

**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ESCUELA DE CONTADURÍA PÚBLICA**



**“TRATAMIENTO CONTABLE DE LOS HECHOS OCURRIDOS DESPUÉS DEL PERIODO
SOBRE EL QUE SE INFORMA EN LOS ESTADOS FINANCIEROS DE LAS EMPRESAS
COMERCIALES, UBICADAS EN EL MUNICIPIO DE SAN SALVADOR”.**

Trabajo de Investigación Presentado por:

López Lazo, Glenda Bilbaí
Pineda González, Mayra Irene
Velásquez Arriaza, Alma Lorena

**Para optar al grado de:
LICENCIADA EN CONTADURÍA PÚBLICA**

Noviembre de 2010

San Salvador, El Salvador, Centroamérica.

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

| | | |
|---|---|---|
| Rector | : | Máster Rufino Antonio Quezada Sánchez |
| Secretario | : | Licenciado Douglas Vladimir Alfaro Chávez |
| Decano de la Facultad de Ciencias Económicas | : | Máster Roger Armando Arias Alvarado |
| Secretario de la Facultad de Ciencias Económicas | : | Máster José Ciriaco Gutiérrez Contreras |
| Director de la Escuela de Contaduría Pública | : | Licenciado Juan Vicente Alvarado Rodríguez |
| Coordinador de Seminario | : | Licenciado Roberto Carlos Jovel Jovel |
| Asesor Especialista | : | Máster Carlos Roberto Gómez Castaneda |
| Asesor Metodológico | : | Licenciado Abraham de Jesús Ortega Chacón |
| Jurado Examinador | : | Licenciado Abraham de Jesús Ortega Chacón Licenciado José Javier Miranda |

Noviembre de 2010

San Salvador, El Salvador, Centroamérica.

AGRADECIMIENTOS

A Dios Todopoderoso por haberme dado la oportunidad de la vida y haber iluminado mi camino para alcanzar mis metas; a mis queridos padres: Estilia Lazo y Antonio López por su apoyo incondicional en esfuerzo sacrificio y amor; a mis hermanos(as) por su amor y apoyo moral, espiritual durante todo el proceso de la carrera hasta culminar con éxito este objetivo; a Emelina López y familia porque han otorgado incondicionalmente su apoyo y ánimos; a mis compañeras del Trabajo de Investigación por su apoyo moral, espiritual que con respeto y atención compartimos conocimientos; a mis amigos, mis agradecimientos a quienes de una u otra manera nos apoyaron y a los asesores por compartir su conocimiento y que nos guiaron para culminar éste importante proceso.

Glenda Bilbaí López Lazo

A Dios Todopoderoso y a la Virgen María por ser la guía en mi vida y en mis estudios y por sus infinitas bendiciones; a mis padres Ana Edith González y Jorge Alberto Pineda, gracias por todas sus enseñanzas y por el esfuerzo que durante su vida han hecho para darme las mejores oportunidades; a mis hermanos Jorge y Fernando por todo el apoyo brindado; a mis abuelos por la sabiduría y consejos compartidos; a mis amigos por su amistad incondicional; a mis compañeras de trabajo de graduación por compartir conmigo este gran paso en mi vida, y por el esfuerzo puesto para realizar este trabajo de graduación y a los asesores por el tiempo y la ayuda que nos concedieron para poder llevar a cabo este trabajo.

Mayra Irene Pineda González

Dedico este trabajo a Dios por darme la inteligencia, fortaleza y perseverancia a lo largo de mi carrera y permitirme cumplir ésta meta; a mi madre por ser la persona que más ha influido en mi vida, gracias por soportar mis ausencias en el tiempo que no le pude dedicar debido a mis estudios; a mi hermana por tomar como suyos mis logros; a mis amigos y amigas por sus palabras de fortaleza, especialmente a mi amiga Guadalupe Archila y a mi novio Francisco Javier Beltrán por su cariño sincero y apoyo moral; a mis compañeras del trabajo de graduación por su paciencia, esfuerzo y dedicación; a los asesores por compartir sus conocimientos y experiencia profesional en el desarrollo de nuestro trabajo de graduación.

Alma Lorena Velásquez Arriaza

ÍNDICE

| | |
|--|-----|
| RESUMEN EJECUTIVO | i |
| INTRODUCCIÓN | iii |
| Capítulo I | |
| Sustentación teórica, técnica y legal | 1 |
| 1.1. Antecedentes | 1 |
| 1.2. Aspectos generales de los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa | 1 |
| 1.2.1. Definiciones y esquema ilustrativo de los hechos ocurridos después del período sobre el que se informa | 2 |
| 1.2.2. Tipos de hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa | 3 |
| 1.3. Provisiones y contingencias | 8 |
| 1.4. Información a revelar | 10 |
| 1.4.1. Fecha de autorización para la publicación de los estados financieros | 10 |
| 1.4.2. Hechos ocurridos después de la fecha sobre la que se informa que no implican ajustes | 11 |
| 1.4.3. Otras consideraciones de hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que requieren su revelación | 13 |
| 1.5. Políticas para el reconocimiento de hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que implican ajustes | 14 |
| 1.5.1. Políticas de reconocimiento | 14 |
| 1.5.2. Políticas de medición posterior de las provisiones | 14 |
| 1.6. Políticas para el reconocimiento de hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que no implican ajustes | 15 |
| 1.6.1. Política de negocio en marcha | 17 |
| 1.6.2. Políticas para la revelación de dividendos | 15 |
| 1.7. Políticas de revelación | 16 |
| 1.7.1. Política para la fecha de autorización para la publicación de los estados financieros | 16 |
| 1.7.2. Política para información recibida después del periodo sobre el que se informa | 16 |
| 1.7.3. Política de hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa | 16 |
| 1.8. Responsabilidad de la administración en el reconocimiento de los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa | 17 |
| 1.9. Generalidades de las empresas en El Salvador | 18 |
| 1.9.1. Aspectos generales de las pequeñas y medianas empresas | 18 |

