 del CNC, los PCGA peruanos corresponden a una traducción al castellano de las Normas Internacionales, conteniendo algunas diferencias debido principalmente al tiempo requerido para la traducción.

No obstante, este proceso de adopción se ha visto afectado por los escasos recursos con los que cuenta el CNC. Uno de los mayores problemas es la dificultad que tiene el CNC para mantener el ritmo con el que las normas y las interpretaciones van siendo emitidas o modificadas por el IASB, lo que ocasiona demoras significativas en la disponibilidad de las traducciones al castellano. En algunos casos, estas demoras han llevado a que el CNC fije las primeras fechas de aplicación con bastante retraso con respecto a la fecha establecida por el IASB.

De manera similar, en 1998 se adoptaron las Normas Internacionales de Auditoría; si bien las normas, tal y como son exigidas en Perú, corresponden a una versión que no está actualizada, dejando fuera algunas mejoras significativas hechas a las NIA que son importantes para lograr un adecuado nivel de transparencia de los auditores.

Los dos entes reguladores que supervisan el mercado de capitales y el sector financiero, la Comisión Nacional Supervisora de Empresas y Valores (CONASEV) y la Superintendencia de Banca y Seguros (SBS), respectivamente, también han tenido importantes responsabilidades con relación al establecimiento y a la implementación de normas de información financiera. Ambas entidades tienen facultad para establecer las normas de contabilidad en sus respectivas áreas de competencia.

No existe en la actualidad una instancia que haga cumplir los requisitos de información financiera para las grandes empresas que no cotizan valores públicamente ni para las PYMES.

En definitiva, la Dirección Nacional de Contabilidad Pública, a través del CNC, ha jugado un rol importante en la adopción de normas contables. La última década ha sido testigo de los esfuerzos realizados en Perú por mejorar la calidad de las prácticas contables y de auditoría, principalmente a través de la adopción de las normas internacionales respectivas. Sin embargo, aún existen ciertas circunstancias en el régimen normativo y profesional que suponen que en la práctica no se ajusten completamente a estas normas.

Tipo de entidad	Organismo Regulador	Normas contables
Entidades financieras	Superintendencia de Banca y Seguros (SBS)	Resoluciones de la SBS Ley General del Sistema Financiero y de Seguros

Entidades financieras	Superintendencia de Banca y Seguros (SBS)	Resoluciones de la SBS Ley General del Sistema Financiero y de Seguros
Compañías cotizadas	Comisión Nacional Supervisora de Empresas y Valores (CONASEV)	Regulaciones de la CONASEV
Compañías no cotizadas	Consejo Normativo de Contabilidad	NIF
Compañías de seguros	Superintendencia de Banca y Seguros (SBS)	Regulaciones de la SBS Ley General del Sistema Financiero y de Seguros
Fondo de pensiones	Superintendencia de Banca y Seguros (SBS)	Resoluciones de la SBS Ley del Sistema Privado de Administración de Fondos de Pensiones

LA CONTABILIDAD EN PORTUGAL

La normalización contable en Portugal se remonta a noviembre de 1974 (pocos meses después de la Revolución que restauró el régimen democrático en el país), con la creación de la “Comisión para el Estudio de la Normalización Contable de las Empresas”, que fue institucionalizada en febrero de 1977 con el nombre de Comisión de Normalización Contable (CNC).

En la actualidad, el Consejo General de la CNC está constituido por 44 miembros representantes de 39 entidades; y su Comisión Ejecutiva la forman 13 miembros que representan a 13 de las entidades integrantes del Consejo General.

A lo largo de su existencia, la CNC ha aprobado dos Planes Oficiales de Contabilidad (POC): el primero en 1977 y el segundo en 1989, tres años después de la adhesión de Portugal a la Comunidad Económica Europea (CEE), que acogió las disposiciones de la Cuarta Directiva europea. Más tarde, en 1991, el POC fue complementado con la introducción de las materias recogidas en la Séptima Directiva de la CEE.

Cabe resaltar que, en concomitancia con los dos POC, la CNC aprobó también otros documentos técnicos como son 29 Directrices Contables, 11 Normas Interpretativas y 5 Interpretaciones Técnicas.

Como resultado de los profundos cambios en materia contable acontecidos en la Unión Europea a comienzos de siglo, la CNC aprobó en enero de 2003 el

Proyecto de Líneas de Orientación para un Nuevo Modelo de Normalización Contable que sirvió de base para la aprobación, en julio de 2007, del Sistema de Normalización Contable (SNC) que sustituirá al actual POC.

El SNC, basado en el marco conceptual del IASB, tiene como núcleo central 28 Normas Contables y de Información Financiera, adaptadas de las normas del IASB tal y como las ha adoptado la Unión Europea.

Inicialmente, se preveía que el Decreto Ley de aprobación del SNC iba a publicarse con antelación suficiente para su aplicación a partir del 1 de enero de 2008. Sin embargo, el Gobierno decidió someter el SNC a consultación pública y, de momento, se desconoce la fecha de aprobación y posterior entrada en vigor.

Forman parte de la CNC los dos organismos portugueses que integran el CILEA: la Associação Portuguesa de Peritos Contabilistas (APPC), creada en marzo de 1975 y de inscripción libre; y la Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas (CTOC), creada por Decreto Ley en 1995 como Associação dos Técnicos Oficiais de Contas y cuya denominación pasó a la actual por Decreto Ley de 1999, organismo de colegiación obligatoria para aquellas personas con responsabilidad pública en su labor contable y fiscal para empresas y otras entidades.

LA CONTABILIDAD EN PUERTO RICO

La Porto Rico Accountants Association fue la primera organización en agrupar a los contadores de Puerto Rico en 1922. En 1927, se firmó la primera ley que reconoce la profesión y se establece la Escuela de Administración Comercial en la Universidad de Puerto Rico. En 1945, la Ley 293 crea la Junta Examinadora de Contabilidad para reglamentar la práctica de la contabilidad pública.

Más adelante, se creó el Instituto de Contadores de Puerto Rico, el cual por muchos años existió paralelo a la Asociación de Contadores; y ambas organizaciones se fusionaron en 1963 bajo el nombre del Instituto de Contadores Públicos de Puerto Rico.

La Ley 75 del 31 de mayo de 1973 creó el Colegio de Contadores Públicos Autorizados de Puerto Rico, como una entidad jurídica con personalidad propia, y estableció el requisito de colegiación obligatoria en dicho Colegio de CPA para poder practicar la contabilidad pública en Puerto Rico.

En Puerto Rico, al ser un estado asociado a los EE.UU, en materia contable se sigue básicamente la normativa del FASB y de la SEC. No obstante, se han dado pasos de acercamiento y armonización con las NIC/NIIF, a través de la Ley de Contabilidad y Auditoría del Gobierno de Puerto Rico.

LA CONTABILIDAD EN RUMANIA

En Rumania, las normas de contabilidad son establecidas por el Ministerio de Economía y Finanzas (MOF); y el Consejo de la Contabilidad e Información Financiera (CCRF) orienta, implanta e investiga las acciones llevadas a cabo por el Ministerio.

En 1991 fue publicada la “Ley Contable” que se ha complementado posteriormente con sucesivas enmiendas, siendo la última de ellas la realizada en 2007.

La Orden del Ministerio de Finanzas n° 1752/2005 presenta el formato de los estados financieros, los criterios de reconocimiento y de evaluación para los elementos de los estados financieros y las exigencias informáticas aplicables a nivel individual y consolidado, conforme a las Directivas Europeas.

La Orden del Ministerio de Finanzas n° 907/2005 establece las categorías de entidades que deben aplicar normas contables conforme las NIIF o a las Directivas Europeas.

La Orden del Ministerio de Finanzas n° 1121/2006 impone a las sociedades que cotizan en bolsa la aplicación de las NIIF en los estados financieros consolidados. Las otras sociedades de interés público pueden (pero no están obligadas) aplicar las NIIF en los estados financieros individuales o consolidados para necesidades propias de información. En las relaciones con el Estado, todas las sociedades deben aplicar normas contables en conformidad con las Directivas Europeas.

Los PCGA vigentes en Rumania difieren en diversos aspectos de las NIIF. No obstante, se está intentando lograr una mayor conformidad con las Directivas Europeas en el uso de las NIIF y crear un entorno para poder implantar gradualmente dichas normas internacionales.

Las normas de auditoría están publicadas por el Cuerpo de Expertos Contables y Contables Autorizados de Rumania (CECCAR) y por la Cámara de Auditores. En 2007, el CECCAR publicó el Manual para los Estándares Internacionales de Auditoría, Certificación y Ética en rumano, bajo licencia de IFAC.

La normativa contable de los mercados de capitales, entidades financieras, compañías de seguros y fondos de pensiones se establece en regulaciones específicas emitidas por los respectivos organismos, sujetas a la aprobación por parte del MOF.

La Orden del Gobernador del Banco Nacional de Rumania (BNR) n° 5/2005, completada en 2006 y 2007, establece las normas contables para las instituciones de crédito, conforme a las Directivas Europeas.

Por su parte, la Comisión Nacional del Mercado establece la regulación para las entidades que cotizan en el mercado de capitales, siempre bajo la aprobación del MOF.

LA CONTABILIDAD EN URUGUAY

Las normas de contabilidad son establecidas a través de decretos presidenciales, elaborados por la Comisión Permanente de Normas Contables Adecuadas (CPNCA), encabezada por la Auditoría Interna de la Nación.

Uruguay ha sido uno de los primeros países latinoamericanos que ha avanzado hacia la adopción de las normas internacionales de contabilidad. En 2004, Uruguay emitió el Decreto N.º 162/04, modificado por el 222/04, equiparando los PCGA uruguayos con la versión de las NIIF 2003, salvo algunas excepciones referidas a la exigencia de presentar información comparativa, lo que contribuyó a consolidar el marco institucional contable del país. Además, desde ese mismo año, el Fondo Multilateral de Inversiones ha estado otorgando financiación al Colegio de Contadores, Economistas y Administradores del Uruguay (CCEA) para el “Proyecto Convergencia”; proyecto de asistencia técnica para respaldar la aplicación de las NIIF y las NIA. El objetivo general del proyecto es facilitar la transición hacia las normas internacionales, mediante la colaboración con el CCEA para identificar áreas que requieren ser mejoradas, y para luego apoyar en el diseño e implementación de un plan de acción dirigido a encarar las debilidades.

Las normas contables uruguayas son las mismas para todos los tipos de empresas, cotizadas y PYMES, excepto la aplicación de dos NIC (NIC 14, *Información financiera por segmentos*, y NIC 33, *Ganancias por acción*) que tan sólo son obligatorias para las entidades cotizadas.

Las normas de auditoría se aproximan a las NIA, aunque están atrasadas en relación con las versiones más actuales. Como consecuencia del Pronunciamiento N.º 13 de 2000 del CCEA, la versión de las NIA vigentes en ese momento pasó a ser de aplicación obligatoria para todas las auditorías de estados contables (aunque en el mercado bursátil se requiere el empleo de la versión más actualizada de las NIA43), si bien las modificaciones llevadas a cabo desde entonces no han sido consideradas y actualmente no están vigentes en el país. Avanzar en el alineamiento de la práctica de auditoría con las NIA requerirá proseguir con los esfuerzos iniciados bajo el “Proyecto Convergencia”, y mediante algún mecanismo de exigencia y control dentro de la profesión.

