

ONCOP-2025- CIRC 005

Caracas, 26/05/2025

CIRCULAR

LINEAMIENTOS GENERALES PARA LA PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS POR PARTE DE LOS ENTES DESCENTRALIZADOS FUNCIONALMENTE CON FINES EMPRESARIALES QUE EJERCEN CONTROL SOBRE UNA O MÁS ENTIDADES

Ciudadano (as):

Máximas autoridades y Responsables de las Unidades Administrativas de Contabilidad de los entes descentralizados funcionalmente con fines empresariales de la República, del Distrito Capital y del Territorio Insular Francisco de Miranda.

Presente. -

Tengo el agrado de dirigirme a ustedes, en la oportunidad de extenderles un cordial saludo a todo el equipo que les acompaña en tan loable labor, y a la vez informarles, que esta Oficina Nacional de Contabilidad Pública (ONCOP), en su carácter de órgano rector del Sistema de Contabilidad Pública, tal como lo señala el artículo 130 del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley Orgánica de la Administración Financiera del Sector Público (DRVFOAFSP)¹, en cumplimiento de las atribuciones conferidas en los numerales 1, 2, 3 y 9 del artículo 131 ejusdem, para: "Unificar, centralizar y consolidar la contabilidad del sector público"; "Establecer las políticas contables necesarias para el adecuado funcionamiento del Sistema de Contabilidad Pública de la República"; "Establecer los principios, normas generales, técnicas y específicas de contabilidad, así como los procedimientos técnicos que se consideren necesarios para el adecuado funcionamiento del Sistema de Contabilidad Pública de la República y los demás entes que conforman el sector público"; "Elaborar los Estados Financieros Consolidados del Sector Público, correspondientes al ejercicio económico financiero inmediato anterior...", y, en concordancia con lo establecido en el artículo 12 de la Norma Técnica de Contabilidad N° 1 "Presentación de Estados Financieros"², y el artículo 27 de la "Providencia Conjunta mediante la cual se regula la Liquidación y Cierre del Ejercicio Económico Financiero de la República y sus Entes Descentralizados Funcionalmente"³, según los cuales: **"Los entes**

¹ Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley Orgánica de la Administración Financiera del Sector Público, G.O.R.B.V. N° 6.210, Extraordinario de fecha 30 de diciembre de 2015.

² Providencia Administrativa N° 18-011, mediante la cual se dicta la Norma Técnica de Contabilidad N° 1 Presentación de Estados Financieros, publicada en Gaceta Oficial N° 41.534 de fecha 28/11/2018.

³ Providencia Conjunta mediante la cual se Regula la Liquidación y Cierre del Ejercicio Económico Financiero para la República y sus Entes Descentralizados Funcionalmente, entre la Oficina Nacional de Presupuesto N° 026, la Oficina Nacional de Crédito Público N° 17-001, la Oficina Nacional del Tesoro



descentralizados funcionalmente con fines empresariales que actúen como empresas matrices, deberán remitir los estados financieros consolidados con sus filiales o subsidiarias”, procede a dictar mediante la presente Circular los **Lineamientos generales para la consolidación de los estados financieros de los entes descentralizados funcionalmente con fines empresariales de la República el Distrito Capital y del Territorio Insular Francisco de Miranda**, abordando así, el proceso para la consolidación de los estados financieros del sector público, de forma gradual y descentralizada, tomando como referencia además del citado DRVFLOAFSP, las **Normas Generales de Contabilidad del Sector Público**⁴, las **Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP)**⁵, los **Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Venezuela (VEN-NIF)**⁶ emitidos por la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela los cuales incluyen las **Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) Grandes Empresas versión 2023**, las **Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES) versión 2015**, aplicadas conjuntamente con los boletines de aplicación de los VEN-NIF, con miras a garantizar la actualización normativa y estar a la vanguardia de los cambios que representan las Normas Internacionales de Contabilidad.

Los lineamientos generales contenidos en esta Circular, serán aplicados por los entes descentralizados funcionalmente con fines empresariales de la República, del Distrito Capital y del Territorio Insular Francisco de Miranda, los cuales, a los efectos de la misma, se entenderán como entes contables públicos.

I. CONSIDERACIONES GENERALES

1. Objetivo

El objetivo de esta Circular, es emitir lineamientos generales para la presentación de los estados financieros consolidados, cuando un ente descentralizado funcionalmente con fines empresariales o ente contable público, controla una o más entidades, a los fines de satisfacer las necesidades de información financiera de las inversiones en cada sector de la República, del Distrito Capital y del Territorio Insular Francisco de Miranda

Nº 2017-004, y la Oficina Nacional de Contabilidad Pública Nº 17-008, de fecha 12 de septiembre de 2018, publicada en la G.O.R.B.V Nº 41.245, de fecha 27 de septiembre de 2017.