| | | |
|-------------|--|----|
| 1.9.2. | Clasificación de las empresas | 20 |
| 1.9.3. | Perfil de las empresas comerciales | 20 |
| Capítulo II | | |
| | Desarrollo del caso práctico | 22 |
| | Propuesta de lineamientos para el tratamiento contable de los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa | 22 |
| 2.1. | Generalidades | 22 |
| 2.2. | Casos prácticos de hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que implican ajuste | 22 |
| 2.2.1. | Resolución de litigios judiciales | 22 |
| 2.2.2. | Recepción de información después del periodo sobre el que se informa que indique deterioro del valor de un activo al final del periodo sobre el que se informa | 25 |
| 2.2.3. | Determinación después del periodo sobre el que se informa del importe de ingresos por activos vendidos antes del final del periodo sobre el que se informa | 30 |
| 2.2.4. | Beneficios a empleados | 32 |
| 2.2.5. | Descubrimiento de fraudes y errores | 33 |
| 2.3. | Casos prácticos sobre hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que no implican ajustes | 38 |
| 2.3.1. | La reducción del precio de cotización en Bolsa de las inversiones | 38 |
| 2.3.2. | Litigio a favor con resolución favorable | 39 |
| 2.3.3. | Combinación de negocios importante | 41 |
| 2.3.4. | Anuncio de un plan para discontinuar definitivamente una operación | 42 |
| 2.3.5. | Expropiación de activos importantes por parte del gobierno | 43 |
| 2.3.6. | Anuncio o el comienzo de la ejecución de una reestructuración importante | 44 |
| 2.3.7. | Emisión de instrumentos de patrimonio de una entidad | 46 |
| 2.3.8. | Fluctuaciones anormalmente grandes en los precios de los activos o en las tasas de cambio de la moneda extranjera | 47 |
| 2.3.9. | Asunción de compromisos o pasivos contingentes significativos | 48 |
| 2.3.10. | Inicio de litigios importantes, surgidos exclusivamente como consecuencia de hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa | 50 |
| | Bibliografía | 52 |
| | ANEXO 1: Resumen de la metodología utilizada | |

RESUMEN EJECUTIVO

El objetivo principal de los estados financieros con propósito de información general de una pequeña o mediana entidad, es proporcionar información sobre la situación financiera, el rendimiento y los flujos de efectivo de la entidad que sea útil para la toma de decisiones económicas de una amplia gama de usuarios, por lo que existe necesidad de considerar los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa a fin de que los estados financieros reflejen información relevante, fiable e íntegra y que brinde utilidad a los diversos usuarios.

Debido a lo anterior, la investigación tiene como finalidad establecer lineamientos contables de acuerdo a la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades sobre el reconocimiento, medición y revelación de los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que influyen en la razonabilidad de las cifras de los estados financieros; por lo que contribuirá a las empresas comerciales del municipio de San Salvador y a los profesionales de la contaduría pública que ejercen la función contable en dichas compañías.

Para el desarrollo de la investigación se empleó el enfoque hipotético deductivo que consiste en el análisis de los aspectos generales de los estados financieros con propósitos de información general de las pequeñas y medianas entidades finalizando con el análisis de los hechos que proporcionen evidencia de condiciones que existían al final del periodo sobre el que se informa y los que indican condiciones que surgieron después. Además, la investigación se llevó a cabo de forma documental y de campo; la primera, a través de la consulta de libros, tesis y otros documentos relacionados al tema; mientras que para la segunda, se empleó un cuestionario con preguntas abiertas y cerradas utilizando como unidad de análisis a los profesionales en contaduría pública y auditoría inscritos en el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría del municipio de San Salvador.

De acuerdo al análisis de la información obtenida en las encuestas, se logró determinar que las empresas comerciales en sus estados financieros generalmente, registran o revelan eventos ocurridos después del periodo sobre el que se informa tales como resoluciones de litigios judiciales y el descubrimiento de fraudes o errores, y cuando tales hechos requieren ajustes estos son contabilizados a las cuentas afectadas originalmente, es decir, ajustando cualquier provisión o estimación reconocida con anterioridad o reconociendo una nueva partida. Además se determinó que existe un porcentaje representativo de las

empresas comerciales que no incluye en las notas a los estados financieros la fecha en que éstos fueron aprobados para su publicación y quiénes los han aprobado; así mismo las empresas comerciales no cuentan con políticas ni procedimientos establecidos por escrito por la administración, para el registro de los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa.

Por otra parte, se determinó que la contabilización de los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa ayuda a la presentación de estados financieros con cifras razonables. Así también los profesionales que ejercen la contabilidad en las empresas comerciales tienen conocimiento del proceso de implementación de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades en El Salvador, manifestando saber que será implementada a partir del año 2011 por todas aquellas entidades que no cotizan en bolsa.

Luego de analizar la problemática y conocer las dificultades, se procedió a establecer los lineamientos para el tratamiento contable de los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa en los estados financieros de las empresas comerciales, acerca del reconocimiento, medición y revelación de tales hechos, con base a la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades.

INTRODUCCIÓN

La información suministrada por los estados financieros sobre la situación financiera, el rendimiento y los flujos de efectivo de una entidad debe atender las necesidades de información de los diversos usuarios para la toma de decisiones económicas por lo que contendrán la imagen fiel de los efectos de las transacciones, así como de otros eventos y condiciones ocurridas durante el periodo sobre el que se informa. No obstante, existen hechos favorables o desfavorables, que se han producido entre el final del periodo sobre el que informa y la fecha de autorización de los estados financieros para su publicación que requieren que una entidad ajuste los importes presentados, o bien a contabilizar partidas no reconocidas con anterioridad y otros que dan lugar a revelar información conocida en relación a tales eventos.

Debido a lo anterior, se realizó el presente trabajo de graduación orientado a identificar cómo influye la falta de consideración de los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa, contenidos en la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES) en la razonabilidad de las cifras de los estados financieros de las empresas comerciales ubicadas en el municipio de San Salvador. Es por ello que la investigación pretende contribuir a dichas empresas y a los profesionales de la contaduría pública que ejercen la función contable en ellas, mediante el establecimiento de lineamientos contables de acuerdo a la NIIF para las PYMES sobre el reconocimiento, medición y revelación de los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que influyen en la razonabilidad de las cifras de los estados financieros.

El contenido de este trabajo está compuesto de la siguiente manera: El Capítulo I, contiene la sustentación teórica, técnica y legal de la investigación realizada, en el cual se abordan definiciones, generalidades y aspectos técnicos tomando como referencia la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades para conocer los principios contables establecidos para el tratamiento de los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa y así formular las políticas y procedimientos que la administración de una entidad comercial debe adoptar para el adecuado tratamiento contable de tales hechos.

En el Capítulo II, se presenta el caso práctico, estableciendo los lineamientos contables de acuerdo a la NIIF para las PYMES sobre el reconocimiento, medición y revelación de los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que influyen en la razonabilidad de las cifras de los estados financieros.

