

Análisis de la estructura conceptual del modelo contable chileno

Ananalysis of the conceptual structure of the accounting system in Chile.

James Ramírez Lozano

Investigador Principal. Docente de Planta, Categoría Asociado. Programa de Contaduría Pública. Magíster en Administración, Universidad de la Salle. Especialista en Finanzas, Universidad del Valle Especialista en Gerencia Tributaria, Universidad de la Amazonia. Contador Público, Universidad Surcolombiana. Presidente Junta Central de Contadores Seccional Quindío

Carlos Iván Correa Valencia

Co-investigador. Docente de Planta, Categoría Asistente. Programa de Administración de Negocios. Maestría Educación. Docencia, Universidad de Manizales. Especialista en Administración de Empresas, Universidad Antonio Nariño. Economista, Universidad Gran Colombia. Director Programa de Economía, Universidad del Quindío.

Dayan Fannery Valencia Orobio

Co-investigadora. Contador Público, Universidad del Quindío

Fecha de recepción: 02-06-2011

Fecha de aprobación: 12-06-2011

Abstract

The conceptual structure of an accounting model is the basis where lie the theories that guide the technical and regulatory development, defined by the experiences of our profession. The structure indicates the concepts related to the preparation and presentation of financial statements and the recognition of each of its elements. This article examines in particular the accounting policies discussed in the chilean model through four basic components: epistemological, contextual identification, technical conceptual, technical-procedural.

Keywords

Adoption integral, convergence, conceptual structure, model accounting procedures, accounting, financial reporting, epistemological, contextual identification, technical conceptual, technical-procedural.

Resumen

La estructura conceptual de un modelo contable es la base donde reposan las teorías que guían el desarrollo técnico-normativo, definido por las experiencias de nuestra profesión. La estructura indica los conceptos relacionados con la preparación y presentación de los estados financieros, así como el reconocimiento de cada uno de sus elementos. El presente

artículo analiza de manera concreta los criterios contables abordados en el modelo chileno a través de cuatro componentes básicos: gnoseológico, identificación contextual, técnico-conceptual, técnico-procedimental

Palabras clave

Adopción integral, convergencia, estructura conceptual, modelo contable, procedimientos contables, reportes financieros, gnoseológico, identificación contextual, técnico-conceptual, técnico-procedimental.

Introducción

A la luz de una estructura para la formulación de modelos contables nuevos y para el análisis de modelos en uso, constituida por cuatro componentes: gnoseológico, identificación contextual, técnico-conceptual, técnico-procedimental; se presenta en este artículo un estudio analítico sobre el modelo contable de Chile, además de reflejar sutilmente el proceso de convergencia hacia la normativa internacional que ha llevado a cabo en los últimos años este país.

Las diferencias en cuanto a la normativa contable presentada por los países, hace difícil homogenizar la información financiera de las empresas que invierten en cualquier parte del mundo.

El modelo contable chileno converge hacia el sistema contable internacional, con el fin de reducir en gran medida las diferencias presentadas en el manejo e interpretación de la información; el Boletín Técnico N° 79 Convergencia de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Chile a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF o IFRS por su sigla en inglés), indica que se deben incorporar las NIIF emitidas por el International Accounting Standards Board (IASB) a la Normatividad Chilena, para preservar los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA) en Chile, con el objetivo de que “efectivamente representen la adopción integral, explícita y sin reservas de las correspondientes Normas Internacionales de Información Financiera oficiales y correspondan a la versión actualizada de las mismas al 26 de noviembre de 2008, incluyendo además los respectivos documentos interpretativos emitidos igualmente por el IASB bajo la denominación IFRIC o SIC. Las modificaciones a dichas normas internacionales y las nuevas normas internacionales que emita el IASB con posterioridad a dicha fecha, darán origen a actualizaciones...”.

Para dar sustento a la adopción integral se establece: “normas que el IASB tiene definidas como Normas Internacionales de Información Financiera - NIIF, se adoptan en Chile bajo la denominación Normas de Información Financiera de Chile (NIFCH) y las que el IASB tiene definidas como Normas Internacionales de Contabilidad -NIC, se adoptan en Chile bajo la denominación Normas de Información Contable de Chile (NICCH).

Respecto a las normas internacionales de interpretación que el IASB tiene definidas como Comité de Interpretaciones de Normas Internacionales de Información Financiera-CINIIF, se adoptan en Chile bajo la denominación Complemento de Interpretación de Normas de

Información Financiera de Chile (CINIFCH) y las que el IASB tiene definidas como Comité Permanente de Interpretación - SIC se adoptan en Chile bajo la denominación Suplemento de Interpretación Contable de Chile (SICCH)”.

1. Contexto

La economía chilena se caracteriza por ser abierta, orientada a la exportación, en donde se depende en un 35% de las ventas al exterior del cobre. Chile posee diversidad de sistemas productivos, desde una economía incorporada a la minería, forestal, frutícola; hasta una economía informal y de subsistencia, para las zonas tanto urbanas como rurales. Su actual política económica promueve la apertura al comercio internacional, firmando tratados comerciales que tienden a romper fronteras, aportando así a la movilidad de los mercados de capitales y al incremento de empresas multinacionales. “La economía regional está basada en la explotación de recursos naturales, que incorpora tecnologías limpias y no degradadoras del medio ambiente en sus procesos productivos. En torno a estos recursos se desarrollan las actividades de la industria, los servicios y el comercio”.¹

El Colegio de Contadores de Chile tiene su inicio en el Registro Nacional de Contadores, que agrupó la profesión contable en el año 1932, a través de la Ley N° 5.102.

En 1958 se creó por Ley N° 13.011 el Colegio de Contadores de Chile, para convertirse por mandato del Decreto Ley N° 2.757 de 1979 en el actual; “Colegio de Contadores de Chile Asociación Gremial”, entidad de carácter privado, encargada de regular sobre los Principios de Contabilidad y Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, brindar apoyo y capacitación con el fin de alcanzar el buen ejercicio de la profesión.

2. Análisis de la estructura conceptual del modelo contable chileno, desde los componentes gnoseológico, identificación contextual, técnico-conceptual y técnico-procedimental

2.1 Componente gnoseológico

Chambers (1995, citado por García y Rodríguez, 2001, 89) en el análisis acerca del status epistemológico de la contabilidad, plantea que “la contabilidad como ciencia tiene dos fuentes: la práctica, que es el deseo de alcanzar fines determinados y la teórica que es el deseo de entender”, además indica que la “actitud científica en la contabilidad está dispuesta a indagar, a examinar, y a extraer conclusiones únicamente con base en la evidencia, después de tomar cuidado para acumular toda la evidencia aprovechable”.