En definitiva, durante los últimos años, Uruguay ha fortalecido de manera significativa su sistema contable y de auditoría, realizando esfuerzos para conti-

nuar en esa tendencia. Los avances recientes en el marco estatutario y los esfuerzos para fortalecer la práctica contable incluyen la adopción de casi todas las NIC y las interpretaciones relacionadas en su versión del 2003. Esta decisión ha sido un importante hacia la mejora de la información financiera y el establecimiento del nivel de confianza requerido de parte de los inversores para promover las actividades de inversión en el país.

Las obligaciones de información contable y financiera de las empresas cotizadas, entidades financieras, compañías de seguros y fondos de pensiones son establecidas en leyes específicas y en regulaciones emitidas por el Banco Central del Uruguay (BCU). Estas normas difieren sustancialmente de las NIIF, si bien el BCU está considerando eliminarlas a medio plazo.

El principal cuerpo representativo de la profesión contable en Uruguay es el CCEA, miembro fundador del CILEA y afiliado a la IFAC. Además de jugar un rol prominente en los campos de la investigación contable y la educación profesional, el CCEA participa activamente en varios asuntos de interés para la práctica contable, incluido el proceso de establecimiento de normas contables y de auditoría.

Tipo de entidad	Organismo Regulador	Normas contables
Entidades financieras	Banco Central del Uruguay (BCU) Superintendencia de Instituciones Financieras (SIIF)	Regulaciones del BCU y de la SIIF
Compañías cotizadas	Auditoría Interna de la Nación Banco Central del Uruguay División Mercado de Valores y Control de AFAP del BCU	NIIF 2003 con excepciones (NIIF 1 Y 7)
Compañías no cotizadas		NIIF 2003 con excepciones (NIIF 1 Y 7)
Compañías de seguros	Banco Central del Uruguay Superintendencia de Seguros y Reaseguros (SSR)	Regulaciones del BCU y de la SSR
Fondo de pensiones	Banco Central del Uruguay División Mercado de Valores y Control de Administradora de Fondos de Ahorro Provisional del BCU (DMVCA)	Regulaciones del BCU y de la DMVCA
Empresas públicas	Tribunal de cuentas de la República	NIIF 2003 con excepciones (NIIF 1 Y 7)

LA CONTABILIDAD EN VENEZUELA

La emisión de los PCGA en Venezuela es, desde la promulgación de la Ley del Ejercicio de la Contaduría Pública en 1973, una función privativa de la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (FCCPV) a través de los diferentes comités permanentes.

En el año 2004, la FCCPV decidió la adopción en Venezuela de las Normas Internacionales de Contabilidad, de las Normas Internacionales de Auditoría y de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público, a través de la ejecución de un plan que permitiese revisar el impacto que podrían sufrir los PCGA venezolanos por efectos de dicha adopción de los estándares internacionales.

En agosto de 2006, se acordó la fecha de adopción en Venezuela de las mencionadas normas de la forma siguiente:

1. Para las entidades en general, excepto las que cotizan en el mercado de valores y PYMES, la fecha inicial de adopción será la correspondiente al cierre del ejercicio económico que termine el 31 de diciembre de 2008, o la del cierre inmediatamente posterior a esa fecha.
2. Para las PYMES, la fecha inicial de adopción será la correspondiente al cierre del ejercicio económico que termine el 31 de diciembre de 2010, o la del cierre inmediatamente posterior a esa fecha.
3. Para las entidades que cotizan en el mercado de valores, la fecha inicial de adopción será la que establezca la Comisión Nacional de Valores, como organismo regulador.

Los principios de contabilidad y las normas de auditoría, así como el resto de las publicaciones técnicas emitidas por la FCCPV, permanecerán de uso obligatorio por los profesionales de la contaduría pública hasta las fechas previstas para la entrada en vigor de las Normas Internacionales de Contabilidad y de Auditoría.

La Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (FCCPV) integrada por los Colegios de Contadores Públicos federados de conformidad con la Ley del Ejercicio de la Contaduría Pública, agrupa a todos los profesionales de la contaduría pública cuyos títulos hayan sido debidamente inscritos en los respectivos colegios.

4. Metodología de la investigación

En este apartado se exponen las bases y la metodología del trabajo empírico para conocer cuál es la situación de la contabilidad, auditoría, costos y gestión, medioambiente y grado de adopción de las NIC/NIIF en los países del CILEA.

Así, tras efectuar una breve introducción de la temática que representa el eje central de este trabajo, en primer lugar se fijan los objetivos generales de la investigación, en segundo lugar exponemos el diseño de la muestra y el grado de cobertura finalmente obtenido; y, en tercer lugar, se describe el cuestionario utilizado y la medición de las variables objeto de análisis.

4.1. Objetivos de la investigación

Vistos todos los apartados anteriores de este trabajo, pensamos que queda clara la vinculación del CILEA con la profesión contable y la necesidad de su estudio, divulgación y análisis entre los profesionales, especialmente referenciados a la PYME.

Como indicábamos, el CILEA impulsa la armonización de los principios contables, de ética y de auditoría entre Europa y América, dando mayor relevancia a la acción de dichos países dentro de la IFAC. Entre sus objetivos destacan, entre otros, el estudio de las normas profesionales y técnicas vigentes en cada país, junto a la armonización de dichas normas dentro de las limitaciones impuestas por las leyes y reglamentos nacionales.

En el centro del debate, se encuentra el modelo contable del IASB: si la ventaja que deriva de su adopción es la comparabilidad de la información financiera de las empresas cotizadas en los mercados financieros, lo que puede resultar de gran utilidad a los usuarios de la información contable; puede no ser tan relevante en el ámbito de las PYMES, cuya financiación procede principalmente de la retención de beneficios y de las entidades financieras del país.

Las PYMES constituyen la espina dorsal del sector empresarial, y son un elemento fundamental de la economía y de la industria; por ello, es razonable que el IASB dedique esfuerzos a atender sus necesidades en materia contable. Actualmente, quizás por el empuje de declaraciones provenientes del CILEA y otros organismos profesionales, está analizando la conveniencia de emitir normas contables globales adecuadas para las PYMES.

Nuestro proyecto pretende ser un punto de partida para el debate y futuros estudios por países. En él, se analizan las características, cualidades, estructuración y problemática contable de las PYMES en los países miembros del CILEA desde la óptica de los expertos profesionales, en todos sus ámbitos, destacando su grado de adecuación a las NIC/NIIF, su opinión sobre las mismas, aspectos legales y prácticos de auditoría, costos, información medioambiental. En definitiva, la convergencia de las normas contables y su forma de estructuración, siendo además éste uno de los objetivos del propio CILEA y de las diversas organizaciones que forman parte del Comité.

Los objetivos resumidos del proyecto, a nivel de los representantes en el CILEA, son:

- Analizar el impacto de la aplicación de las NIC/NIIF en la PYME
- Grado de conocimiento de las NIC/NIIF
- Beneficios o costes de adopción de las NIC/NIIF. Empresas en General y PYMES en particular.
- Grado de armonización de la normativa contable del país
- Analizar los aspectos referidos a Auditoría: Marco Legal, Normas y Responsabilidad del auditor
- Implantación de contabilidad de costos y de gestión en la PYME. Estructura y Utilidad.
- Analizar y estudiar la relación Medioambiente e Información Financiera.

4.2. Muestra, Diseño y Descripción del Cuestionario

El objetivo principal que ha orientado el diseño muestral efectuado es conseguir una muestra representativa de las organizaciones que forman parte del CILEA. Evidentemente, tal objetivo debe enmarcarse dentro de las restricciones, tanto presupuestarias y plazo disponible, para efectuar la presente investigación.

La metodología aplicada ha consistido en el envío por correo electrónico de un cuestionario a 24 organismos profesionales miembros del CILEA, excluyendo explícitamente a la AIC pues algunos de sus miembros ya están representados en el CILEA El proceso de envío y recepción de los cuestionarios fue realizado durante el

período comprendido entre los meses de junio de 2007 y octubre de 2007. Se han recibido 20 cuestionarios válidos, lo que representa un índice de respuesta del 85%. Además, el procedimiento utilizado ha consistido en que cada organización realizara una consulta cualificada o panel de expertos representativos de la misma, lo que ha permitido que las respuestas obtenidas supongan la opinión cualificada de los representantes de cerca de 1.000.000 de profesionales de la contabilidad, según el censo aportado por las organizaciones que nos respondieron. En este sentido, a nivel de países miembros del CILEA el índice de respuesta alcanza el 85%. Estos índices se pueden considerar muy representativos, pues el porcentaje más habitual en estudios de este tipo se suele situar en torno al 15% (García Benau et al., 1993).

El diseño del cuestionario se efectuó a partir de la revisión de trabajos empíricos previos, tratando de recoger las variables más relevantes para alcanzar los objetivos planteados. Una vez elaborado el cuestionario, en el marco del XIV Seminario Internacional del CILEA que tuvo lugar en Rio Quente (Brasil) en mayo de 2007, se efectuó un pre-test a un panel de expertos compuesto por diversos profesionales del CILEA, coordinado por dos miembros del equipo de investigación, el propio Presidente del CILEA y su secretaria técnica.

Con este cuestionario, se ha buscado recoger de forma clara y precisa la información fundamental que constituye el objetivo de esta investigación. En su diseño, hemos procurado que las preguntas fuesen inteligibles y formuladas concisamente, tratando de minimizar posibles problemas de interpretación y obtención de datos a la hora de lanzar el cuestionario, después del pre-test que ayudó a clarificar y unificar su diseño final.

El cuestionario definitivo consta de 26 preguntas, estructuradas tal y como se recoge en el Anexo 1. En él se combinan cuestiones donde se ha de efectuar una elección dicotómica, con las que incorporan varias respuestas alternativas, y también se incluyen otras preguntas en las que se pide al encuestado valoraciones según la escala de Likert y otras de formulación y respuesta más complejas.

PARTES DEL CUESTIONARIO	TEMAS	PREGUNTAS
Parte I	Impacto de la aplicación de las NIC/NIIF en las PYMES	Cuestiones 1 a 12
Parte II	Auditoría: marco legal, normas de auditoría y responsabilidades del auditor	Cuestiones 13 a 18
Parte III	Contabilidad de costes y de gestión	Cuestiones 19 a 22
Parte IV	Medio ambiente	Cuestiones 23 a 26

4.3. Medición de las variables

En este apartado expondremos de forma sintética la medición de las variables, así como determinadas observaciones para clarificar su elección. Por otra parte, para validar las escalas utilizadas realizamos un análisis previo de su fiabilidad. Medir la fiabilidad de una escala equivale a determinar la calidad del instrumento utilizado, en el sentido de que la estructura de la escala esté diseñada correctamente y que, por tanto, las mediciones están libres de las desviaciones producidas por errores causales (Sarabia, 1999). El instrumento estadístico básico para determinar la fiabilidad de la medida basada en su consistencia interna es el coeficiente alpha de Cronbach, el cual se ha utilizado para cada una de las escalas multidimensionales.