Este capítulo contiene la teoría básica para el tratamiento contable, ya sea que impliquen ajuste y de los que no impliquen ajuste, así mismo se desarrollan ejercicios prácticos para facilitar su comprensión.

Luego se presenta la bibliografía, la cual indica el material que fue consultado para el desarrollo del tema de investigación y que fue necesario para el desarrollo de la base teórica y de la propuesta en cuestión.

Por último, se presenta el anexo “Resumen de la metodología utilizada”, donde se describe el tipo de estudio; el problema observado; objetivos de la investigación, la utilidad social, es decir el aporte o contribución de la misma; la población y la muestra utilizada para llevarla a cabo; las técnicas empleadas en el que se describen los instrumentos de recolección de datos, la forma en que se procesó la información, la presentación de la información procesada mediante la elaboración de cuadros estadísticos o gráficas para facilitar su análisis e interpretación por separado de todas las respuestas obtenidas de las unidades de análisis; además se presenta el diagnóstico, conclusiones y recomendaciones con base al análisis obtenido como resultado de la investigación.

CAPÍTULO I

SUSTENTACIÓN TEÓRICA, TÉCNICA Y LEGAL

1.1. ANTECEDENTES

El 29 de junio de 1973 surge el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB: International Accounting Standards Committee) con el cual se creó un marco normativo contable que fueron denominadas "Normas Internacionales de Contabilidad" (NIC) y las "Interpretaciones a las Normas Internacionales de Contabilidad" (SIC). Dicho Comité fue reorganizado en enero de 2001 con el nuevo nombre de "Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad" o IASB (International Accounting Standards Board, por sus siglas en Inglés) adoptando todas las NIC y continuó su desarrollo, denominando a los nuevos estándares "Normas Internacionales de Información Financiera" (NIIF o IFRS, por sus siglas en inglés). Posteriormente, en el año 2004, el IASB diseñó una norma separada denominada NIIF para PYMES adaptando las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC/NIIF) a las Pequeñas y Medianas Empresas (PYMES). En febrero de 2007, el IASB publicó, para que fuese de comentario público, el proyecto de norma de una propuesta de NIIF para PYMES. El objetivo de esta propuesta era proporcionar un conjunto de principios contables simplificado e independiente, que fuera adecuado para las entidades que no cotizan en bolsa, de acuerdo con las NIIF completas.

Finalmente en julio de 2009, el IASB desarrolló y publicó la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), que pretende que se aplique a los estados financieros con propósito de información general de entidades que en muchos países son conocidas como pequeñas y medianas entidades , y a otra información financiera publicada por ellas.

1.2. ASPECTOS GENERALES DE LOS HECHOS OCURRIDOS DESPUÉS DEL PERIODO SOBRE EL QUE SE INFORMA

El registro o revelación de los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa es de gran importancia, ya que a través de su consideración la entidad puede emitir estados financieros con cifras razonables y más cercanas a su realidad económica.

Es necesario también la clasificación o tipificación de los hechos ocurridos entre el final del periodo sobre el que se informa y la fecha de autorización de los estados financieros para su publicación, donde se determinará si requiere el reconocimiento y revelación en los estados financieros, mediante la evaluación de las circunstancias que los produjeron.

1.2.1. Definiciones e ilustración de los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa

A continuación se presentan algunas definiciones que se relacionan con el tema abordado:

Hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa: son todos los hechos, favorables o desfavorables, que se han producido entre el final del periodo sobre el que informa y la fecha de autorización de los estados financieros para su publicación¹.

Fecha de los estados financieros: Es el final del último periodo más reciente cubierto por los estados financieros.²

La fecha de autorización para la publicación de los estados financieros: Es la fecha en que éstos están disponibles para ser revisados o utilizados por cualquier entidad o persona distinta a la encargada de su preparación.

Fecha de aprobación de los estados financieros: Es la fecha en que los que tienen la autoridad reconocida afirman que han preparado el juego completo de estados financieros de la entidad, incluyendo las notas relacionadas, y que tienen la responsabilidad por ellos.

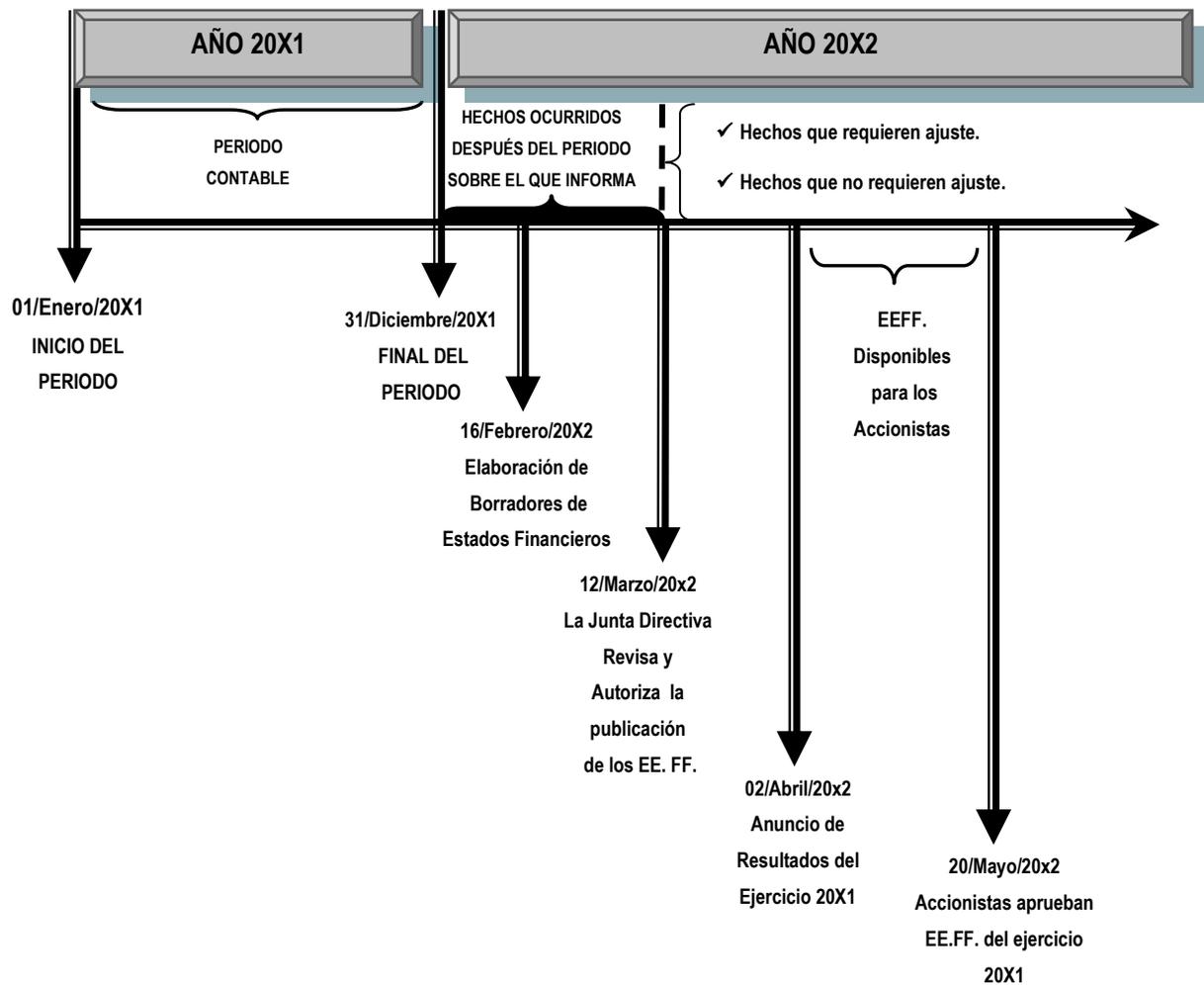
Provisión: Son pasivos que cumpliendo la definición y los criterios de registro o reconocimiento contable, resulten indeterminados respecto a su importe o a la fecha en que se cancelarán. Puede surgir de una obligación implícita o tácita en la expectativa válida que la empresa se crea frente a terceros, para así asumir una obligación por parte de la misma.