Fernando Boter Mauri (citado por Santiso, 2001, 37) anota que “contabilidad es la ciencia que coordina y dispone, en libros adecuados, las anotaciones de las operaciones efectuadas por una empresa mercantil con el objeto de poder conocer la situación de dicha empresa, determinar los resultados obtenidos y explicar las causas que han producido esos resulta-

1 Secretaría Regional Ministerial de Planificación y Coordinación, X Región de Los Lagos: Estrategia Regional de Desarrollo 2000-2010. Pág. 12.

dos”. Se puede deducir que la contabilidad chilena parte del concepto de ciencia general, además se evidencia claramente que la contabilidad es entendida como *ciencia*.

El Boletín Técnico N° 1 “Teoría básica de la contabilidad” en su III subtítulo Principios contables, precisa claramente que la contabilidad chilena es entendida como “ciencia que interpreta los hechos económicos de los negocios y los ordena en forma de cuentas para su control y presentación...”

La definición de contabilidad dada en el Boletín Técnico N° 1 “Teoría Básica de la Contabilidad”, identifica un objeto de estudio: “los hechos económicos de los negocios”, los cuales deben ser estrictamente reconocidos.

El Boletín Técnico N° 1 “Teoría Básica de la Contabilidad” en su IV subtítulo Normas Contables, determina la función de la contabilidad chilena cuando señala: “La ciencia contable obtiene su verdadera fuerza de la neutralidad que representa, comparada con los intereses específicos que regulen otros fines. Su función correcta se deriva de la medición de los recursos de la entidad y de los cambios que experimentan dichos recursos. Por consiguiente, sus normas deben estar dirigidas básicamente al logro de dicha función”.

2.2 Componente de identificación contextual

La contabilidad ha traspasado las fronteras, llega a usuarios que se encuentran ubicados en lugares distintos al de la entidad y que necesitan información relativa a la gestión que se está realizando, y por consiguiente, la influencia que tiene aquella gestión sobre la posición financiera y económica de ella. Por ello las NIIF sugieren el concepto de usuario internacional, la NICCH N°1 *Presentación de Estados Financieros* (2008, 9) resalta que hay “una amplia variedad de usuarios” que necesitan conocer la situación financiera de la entidad para tomar sus decisiones.

Isabel Torres (2009) en su escrito sobre *Sistemas Contables* señala que “en Chile, los principales usuarios de la información contable, en estos momentos son:

- a) Superintendencia de Valores y Seguros (SVS)
- b) Servicio de Impuestos Internos (SII)
- c) Bancos y Sociedades Financieras
- d) Accionistas / Inversores
- e) Proveedores / Clientes
- f) Trabajadores en general”

En el Principio de Contabilidad 17 Objetivos generales de la información financiera, ubicado en el Boletín Técnico N° 1 “Teoría Básica de la Contabilidad” subtítulo III Principios Contables, se detalla “La información financiera está destinada básicamente para servir las necesidades comunes de todos los usuarios. También se presume que los usuarios están familiarizados con las prácticas operacionales, el lenguaje contable y la naturaleza de la información presentada”; el “Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Estados Financieros” establece, en su párrafo 25, que “se supone que los usuarios tienen un conocimiento razonable de las actividades económicas y del mundo de los negocios, así como de su contabilidad, y tienen la intención y la voluntad de analizar la información

en forma razonablemente cuidadosa”. Se denota que los estados financieros nacen de la necesidad de información que surge de los usuarios, y que dicha información suministrada debe ser relevante y clara, para que se pueda tomar la decisión más acertada.

La SVS (Superintendencia de Valores y Seguros) está interesada en exigir el cumplimiento de los requisitos de información financiera, los accionistas e inversores están interesados en el valor de mercado de sus acciones y en el pago de sus dividendos; evalúan los costos, utilidades y riesgos entre las distintas alternativas de inversión presentadas, escogiendo sin duda la de mayor beneficio.

El usuario general está interesado en el grado de responsabilidad social promovido por las entidades (bienestar y conservación del medio ambiente), en la relación que tiene con las entidades y en la información que ellas le suministran, con el fin de que sirvan de base para sus decisiones económicas.

La NICCH N°1 “Presentación de Estados Financieros”, en el párrafo 9 señala: “...Los estados financieros también muestran los resultados de la gestión realizada por los Administradores con los recursos que se les han confiado...Esta información, junto con la contenida en las notas, ayuda a los usuarios de estados financieros a predecir los flujos de efectivo futuros y, en particular, la oportunidad y el grado de certidumbre de los mismos”.

“La Ley 13011 del año 1958 designó al Colegio de Contadores de Chile (CCC) entidad de afiliación voluntaria, como el cuerpo único de derecho privado responsable del desarrollo y emisión de los principios de contabilidad generalmente aceptados (PCGA) y de las normas de auditoría generalmente aceptadas (NAGA)”. Sin embargo “la Superintendencia de Valores y Seguros (SVS), la Superintendencia de Bancos e Instituciones Financieras (SBIF) y la Superintendencia Administradora de Fondos de Pensiones (SAFP), organismos públicos, están facultados para fijar normas de contabilidad y tienen influencia regulativa sobre la profesión contable”. Cabe resaltar que las empresas chilenas que se encuentran “cotizando valores en la bolsa de los Estados Unidos están de igual forma reguladas por la Comisión de Valores Americana (SEC)”. (ROSC, 2004, 6-9).

La regulación privada parte de la creencia que la persona indicada para emitir un juicio sobre el trabajo de un profesional (con alto nivel de capacitación) es otro profesional. En contraste, “la regulación pública procede de la necesidad de incardinar la norma con objetivos amplios y de dotar a la misma de un mayor poder coactivo, del que en cierto modo carece la autorregulación, en el fondo de este último planteamiento subyace la creencia en la capacidad de la ordenación privada para obtener los resultados óptimos”. Tua Pereda (1983, 913).

El Boletín Técnico N° 1 “Teoría Básica de la Contabilidad” en el subtítulo III Principios Contables, señala que la contabilidad chilena “descansa en principios que son la base sobre la que se han ido construyendo los pilares que la sustentan, y que han sido definidos de acuerdo con la experiencia de nuestra profesión contable² y el afán constante de superación y búsqueda de la mejor manera de interpretar los hechos económicos en el mundo de los negocios”.