La redacción de la batería de preguntas que componen la encuesta proviene de una revisión bibliográfica realizada de los trabajos, nacionales e internacionales, que abordan cada uno de los apartados que componen el cuestionario. En la siguiente tabla exponemos la medición de las variables:

DATOS GENERALES	MEDICIÓN Y OBSERVACIONES
Impacto de la aplicación de las NIC/NIIF en las PYMES	2 bloques de variables: (1) 5 variables dicotómicas, toma valor 0 cuando la respuestas es NO y valor 1 cuando es SI; (2) 7 variables tipo Likert (totalmente en desacuerdo/totalmente de acuerdo) que admite 5 posiciones, siendo "3" el punto neutral
Auditoría: marco legal, normas de auditoría y responsabilidades del auditor	2 bloques de variables: (1) 3 variables dicotómicas, toma valor 0 cuando la respuestas es NO y valor 1 cuando es SI; (2) 3 variables que toman valor 1 cuando la respuesta es positiva
Contabilidad de costes y de gestión	3 bloques de variables: (1) 2 variables dicotómicas, toma valor 0 cuando la respuestas es NO y valor 1 cuando es SI; (2) 1 variable tipo Likert (ninguna/muy alta) que admite 5 posiciones, siendo "3" el punto neutral; (3) 1 variable que toma valor 1 cuando la respuesta es positiva
Medio ambiente	4 variables tipo Likert: 2 totalmente en desacuerdo/totalmente de acuerdo; 2 muy poco/mucho, con 5 posiciones, siendo "3" el punto neutral

En la primera parte del cuestionario, “Impacto de la aplicación de las NIC/NIIF en las PYMES”, nos cuestionamos el grado de conocimiento de las NIC/NIIF que tienen los profesionales, y si están o no de acuerdo con el enfoque de dichas normas. Además, pretendemos conocer los beneficios e impedimentos de su aplicación en los distintos países, así como el efecto que supondría su implantación. Para la elaboración de estas preguntas nos hemos basado en distintos documentos:

- “Informe sobre la Situación Actual de la Contabilidad en España y Líneas Básicas para abordar su Reforma” (Libro Blanco para la reforma de la Contabilidad en España), junio 2002.
- “GAAP Convergence 2002. A Survey of National Efforts to Promote and Achieve Convergence with International Financial Reporting Standards”. Estudio realizado por la Universidad de Dayton y patrocinado por las firmas de contabilidad KPMG, PricewaterhouseCoopers, Ernst & Young, Grant Thornton, Deloitte Touche Tohmatsu y BDO. La metodología del estudio consistió en el envío de cuestionarios a contadores públicos autorizados de 59 países de los cinco continentes, quienes en sus respuestas mostraron que la mayoría de los países encuestados han formalizado sus intenciones de caminar hacia la convergencia mediante requisitos regulatorios o el anuncio de políticas por parte de una autoridad gubernamental relacionada con estándares de contabilidad.
- “Una mirada a las normas internacionales de información financiera y su adopción en la República de Panamá”, septiembre 2003. Se trata de un documento elaborado por KPMG en el que se intenta destacar el origen, evolución y situación actual de las NIIF, presentando a su vez un recuento de cómo éstas han estado cobrando cada vez más aceptación en un mayor número de países, mientras que otros ya han establecido un proceso escalonado de acciones para su adopción a medio o largo plazo. El trabajo también incluye un sondeo para conocer la opinión de una serie de empresas reguladas en torno a la necesidad de adoptar las NIIF en Panamá, y los beneficios que de ello se derivarían.
- “Estudio sobre los efectos de la aplicación de las Normas contables del IASB a los sectores cotizados de la bolsa española”, elaborado por la Fundación de Estudios Financieros en 2003. Se trata de un trabajo sobre los efectos que la aplicación de las normas IASB tendrá para el conjunto de las empresas españolas, y de manera especial sobre las consecuencias específicas que tendrá para los diferentes sectores económicos dependiendo de sus propias peculiaridades.
- “Cuestionario sobre Normas Internacionales de Contabilidad e Información Financiera”, elaborado por la Comisión Nacional del

Mercado de Valores española en 2004. Este trabajo tiene como objetivo conocer en qué medida las prácticas de reconocimiento, medición, tratamiento y registro contable aplicadas por las empresas cotizadas difieren de los criterios establecidos en las NIC/NIIF.

- Documento de Discusión “*Opiniones Preliminares sobre Normas de Contabilidad para Pequeñas y Medianas Entidades*” elaborado por el IASB en junio de 2004.
- “Staff Questionnaire on Possible Recognition and Measurement Modifications for Small and Medium-sized Entities (SMEs)” elaborado por el IASB en abril de 2005. Cuestionario sobre posibles modificaciones de los principios de reconocimiento y medición de las NIIF para utilizarlos en las PYMES.
- Exposure Draft: “International Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized entities” (Proyecto de *Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades*) elaborado por el IASB en febrero de 2007. Documento de consulta sobre opiniones de Normas de Contabilidad para pequeñas y medianas empresas.
- “*Declaración de San José*”
- *Documentos de Trabajo Específicos del CILEA y la AIC.*

En la segunda parte del cuestionario, “Auditoría: marco legal, normas de auditoría y responsabilidades del auditor”, realizamos preguntas acerca de la responsabilidad del organismo supervisor de los auditores, el proceso de emisión de normas de auditoría, el marco legal de los auditores y su independencia, entre otras. Para ello, nos hemos basado en los siguientes documentos:

- “Los auditores independientes y la contabilidad creativa: estudio empírico comparativo”. Estudio publicado por Guevara y Cosenza en el 2004 sobre una muestra de auditores de diferentes países del continente americano, en el que se examinan los efectos de la manipulación contable en aspectos relacionados con el conflicto que resulta de la confrontación entre “la información contable como expresión de la imagen fiel y razonable de la situación económica y financiera de la entidad” versus “la información contable al servicio de los intereses de aquellos que la elaboran”. El trabajo concluye que existe un campo muy fértil y extenso para manipular la información contable como producto de la flexibilidad de la normativa contable.

- “Survey Report On Regulation and Oversight of Auditors”, IOSCO, abril de 2005. Se trata de un cuestionario elaborado para conocer la regulación y supervisión de la auditoría, con el objetivo de mejorar su calidad.
- “Survey on the Regulation of Non-Audit Services Provided by Auditors to Audited Companies”, IOSCO, noviembre de 2006. Cuestionario sobre la regulación de los servicios distintos a los de auditoría proporcionados por los auditores de las empresas; cuyo objetivo es recopilar información de diversas jurisdicciones que permita determinar mecanismos o vehículos para hacer frente a aspectos de independencia, conduciendo hacia una convergencia internacional sobre los NAS permitidos, restringidos y prohibidos.
- “Report for IOSCO Members on Survey on Regulation of Non-Audit Services Provided by Auditors to Audited Companies”, IOSCO, marzo de 2007. Informe elaborado a partir de las respuestas obtenidas en cuestionario anterior, en el que se comparan los diferentes marcos regulatorios de los NAS.
- *Documentos de Trabajo Específicos del CILEA y la AIC.*

En la tercera parte del cuestionario, “Contabilidad de Costos y de Gestión”, nos preguntamos sobre los objetivos y utilidad de la información suministrada por la contabilidad de costos y de gestión, junto al medio empleado por las empresas para articular contablemente esta información. Para la elaboración de las cuestiones, nos hemos basado en los siguientes documentos:

- “Estudio sobre implantación de la contabilidad de gestión en España”. Los objetivos generales de este trabajo se dirigen a lograr un conocimiento razonable de las prácticas de la empresa y los profesionales españoles en materia de Contabilidad de Gestión.
- “La contabilidad de gestión en los centros sanitarios”. Estudio realizado a través de un cuestionario con el objetivo de identificar las herramientas e instrumentos de contabilidad de gestión utilizados en los centros sanitarios.
- *Documentos de la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA).*

En la última parte del cuestionario, “Medio ambiente”, nos preguntamos qué interés tienen los diferentes colectivos en la información medioambiental, a través de qué medios publican esta información y qué opinan sobre su publicación. Para ello, nos hemos basado en los siguientes trabajos:

- “Contabilidad de Costes Ecológicos Completos en España. Análisis Exploratorio”. El objetivo de este trabajo es explorar las percepciones de

los gestores de las empresas del sector de producción y distribución de energía con respecto a sus relaciones con el medio ambiente, el posicionamiento estratégico que adoptan y su actitud sobre la implantación de sistemas de costes ecológicos completos.

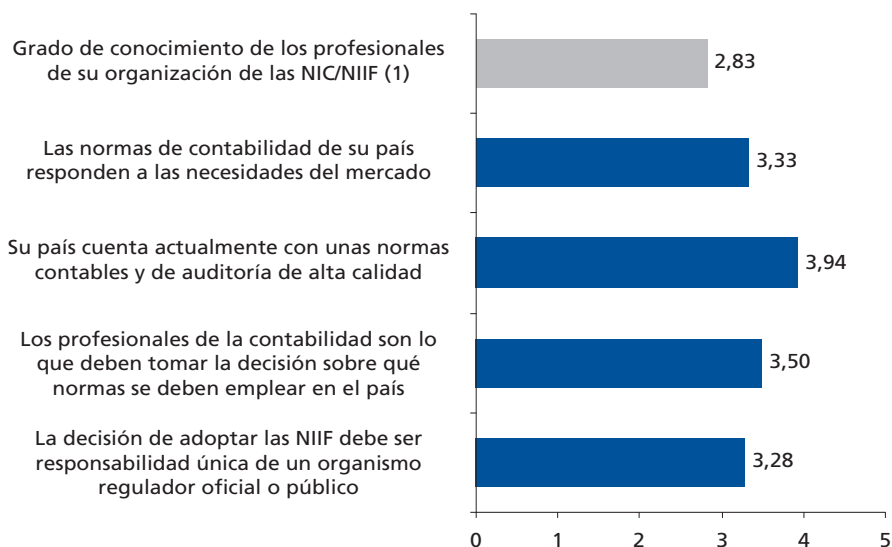
- “Contabilidad Medioambiental y Desarrollo Sostenible en el Sector Turístico”. Estudio dirigido a conocer el posicionamiento teórico y la práctica real de la empresa hotelera balear ante la información medioambiental, entendida tanto en su vertiente contable como en la otra más amplia de reporting medioambiental. El objetivo es conocer la percepción que tienen las empresas turísticas con respecto a sus relaciones con el medio ambiente, su actitud para facilitar información al respecto y frente a la implantación de sistemas de gestión medioambiental.
- “The greening of enterprise: an exploration of the (non) role of environmental accounting and environmental accountants in organizational change”. En este trabajo se propone una reformulación del modelo de Laughlin centrándose en cómo se concretan las diferentes pautas de respuesta empresarial en la información contable medioambiental que facilitan al exterior.
- Documentos de la Comisión de Medioambiente del Consejo General de Colegios de Economistas de España.

5. Impacto de la Aplicación de las NIC/NIIF en las PYMES

En este apartado nos preguntábamos sobre el grado de conocimiento que tienen los profesionales de las NIC/NIIF, y si están o no de acuerdo con el enfoque de éstas. Además, pretendemos conocer los beneficios y los impedimentos de su aplicación en los distintos países; así como el efecto que supondría su implantación.