¹ Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades. Sección 32: Hechos Ocurridos después del periodo sobre el que se informa.

² Glosario de términos de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades.

Contingencia: Es la condición, situación o conjunto de circunstancias existentes, que involucran incertidumbre sobre una posible ganancia o pérdida para una empresa, que se resolverá cuando uno o más hechos futuros se produzcan o dejen de producirse.

Esquema ilustrativo de los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa.



1.2.2. Tipos de hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa

Los tipos de eventos que pueden identificarse después del periodo sobre el que se informa en la elaboración de los estados financieros son:

- a) Los que muestran las condiciones que ya existían al final del periodo sobre el que se informa (hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que implican ajuste); y

- b) Los que son indicativos de condiciones que han aparecido después del periodo sobre el que se informa (hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que no implican ajuste).³

Hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que implican ajuste

Existen hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que ponen de manifiesto condiciones que ya existían al final del periodo sobre el que se informa, y que por lo tanto obligan a la entidad a efectuar ajustes a los importes reconocidos en sus estados financieros, o bien a registrar partidas no contabilizadas con anterioridad.

- a) Resolución de un litigio judicial: Requieren el registro de una pérdida y un pasivo por causa de litigios, reclamaciones o gravámenes pendientes o por iniciarse, cuando se cumplen ambas condiciones de reconocimiento.

Algunos de los factores a considerar para determinar si se cumplen las condiciones para registrar un litigio son:

- La naturaleza del litigio, reclamación o gravamen,
- El progreso del caso, incluyéndose en éstas consideraciones el progreso con posterioridad a la fecha de los estados financieros pero antes de la fecha de su emisión,
- Las opiniones de los abogados, y
- La respuesta que la gerencia espera adoptar en el asunto.

La entidad ajustará cualquier importe reconocido con relación a un litigio judicial o registrará un nuevo importe como resultado de la resolución del litigio judicial ocurrido después del periodo sobre el que se informa, que confirme que la entidad tenía una obligación o un derecho presente al final de dicho periodo.⁴

³ Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades. Párrafo 32.2

⁴ Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades. Párrafo 32.2

Una entidad revisará y ajustará las provisiones en cada fecha sobre la que se informa para reflejar la mejor estimación actual del importe que sería requerido para cancelar la obligación en esa fecha. ⁵

En caso de un litigio desfavorable, la resolución no debe tratarse como un pasivo contingente ya que representa una obligación posible, y sobre todo porque la resolución proporciona evidencia adicional a ser considerada para determinar el importe que debe reconocerse al final del periodo sobre el que se informa, ya que cumple las condiciones para reconocer la provisión⁶:

- Que la entidad tenga una obligación en la fecha sobre la que informa como resultado de un suceso pasado; que sea probable es decir, que exista mayor posibilidad de que ocurra que de lo contrario,
 - Que la entidad tenga que desprenderse de recursos que comporten beneficios económicos para liquidar la obligación; y
 - Que el importe de la obligación pueda ser estimado de forma fiable.
- b) Recepción de Información:** Generalmente posterior a la fecha en que se han elaborado los estados financieros, las entidades siempre reciben información sobre hechos relacionados al periodo que se está informando y que se necesite de ajustes en renglones como:
- Cuentas por cobrar: Ante la posibilidad de que exista un cliente en situación de quiebra que haya ocurrido luego de la fecha de elaboración de los estados financieros, pero que dicha incobrabilidad haya surgido en el periodo en que se está informando. Para ello se ajustará el importe en libros de la cuenta de acuerdo al método elegido por la entidad para poder estimar la mejor cuantía y así refleje un valor más cercano a la realidad económica de la entidad.
 - Importe en libros del inventario menor al precio de venta recuperable: En este punto se establece que si al analizar los estados financieros después de la fecha en que se informa se tienen indicios de cambios en los precios de la mercadería se deben establecer ajustes que permitan reflejar un deterioro de los inventarios.