2 Parker (1978) citado por Valenzuela, (2007, 280) señala: “La profesión contable nació de las quiebras, se alimentó de los fracasos, creció con las liquidaciones y se graduó con las auditorías”

En el último párrafo del subtítulo II “Objetivos Básicos de la Contabilidad y Características de la Información Financiera”; se resalta que: “Los “principios” son pocos y representan las presunciones básicas sobre las que descansan las normas. Necesariamente derivan de los factores económicos y políticos del medio ambiente, de las formas de pensar y de las costumbres de todos los segmentos de la comunidad que involucra al mundo de los negocios. La profesión, debe plantear claramente cuál es su interpretación y qué representan, para permitir la formulación de “normas” y el desarrollo de procedimientos o métodos para aplicación en cada situación específica”.

Refiriéndose a la orientación de la normalización contable, y en relación con la presentación de reportes Montilla, Mejía y Díaz (2006, 29) citando a la SEC (2004), dicen que “en un sistema basado en reglas, la presentación de reportes bien puede ser vista como un acto de cumplimiento más que como un acto de comunicación”; esto es precisamente lo que no se desea en la normalización chilena.

Gómez Soto (2004, 57) afirma: “Una norma basada en principios requiere que las decisiones contables de los usuarios se dirijan hacia el cumplimiento de los objetivos contenidos en la misma, minimizando toda posibilidad de evasión. Acepta pocas alternativas o excepciones para evitar inconsistencias...”.

La normalización orientada bajo principios contiene umbrales sustanciales y concisos, tienen adaptabilidad con un marco conceptual coherente y establece claramente los objetivos de la normativa. Por ello se puede concluir o reafirmar, que el tipo de orientación de la normativa contable chilena corresponde a un enfoque basado en principios.

2.3 Componente técnico-conceptual

Los componentes de los Estados Financieros y sus elementos, están definidos en el Boletín Técnico N° 1, emitido por el Colegio de Contadores de Chile, donde se especifica que: “Los estados financieros son el medio por el cual la información cuantitativa acumulada, procesada y analizada por la contabilidad es periódicamente comunicada a aquellos que la usan. Se consideran estados financieros básicos: (1) **el balance general o estado de situación financiera**, que corresponde al patrimonio resultante de la diferencia, a una fecha, entre los recursos (activos) y obligaciones económicas (pasivos) y (2) **el estado o cuenta de resultado** que indica cómo por la operación de la entidad económica, ha variado dicho patrimonio durante un período específico (ejercicio financiero) para que tales estados tengan las características cualitativas antes indicadas y puedan ser entendidos por terceros, es necesario que sean preparados con sujeción a un cuerpo de reglas o convenciones previamente conocidas y de aceptación general”.

La NICCH N°1 “Presentación de Estados Financieros” complementa lo antes mencionado y señala los siguientes elementos de la información contable, así:

“Los estados financieros proporcionan información acerca de los siguientes elementos de la entidad:

- a) activos;
- b) pasivos;
- c) patrimonio;

- d) ingresos y gastos incluyendo las ganancias y pérdidas;
- e) aportes de y distribución a los dueños en su calidad de tales; y
- f) flujos de efectivo”.

Los elementos de la información contable, deben ser reconocidos; “se denomina reconocimiento al proceso de incorporación, en el balance o en el estado de resultados, de una partida que cumpla la definición del elemento correspondiente...” (Marco IASB, 2008; párrafo 82).

“Debe ser objeto de reconocimiento toda partida que cumpla la definición de elemento siempre que:

- a) sea probable que cualquier beneficio económico asociado con la partida llegue a, o salga de la empresa; y
- b) la partida tenga un costo o valor que pueda ser medido con fiabilidad.” (Marco IASB, 2008; párrafo 83).

“Cuando se emplea la **base devengada**, una entidad reconoce partidas como activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos (los elementos de los estados financieros), cuando satisfagan las definiciones y los criterios de reconocimiento previstos en el Marco Conceptual para tales elementos”. (NICCH N°1, 2008, 28).

Sin embargo, en el subtítulo Reconocimiento y Valorización de la NIFCH N°1 Adopción por primera vez de las Normas de Información Financiera (2008), enfatiza que una entidad en su estado de situación financiera inicial deberá:

- a) “reconocer todos los activos y pasivos cuyo reconocimiento es exigido por las NIFCH;
- b) no reconocer partidas como activos o pasivos, si las NIFCH no permiten tal reconocimiento;
- c) reclasificar partidas que reconoció de acuerdo con los PCGA anteriores como un tipo de activo, pasivo o componente del patrimonio, pero que son un tipo diferente de activo, pasivo o componente del patrimonio de acuerdo con las NIFCH y
- d) aplicar las NIFCH al valorizar todos los activos y pasivos reconocidos”. (NIFCH N°1, 2008, 10).

“Las políticas contables que una entidad utilice en su estado de situación financiera inicial, según las NIFCH, pueden ser distintas a las que utilizó para la misma fecha, aplicando sus PCGA anteriores. Los ajustes resultantes se originan de hechos y transacciones antes de la fecha de transición a las NIFCH. Por lo tanto, una entidad deberá *reconocer* esos ajustes directamente en utilidades retenidas (o, si fuere apropiado, en otra categoría de patrimonio) a la fecha de transición a las NIFCH”. (NIFCH N°1, 2008, 11).

La normativa chilena especifica el reconocimiento de algunos elementos como por ejemplo:

Principio de reconocimiento (refiriéndose a combinaciones de negocios)

“A la fecha de adquisición, la entidad adquirente reconocerá, en forma separada el *goodwill*, los activos identificables adquiridos, los pasivos asumidos y cualquier interés no contro-

lador en la entidad adquirida. El reconocimiento de los activos identificables adquiridos y de los pasivos asumidos está sujeto a las condiciones especificadas en los párrafos 11 y 12”. (NIFCH N°3, 2008, 10).

Condiciones para el reconocimiento (refiriéndose a combinaciones de negocios)

“Para calificar para su reconocimiento como parte de la aplicación del método de adquisición, los activos identificables adquiridos y los pasivos asumidos deben cumplir con las definiciones de activos y pasivos indicados en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Estados Financieros en la fecha de adquisición. Por ejemplo, los costos que la adquirente espera, pero que no está obligada a incurrir en el futuro para efectuar un plan de salida de una operación o para dar término al contrato o para reubicar a los empleados de la adquirida no son pasivos a la fecha de adquisición. Por lo tanto, la adquirente no reconoce esos costos como parte de la aplicación del método de adquisición. En vez de ello, la adquirente reconocerá esos costos en sus estados financieros posteriores a la combinación, de acuerdo con otras NIFCH”. (NIFCH N°3, 2008, 11).

“Además, para calificar para su reconocimiento como parte de la aplicación del método de adquisición, los activos identificables adquiridos y los pasivos asumidos deben formar parte de lo que la adquirente y la entidad adquirida (o sus dueños anteriores) intercambiaron en la transacción de combinación de negocios, en vez de ser el resultado de transacciones separadas...” (NIFCH N°3, 2008, 12).