TABLA 1

¿Qué grado de conocimiento tienen los profesionales de su organización de las Normas Internacionales de Contabilidad o de Información Financiera (NIC/NIIF)? (1)
Indíquese el grado de acuerdo/desacuerdo con las siguientes afirmaciones (2)



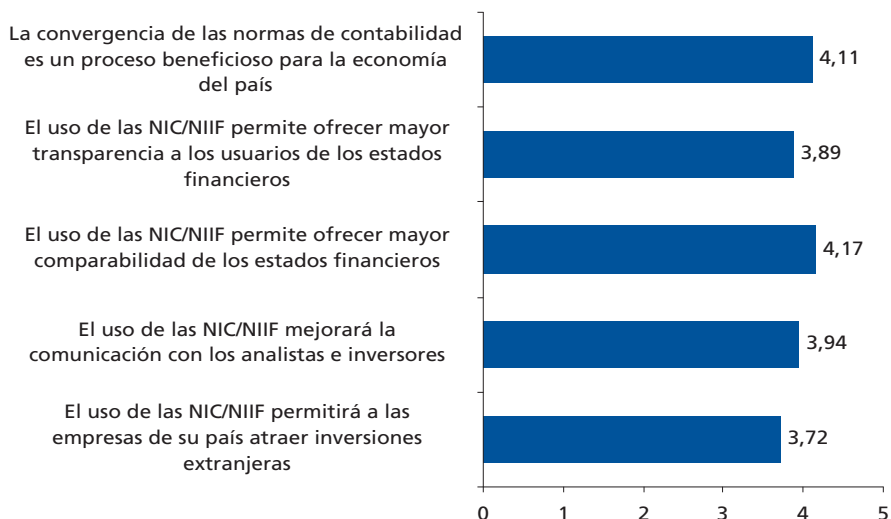
(1) valor 1: muy poco; valor 5: mucho

(2) valor 1: totalmente en desacuerdo; valor 5: totalmente de acuerdo

El grado de conocimiento que tienen los profesionales de las NIC/NIIF es medio-bajo (2,83). Por otra parte, los miembros del CILEA consideran que sus países cuentan con unas normas contables y de auditoría de alta calidad (3,94) y que son ellos mismos los que deben o deberían tomar las decisiones de las normas aplicar (3,50).

TABLA 2

Indíquese el grado de conformidad con las siguientes afirmaciones sobre los beneficios de la adopción de las NIC/NIIF

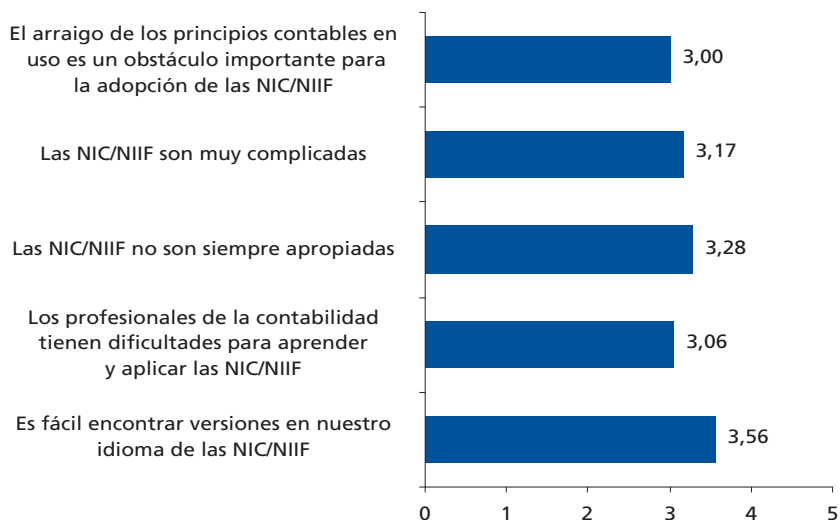


valor 1: totalmente en desacuerdo; valor 5: totalmente de acuerdo

En cuanto a los efectos de la convergencia, en un porcentaje elevado consideran que la convergencia es un aspecto beneficioso (4,11) y que el uso de las NIC/NIIF ofrece un alto grado de comparabilidad (4,17), mejora la comunicación de la empresa para con los analistas e inversores (3,94), su transparencia (3,89) y, en menor medida, facilita la atracción de capital extranjero (3,72).

TABLA 3

Indíquese el grado de acuerdo sobre los siguientes obstáculos para la adopción de las NIC/NIIF



valor 1: totalmente en desacuerdo; valor 5: totalmente de acuerdo

En relación con la dificultad de las NIC/NIIF, los profesionales del CILEA no consideran que lo sean en exceso (3,17), asimismo tampoco consideran que sea excesivamente difícil encontrar versiones en diferentes idiomas y que el arraigo de los principios contables locales sea un obstáculo para su adopción.

En la tabla 4, en unos porcentajes elevados, 72% y 89%, consideran que el régimen fiscal dificulta la aplicación de las NIC/NIIF y que las PYMES no están realizando ningún análisis sobre los efectos de su aplicación, respectivamente. Por el contrario, un 56% opina que las empresas grandes sí que realizan el análisis anteriormente comentado.

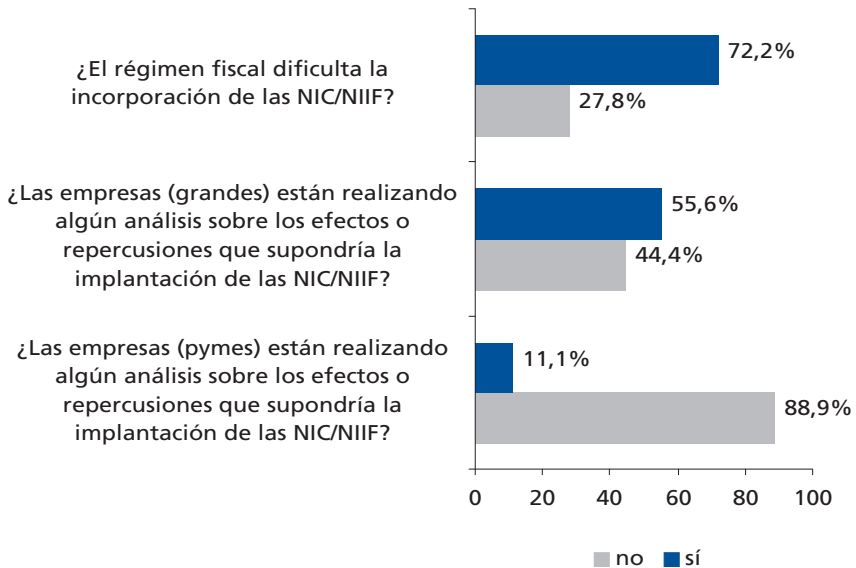
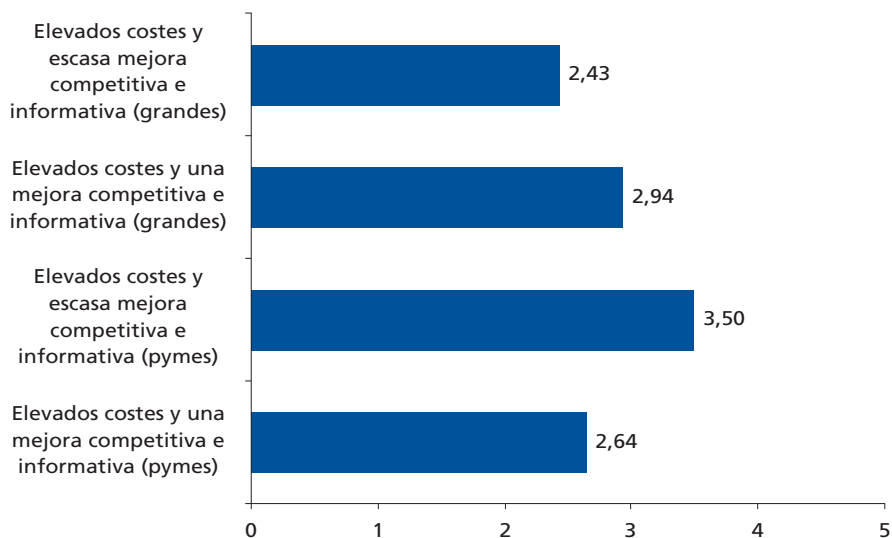
TABLA 4**Consideran que ...**

Tabla 5
Consideran que la adopción o cambio contable a las NIC/NIIF supondría o supone para las empresas

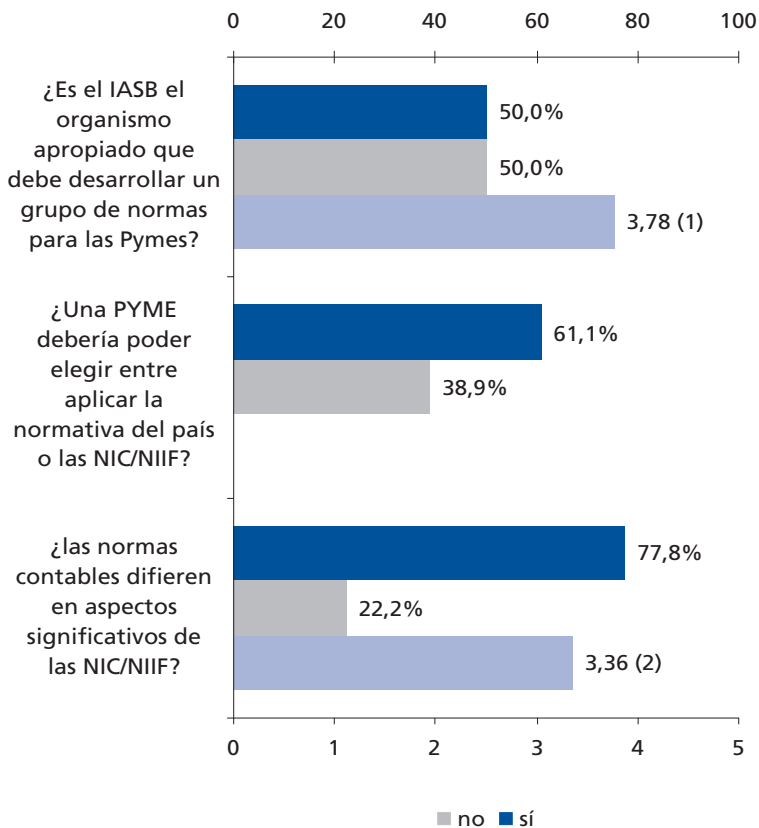


valor 1: totalmente en desacuerdo; valor 5: totalmente de acuerdo

En un porcentaje mayor (3,50) establecen que la adopción o cambio contable a las NIC/NIIF supondría elevados costes y escasa mejora competitiva e informativa para las PYMES.

En cualquier caso, estiman los profesionales del CILEA que es la propia PYME la que debería poder elegir entre aplicar la normativa del país o las NIC/NIIF (61%); aunque un 78% opina que las normas contables de su país difieren en aspectos significativos de las NIC/NIIF.

TABLA 6
Diversas consideraciones ...



(1) en caso afirmativo valor 1: totalmente en desacuerdo; valor 5: totalmente de acuerdo

6. Auditoría: marco legal, normas de Auditoría y responsabilidad del Auditor

En relación con los aspectos concretos de la auditoría, hemos realizado diversas preguntas acerca de la responsabilidad del organismo supervisor de los auditores, el proceso de emisión de normas de auditoría, el marco legal de los auditores y su independencia, entre otras. Los resultados nos indican que en el seno del CILEA, prácticamente con una respuesta afirmativa del 90%, existe una legislación propia o normas específicas para la práctica de la auditoría, tanto emanada del ámbito profesional como gubernamental.