⁵ Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades. Párrafo 21.11

⁶ Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades. Párrafo 32.5

- c) La determinación después del final del periodo sobre el que se informa del costo de los activos adquiridos o del importe de los ingresos por activos vendidos antes del final del periodo sobre el que se informa.
- La entidad deberá modificar el costo de activos adquiridos si éstos han aumentado o modificado su importe ya reconocido, que por alguna circunstancia su valor de adquisición aumentó o disminuyó. Al adquirir el activo fijo se le da entrada en libros al costo, según documento de compras más los desembolsos adicionales de dichas compras (transporte, seguros, derechos de aduana, etc.). El costo de éste activo se podría ver modificado por la adhesión de otro desembolso inherente a la compra que no se había tomado en cuenta al inicio de su reconocimiento.
 - También la entidad deberá reconocer todos los hechos ocurridos después de la fecha sobre la que se informa cuando obtenga ingresos de activos vendidos; donde posiblemente estaba pendiente de cobro algún importe del valor del bien vendido, y que fue recuperado después de la fecha sobre la que se informa y por lo que influirá en las ganancias del ejercicio de la entidad.
- d) El descubrimiento de fraudes o errores que muestren que los estados financieros eran incorrectos: Los errores pueden ser consecuencia de fallos matemáticos o administrativos en los registros contables, aplicación errónea de las características de los estados financieros o mal interpretación de los hechos existentes; es decir en los errores no hay intención malversa con dolo por parte de la persona de perjudicar a la entidad. Mientras que los fraudes son un engaño hacia un tercero, abuso de confianza, dolo, simulación, etc.
- e) Una entidad reconocerá el costo esperado de la participación en ganancias y pagos por incentivos a los empleados solo cuando se tenga una obligación implícita o actual de realizar éstos pagos como resultado de un suceso pasado, y que pueda realizar una estimación fiable de la obligación.

Hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que no implican ajuste

Los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que no requieren ajuste presentan una principal característica; y es que dichos eventos no han tenido incidencia en el periodo sobre el que se informa, sino que se originan a partir del presente periodo y por lo tanto deberán reconocerse como tal.

En síntesis, los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que no implican ajuste deben poner de manifiesto condiciones que no existían al cierre del mismo, por lo que no supondrán un ajuste en las cuentas de los estados financieros.

No obstante, cuando los hechos sean de tal importancia que si no se facilitara información al respecto podría distorsionarse la capacidad de evaluación de los usuarios de las cuentas de los estados financieros, se deberá incluir en las notas a los mismos, información respecto a la naturaleza del hecho ocurrido después del periodo sobre el que se informa, conjuntamente con una estimación de su efecto o, en su caso, una manifestación acerca de la imposibilidad de realizar dicha estimación.

En todo caso, deberá incluirse información sobre los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que afecten a la aplicación del principio de empresa en funcionamiento o negocio en marcha.

Ejemplos de hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que no implican ajuste⁷:

- La reducción en el precio de cotización en Bolsa de las inversiones, ocurrida entre el final del periodo en el que se informa y la fecha de autorización de los estados financieros para su publicación. La caída del precio de cotización en Bolsa no está normalmente relacionada con las condiciones de las inversiones al final del periodo sobre el que se informa, sino que refleja circunstancias acaecidas en el periodo siguiente. Por tanto, la entidad no ajustará los importes previamente reconocidos en sus estados financieros para éstas inversiones.
- Un importe que pase a ser exigible como resultado de una sentencia o una resolución favorable de un litigio judicial después de la fecha sobre la que se informa, pero antes de que se publiquen los estados financieros. Esto sería un activo contingente en la fecha sobre la que se informa y no después del periodo del que se informa.

⁷ Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades. Párrafo 32.7

1.3. PROVISIONES Y CONTINGENCIAS

El monto reconocido como provisión debe ser la mejor estimación del importe requerido para cancelar la obligación presente, en la fecha sobre la que se informa; en otras palabras, habrá de ser la cuantía razonable que la entidad pagaría para liquidarla o para transferirla a una tercera persona en esa fecha.

La obligación en la fecha sobre la que se informa la cual surge de un suceso pasado, implica que la entidad no le queda otra alternativa más realista que satisfacer el importe correspondiente; el compromiso puede ser de carácter legal que puede ser exigido por ley, o implícito para la entidad porque un suceso pasado ha creado una expectativa válida ante terceros de que cumplirá con sus responsabilidades⁸.

Una entidad excluirá de la medición de una provisión, las ganancias procedentes por disposiciones esperadas de activos⁹.

Una entidad revisará y ajustará las provisiones en cada fecha sobre la que se informa para reflejar la mejor estimación actual del importe que sería requerido para cancelar la obligación en esa fecha. Cualquier ajuste a los importes previamente registrados se reconocerá en resultados, a menos que la provisión se hubiera contabilizado originalmente como parte del costo de un activo¹⁰. Si el importe de la obligación que se ha de reconocer como provisión no puede ser estimado de forma fiable, se tratará como un pasivo contingente.

Un pasivo contingente es una obligación posible pero incierta o que no está reconocida porque no cumple una o las dos condiciones siguientes:

- a. Sea probable (es decir, exista mayor posibilidad de que ocurra que de lo contrario) que la entidad tenga que desprenderse de recursos que comporten beneficios económicos, para liquidar la obligación; y

⁸ Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades. Párrafo 21.6

⁹ Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades. Párrafo 21.8

¹⁰ Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades. Párrafo 21.11

- b.** El importe de la obligación pueda ser estimado de forma fiable.

Una pasivo contingente consiste en una obligación posible, surgida a raíz de sucesos pasados, cuya existencia ha de ser confirmada sólo porque ocurra, o deje de ocurrir, uno o más eventos inciertos en el futuro, que no están enteramente bajo el control de la entidad.

La ocurrencia de una pérdida puede deberse a una variedad de hechos o situaciones, algunos de los cuales se mencionan a continuación:

- Probabilidades de cobranza.
- Riesgos de pérdidas o daños de los activos por fuego, explosión u otras catástrofes.
- Posibilidad u ocurrencia de litigios, reclamos o demandas pendientes.
- Garantías dadas por productos o defectos de los mismos.
- Catástrofes que resultan en daño o pérdida de la propiedad.
- Garantías otorgadas por deudas de terceros.
- Obsolescencia o lento movimiento de inventarios.
- Indemnización por despido.
- Activos cedidos en garantía de préstamos.
- Descuentos de documentos por cobrar.
- Riesgos de pérdida en la recuperación de inversiones a largo plazo.

La estimación del resultado y de los efectos financieros de las contingencias, es una cuestión que requiere el juicio de la gerencia de la empresa. El juicio en cuestión se realiza a partir de la información disponible hasta la fecha en que se autoriza la publicación de los estados financieros, e incluirá una revisión de los hechos ocurridos después de la fecha sobre la que se informa, complementados por la experiencia que se tenga en eventos similares o, en algunos casos, mediante informes emitidos por expertos independientes.

Las contingencias con posibilidad de transformarse en pérdidas reales, se clasifican como sigue:

1. Probable: Con posibilidad de ocurrir.
2. Razonablemente posible: Entre probable y remota.
3. Remota: Con poca posibilidad de ocurrir.