⁴ Resolución Nro. 01-00-00-032 de fecha 28/11/1996, mediante la cual se establecen las Normas Generales de Contabilidad del Sector Público, publicada en Gaceta Oficial Nro. 36.100 de fecha 04-12-1996.

⁵ International Public Sector Accounting Standards Board. (2022). Normas Internacional de Contabilidad del Sector Público (NICSP), <https://www.ipsasb.org/publications/manual-de-pronunciamientos-internacionales-de-contabilidad-del-sector-publico-edicion-2022>.

⁶ Boletín de Aplicación VEN-NIF N.º 0 (BA VEN-NIF 0) acuerdo marco para la adopción de las Normas internacionales de información Financiera, aprobado en el Directorio Nacional Ampliado reunido en La Puerta, estado Trujillo los días 18 y 19 de marzo de 2011 y entrará en vigencia para los ejercicios que se inician a partir del 01 de abril de 2011.

En el Directorio Nacional Ampliado (DNA) de la Federación de Contadores Públicos de Venezuela (FCCPV) del 19 y 20 de abril de 2024 decidió la adopción en Venezuela del Libro de las Normas de Contabilidad NIIF 2023 emitido por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB, por sus siglas en inglés) en su versión en español como parte de los Principios de Contabilidad de Aceptación General en Venezuela para las Grandes Entidades (VEN-NIF 9). En consecuencia se modificó el BA VEN-NIF N° 8 Principios de Contabilidad de Aceptación General en Venezuela y estará vigente la versión N° 9 [BA VEN-NIF N° 9] a partir de los periodos iniciados el o después del 1° de enero de 2024.



2. Base legal

La presente circular se fundamenta en el marco legal venezolano, constituido por:

1. **El Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley Orgánica de la Administración Financiera del Sector Público (DRVFOAFSP)**. Este Decreto sujeta a sus regulaciones a las entidades del sector público, incluyendo aquellas sociedades mercantiles con participación estatal igual o superior al 50%, incluso si su función es coordinar la gestión empresarial pública (Artículo 5, numerales 8 y 9), y determina que la contabilidad consolidada abarca la información financiera de todos los entes regidos por ella (Artículo 126).
2. **El Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley Orgánica de la Administración Pública⁷** define a las Empresas del Estado como entidades de derecho público con participación estatal mayoritaria (Artículo 103), cuyo régimen legal se rige por la legislación ordinaria, este Decreto y otras normas aplicables (Artículo 108), resaltando su posible rol dentro de la consolidación.
3. **El Código de Comercio⁸** (Artículo 7) Si bien establece que el Estado no es comerciante, reconoce su capacidad para realizar actos de comercio, sujetándose a las leyes mercantiles en dichas actividades.
4. **Las Normas Generales de Contabilidad del Sector Público**, las cuales, constituyen el marco básico en el proceso de planificación, desarrollo, implantación y mantenimiento de la contabilidad en el sector público, a los que deberán sujetarse los entes contables públicos, en dichas normas, se fundamentan los principios generales de contabilidad en el sector público, además de considerar, la aplicación de principios contables supletorios en consulta como marcos referenciales, categorizados en las siguientes jerarquías:
 - a. **Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público (NISCP) 35 "Estados Financieros Consolidados"⁹** tiene como objetivo establecer los principios para la presentación y preparación de estados financieros consolidados cuando una entidad controla a otra en el ámbito del sector público.
 - b. **Norma Internacional de Información Financiera¹⁰ (NIIF) 10 "Estados Financieros Consolidados"** define los principios para la consolidación en el ámbito general.

⁷ Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley Orgánica de la Administración Pública, G.O.R.B.V. N° 6.147 Extraordinario de fecha 17 de noviembre de 2014.

⁸ Ley de Reforma Parcial del Código de Comercio, G.O.R.V. N° 472 Extraordinario de fecha 17 de octubre de 1955, reimpressa en la G.O.R.V. N° 475 Extraordinario de fecha 21 de diciembre de 1955.

⁹ International Public Sector Accounting Standards Board. (2022). Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público (NICSP 35, Estados Financieros Consolidados). <https://www.ipsasb.org/publications/manual-de-pronunciamentos-internacionales-de-contabilidad-del-sector-publico-edicion-2022>.