TABLA 7
Conteste a las siguientes preguntas

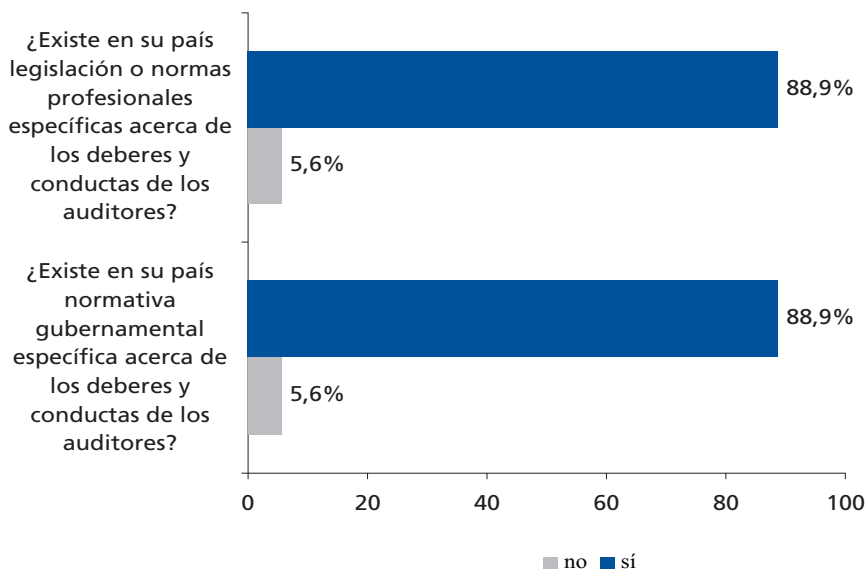
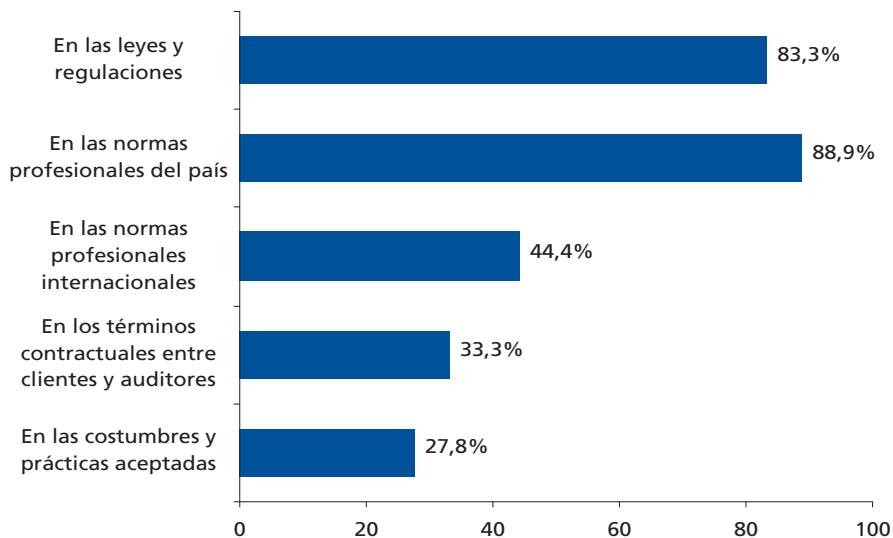


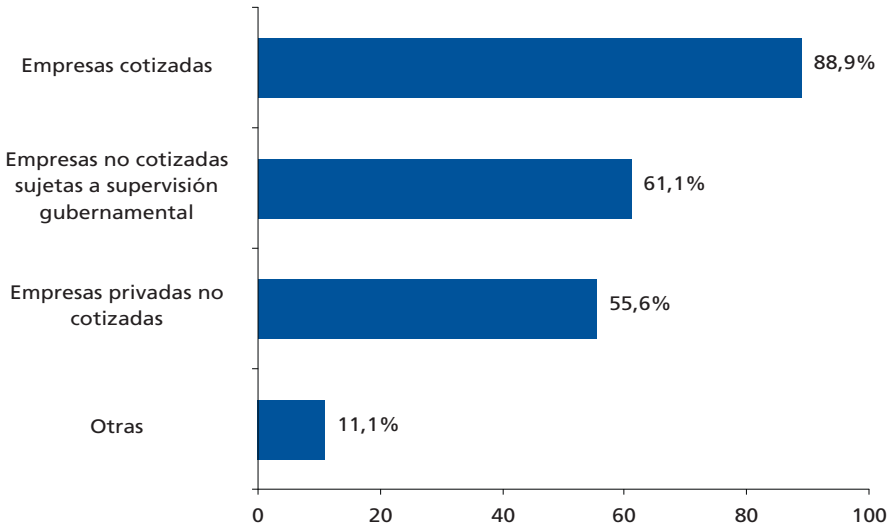
TABLA 8

En referencia al marco legal, señalen dónde están establecidos los requerimientos sobre las conductas y obligaciones de los auditores



Un 89% y 83% consideran que estas leyes y requerimientos están establecidos en su país en las normas profesionales y en las leyes y regulaciones, respectivamente. En cuanto a que éstas se encuentren en las normas profesionales internacionales, sólo lo consideran un 45%.

TABLA 9

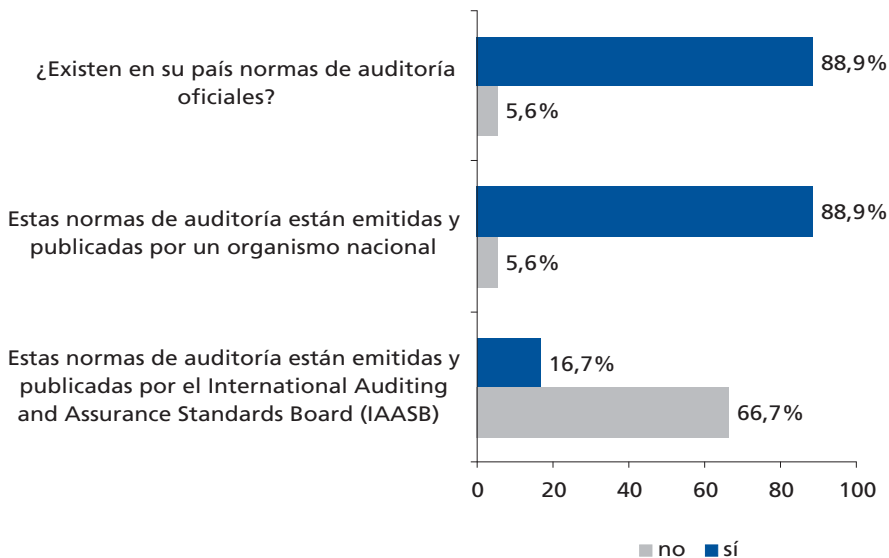
El marco legal establece la supervisión por parte del auditor de las siguientes entidades

Prácticamente, son las entidades cotizadas las que mayormente están sometidas a auditoría obligatoria, asimismo un 62% apunta que también lo son las empresas no cotizadas que tengan algún requerimiento de supervisión gubernamental. Sólo en un 56% lo están, si son Empresas privadas no cotizadas.

TABLA 10**Indiquen las funciones que son responsabilidad del organismo supervisor de los auditores**

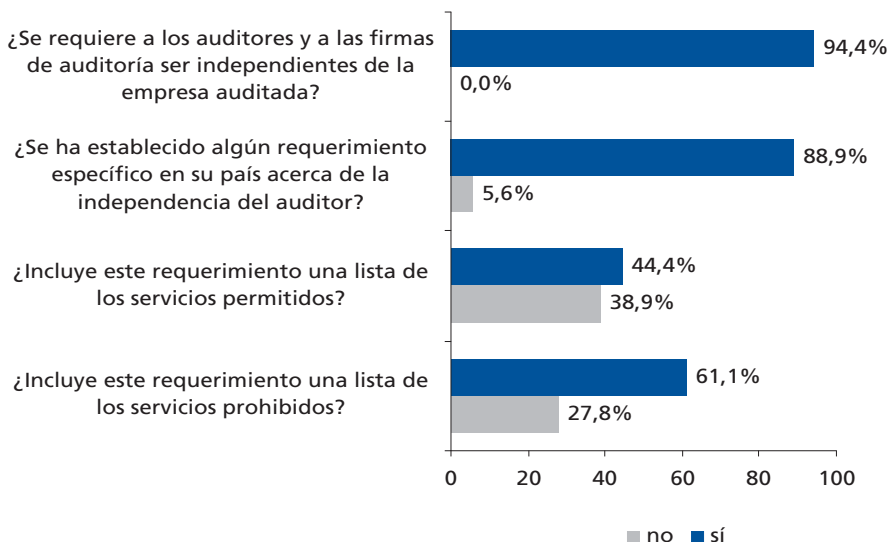
Determinar las acciones disciplinarias (78%), establecimiento de las normas de auditoría, ética, independencia, control de calidad y licencia para nuevos auditores (67%) son los ítems que en mayor medida son considerados como responsabilidad del organismo supervisor de los auditores. Por el contrario, la coordinación con otros organismos, así como la inspección de empresas públicas, se señalan en un 34% como función del organismo supervisor.

TABLA 11
En relación a las normas de auditoría



En el ámbito de los países del CILEA las normas de auditoría son oficiales y están emitidas por un organismo nacional (89%). Asimismo estas normas no están emitidas por el IASB (sólo lo indica así un 17%).

TABLA 12
En relación a la independencia de los auditores



Los auditores del ámbito de actuación en los países del CILEA deben ser independientes de la empresa auditada (95%), estableciendo en un 89% específicamente este requerimiento de independencia. Solo un 45% indica que estos requerimientos de independencia están recogidos en un listado de servicios permitidos, y un 62% los prohibidos.

7. Contabilidad de Costos y de Gestión

El 73% de los encuestados opinan que las empresas llevan registros en partida doble para su contabilidad de costos, siendo esta una contabilidad no impuesta por normas estatales o autonómicas (17%). La información que emana de la contabilidad de costos y de gestión está integrada con la contabilidad financiera (67%), estando además muy relacionadas y de forma conexas (62%). El modelo activity based costing apenas es utilizado (6%).

TABLA 13

Las empresas que llevan contabilidad de costes, ¿cómo articulan contablemente esta información?..