De acuerdo a la clasificación dada a las contingencias según su probabilidad de ocurrencia, puede:

- a) Ser reconocida como una provisión, ya que existe la probabilidad de que la entidad tenga que desprenderse de recursos que incorporen beneficios económicos.
- b) Ser revelada en los estados financieros dicho pasivo contingente.
- c) No ser objeto de registro, ni revelación en los estados financieros.

Cuando la ocurrencia de una pérdida se considere remota no se requiere que se registren ni divulguen; sin embargo, en ciertos casos como por ejemplo; garantía de deudas a terceros, convenios de financiamiento, obligaciones de bancos por cartas de crédito y obligaciones similares, deben revelarse aún cuando sea remoto que sucedan.¹¹

A menos que la posibilidad de una eventual salida de recursos para liquidarlo sea remota, una entidad revelará para cada clase de pasivo contingente, en la fecha sobre la que se informa, una breve descripción de la naturaleza del mismo y, cuando fuese practicable¹²:

- a) Una estimación de sus efectos financieros,
- b) Una indicación de las incertidumbres relacionadas con el importe o el calendario de las salidas de recursos; y
- c) La posibilidad de cualquier reembolso.

Si es impracticable revelar una o más de estas informaciones, este hecho deberá señalarse.

1.4. INFORMACIÓN A REVELAR

1.4.1. Fecha de autorización para la publicación de los estados financieros

Es necesario identificar, la fecha de los estados financieros y la fecha en la que son autorizados para su publicación para así poder determinar que eventos satisfacen la definición de hechos ocurridos después de la fecha sobre la que se informa, la cual es el último día del periodo cubierto por los estados financieros.¹³

¹¹ Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades. Párrafo 21.12

¹² Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades. Párrafo 21.15

¹³ Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades. Párrafo 32.9

De acuerdo a lo establecido en el artículo 283 del Código de Comercio, la preparación de los estados financieros está a cargo del Administrador Único o la Junta Directiva y deberán concluirse en el término improrrogable de tres meses una vez concluido el ejercicio contable, los cuales serán entregados al auditor; quién en el término de treinta días después de recibidos los estados financieros deberá formular el dictamen con todas las observaciones y proposiciones pertinentes. Una vez elaborado el dictamen, el cuerpo administrativo deberá poner a disposición a la Junta General de Accionistas los balances con sus anexos y el dictamen junto con sus observaciones y recomendaciones emanadas por el órgano de vigilancia. Tales documentos deberán llevar anexo la Memoria Anual, la cual reflejará la gestión que ha realizado la administración durante el ejercicio que se hace referencia en el balance¹⁴.

La Junta General de Accionistas deberá celebrarse dentro de los cinco meses después en el que se haya dado por cerrado el ejercicio en la que se decidirá si se aprueban o rechazan los estados financieros y la memoria anual¹⁵.

En conclusión, el proceso de preparación y autorización de los estados financieros para su emisión dependerá de la naturaleza de la entidad, de la estructura del órgano de gobierno o estructura organizativa, de los requisitos legales relacionados con esa entidad y de los procedimientos seguidos para la preparación y finalización de los estados financieros. En tales casos, los estados financieros se consideran autorizados para su publicación en la fecha de su emisión y no en la fecha en que los propietarios los aprueben.

1.4.2. Hechos ocurridos después de la fecha sobre la que se informa que no implican ajustes

De acuerdo al principio de importancia relativa, se considera que una información es de importancia relativa, o es material, cuando su omisión o presentación errónea pueden influir en la capacidad de los usuarios de los estados financieros para realizar las evaluaciones pertinentes y en las decisiones económicas tomadas a partir de los estados financieros.

¹⁴ Artículo 285. Código de Comercio

¹⁵ Artículo 223 y 286. Código de Comercio

La entidad revelará la siguiente información, para cada una de la categoría de hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que no implican ajustes:¹⁶

- a. La naturaleza del hecho; y
- b. Una estimación de sus efectos financieros, o un pronunciamiento de que no se puede realizar esta estimación.

Los siguientes son ejemplos de hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que no implican ajuste, pero que pueden ser importantes para que los usuarios de los estados financieros realicen las evaluaciones pertinentes y puedan tomar decisiones; debido a esto, por lo general darían lugar a revelar información; la información a revelar reflejará información conocida después del final del periodo sobre el que se informa pero antes de que se autorice la publicación de los estados financieros¹⁷:

- a) Una combinación de negocios importante o la disposición de una subsidiaria importante.
- b) El anuncio de un plan para discontinuar definitivamente una operación.
- c) Las compras de activos muy importantes, las disposiciones o planes para la disposición de activos, o la expropiación de activos importantes por parte del gobierno.
- d) La destrucción por incendio de una planta de producción importante.
- e) El anuncio, o el comienzo de la ejecución, de una reestructuración importante.
- f) Las emisiones o recompras de la deuda o los instrumentos de patrimonio de una entidad.
- g) Los cambios anormalmente grandes en los precios de los activos o en las tasas de cambio de la moneda extranjera.
- h) Los cambios en las tasas impositivas o en las leyes fiscales, aprobadas o anunciadas, que tengan un efecto significativo en los activos y pasivos por impuestos corrientes y diferidos.
- i) La asunción de compromisos o pasivos contingentes significativos, por ejemplo, al emitir garantías significativas.
- j) El inicio de litigios importantes surgidos exclusivamente como consecuencia de hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa.

¹⁶ Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades. Párrafo 32.10

¹⁷ Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades. Párrafo 32.11

1.4.3. Otras consideraciones de hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que requieren su revelación.

Negocio en marcha

Los estados financieros deben elaborarse sobre la base de que la entidad es un negocio en marcha, a menos que la gerencia, después del periodo sobre el que informa, tras evaluar la capacidad que tiene la entidad para continuar en funcionamiento, determine que se tiene la intención de liquidar la entidad o cesar en sus actividades, o bien que no exista otra alternativa más realista que proceder de una de estas formas.

Al realizar ésta evaluación, la gerencia considerará la existencia de incertidumbres importantes, relativas a sucesos o condiciones que puedan aportar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como un negocio en marcha. El hecho de que exista un deterioro de los resultados de operación y de la situación financiera de la entidad, con posterioridad al periodo sobre el que se informa, puede indicar la necesidad de considerar si la hipótesis de negocio en marcha resulta todavía apropiada.