La NICCH N° 39 “Instrumentos Financieros”, en su párrafo 14 sobre el Reconocimiento inicial expresa que: “La entidad reconocerá un activo financiero o un pasivo financiero en su estado de situación financiera, cuando, y sólo cuando, dicha entidad se convierta en parte de las disposiciones, según las cláusulas contractuales del instrumento en cuestión”.

De acuerdo con lo anterior, es evidente que la normativa de Chile es consciente de la utilización del *Reconocimiento inicial* (aceptar una partida por primera vez en los estados financieros o en las notas) y el *Reconocimiento posterior* (modificación de la partida inicialmente aceptada en los estados financieros o en las notas por los hechos posteriores). Pero se debe tener en cuenta que la entidad debe emplear la base devengada.

Igualmente; en la normativa de Chile, se fijan criterios de medición y valoración; de acuerdo con el Boletín Técnico N° 1 Teoría Básica de la Contabilidad en el principio de contabilidad N° 9 Costo Histórico contenido en el subtítulo III Principios Contables se menciona: “el registro de las operaciones se basa en costos históricos (producción, adquisición o canje), salvo que para lograr concordancia con otros principios se justifique la aplicación de un criterio distinto como lo es el valor de realización. Las correcciones de las fluctuaciones del valor de la moneda, no constituyen alteraciones a este principio, sino meros ajustes a la expresión numeraria de los respectivos costos”.

Los conceptos que se incluyen en el costo son:

- a) “Precio de compra (incluidos derechos de aduana e impuestos que gravan la compra no reembolsables)
- b) Menos cualquier descuento o rebaja

- c) Más cualquier costo directamente atribuible
- d) Más costo de desarme o restauración
- e) Menos el interés implícito en el pago diferido
- f) Capitalización de intereses y costos de préstamos cuando éstos son identificables a la adquisición”. (Valenzuela Acevedo, 2007, 42)

Sin embargo, la NICCH N°2 “Existencias” (2008) es pertinente para comprender mejor este subcomponente, así:

“**Valor neto realizable** es el precio estimado de venta en el curso normal del negocio menos los costos estimados para terminar su producción y los costos estimados necesarios para llevar a cabo la venta”.

“**Valor justo** es el monto por el cual un activo podría ser intercambiado, o un pasivo liquidado, entre partes interesadas y debidamente informadas que realizan una transacción libre e independiente”. (NICCH N°2, 2008, 6).

Por ejemplo: “El valor neto realizable se refiere al monto neto que una entidad espera realizar en una venta de existencias en el curso normal del negocio. El valor justo refleja el monto por el cual la misma existencia podría ser intercambiada en el mercado entre compradores y vendedores informados y con el ánimo de realizar las operaciones. El primero es un valor específico para la entidad, mientras que el último no lo es. El valor neto realizable de las existencias puede no ser igual al valor justo menos los costos de venta”. (NICCH N°2, 2008, 7).

Costo de las existencias

“El costo de las existencias comprenderá todos los costos de adquisición, costos de transformación y otros costos incurridos para darle a las existencias su ubicación y condición actual”. (NICCH N°2, 2008, 10).

Costos de adquisición

“Los costos de adquisición de las existencias comprenden el precio de adquisición, derechos de importación y otros impuestos (que no sean recuperables posteriormente de las autoridades tributarias), los fletes, la manipulación y otros costos directamente atribuibles a la adquisición de los productos terminados, materias primas, materiales y servicios. Los descuentos, descuentos comerciales y otras partidas similares son deducidos para determinar los costos de adquisición”. (NICCH N°2, 2008, 11).

Costos de transformación

“Los costos de transformación de las existencias incluyen los costos directamente relacionados con las unidades de producción, tales como la mano de obra directa. Estos también incluyen una asignación sistemática de los gastos generales de fabricación fijos y variables que son incurridos en transformar las materias primas en productos terminados. Los gastos generales de fabricación fijos son aquellos costos indirectos de fabricación que permanecen relativamente constantes, sin consideración del volumen de producción, tales como deprecia-

ción y mantención de los edificios y equipos de fábrica, y el costo de gestión y administración de fábrica. Los gastos generales de fabricación variables son aquellos costos indirectos de fabricación que varían directamente, o casi directamente, con el volumen de producción, tales como materiales indirectos y mano de obra indirecta”. (NICCH N°2, 2008, 12).

Otros costos

“Otros costos son incluidos en el costo de las existencias, sólo en el caso que ellos sean incurridos para dar a las existencias su localización y condición actual. Por ejemplo, puede ser apropiado incluir en el costo de las existencias los gastos generales no derivados de la producción o los costos de diseño de productos para clientes específicos”. (NICCH N°2, 2008, 13).

Sin embargo, el Marco Conceptual IASB en su párrafo 100 precisa: “...En los estados financieros se emplean diferentes bases de medición, con diferentes grados y en distintas combinaciones entre ellas. Tales bases o métodos son los siguientes:

- a) *Costo histórico*. Los activos se registran por el importe de efectivo y otras partidas pagadas, o por el valor razonable de la contrapartida entregada a cambio en el momento de la adquisición. Los pasivos se registran por el valor del producto recibido a cambio de incurrir en la deuda o, en algunas circunstancias (por ejemplo en el caso de los impuestos), por las cantidades de efectivo y otras partidas equivalentes que se espera pagar para satisfacer la correspondiente deuda, en el curso normal de la operación.
- b) *Costo corriente*. Los activos se llevan contablemente por el importe de efectivo y otras partidas equivalentes al efectivo, que debería pagarse si se adquiriese en la actualidad el mismo activo u otro equivalente. Los pasivos se llevan contablemente por el importe sin descontar de efectivo u otras partidas equivalentes al efectivo que se precisaría para liquidar el pasivo en el momento presente.
- c) *Valor realizable (o de liquidación)*. Los activos se llevan contablemente por el importe de efectivo y otras partidas equivalentes al efectivo que podrían ser obtenidos, en el momento presente, por la venta no forzada de los mismos. Los pasivos se llevan por sus valores de liquidación, esto es, los importes sin descontar de efectivo u otros equivalentes al efectivo, que se espera puedan cancelar las deudas, en el curso normal de la operación.
- d) *Valor presente*. Los activos se llevan contablemente al valor presente, descontando las entradas netas de efectivo que se espera genere la partida en el curso normal de la operación. Los pasivos se llevan por el valor presente, descontando las salidas netas de efectivo que se espera necesitar para pagar las deudas, en el curso normal de la operación”.

El “*Patrimonio neto* es la parte residual de los activos de la empresa, una vez deducidos todos sus pasivos” (Marco IASB, 2008; párrafo 49).