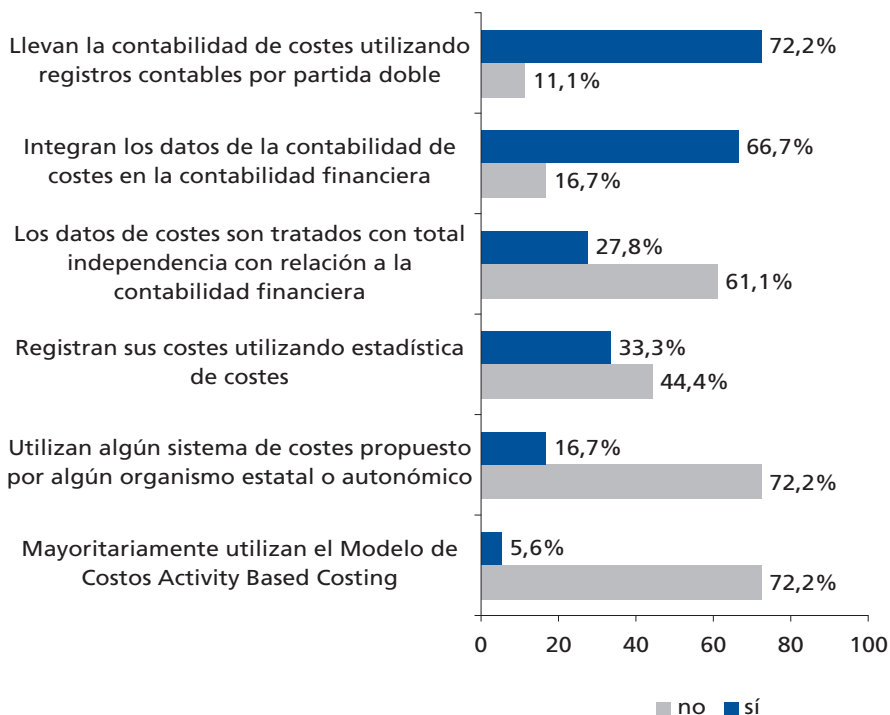
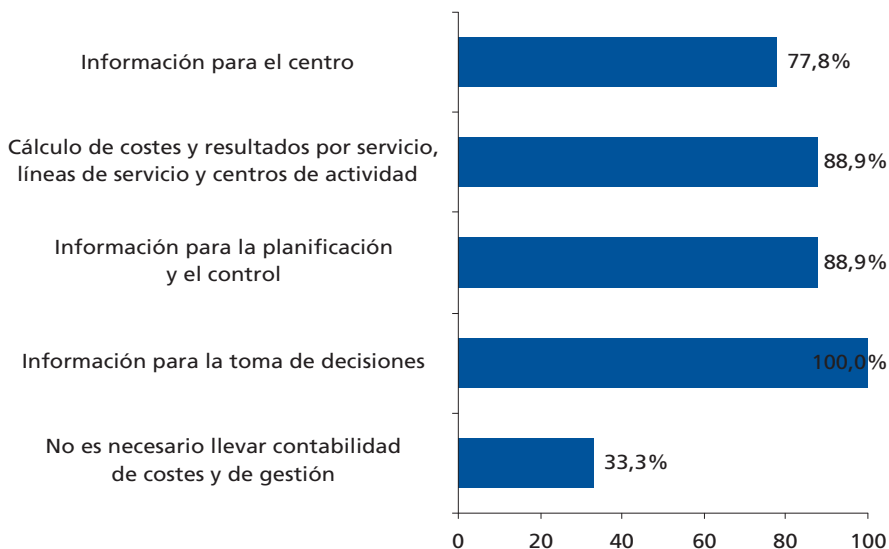
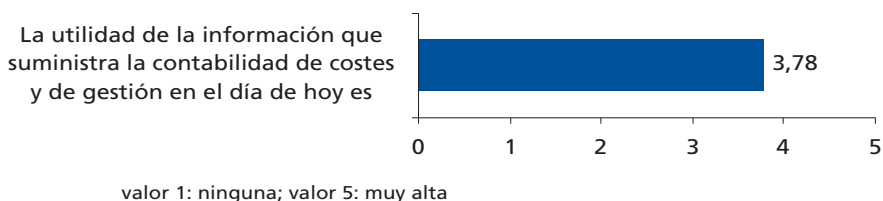
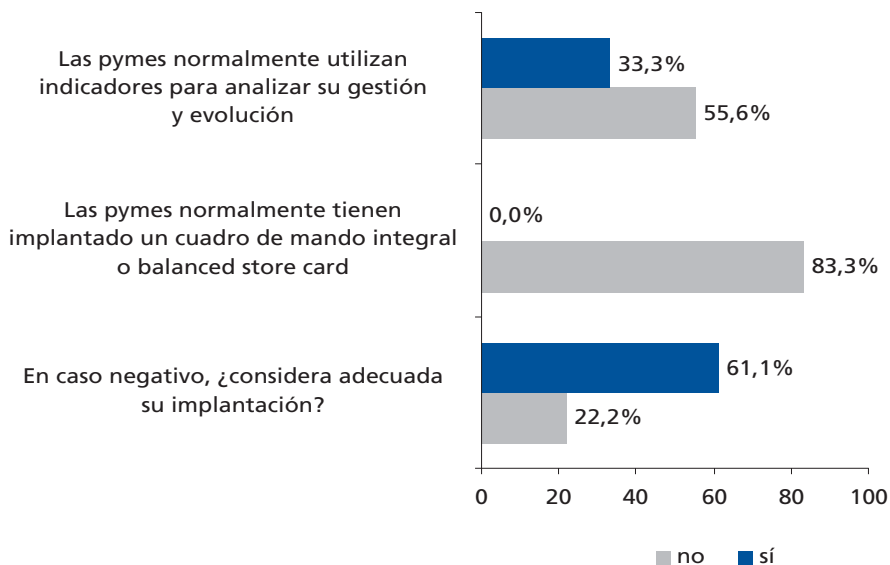


TABLA 14**Los objetivos de la Contabilidad de Costes y de Gestión son:**

La contabilidad de costos es considerada de forma unánime como suministradora de una información muy útil para la toma de decisiones (100%), cálculo de costos y resultados, planificación y control (89%). Los que opinan que la contabilidad de costos y de gestión no es necesaria son minoritarios (33%), obteniendo una calificación de notable alto (3,78) la utilidad de la información que hoy día suministran estos sistemas de costos y de gestión.

TABLA 15
La utilidad de la información que suministra la contabilidad de costes y de gestión en el día de hoy es


El Balanced Score Card no es una herramienta de uso generalizado en las empresas de los países del CILEA, según el 84% de los encuestados, y además un 62% no lo considera necesario e imprescindible en una PYME.

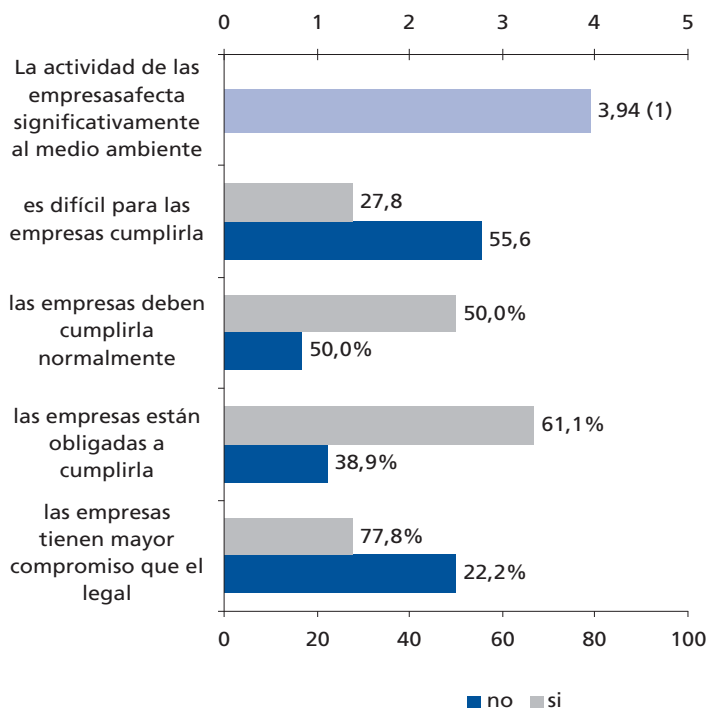
TABLA 16
Formulen su opinión acerca de las siguientes cuestiones


8. Medioambiente e información

Una vez analizados los aspectos de contabilidad y auditoría anteriores, en este apartado nos preguntamos qué interés tienen los diferentes colectivos en la información medioambiental, a través de qué medios publican esta información y qué opinan sobre su publicación. En un primer resultado, los profesionales representantes en el CILEA consideran que de forma notable (3,94) las actividades de las empresas afectan significativamente al medioambiente, opinando que en un grado alto las PYMES de los países del CILEA deben cumplir la normativa legal, teniendo un mayor compromiso que el estricto legal (78%).

TABLA 17

Formulen su opinión acerca de las siguientes cuestiones medioambientales referidas a su país y su normativa medioambiental



(1) valor 1: totalmente en desacuerdo; valor 5: totalmente de acuerdo

La publicación de información medioambiental no es una costumbre arraigada dentro del ámbito de las PYMES y empresas de los países del CILEA, el medio que mayormente se utiliza es la declaración medioambiental, seguido del informe de gestión, informes anuales y publicidad en los medios de comunicación.

TABLA 18

En su opinión, ¿a través de cuál de los siguientes medios publican información medioambiental las empresas de su país?



valor 1: muy poco; valor 5: mucho

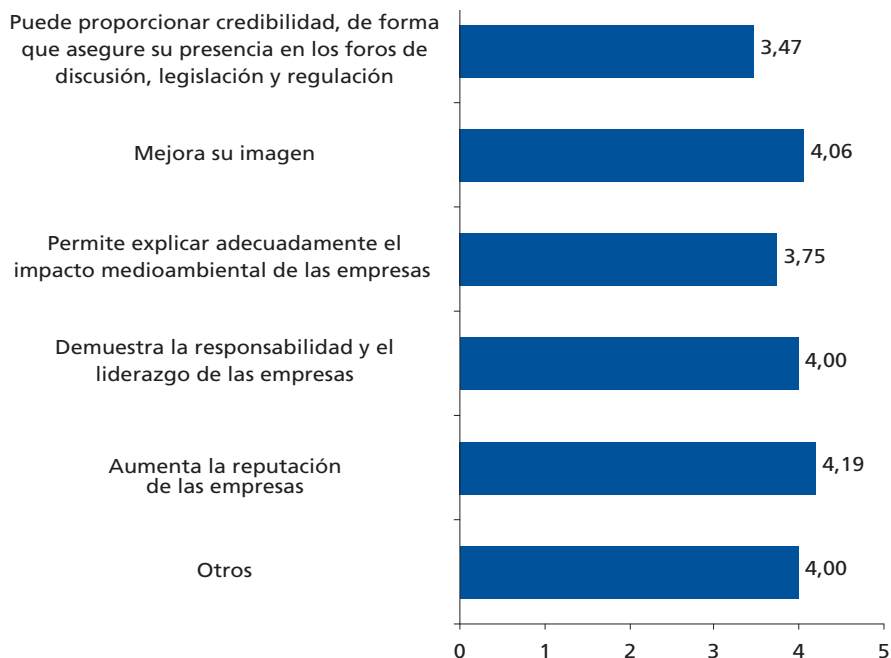
Los colectivos que tienen un mayor interés en poseer y analizar la información medioambiental que publican las empresas son las organizaciones ecologistas (4,06), seguidas de los organismos públicos (3,69) y entidades aseguradoras (3,29). Clientes, sindicatos, asociaciones patronales y competencia muestran escaso interés por esta información.

TABLA 19

Cuantificar el interés que pueden tener los siguientes colectivos en la información medioambiental que publican las empresas



valor 1: muy poco; valor 5: mucho

TABLA 20**La publicación de información medioambiental de las empresas de su país**

valor 1: totalmente en desacuerdo; valor 5: totalmente de acuerdo

Dentro del ámbito de los representantes del CILEA, se considera que la publicación de información medioambiental mejora la imagen y reputación de la empresa de forma muy notable (4,19 y 4,06). Asimismo, esta información da una imagen de responsabilidad y liderazgo de las empresas que la realizan (4,00).

Conclusiones

Con este trabajo se ha pretendido responder, fundamentalmente, a los siguientes ítems o preguntas de investigación, como opinión cualificada del CILEA:

- grado de conocimiento que tienen los profesionales de las NIC/NIIF
- grado de acuerdo con las mismas
- beneficios e impedimentos de su aplicación por la PYME
- responsabilidad del organismo supervisor de los auditores
- proceso de emisión de normas de auditoría
- marco legal de los auditores y su independencia
- objetivos y utilidad de la información suministrada por la contabilidad de costos y de gestión
- medio empleado por las empresas para articular contablemente la información de costos y de gestión
- interés que tienen los diferentes colectivos en la información medioambiental
- a través de qué medios publican esta información las empresas y PYMES
- qué beneficios reporta su publicación

Para responder a estas cuestiones se ha llevado a cabo un estudio empírico a partir de la información suministrada por los representantes de la organizaciones pertenecientes al CILEA, que ha supuesto una tasa de respuesta y por tanto opinión cualificada de organismos que representan a más de un millón de afiliados. A continuación exponemos, a modo de conclusión, los principales resultados obtenidos.