Dividendos

Cuando después del periodo sobre el que se informa, la entidad acuerda distribuir dividendos a los poseedores de los instrumentos de patrimonio, no reconocerá dichos dividendos como un pasivo en la fecha sobre la que se informa. El importe del dividendo se puede presentar como un componente segregado de ganancias acumuladas al final del periodo sobre el que se informa.¹⁸

En las notas a los estados financieros deberá incluirse el importe de los dividendos propuestos o acordados antes de que los estados financieros hayan sido autorizados para su publicación, que no hayan sido reconocidos como distribución a los poseedores de instrumentos de participación en el patrimonio neto durante el periodo, así como los importes correspondientes por acción; y el importe de cualquier dividendo preferente de carácter acumulativo que no haya sido reconocido.

¹⁸ Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades. Párrafo 32.8

1.5. POLÍTICAS PARA EL RECONOCIMIENTO DE HECHOS OCURRIDOS DESPUÉS DEL PERIODO SOBRE EL QUE SE INFORMA QUE IMPLICAN AJUSTES

1.5.1. Políticas de reconocimiento.

“La entidad ajustará los importes reconocidos en sus estados financieros, incluyendo la información a revelar relacionada, para los hechos que impliquen ajustes y hayan ocurrido después del periodo sobre el que se informa.”

Procedimiento:

Los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa implicarían:

- Ajustar los importes reconocidos en los estados financieros, o bien
- Registrar partidas no reconocidas con anterioridad.

La entidad deberá revelar que no existen acontecimientos u operaciones ocurridos entre el final del periodo sobre el que se informa y la fecha de autorización para su publicación de los estados financieros, que puedan modificar significativamente la situación patrimonial y financiera de la sociedad. Para ello se considerarán aquellos hechos que proporcionan evidencia de las condiciones que existían al final del periodo sobre el que se informa y que por lo tanto requieren ajuste.

1.5.2. Políticas de medición posterior de las provisiones.

“La entidad revisará y ajustará las provisiones en cada fecha sobre la que se informa para reflejar la mejor estimación actual del importe que sería requerido para cancelar una obligación en dicha fecha”.

Procedimiento:

- Cualquier ajuste a los importes previamente registrados se reconocerá en resultados, a menos que la provisión se hubiera contabilizado originalmente como parte del costo de un activo.
- Cuando una provisión se mida por el valor presente del importe que se espera que sea requerido para cancelar la obligación, la reversión del descuento se reconocerá como un costo financiero en los resultados del período en que surja.

1.6. POLÍTICAS PARA EL RECONOCIMIENTO DE HECHOS OCURRIDOS DESPUÉS DEL PERIODO SOBRE EL QUE SE INFORMA QUE NO IMPLICAN AJUSTES.

1.6.1. Política de reconocimiento

“La entidad no ajustará los importes reconocidos en sus estados financieros, para reflejar los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa si estos no implican ajustes.”

Procedimiento:

La entidad no reconocerá partidas de hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa; si éstos hechos indican condiciones que surgieron después de dicho período. No obstante, se revelará la información relacionada a éstos hechos que se conozca después del final del periodo sobre el que se informa pero antes de que los estados financieros sean autorizados para su publicación.

1.6.2. Políticas para la revelación de dividendos

“La entidad no reconocerá dividendos como un pasivo en la fecha sobre la que se informa, si la entidad acuerda distribuir dividendos a los poseedores de instrumentos de participación en el patrimonio después del periodo sobre el que se informa.”

Procedimiento:

- Los dividendos no se reconocerán como un pasivo a la fecha sobre la que se informa, porque no suponen una obligación actual de acuerdo con las características que propicia la sección 21.4 de la NIIF para PYMES para el reconocimiento de un pasivo.
- El importe de los dividendos se puede presentar como un componente separado de las ganancias acumuladas al final del periodo sobre el que se informa.
- Dichos dividendos se revelarán en las notas a los estados financieros, identificando el importe de los dividendos acordados antes de que los estados financieros hayan sido autorizados para su publicación, que no hayan sido reconocidos como distribución a los poseedores de instrumentos de participación en el patrimonio neto durante el periodo, así como los importes correspondientes por acción; y el importe de cualquier dividendo preferente de carácter acumulativo que no haya sido reconocido.

1.7. POLÍTICA DE REVELACIÓN.

1.7.1. Política para la fecha de autorización para la publicación de los estados financieros.

“La entidad deberá revelar la fecha en que los estados financieros han sido autorizados para su publicación, así como quién ha dado esa autorización. En el caso de que los propietarios de la entidad u otros tengan poder para modificar los estados financieros tras la publicación, la entidad revelará también éste hecho.”

Procedimiento

- La entidad deberá estipular una fecha del cierre del periodo sobre el que se informa.
- La entidad deberá establecer una fecha estipulada para la aprobación de los estados financieros para su publicación por parte de la administración, u otro nivel de la entidad para su aprobación.

1.7.2. Política de revelación de hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que no implican ajustes

“La entidad deberá revelar información para cada categoría de hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que no implican ajustes reflejando la información conocida después del final del período sobre el que se informa pero antes de que se autorice la publicación de los estados financieros”.

Procedimiento:

La entidad revelará la siguiente información, para cada una de las categorías importantes de hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que no implican ajustes:

- La naturaleza del hecho; es decir si éste pertenece a un derecho o una obligación para la entidad.
- Una estimación de sus efectos financieros, o un pronunciamiento sobre la imposibilidad de realizar tal estimación.

1.7.3. Política de negocio en marcha.

“La entidad no elaborará sus estados financieros sobre la base de que es un negocio en marcha si la gerencia determina, después del periodo sobre el que se informa, o bien que tiene la intención de liquidar la entidad o cesar en sus actividades, o que no existe otra alternativa más realista que hacerlo.”

Procedimiento:

- Con posterioridad al periodo sobre el que se informa, la entidad evaluará la capacidad que tiene para continuar en funcionamiento para determinar si la hipótesis de negocio en marcha resulta todavía apropiada.

1.8. RESPONSABILIDAD DE LA ADMINISTRACIÓN EN EL RECONOCIMIENTO DE LOS HECHOS OCURRIDOS DESPUÉS DEL PERIODO SOBRE EL QUE SE INFORMA.

La responsabilidad de la preparación y presentación de los estados financieros, de acuerdo con el marco de referencia de información financiera aplicable, corresponde a la administración de la entidad. Si bien el auditor es responsable de formar y expresar una opinión sobre los estados financieros, la auditoría de los estados financieros no releva a la administración ni a los encargados del gobierno corporativo de sus responsabilidades.