En el subtítulo VI *Explicación de conceptos utilizados* en lo relativo al patrimonio definen lo siguiente:

Reservas reglamentarias: “Son todas aquellas reservas que, formando parte del patrimonio de la entidad, han sido constituidas en base a leyes especiales”.

Reservas sociales: “Son todas aquellas reservas que, formando parte del patrimonio de la entidad han sido constituidas por la distribución de las utilidades o superávits de cada ejercicio contable, ya sea por obligación estatutaria o por acuerdo de los accionistas, dueños o aportantes del patrimonio”.

La SVS establece un esquema para la presentación en los Estados Financieros que debe tener el Patrimonio:

“**Total Patrimonio:** Corresponde al patrimonio total de los accionistas de la empresa y estará representado por la suma de los rubros capital pagado, reserva revalorización capital, sobreprecio en venta de acciones propias, otras reservas y utilidades retenidas.

”Con el propósito de presentar individualmente corregidos los saldos que conforme al capital propio o patrimonio financiero de la sociedad, vale decir el capital, reservas, resultados acumulados y dividendos provisorios pagados, si los hubiere, deberá aplicarse a estos saldos el mismo porcentaje utilizado en la determinación de la corrección monetaria del capital propio tributario” (D.L. 824).

De lo anterior y de acuerdo con lo establecido en el Título III de la Ley N° 18.046, se desprende que la corrección monetaria del patrimonio se mostrará ya imputada a las cuentas respectivas, incluida la cuenta <capital pagado>. No obstante lo expresado en el párrafo anterior, la corrección monetaria correspondiente al capital social, se mostrará en la cuenta <reserva revalorización capital> para efectos de la presentación trimestral de los estados financieros. Esta revalorización solo deberá ser imputada a la cuenta <capital pagado> en la presentación del balance definitivo al 31 de diciembre de cada año (o bien, a la fecha de cierre del ejercicio anual según los estatus de la sociedad, si ésta fuere del 31 de diciembre). Se deberá incluir nota explicativa del patrimonio, que revele el saldo de sus componentes.

Los conceptos que conforman el patrimonio de la sociedad deberán ser clasificados en los siguientes rubros:

- a) Capital pagado
- b) Reserva revalorización capital
- c) Sobreprecio en venta de acciones propias
- d) Otras reservas
- e) Utilidades retenidas
 - i) Reserva futuros dividendos
 - ii) Utilidades acumuladas
 - iii) Pérdidas acumuladas (menos)
 - iv) Utilidad (pérdida) del ejercicio
 - v) Dividendos provisorios (menos)
 - vi) Déficit acumulado período de desarrollo

El *Objetivo B relativo al patrimonio*, contenido en el Boletín N° 1 “*Teoría Básica de la Contabilidad*” en su subtítulo V *Normas Contables Generales* señala: “...Cualquier disminución del patrimonio invertido, ya sea resultante de pérdidas operacionales de cualquier naturaleza, pago de dividendos en exceso de las utilidades no distribuidas, etc., deben ser contabilizadas en el período en que ocurren y presentarse en forma acumulada”; más adelante deduce que, “...Para dar debido reconocimiento al efecto distorsionador de la inflación, de ser este significativo, deberán considerarse los ajustes respectivos que permitan mantener el capital en términos de moneda de igual valor adquisitivo”.

Anterior a esto se menciona: “Las reservas reglamentarias y otras no deben ser utilizadas con el objeto de evitar la contabilización de cargos a las cuentas de resultado, y deben ser mantenidas en forma separada de las cuentas representativas de reservas sociales” (B-3)³

“Las reservas sociales deben representar el saldo acumulado de las utilidades no distribuidas por la entidad. Se presume que no existe restricción alguna respecto al pago de dividendos, y si la hay, debe dejarse constancia de ello” (B-4)

“En general, las reservas reglamentarias y sociales pueden ser disminuidas mediante su capitalización en aquellos casos en que se ha acordado y aprobado incrementar el capital social. Las pérdidas de operación pueden ser eliminadas mediante su imputación formal y debidamente autorizada con cargo a capital social y reservas, en el orden legalmente establecido” (B-5)

En la normativa chilena encontramos un sinnúmero de elementos de la información contable, pero sin duda a continuación se presenta el juego completo de estados financieros que deben proporcionar las entidades; de este juego se desprenden los demás elementos no mencionados anteriormente:

- a) “un estado de situación financiera al cierre del período;
- b) un estado integral de resultados para el período;
- c) estado de cambios en el patrimonio para el período;
- d) estado de flujos de efectivo para el período;
- e) notas, en las que se incluirá un resumen de las políticas contables más significativas y otra información explicativa; y
- f) un estado de situación financiera al comienzo del período comparativo más antiguo, cuando la entidad aplica una política contable retrospectivamente o efectúa una re-expresión de partidas en sus estados financieros o cuando reclasifica partidas en sus estados financieros”. (NICCH N°1, 2008, 10).

2.4 Componente técnico-procedimental

El Boletín Técnico N° 1 del Colegio de Contadores de Chile en su II parte “Objetivos Básicos de la Contabilidad y Características de la Información Financiera” resalta que la información contable no sólo posee características cuantitativas que se procesan y analizan

3 Indica la señalización utilizada en el texto original.

periódicamente en los Estados Financieros, sino que de igual forma debe observar unas características cualitativas para que esa información efectivamente cumpla con sus fines. En el Boletín son resumidas en:

- a) Significación, “que es la relación estrecha que existe entre la información y la realidad que ésta representa, para la que además se requiere veracidad de los datos y comparabilidad de la información”.
- b) Confiabilidad, “que es la característica esperada por el usuario, para la que se requiere objetividad y verificabilidad de la información”.
- c) Utilidad, “requisito que involucra que en el todo se destaque la información relevante, en forma oportuna, incluyendo aquellas operaciones aún no finiquitadas”.

Estas características están relacionadas entre sí, ya que la información no puede ser confiable si no refleja fielmente la realidad; y mucho menos se le dará utilidad porque no se tendrían bases sólidas en qué soportarse, la información sería abstracta.

La NICCH N°1 “Presentación de Estados Financieros” (2008, 9), plantea las siguientes características generales:

Presentación razonable y cumplimiento con las NIFCH.

“Los estados financieros presentarán razonablemente la situación financiera, el desempeño financiero y los flujos de efectivo de una entidad. Esta presentación razonable exige proporcionar la representación fiel de los efectos de las transacciones, así como de otros hechos y condiciones, de acuerdo con las definiciones y los criterios de reconocimiento de activos, pasivos, ingresos y gastos establecidos en el Marco Conceptual. Se presume que la aplicación de las NIFCH, acompañada de información adicional cuando fuera necesario, resultará en estados financieros que logran proporcionar una presentación razonable”. (NICCH N°1, 2008, 15).