Impacto de la Aplicación de las NIC/NIIF en las PYMES

El grado de conocimiento que tienen en general los profesionales de las NIC/NIIF es medio (2,83). Por otra parte los miembros del CILEA consideran que sus países cuentan con unas normas contables y de auditoría de alta calidad

(3,94) y que son ellos mismos, la profesión, los que deben o deberían tomar las decisiones de las normas aplicar (3,50).

En cuanto a los efectos de la convergencia, en un porcentaje elevado (4,11) consideran que es un aspecto beneficioso, y que el uso de las NIC/NIIF ofrece un alto grado de comparabilidad (4,17), mejora la comunicación de la empresa para con los analistas e inversores (3,94), su transparencia (3,89) y en menor medida (3,72) facilita la atracción de capital extranjero.

En relación con la dificultad de las NIC/NIIF, los profesionales del CILEA no consideran que lo sean en exceso (3,17), y tampoco consideran que sea excesivamente difícil encontrar versiones en diferentes idiomas y que el arraigo de los principios contables locales sea una dificultad para su adopción.

En unos porcentajes elevados, 72% y 89%, consideran que el régimen fiscal vigente en cada país dificulta la aplicación de las NIC/NIIF y que las PYMES no están realizando ningún análisis sobre los efectos de su aplicación, respectivamente. Por el contrario, un 56% opina que las empresas grandes sí que realizan el análisis anteriormente comentado.

En una mayor proporción (3,50) establecen que la adopción o cambio contable a las NIC/NIF supondría elevados costes y escasa mejora competitiva e informativa para las PYMES.

En cualquier caso, un 61% de los profesionales del CILEA estima que es la propia PYME la que debería poder elegir entre aplicar la normativa del país o las NIC/NIIF, y un 78% considera que las normas contables de su país difieren en aspectos significativos de las NIC/NIIF.

Marco Legal, Normas de Auditoría y Responsabilidad del Auditor

En el seno del CILEA, prácticamente con una respuesta unánime, existen una legislación propia o normas específicas para la práctica de la auditoría, que emanan tanto del ámbito profesional como gubernamental.

Un 89% y 83% consideran que estas leyes y requerimientos están establecidos en su país en las normas profesionales y en las leyes y regulaciones, respectivamente. En cuanto a que éstas se encuentren en las normas profesionales internacionales solo lo consideran un 45%.

Son las entidades cotizadas las que mayormente están sometidas a auditoría obligatoria, asimismo un 62% apunta que también lo son las empresas no coti-

zadas que tengan algún requerimiento de supervisión gubernamental. Sólo en un 56% lo están si son empresas privadas no cotizadas.

Determinar las acciones disciplinarias (78%), establecimiento de las normas de auditoría, ética, independencia, control de calidad y licencia para nuevos auditores (67%) son los ítems que en mayor medida son considerados como responsabilidad del organismo supervisor de los auditores. Por el contrario, la coordinación con otros organismos, así como la inspección de empresas públicas, sólo es señalado en un 34% como función del organismo supervisor.

Los auditores del ámbito de actuación en los países del CILEA deben ser independientes de la empresa auditada (95%). Sólo un 45% indica que estos requerimientos de independencia están recogidos en un listado de servicios permitidos, y un 62% los prohibidos.

Contabilidad de Costos y de Gestión

El 73% de los encuestados opinan que las empresas llevan registros en partida doble para su contabilidad de costos, siendo ésta una contabilidad no impuesta por normas estatales o autonómicas (17%). La información que emana de la contabilidad de costos y de gestión está integrada con la contabilidad financiera (67%), estando además muy relacionadas y de forma conexas (62%). El modelo *activity based costing* apenas es utilizado (6%).

La contabilidad de costos se considera de forma unánime como suministradora de una información muy útil para la toma de decisiones (100%), el cálculo de los costos y resultados, la planificación y el control (89%).

Los que opinan que la contabilidad de costos y de gestión no es necesaria son minoritarios (33%), obteniendo una calificación de notable alto (3,78) la utilidad de la información que hoy día suministran estos sistemas de costos y de gestión.

El *Balanced Score Card* no es una herramienta de uso generalizado en las empresas de los países del CILEA, según el 84% de los encuestados, y además un 62% no lo considera necesario e imprescindible en una PYME.

Información Medioambiental en la PYME

Los profesionales representantes del CILEA consideran que de forma notable (3,94) las actividades de las empresas afectan significativamente al medioam-

biente, opinando que en un grado alto las PYMES de los países del CILEA deben cumplir la normativa legal, teniendo un mayor compromiso que el estricto legal (78%).

La publicación de información medioambiental no es una costumbre arraigada dentro del ámbito de las PYMES y empresas de los países del CILEA, el medio que mayormente se utiliza es la declaración medioambiental, seguido del informe de gestión, informes anuales y publicidad en los medios de comunicación.

Los colectivos que tienen un mayor interés en poseer y analizar la información medioambiental que publican las empresas son las organizaciones ecologistas (4,06), seguidas de los organismos públicos (3,69) y entidades aseguradoras (3,29).

Dentro del ámbito de los representantes del CILEA, se considera que la publicación de información medioambiental mejora la imagen y reputación de la empresa de forma muy notable (4,19 y 4,06). Asimismo, esta información da una imagen de responsabilidad y liderazgo de las empresas que la realizan (4,00).

Bibliografía

- Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas. Documentos disponibles en www.aeca.es
- Banco Mundial (2006): Reports on the Observance of Standards and Codes (ROSC). Rumania. Accounting and Auditing. Mayo, 2003.
- Banco Mundial (2006): Reports on the Observance of Standards and Codes (ROSC). Colombia. Accounting and Auditing. Julio, 2003.
- Banco Mundial (2004): Reports on the Observance of Standards and Codes (ROSC). México. Accounting and Auditing. Marzo, 2004.
- Banco Mundial (2004): Reports on the Observance of Standards and Codes (ROSC). Chile. Accounting and Auditing. Junio, 2004.
- Banco Mundial (2004): Reports on the Observance of Standards and Codes (ROSC). Panamá. Accounting and Auditing. Junio 2004.
- Banco Mundial (2006): Reports on the Observance of Standards and Codes (ROSC). Perú. Accounting and Auditing. Junio, 2004.
- Banco Mundial (2006): Reports on the Observance of Standards and Codes (ROSC). Uruguay. Accounting and Auditing. Enero, 2006.
- Banco Mundial (2006): Reports on the Observance of Standards and Codes (ROSC). Paraguay. Accounting and Auditing. Junio, 2006.
- Banco Gubernamental de Fomento para Puerto Rico (2006). Informe Anual.
- Comité de integración Latino Europa–América (2003): Documento “Filosofía y Estrategia del CILEA”. Disponible en www.cilea.info
- Comisión Nacional del Mercado de Valores (2004): “Cuestionario sobre Normas Internacionales de Contabilidad e Información Financiera”, disponible en www.cnmv.es/publicaciones/normas_internacionales/pdf/Cuestionario_NIC_2004.pdf
- Consejo General de Colegios de Economistas de España. Documentos WEB. www.economistas.org
- Consejo Técnico de la Contaduría Pública (2004): Análisis de la implementación de Estándares de Contabilidad y Auditoría en Empresas de Interés Público en Colombia. Bogotá, 2004.
- Escobar Pérez, B.; Lobo Gallardo, A. (1998): “Tendencias metodológicas en la investigación en contabilidad de gestión”, *Revista de Contabilidad*, Vol. 1, nº 2, pp. 17-34.
- Falguera Martínez-Alarcón, J. (2002): “La contabilidad de gestión en los centros sanitarios”. Tesis doctoral.
- Fernández Chulián, M. (2005): “Contabilidad de Costes Ecológicos Completos en España. Análisis Exploratorio”, Documentos de trabajo 06/05: Nuevas tendencias en Dirección de Empresas.
- Financial Executive International (2004): *IASB Preliminary Views on Accounting Standards for Small and Medium-sized Entities*, June. Disponible en www.fei.org

- Fundación de Estudios Financieros (2003): "Estudio sobre los efectos de la aplicación de las Normas Contables del IASB a los sectores cotizados de la bolsa española". Director: José Luis Sánchez Fernández de Valderrama. *Papeles de la Fundación* N° 3, Madrid.
- García Benau, M.A.; Humphrey, C.; Moizer, P; Turley, S. (1993): "Auditing expectations and performance in Spain and Britain: a comparative analysis", *International Journal of Accounting*, Vol. 28, n° 4, pp. 281-307.
- Gray, R.; Walters, D.; Bebbington, J.; Thompson, I. (1995): "The greening of enterprise: an exploration of the (non) role of environmental accounting and environmental accountants in organizational change". *Critical Perspectives on Accounting*, Vol. 6, n° 3, pp. 211-239.
- Guevara, I.; Cosenza, J.P. (2004): "Los auditores independientes y la contabilidad creativa: estudio empírico comparativo", *Compendium*, julio, pp. 5-20.
- International Accounting Standards Board (2004): *Preliminary Views on Accounting Standards for Small and Medium-sized Entities*. Discussion paper, June.
- International Accounting Standards Board (2005): *Staff Questionnaire on Possible Recognition and Measurement Modifications for Small and Medium-sized Entities*, April. Disponible en www.iasb.org
- International Accounting Standards Board (2007): *International Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized Entities (IFRS for SMEs)*. Exposure Draft, February. Disponible en www.iasb.org
- International Organisation of Securities Commission (2005): "Survey report on regulation and oversight of auditors". Disponible en www.iosco.org/pubdocs/pdf/IOSCOPD199.pdf
- International Organisation of Securities Commission (2006): "Survey on the Regulation of Non-Audit Services Provided by Auditors to Audited Companies".
- International Organisation of Securities Commission (2007): "Report for IOSCO Members on Survey on Regulation of Non-Audit Services Provided by Auditors to Audited Companies".
- Libro Blanco para la reforma de la contabilidad en España. "Informe sobre la Situación Actual de la Contabilidad en España y Líneas Básicas para abordar su Reforma", junio 2002.
- Llull Gilet, A. (2001): *Contabilidad Medioambiental y Desarrollo Sostenible en el Sector Turístico*. Tesis Doctoral.
- PricewaterhouseCoopers (2005): *IFRS for SMEs. Is it relevant for your business?*
- Montesinos Julve, V. (1994): "Estudio sobre implantación de la contabilidad de gestión en España". Disponible en www.observatorio-iberoamericano.org/
- Street, Donna L. (2003): "GAAP Convergence 2002: A Survey of National Efforts to Promote and Achieve Convergence with International Financial Reporting Standards", enero 2003. Disponible en <http://www.iasplus.com/resource/gaap2002.pdf>

ANEXO 1. EL CUESTIONARIO

La Contabilidad en los países del CILEA Encuesta 2007

Por favor, para contestar al siguiente cuestionario, téngase en cuenta que, al ser común para todos los países del CILEA, las referencias terminológicas a PYMES, Sector Público, régimen fiscal, tributos, etc. serán las que normalmente en el ámbito de su profesión o de forma legal sean utilizados y entendidos en su país.

Márquese con una "X" donde proceda (si se encuentra con 0 o con una escala del tipo: 1 2 3 4 5).

La información se tratará de forma anónima y agregada. Los resultados obtenidos a partir de la investigación serán publicados vía libro y CD, que serán facilitados a las organizaciones participantes a la dirección que indiquen al final del cuestionario.

Dichas organizaciones serán incluidas en los créditos de la publicación en calidad de "organizaciones profesionales colaboradoras".