¹⁰ International Accounting Standards Board. (2023). Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) 10 "Estados Financieros Consolidados". <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-10-consolidated-financial-statements/>



- c. **Normas Internacionales de Información Financiera NIIF para PYMES,¹¹ Sección 9 Estados Financieros Consolidados y Separados** requiere la preparación de estados consolidados por entidades controladoras, con ciertas salvedades, aplicadas conjuntamente con los boletines de aplicación de BAVEN-NIF.
- d. **BAVEN-NIF** constituyen los principios de contabilidad de aceptación general en Venezuela, emitidos por la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela, los cuales fundamentan las políticas contables a ser adoptadas por el sector privado.

En conjunto, esta base legal y normativa contable referencial citada, fundamenta la necesidad y los lineamientos para la presentación de estados financieros consolidados, por parte de los entes descentralizados funcionalmente con fines empresariales que controlan otras entidades.

3. Definiciones

A los fines de la aplicación de los lineamientos enunciados en la presente circular, se definen los siguientes términos:

1. Agente: Es una parte dedicada a actuar en nombre y a beneficio del principal o principales. El agente no controla la otra entidad cuando ejerce su autoridad para tomar decisiones en nombre del principal.

2. Actividades relevantes: Son aquellas de la entidad controlada potencialmente, que afectan de forma significativa a la naturaleza o importe de los beneficios que una entidad o ente contable público recibe de su implicación con esa otra entidad.

3. Beneficios: Son las ventajas que obtiene una entidad o ente contable público, de su implicación con otras entidades. Los beneficios podrían ser financieros o no financieros.

4. Beneficios financieros: Son los rendimientos de la inversión, tales como dividendos o distribuciones similares.

5. Beneficios no financieros: Ventajas que surgen de recursos escasos que no se miden en términos financieros, recibidos directamente por los receptores de servicios de la entidad, por ejemplo, la capacidad de beneficiarse del conocimiento especializado de otra entidad.

6. Control: Un ente contable público controla a otro ente cuando tiene poder sobre este último, está expuesto o tiene derecho a rendimientos variables derivados de su participación, y puede utilizar su poder para influir en dichos rendimientos.

¹¹ International Accounting Standards Board. (2015). Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas (NIIF PYMES) Sección 9 Estados Financieros Consolidados y Separados. <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/publications/ifrs-for-smes/spanish/2015/part-a-ifrs-for-smes-standard-es.pdf?bypass=on>



7. Entes descentralizados funcionalmente con fines empresariales de la República:

Son aquellos que adquieren personalidad jurídica mediante la inscripción de su documento constitutivo en el Registro Mercantil. Su capital está integrado por aportes realizados por los sujetos que conforman el sector público, de acuerdo con lo establecido en la normativa que regula la Administración Financiera del Sector Público. Se aclara que la referencia a la "República" implica la existencia de una participación accionaria o de capital superior al 50% proveniente de recursos del sector público.

8. Entidad controlada: Es un ente contable público que está controlado por otra entidad.

9. Entidad controladora: Es un ente contable público que ejerce control sobre una o más entidades, al poseer los siguientes elementos: poder sobre la entidad controlada, derecho a rendimientos variables derivados de su participación, y la capacidad de utilizar su poder para influir en dichos rendimientos.

10. Entidad económica: Es una entidad controladora y sus entidades controladas.

11. Estados financieros consolidados: Son los estados financieros de una entidad económica o ente contable público, en los que los activos, pasivos, activos netos/patrimonio, ingresos, gastos, y flujos de efectivo del ente o entidad controladora y sus entes controlados se presentan como si se tratase de un solo ente contable.

12. Poder: se entiende como la capacidad actual de una entidad (controladora) de dirigir las actividades relevantes de otra entidad (la controlada), de modo que, se obtengan los beneficios variables de su desempeño, que afectan el rendimiento de otra, ya sea por mecanismos legales, contractuales, económicos o de facto.

II. ASPECTOS FUNDAMENTALES PARA LA PRESENTACION DE LOS ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS

El ente contable público, en su rol de entidad controladora, presentará estados financieros consolidados bajo la base contable de acumulación (o devengo), evaluando los lineamientos que se presentan a continuación, los cuales se fundamentan en el marco normativo vigente y referencial citado:

A. Determinación de la Existencia de Control

1. Obligación de Presentar Estados Financieros Consolidados: El ente contable público que cumpla con la definición de entidad controladora presentará, además de sus estados financieros separados o individuales (que reflejen sus propias operaciones, situación financiera, rendimiento



financiero, flujos de efectivo y cambios en el patrimonio), estados financieros consolidados que incluyan sus inversiones en todas las subsidiarias o entidades controladas.