Empresa en marcha

“Al preparar los estados financieros, la administración evaluará la capacidad que tiene la entidad para continuar en funcionamiento como una empresa en marcha. Una entidad preparará estados financieros sobre la base de una empresa en marcha, a menos que la administración pretenda liquidar la entidad o cesar en su actividad, o no tiene otra alternativa más realista que proceder de una de estas formas. Cuando la administración, al realizar esta evaluación, esté consciente de la existencia de incertidumbres importantes, relativas a hechos o condiciones que puedan resultar en dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como una empresa en marcha, la entidad procederá a revelar esas incertidumbres. Cuando una entidad no prepara estados financieros sobre la base de una empresa en marcha revelará este hecho, junto con la base que utilizó para preparar los estados financieros, así como las razones por las que la entidad no puede ser considerada como una empresa en marcha”. (NICCH N°1, 2008, 25).

Contabilidad sobre base devengada

“A excepción de la información sobre flujos de efectivo, una entidad preparará sus estados financieros, utilizando contabilidad sobre base devengada”. (NICCH N°1, 2008, 27).

Cuando se emplea la base devengada, una entidad reconoce partidas como activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos (los elementos de los estados financieros), cuando satisfagan las definiciones y los criterios de reconocimiento previstos en el Marco Conceptual para tales elementos”. (NICCH N°1, 2008, 28).

Importancia relativa y agrupación de datos

“Una entidad deberá presentar por separado cada clase significativa de partidas similares. Una entidad deberá presentar por separado las partidas de naturaleza o función distinta, a menos que no sean significativas”. (NICCH N°1, 2008, 29).

Compensación

“Una entidad no compensará activos y pasivos, ni ingresos y gastos, salvo cuando la compensación sea requerida o esté permitida por una NIFCH”. (NICCH N°1, 2008, 32).

“Una entidad presenta por separado tanto activos y pasivos, como ingresos y gastos. La compensación en los estados integrales de resultados o de situación financiera o en un estado de resultados separado (si se presenta), excepto cuando la compensación refleja la esencia de la transacción u otro hecho, limita la capacidad de los usuarios, tanto para comprender las transacciones, otros hechos y condiciones que han ocurrido y para evaluar los flujos futuros de efectivo de la entidad. La valorización de activos netos de cuentas complementarias, por ejemplo, provisiones por obsolescencia de existencias y provisiones de cuentas por cobrar de dudoso cobro, no son una compensación”. (NICCH N°1, 2008, 33).

Frecuencia de la información financiera

“Una entidad presentará un juego completo de estados financieros (incluyendo información comparativa) por lo menos anualmente. Cuando una entidad cambie el cierre del período sobre el cual informa y presente estados financieros por un período más largo o menos largo que un año, una entidad revelará, además del período cubierto por los estados financieros:

- a) la razón por utilizar un período más largo o menos largo y
- b) el hecho que los montos presentados en los estados financieros no son enteramente comparables”. (NICCH N°1, 2008, 36).

“Normalmente, una entidad prepara uniformemente estados financieros por un período de un año. Sin embargo, por razones prácticas, algunas entidades prefieren informar, por ejemplo, por un período de 52 semanas. Esta Norma no excluye esta práctica”. (NICCH N°1, 2008, 37).

Información comparativa

“Excepto cuando las NIFCH permitan o requieran otra cosa, una entidad deberá revelar información comparativa en relación con el período anterior para todos los montos presentados en los estados financieros del período actual. Una entidad incluirá información comparativa para información narrativa y descriptiva cuando sea pertinente para una comprensión de los estados financieros del período actual”. (NICCH N°1, 2008, 38).

“En algunos casos, la información narrativa proporcionada en los estados financieros de los períodos anteriores, continúa siendo pertinente en el período actual. Por ejemplo, una entidad revela en el período actual los detalles de un litigio cuyo desenlace era incierto al cierre del período sobre el cual se informa inmediatamente anterior, y está todavía por resolver. Los usuarios se benefician con información que la incertidumbre existía al cierre del período inmediatamente anterior sobre el cual se informa y de los pasos que se han dado durante el período actual para tratar de resolver la incertidumbre”. (NICCH N°1, 2008, 40).

Uniformidad en la presentación

Esta característica general de la información es comprensible con el siguiente ejemplo: “una adquisición o enajenación significativa o una revisión de la presentación de los estados financieros, pueden sugerir que los estados financieros necesitan ser presentados en forma distinta. Una entidad cambia la presentación de sus estados financieros sólo si la nueva presentación proporciona información que es fiable y más pertinente para los usuarios de los estados financieros y la estructura modificada es probable que continúe, para que la comparabilidad no se vea perjudicada...” (NICCH N°1, 2008, 46).

Sin embargo, el Marco Conceptual IASB considera en sus párrafos 22 y 23 respectivamente, que la Base de acumulación (o devengo) y Negocio en marcha señalados como características de la información en la normativa chilena, son hipótesis fundamentales.

De acuerdo con el principio de Contabilidad 18 Exposición (PCGA en Chile) “Los estados financieros deben contener toda la información y discriminación básica y adicional que sea necesaria para una adecuada interpretación de la situación financiera y de los resultados económicos del ente a que se refieren”.

La Superintendencia de Valores y Seguros señala en la Introducción de su Circular 1501, lo siguiente: “...Esta Superintendencia ha estimado oportuno, de acuerdo con sus facultades legales, adecuar las normas e instrucciones impartidas respecto de la forma y contenido de los estados financieros que deben presentar las sociedades inscritas en el Registro de Valores, de acuerdo con lo dispuesto en la Norma de Carácter General N° 30.

”Los plazos de presentación de los estados financieros están establecidos en la Norma de Carácter General N° 30 de 1982. Cada vez que en la presente circular se haga referencia a alguna norma impartida por esta Superintendencia, se deberá entender realizada además, a sus modificaciones posteriores o a la que la reemplace.

”Los estados financieros estarán referidos a las siguientes fechas de cierre: 31 de marzo, 30 de junio, 30 de septiembre y 31 de diciembre de cada año. Será responsabilidad de los administradores de cada sociedad informante, contar con los antecedentes necesarios y suficientes respecto de la información financiera contable de sus filiales, coligadas y demás sociedades relacionadas, de manera de dar cumplimiento a las instrucciones de la presente circular.

”Los atrasos en la presentación de los estados financieros serán sancionados conforme a la ley.