Se ruega enviar la respuesta, por correo electrónico o fax antes del 15 de julio de 2007, a:

Beatriz de Asprer

Fax : +39 06 47863 349

E-mail: cilea@consiglio.cndc.it

¡MUCHAS GRACIAS POR SU COLABORACIÓN!

*Cátedra PYME de la Universidad de Cantabria (patrocinada por el Santander)
Consejo General de Colegios de Economistas de España
Comité de Integración Latino Europa – América*

PARTE I.- IMPACTO DE LA APLICACIÓN DE LAS NIC/NIIF EN LAS PYMES

1.-¿Qué grado de conocimiento tienen los profesionales de su organización de las Normas Internacionales de Contabilidad o de Información Financiera (NIC/NIIF)?

Muy poco 1	Poco 2	Normal 3	Bastante 4	Mucho 5
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

2.- Indíquese el grado de acuerdo/desacuerdo con las siguientes afirmaciones:

	Totalmente en desacuerdo 1	En desacuerdo 2	Moderadamente de acuerdo 3	De acuerdo 4	Totalmente de acuerdo 5
Las normas de contabilidad de su país responden a las necesidades del mercado	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Su país cuenta actualmente con unas normas contables y de auditoría de alta calidad	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Los profesionales de la contabilidad son los que deben tomar la decisión sobre qué normas se deben emplear en el país	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/> *
La decisión de adoptar las NIIF debe ser responsabilidad única de un organismo regulador oficial o público	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

3.- Indíquese el grado de conformidad con las siguientes afirmaciones sobre los beneficios de la adopción de las NIC/NIIF

	Totalmente en desacuerdo 1	En desacuerdo 2	Moderadamente de acuerdo 3	De acuerdo 4	Totalmente de acuerdo 5
La convergencia de las normas de contabilidad es un proceso beneficioso para la economía del país	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
El uso de las NIC/NIIF permite ofrecer mayor transparencia a los usuarios de los estados financieros	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
El uso de las NIC/NIIF permite ofrecer mayor comparabilidad de los estados financieros	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
El uso de las NIC/NIIF mejorará la comunicación con los analistas e inversores	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
El uso de las NIC/NIIF permitirá a las empresas de su país atraer inversiones extranjeras	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

4.- Indíquese el grado de acuerdo sobre los siguientes obstáculos para la adopción de las NIC/NIIF:

	Totalmente en desacuerdo 1	En desacuerdo 2	Moderadamente de acuerdo 3	De acuerdo 4	Totalmente de acuerdo 5
El arraigo de los principios contables en uso es un obstáculo importante para la adopción de las NIC/NIIF	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Las NIC/NIIF son muy complicadas	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Las NIC/NIIF no son siempre apropiadas	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Los profesionales de la contabilidad tienen dificultades para aprender y aplicar las	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

NIC/NIF					
Es fácil encontrar versiones en nuestro idioma de las NIC/NIF	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

5.- ¿Consideran que el régimen fiscal (impuestos/tributación) de su país dificulta la incorporación de las NIC/NIF?

SÍ	NO
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

6.- ¿ Consideran que las empresas (**grandes**) de su país están realizando algún análisis sobre los efectos o repercusiones que supondría la implantación de las NIC/NIF?

SÍ	NO
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

7.- ¿Consideran que las empresas (**PYMES**) de su país están realizando algún análisis sobre los efectos o repercusiones que supondría la implantación de las NIC/NIF?

SÍ	NO
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

8.- Consideran que la adopción o cambio contable a las NIC/NIF supondría o supone para las empresas:

		Totalmente en desacuerdo 1	En desacuerdo 2	Moderadamente de acuerdo 3	De acuerdo 4	Totalmente de acuerdo 5
(Grandes)	Elevados costes y escasa mejora competitiva e informativa	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
	Elevados costes y una mejora competitiva e informativa	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
(PYMES)	Elevados costes y escasa mejora competitiva e informativa	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
	Elevados costes y una mejora competitiva e informativa	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

9.- ¿Consideran que es el IASB el organismo apropiado que debe desarrollar un grupo de normas aplicables exclusivamente para las PYMES?

SÍ	NO
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

10.- En caso de respuesta afirmativa a la anterior pregunta, ¿consideran que el IASB debería especificar las características de las entidades a las que estarían dirigidas dichas Normas?

Totalmente en desacuerdo 1	En desacuerdo 2	Moderadamente de acuerdo 3	De acuerdo 4	Totalmente De acuerdo 4
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

11.- ¿Consideran que una PYME debería poder elegir entre aplicar la normativa del país o las NIC/NIF?

SÍ	NO
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

12.- Actualmente, ¿las normas contables de su país difieren en aspectos significativos de las NIC/NIIF?. En caso afirmativo, por favor, indiquen de 1 (muy poco) a 5 (mucho) en qué medida.

NO	SÍ	Muy poco 1	Poco 2	Normal 3	Bastante 4	Mucho 5
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

PARTE II.- AUDITORÍA: MARCO LEGAL, NORMAS DE AUDITORÍA Y RESPONSABILIDADES DEL AUDITOR

13.- Por favor, contesten a las siguientes preguntas:

	SÍ	NO
¿Existe en su país legislación o normas profesionales específicas acerca de los deberes y conductas de los auditores?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
¿Existe en su país normativa gubernamental específica acerca de los deberes y conductas de los auditores?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

14.- En referencia al marco legal, señalen dónde están establecidos los requerimientos sobre las conductas y obligaciones de los auditores:

En las leyes y regulaciones	<input type="checkbox"/>
En las normas profesionales del país	<input type="checkbox"/>
En las normas profesionales internacionales	<input type="checkbox"/>
En los términos contractuales entre clientes y auditores	<input type="checkbox"/>
En las costumbres y prácticas aceptadas	<input type="checkbox"/>

15.- El marco legal establece la supervisión por parte del auditor de las siguientes entidades:

Empresas cotizadas	<input type="checkbox"/>
Empresas no cotizadas sujetas a supervisión gubernamental	<input type="checkbox"/>
Empresas privadas no cotizadas	<input type="checkbox"/>
Otras (especificar cuáles)	

16.- Indiquen las funciones que son responsabilidad del organismo supervisor de los auditores:

Establecimiento de las normas de auditoría	<input type="checkbox"/>
Establecimiento de las normas sobre ética e independencia	<input type="checkbox"/>
Establecimiento de las normas de control de calidad	<input type="checkbox"/>
Licencia de los auditores/contadores públicos	<input type="checkbox"/>
Investigación de los incumplimientos de auditoría	<input type="checkbox"/>
Determinar las acciones disciplinarias	<input type="checkbox"/>
Coordinación con otros organismos de supervisión	<input type="checkbox"/>
Inspección de las empresas públicas contables	<input type="checkbox"/>

17.- En relación a las normas de auditoría:

	SÍ	NO
¿Existen en su país normas de auditoría oficiales?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Estas normas de auditoría están emitidas y publicadas por un organismo nacional	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Estas normas de auditoría están emitidas y publicadas por el International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

18.- En relación a la independencia de los auditores:

	SÍ	NO
¿Se requiere a los auditores y a las firmas de auditoría ser independientes de la empresa auditada?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
¿Se ha establecido algún requerimiento específico en su país acerca de la independencia del auditor?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
¿Incluye este requerimiento una lista de los servicios permitidos?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
¿Incluye este requerimiento una lista de los servicios prohibidos?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

PARTE III.- CONTABILIDAD DE COSTOS Y DE GESTIÓN**19.- Formulen su opinión acerca de las siguientes cuestiones:**

	SÍ	NO
Las empresas que llevan contabilidad de costes, ¿cómo articulan contablemente esta información?...		
Llevan la contabilidad de costes utilizando registros contables por partida doble	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Integran los datos de la contabilidad de costes en la contabilidad financiera	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Los datos de costes son tratados con total independencia con relación a la contabilidad financiera	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Registran sus costes utilizando estadística de costes	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Utilizan algún sistema de costes propuesto por algún organismo estatal o autonómico	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Mayoritariamente utilizan el Modelo de Costos Activity Based Costing	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

20.- Los objetivos de la Contabilidad de Costes y de Gestión son: (señalen con una X los más importantes)

Información para el centro	<input type="checkbox"/>
Cálculo de costes y resultados por servicio, líneas de servicio y centros de actividad	<input type="checkbox"/>
Información para la planificación y el control	<input type="checkbox"/>
Información para la toma de decisiones	<input type="checkbox"/>
No es necesario llevar contabilidad de costes y de gestión	<input type="checkbox"/>

21.- La utilidad de la información que suministra la contabilidad de costes y de gestión en el día de hoy es:

Ninguna 1	Escasa 2	Media 3	Alta 4	Muy alta 5
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

22.- Formulen su opinión acerca de las siguientes cuestiones:

	SÍ	NO
Las PYMES normalmente utilizan indicadores para analizar su gestión y evolución	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Las PYMES normalmente tienen implantado un cuadro de mando integral o balanced score card	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
En caso negativo, ¿considera adecuada su implantación?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

Indiquen algún aspecto o herramienta que incorporarían a los sistemas de información para mejorar el control de gestión	
---	--

PARTE IV.- MEDIO AMBIENTE
23.- Formulen su opinión acerca de las siguientes cuestiones medioambientales referidas a su país:

	Totalmente en desacuerdo 1	En desacuerdo 2	Moderadamente de acuerdo 3	De acuerdo 4	Totalmente de acuerdo 5
La actividad de las empresas en general (grandes y PYMES) afecta significativamente al medio ambiente	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Dada la actual normativa medioambiental,....	SÍ	NO			
es difícil para las empresas cumplirla	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>			
las empresas deben cumplirla normalmente	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>			
las empresas están obligadas a cumplirla	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>			
las empresas tienen un compromiso con el medio ambiente mayor que el legal	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>			

24.- En su opinión, ¿a través de cuál de los siguientes medios publican información medioambiental las empresas de su país?

	Muy poco 1	Poco 2	Normal 3	Bastante 4	Mucho 5
Una declaración medioambiental	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Las cuentas anuales obligatorias	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
El informe de gestión	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
El informe anual	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Un informe medioambiental o de sostenibilidad	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Publicidad en los medios de comunicación	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Página web de la empresa	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Otros (especificar)					

25.- Cuantificar el interés que pueden tener los siguientes colectivos en la información medioambiental que publican las empresas:

	Muy poco 1	Poco 2	Normal 3	Bastante 4	Mucho 5
Clientes	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Sindicatos	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Asociaciones patronales	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Competencia	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Accionistas/propietarios	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Organizaciones ecologistas	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Entidades financieras	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Organismos Públicos	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Entidades aseguradoras	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Otros (especificar cuáles):.....					

26.- La publicación de información medioambiental de las empresas de su país:

	Totalmente en desacuerdo 1	En desacuerdo 2	Moderadamente de acuerdo 3	De acuerdo 4	Totalmente de acuerdo 5
Puede proporcionar credibilidad, de forma que asegure su presencia en los foros de discusión, legislación y regulación	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Mejora su imagen	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Permite explicar adecuadamente el impacto medioambiental de las empresas	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

Demuestra la responsabilidad y el liderazgo de las empresas	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Aumenta la reputación de las empresas	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Otros					

* * *

ORGANISMO:

N° DE PROFESIONALES ACTUALMENTE INSCRITOS:

DIRECCIÓN:

LOCALIDAD/PROVINCIA/PAÍS:

C.P.:

ENVIAR A LA ATENCIÓN DE:

NOMBRE y APELLIDOS:

CARGO EN EL ORGANISMO:

TELÉFONO DIRECTO:

E-MAIL:

0100010111100010101010001
0100010111100010101010001
0100010111100010101010001