2. **Evaluación del Control:** La determinación de si una entidad o ente contable público controla a otra, se realizará evaluando si la primera tiene el poder sobre la segunda, independientemente de la naturaleza de su vinculación.
3. **Hechos generadores de Control:** Se considera la existencia de control, cuando la controladora o entidad pública inversora, aun sin poseer una participación mayoritaria en el capital social de la entidad controlada, tiene la capacidad de definir las decisiones operativas y financieras de esta última.
4. **Fuentes de Poder:** El poder sobre otra entidad puede originarse de:
 - **Derechos de voto:** Directamente de la posesión de instrumentos de patrimonio, como acciones, donde una participación igual o mayor al 50% generalmente indica control.
 - **Acuerdos vinculantes:** Acuerdos legales que obligan a las partes a cumplir con sus términos, estableciendo derechos conferidos por acuerdos que otorgan a una entidad el poder para requerir que otra, utilice activos o incurra en pasivos de manera que afecte los beneficios de la primera.
5. **Naturaleza del Poder:** Una entidad puede ejercer poder sobre otra incluso, si no está involucrada en la gestión diaria de sus operaciones.
6. **Exclusiones de Control:** No se considera que una entidad tenga control sobre otra únicamente por la existencia de:
 - Control regulatorio.
 - Dependencia económica.
7. **Propósito de la Implicación:** La participación de las entidades en otras se basa en la expectativa de obtener beneficios positivos, sean estos financieros o no financieros, a lo largo del tiempo.
8. **Ejercicio del Control:** Una entidad controla a otra cuando puede utilizar su poder para dirigir sus actividades relevantes con el fin de alcanzar sus propios objetivos.



B. Proceso de Consolidación

9. Obligaciones de las Entidades Controladas: Las entidades controladas o subsidiarias deberán remitir a la entidad controladora la información contable requerida para la consolidación, en los términos y plazos que ésta establezca.

10. Responsabilidades de las Máximas Autoridades:

- Las máximas autoridades de las entidades controladas o subsidiarias, asegurarán que sus unidades administrativas de contabilidad, produzcan oportunamente la información requerida por la entidad controladora.
- Las máximas autoridades de la entidad controladora, garantizarán que sus unidades administrativas de contabilidad, procesen oportunamente la información recibida y ejecuten el proceso de consolidación.

11. Exclusión de la Consolidación: La entidad controladora podrá excluir de la consolidación a las entidades controladas que presenten información contable inexacta o incompleta, o que no la remitan a tiempo. En estos casos, la entidad controladora deberá justificar la exclusión, solicitar la aprobación de la ONCOP y revelar esta situación en las notas explicativas a los estados financieros consolidados.

12. Políticas Contables Uniformes: La entidad controladora utilizará políticas contables uniformes para transacciones y otros sucesos similares en circunstancias parecidas al elaborar los estados financieros consolidados.

13. Inicio y Cese de la Consolidación: La consolidación de una entidad controlada comenzará en la fecha en que la controladora obtenga el control y finalizará cuando lo pierda.

C. Pérdida de Control

14. Tratamiento Contable ante la Pérdida de Control: Si una entidad controladora pierde el control de una entidad controlada, deberá:

- Evaluar si ha generado el cese de algunos de los hechos generadores de control, además de los criterios definidos en el principio contable de negocio en marcha o continuidad en las operaciones.
- Dar de baja en el estado de situación financiera consolidado a los activos y pasivos de la antigua controlada por su importe en libros a la fecha de la pérdida de control.



- Dar de baja al importe en libros de cualquier participación no controladora en la antigua controlada.
- Reconocer el valor razonable de la contraprestación recibida por la transacción que resultó en la pérdida de control.
- Reconocer cualquier inversión retenida en la antigua controlada a su valor razonable en la fecha de pérdida de control.
- Reconocer cualquier diferencia resultante como una ganancia o pérdida en el resultado del período atribuible a la entidad controladora.
- Reconocer la distribución de acciones a los propietarios, si la pérdida de control conlleva dicha distribución.

D. Presentación de Estados Financieros Consolidados

15. Fecha de Presentación Uniforme: Los estados financieros de la entidad controladora y de sus entidades controladas, utilizados para la elaboración de los estados financieros consolidados, deberán referirse a la misma fecha de presentación.