”Normas de preparación de los estados financieros

”Los estados financieros deberán prepararse de acuerdo con principios contables generalmente aceptados, emitidos por el Colegio de Contadores de Chile, siempre que no se

contradigan con las normas dictadas por esta Superintendencia, en cuyo caso primarán estas últimas sobre aquellas.

”No se deberá agregar al formato de presentación de los estados financieros (Ficha Estadística Codificada Uniforme, en adelante FECU) conceptos no contemplados en la presente circular y en caso de existir dudas respecto de la clasificación de las cuentas, ellas deberán ser consultadas formalmente a esta Superintendencia, con la debida anticipación a las fechas de presentación de los estados financieros.

”Los estados financieros con sus notas explicativas se deberán presentar en miles de pesos o en miles de dólares, según corresponda.

”Los estados financieros anuales deberán ser presentados en forma comparativa incluyendo el ejercicio actual y el anual inmediatamente anterior. Cuando corresponda presentar estados financieros interinos, la comparación se realizará con los estados financieros correspondientes a igual periodo del año anterior.

”Para los estados financieros en moneda nacional, todas las cifras comparativas que se refieran al ejercicio anterior deberán presentarse actualizadas a la moneda de cierre del período que se informa. Para estos efectos se utilizará el coeficiente de variación experimentado por el Índice de Precios al Consumidor, aplicando el mismo procedimiento que para la revalorización del capital propio.

”En la FECU, a continuación de cada rubro, se deberá indicar el número de la o de las notas que proporcionan información respecto de él.

”Registros contables

”Los saldos informados en los estados financieros presentados a esta Superintendencia deberán concordar con los registros contables de la sociedad.

”Los registros contables, a su vez, deberán ser mantenidos de acuerdo con las disposiciones legales vigentes permanentemente actualizados, esto es, no podrá tener atraso superior a veinte días.

”Vigencia

La aplicación de las normas y disposiciones contenidas en la presente circular comenzará a regir a partir de los estados financieros que deben ser presentados al 31 de diciembre de 2000”.

Como se puede observar, la normativa chilena es muy clara al detallar la información financiera que se debe presentar, el cómo se debe hacer y los plazos oportunos para su presentación; ya que esto permite un adecuado seguimiento y control de la situación financiera de estas entidades por parte del órgano respectivo.

Los criterios de revelación de la información contable hacen referencia a información cualitativa, la cual es independiente, autónoma e importante para la comprensión de la información contenida en los estados financieros de una entidad. Para entender los criterios de *revelación* de la información contable se deben tener claros los conceptos de que trata la NICH, 2008, 5:

Información a revelar sobre cambio en la política contable

“Cuando la aplicación por primera vez de una NIFCH tenga efecto en el período actual o en cualquiera anterior, salvo que fuera impracticable determinar el monto del ajuste o bien pudiera tener efecto sobre períodos futuros, la entidad revelará:

- a) el título de la NIFCH;
- b) cuando fuere aplicable, que el cambio en la política contable se ha efectuado de acuerdo con sus disposiciones transitorias;
- c) la naturaleza del cambio en la política contable;
- d) cuando fuere aplicable, una descripción de las disposiciones transitorias;
- e) cuando fuere aplicable, las disposiciones transitorias que podría tener un efecto sobre períodos futuros;
- f) para el período actual y para cada período anterior presentado, en la medida en que sea practicable, el monto del ajuste:
 - i) para cada línea del estado financiero que se vea afectada; y
 - ii) si la NICCH 33 Utilidad por Acción es aplicable a la entidad, para las utilidades por acción tanto básica como diluida;
- g) el monto del ajuste relacionado con períodos anteriores a los presentados, en la medida en que sea practicable.

” Para un período previo en particular o para períodos anteriores a los presentados, las circunstancias que condujeron a la existencia de esa situación y una descripción de cómo y desde cuándo se ha aplicado el cambio en la política contable”. (NICCH N°8, 2008, 28).

Información a revelar sobre cambio en una estimación contable

“Una entidad revelará la naturaleza y monto de cualquier cambio en una estimación contable que haya producido efectos en el período actual, o que se espere vaya a producirlos en períodos futuros, exceptuándose de lo anterior la revelación de información del efecto sobre períodos futuros, en el caso que fuera impracticable estimar ese efecto”. (NICCH N°8, 2008, 39).

“Si no se revela el monto del efecto en períodos futuros debido a que la estimación es impracticable, la entidad revelará este hecho”. (NICCH N°8, 2008, 40).

Información a revelar sobre errores de períodos anteriores.

La entidad revelará la siguiente información:

- a) la naturaleza del error del período anterior;
- b) para cada período anterior presentado, en la medida que sea practicable, el monto del ajuste:

- i) para cada línea afectada del estado financiero; y
- ii) el monto de la utilidad por acción tanto básica como diluida, si la NICCH 33 *Utilidad por acción* fuera aplicable a la entidad;
- c) el monto del ajuste al principio del período anterior más antiguo sobre el que se presente información; y
- d) si fuera impracticable la re-expresión retroactiva para un período anterior en particular, las circunstancias que condujeron a esa situación, junto con una descripción de cómo y desde cuándo se ha corregido el error.

“Tales revelaciones podrán omitirse en los estados financieros de períodos posteriores”. (NICCH N°8, 2008, 49).

El Boletín Técnico N° 6 en sus párrafos 1 al 5 plantea: “los estados financieros no pueden dar toda la información existente relacionada con la entidad. Son esencialmente resúmenes de una gran cantidad de información detallada. Por ejemplo, la información que se refleja en el balance general está restringida a aquella información que puede ser representada en una cifra con una descripción limitada a pocas palabras. Normalmente, la información de esta naturaleza requiere ser ampliada para que sea de máxima utilidad; y en consecuencia tanto los estados financieros como las notas son necesarios para dar una información adecuada.

”Las notas más usuales son aquellas que se refieren a:

1. Los criterios contables importantes utilizados en la preparación de los estados financieros
2. La información complementaria sobre partidas que requieren más detalle del que proporcionan los estados financieros,
3. La descripción de cambios en principios contables; y
4. La descripción de acontecimientos posteriores”.

Otras informaciones a revelar

“Una entidad revelará en las notas (NICCH N°1, 2008, 137):

- a) el monto de los dividendos propuestos o declarados, antes que los estados financieros hayan sido autorizados para su emisión, que no hayan sido reconocidos como distribución a los accionistas durante el período, así como el correspondiente monto por acción; y
- b) el monto de cualquier dividendo preferente de carácter acumulativo que no haya sido reconocido”.

“La Superintendencia de Valores y Seguros señala en la *Introducción* de su *Circular 1501*, lo siguiente:

Información requerida

La información que deberá ser presentada, tanto trimestral como anualmente, en forma individual y consolidada cuando corresponda, es la siguiente:

- a) Informe de los auditores externos tratándose de estados financieros anuales.
- b) Informe de revisión de información financiera interina de los auditores externos, tratándose de estados financieros al 30 de junio de cada ejercicio.
- c) FECU, la que contiene la información que a continuación se indica:
 - 1. Identificación
 - 2. Estados financieros
 - 2.01 Balance general
 - 2.02 Estado de resultados
 - 2.03 Estado de flujo de efectivo (Método directo o Método indirecto)
 - 2.04 Notas explicativas a los estados financieros
- d) Análisis Razonado, indicado en la Norma de Carácter General N°30
- e) Hechos Relevantes, indicado en la Norma de Carácter General N°30
- f) Declaración de responsabilidad

” Deberá estamparse una declaración jurada de responsabilidad respecto de la veracidad de toda la información incorporada en los informes trimestrales y anuales. Dicha declaración deberá ser suscrita por la misma mayoría de directores requerida por los estatutos sociales para la adopción de acuerdos de directorio, y por el gerente general o por quien haga sus veces, tratándose de sociedades anónimas. En caso de otras entidades, deberá ser suscrita por las personas que de acuerdo con el pacto social representan válidamente a la entidad y por el gerente general”.

Luego del texto de la declaración, deberán registrarse los nombres de los declarantes, sus cargos, y estamparse sus firmas.

Conclusiones

La normativa internacional, es producto de la actividad económica (intercambio de bienes y/o servicios) global; por esta razón requiere contar con una información contable-financiera homogénea, que contenga criterios apropiados de medición-valoración, preparación y presentación de los hechos económicos ocurridos en un determinado periodo. Esto puede ser posible a través de los procesos de convergencia.

Chile decidió seguir un proceso de convergencia; dirigido a la adopción integral de las NIIF, ello implica menos trastornos a sus normas contables, ya que si se optara por la adaptación; sin duda tendrían que modificar las NIIF para amoldarlas al ámbito nacional, y de ello se desprenderían problemas hasta el punto de no saber con claridad en qué casos utilizar las normas contables anteriores y/o las NIIF. La adopción, aunque depende del resultado analítico de los organismos locales; es una opción segura.

En la normativa chilena, se evidencia que la contabilidad está estrechamente relacionada con la economía y por lo tanto ésta se convierte en su naturaleza, se identifican tendencias

hacia la toma de decisiones como resultado de los hechos económicos que permiten a los usuarios comprender el impacto de las transacciones u otros hechos derivados de la situación y el desempeño financiero de la entidad.

Se percibe que los propietarios no son los únicos, y mucho menos los más importantes usuarios de la información contable. La sociedad en general, sin distinciones, requiere informes que determinen las condiciones actuales, la planeación y proyección futura para analizar y evaluar su situación e intervenir en ella. Para lograr identificar las necesidades de información que tienen los usuarios, se debe tener en cuenta un elemento fundamental: *la actividad económica*; porque estos usuarios normalmente destinan sus recursos a consumo, ahorro, inversión, donación o bienestar social; por ello requieren de una herramienta útil, oportuna y verídica para tomar sus propias decisiones como lo es la información proporcionada en los estados financieros.

En Chile subyace una normalización tanto pública como privada, porque está el Colegio de Contadores organismo privado y las Superintendencias de carácter público autorizadas para regular en algunos campos; pero sin embargo la normalización gubernamental es la predominante, ya que por Ley (13011 del año 1958) se estableció al Colegio de Contadores de Chile (privado) como organismo regulador en este país.

La valoración es la cuantificación monetaria de los efectos de las operaciones que se reconocen como elementos de la información contable, en Chile el registro de las operaciones se basa en costos históricos, sin embargo para lograr concordancia con otros principios se justifica la aplicación de criterios diferentes como el valor razonable, costo el corriente, el valor presente, etc.

En este artículo se realizó un esquema de la estructura conceptual del modelo chileno, a raíz de cuatro componentes que evidenciaron los métodos adoptados por este país e indirectamente refleja que la *contabilidad*, evolucionó; ya no se trata de simples registros que inciden en la localidad; sino que repercute a escala internacional y es una herramienta fundamental en la apertura económica.

Bibliografía

1. Banco Mundial y Fondo Monetario Internacional. (2004). Informe sobre el Cumplimiento de Normas y Códigos ROSC Chile, p. 25-35
2. Colegio de Contadores de Chile. (2008). Normas de Información Financiera – Chile (NIFCH). p. 15-40
3. Colegio de Contadores de Chile. (2008). Normas de Información Contable – Chile (NICCH). p. 10-45
4. Colegio de Contadores de Chile. (Emisión: 9 enero 1973). Boletín Técnico N° 1. p. 5-12
5. Colegio de Contadores de Chile. (Emisión: 21 marzo 1978). Boletín Técnico N° 6. p. 8-15
6. Colegio de Contadores de Chile. (Emisión: enero 2008). Boletín Técnico N° 79. p. 6-11

7. García, C. y Rodríguez, M. del C. (2001). *Elementos para una teoría general de la contabilidad*. Buenos Aires; publicado por La ley S.A. p. 24-36
8. Gómez S., D. (2004). *Reglas vs Principios*. Revista Ejecutivos de Finanzas, julio, p. 56-59.
9. IASB. (2008). Marco conceptual para la preparación y presentación de los estados financieros. Copyright IASCF.
10. López S, H. (2001). *Contabilidad, administración y economía. Su relación epistemológica*. Buenos Aires: Ediciones Macchi.
11. Montilla G., O. de J., Mejía S., E. y Díaz Cruz, María Constanza. (2006). *Horizontes Contables: a propósito de la estandarización internacional*. Santiago de Cali: Departamento de publicaciones, Universidad Libre. p. 12-18
12. Secretaría Regional Ministerial de Planificación y Coordinación, Xª Región de los Lagos. Estrategia Regional de Desarrollo 2000-2010. Disponible desde Internet en: <http://www.munivaldivia.cl/pladeco/dctos/estrategia.pdf>. [Con acceso el 15 de mayo de 2009].
13. Superintendencia de Valores y Seguros (SVS). (2000). Circular 1501.
14. Torres A. (2009). *IFRS – NIIF Casos de aplicación práctica*. Santiago de Chile: RIL Editores.
15. Tua, Jorge. (1983). *Principios y normas de contabilidad*. Madrid (España). Fábrica Nacional de Moneda y Timbre.
16. Valenzuela, M. (2007). *NIIF vs. PCGA en Chile: Convergencia desde Principios Contables Generalmente Aceptados a Normas Internacionales de Información Financiera (IFRS)*. Santiago de Chile: RIL Editores.