16. Estados Financieros con Diferente Fecha de Cierre: Cuando el período sobre el que se informa de una entidad controladora difiere del de una entidad controlada, la controladora deberá:

- Obtener, a efectos de la consolidación, información financiera adicional de la entidad controlada referida a la misma fecha que sus propios estados financieros.
- Utilizar los estados financieros más recientes de la entidad controlada, ajustados por los efectos de las transacciones o sucesos significativos ocurridos entre la fecha de dichos estados financieros y la fecha de los estados financieros consolidados de la controladora.

17. Requisitos de Remisión a la ONCOP: Los entes descentralizados funcionalmente con fines empresariales, que actúen como entidad controladora, deberán remitir a la Oficina Nacional de Contabilidad Pública, los estados financieros consolidados de la controladora y sus controladas. Esta remisión deberá realizarse atendiendo los lineamientos establecidos en la presente Circular y cumpliendo, además, con las disposiciones establecidos con la oportunidad y medios de presentación de la **Norma Técnica de Contabilidad N°1 "Presentación de Estados Financieros"** emitida por esta Oficina Nacional.

18. Información Complementaria a los Estados Financieros Consolidados: Adicionalmente a las Notas Explicativas, se deberá incorporar una relación detallada de las entidades controladas que fueron incluidas en el proceso



de consolidación, así como, de aquellas que fueron excluidas, indicando en este último caso, el motivo de la exclusión.

19. Registro en el SIREF: Los entes descentralizados con fines empresariales deberán registrar sus estados financieros consolidados en la herramienta informática Sistema de Registro de los Estados Financieros (SIREF), específicamente en el Módulo de Registro Entes con Fines Empresariales, de acuerdo con lo dispuesto en la **Circular ONCOP-2025-CIRC 003 de fecha 27-01-2025**¹² y en el **"Instructivo SIREF - Módulo Entes con Fines Empresariales"**¹³ emitidos por esta Oficina Nacional de Contabilidad Pública.

III. EXCLUSIÓN DEL ÁMBITO DE APLICACIÓN

Las disposiciones de la presente circular no serán aplicables a los entes descentralizados con fines empresariales que estén bajo la rectoría técnica de sectores especializados en la inspección, vigilancia y control de sus actividades, según lo establecido en las leyes especiales de los sectores: bancario, de valores y de seguros.

IV. DISPOSICIONES FINALES

Estas disposiciones podrán ser consideradas por los entes descentralizados con fines empresariales del poder público Estatal y Municipal, toda vez, que aun cuando no se ha materializado el proceso de armonización y homologación de los sistemas contables actuales, al sistema contable prescrito por la Oficina Nacional de Contabilidad Pública para el sector público nacional, servirán como marco referencial en la presentación de su información financiera.

Finalmente, le invitamos a visitar la página de internet de esta Oficina Nacional, donde encontrará información actualizada en el marco del Sistema de Contabilidad Pública. Así mismo en la Sección SCP, puede consultar variedad de normativa y documentos técnicos que le orientarán en el desarrollo de las actividades en materia contable. De igual manera, en la Sección Preguntas Frecuentes puede obtener respuestas rápidas a las interrogantes más frecuentes planteadas por los usuarios del SCP.



Circular ONCOP-2025-CIRC 003 Instrucciones para el Registro de los Estados Financieros de los Entes Descentralizados Funcionalmente en el Sistema de Registro de los Estados Financieros (SIREF), de fecha 27/01/2025, publicada en nuestra página web www.oncop.gob.ve
<http://www.oncop.gob.ve/site/src/archivos/SCP/SIREF/INSTRUCTIVO%20SIREF%20M%C3%B3dulo%20Entes%20con%20Fines%20Empresariales.pdf>

Aprovecho la oportunidad para reiterar nuestra disposición a trabajar por los más altos intereses del Estado Venezolano, estrechando de esta manera los lazos entre organismos gubernamentales, que sirvan al bien común de la patria.

Sin otro particular al cual hacer referencia, queda de usted.

Atentamente,

FERNANDO ZERPA



Jefe de la Oficina Nacional de Contabilidad Pública
Resolución N°. 019, Publicada en Gaceta Oficial N°. 40.842 de fecha 03/02/2016.
Resolución N°. 008, Publicada en Gaceta Oficial N°. 41.598 de fecha 14/03/2019.

"Consolidando la Transparencia"

"En el gobierno siempre debemos buscar niveles superiores de eficiencia"

MPF/LR
28/05/2025