La administración es responsable de identificar el marco de referencia de información financiera que se ha de usar en la preparación y presentación de los estados financieros. Esta responsabilidad incluye:

- Diseñar, implementar y mantener un control interno relevante a la preparación y presentación de estados financieros que estén libres de representación errónea de importancia relativa, ya sea debida a fraude o error.
- Seleccionar y aplicar políticas contables apropiadas para la contabilización de sus actividades.

La fecha de aprobación de los estados financieros para fines de las NIA (Normas Internacionales de Auditoría), es la primera fecha en que los que tienen la autoridad reconocida, determinan que se ha preparado un juego completo de estados financieros.¹⁹ El trabajo de auditoría ha de incluir procedimientos dirigidos a obtener evidencia adecuada y suficiente de que se han identificado todos aquellos hechos significativos ocurridos hasta la fecha del Informe de Auditoría que pudieran requerir ajuste o desglose en las cuentas anuales. Por tal situación es necesaria la inclusión de los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa.

1.9. GENERALIDADES DE LAS EMPRESAS EN EL SALVADOR

Una empresa es la actividad más común y constante organizada por el ser humano, la cual, implica un conjunto de trabajo diario, labor común, esfuerzo personal o colectivo e inversiones para lograr un fin determinado. Una empresa puede ser definida como "el organismo formado por personas, bienes materiales, aspiraciones y realizaciones comunes para dar satisfacciones a su clientela".²⁰

1.9.1. Aspectos generales de las pequeñas y medianas empresas

Las pequeñas y medianas empresas, denominadas comúnmente como PYMES, surgieron hace muchos años y aunque no se tiene una fecha exacta de cuando comenzaron a conformarse estas entidades, es evidente la gran importancia que siguen teniendo dentro de la economía mundial.

El surgimiento de estas entidades, en la mayoría de los países del mundo, se dio de dos formas:

- Las que surgieron como empresas propiamente dichas, en las que se puede distinguir una estructura organizacional definida, en la cual hay un propietario y un grupo de empleados.

¹⁹ Normas Internacionales de Auditoría 560: "Hechos Posteriores". Párrafo 4.

²⁰ Ricardo Romero. "Marketing". Página 9

- Las que tuvieron su origen familiar, caracterizándose porque su objetivo primordial era la subsistencia en el mercado, sin mayores ambiciones de crecer y posicionarse en un mercado específico.

Para definir y clasificar una empresa como pequeña o mediana, no existe una unificación de criterios que permita englobar todos los aspectos para definirla ya que varía de un país a otro según el nivel de desarrollo.

Además, son muchos aspectos los que pueden tenerse en cuenta al momento de clasificar una empresa como pequeña o mediana, como lo son:

- El número de trabajadores
- Volumen de ventas
- Capital aportado por los dueños
- Estructura organizativa
- Nivel tecnológico utilizado
- Entre otros.

El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), es la institución que emite las (IFRS) International Financial Reporting Standard, conocidas como (NIIF) Normas Internacionales de Información Financiera, define a las pequeñas y medianas entidades como aquellas que:

- No tienen obligación pública de rendir cuentas; y
- Publican estados financieros con propósitos de información general para usuarios externos.

1.9.2. Clasificación de las empresas

De acuerdo a la actividad o giro las empresas pueden clasificarse de la siguiente manera:

| | | |
|---------------------|-----------------------------|--|
| INDUSTRIALES | MANUFACTURERA | Fabricación Elaboración Transformación |
| | EXTRACTIVA | Materiales para la Industria Artículos de consumo en estado natural |
| COMERCIALES | MERCANTIL | Intermediario Mayorista Detallista |
| SERVICIOS | SERVICIOS PERSONALES | Profesionales Salud |
| | PÚBLICOS Y PRIVADOS | Transporte Comunicación Turismo |

1.9.3. Perfil de las empresas comerciales

Las empresas comerciales se dedican a adquirir productos, en ningún momento a transformar la materia prima en productos terminados, que después de ser adquiridos éstos son vendidos. Además éstos son definidos como los intermediarios entre el productor y el consumidor, su función primordial es la compra - venta de productos terminados.

| FACTORES | RESULTADOS |
|--|--|
| DATOS ESTRUCTURALES | Los criterios para establecer el "tamaño" de una empresa gozan de poco consenso. En empresas pequeñas y medianas la estructura orgánica es familiar. |
| TECNOLOGÍA | La mayor parte utiliza sistemas tradicionales |
| TIPO DE DIRIGENTES | El típico director es un hombre de 44 años, con 14 años de escolaridad y es empresario por herencia. |
| MEDIO AMBIENTE | Su medio es complejo y sostiene relaciones con otras organizaciones: proveedores, clientes, competencia, asociaciones, bancos, gobierno, despachos profesionales de consultoría. |
| PROBLEMÁTICA A LA QUE DEBEN ENFRENTARSE | Recursos humanos, deficiencias del gobierno (demasiados controles), falta de seriedad de proveedores, financiamiento, mercados, competencia, deficiente organización. |
| VALORES Y OBJETIVOS | La toma de decisiones es centralizada y la ejecución la realizan jefes de área, a quienes se les responsabiliza por los resultados obtenidos. |
| ADMINISTRACIÓN DE PERSONAL | Existe una actitud muy pasiva en el manejo del personal. |
| PROCESOS INFORMÁTIVOS | Lo relevante es estar al día en cuanto a productos y tecnología. |

CAPÍTULO II

DESARROLLO DEL CASO PRÁCTICO

PROPUESTA DE LINEAMIENTOS PARA EL TRATAMIENTO CONTABLE DE LOS HECHOS OCURRIDOS DESPUÉS DEL PERIODO SOBRE EL QUE SE INFORMA.

2.1. Generalidades

Con la finalidad de contribuir al correcto desarrollo de las transacciones contables de las empresas comerciales del municipio de San Salvador, se presentan a continuación una serie de lineamientos, los cuales han sido elaborados con base a las exigencias de la Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades en la Sección 32, sobre el reconocimiento, medición y revelación de los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que influyen en la razonabilidad de las cifras de los estados financieros; abordando la teoría básica para el tratamiento contable de los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que implican ajuste y de los que no implican ajuste, así mismo se desarrollan ejercicios prácticos para facilitar su comprensión.

Esta propuesta se ha desarrollado, al evaluar los resultados obtenidos de la investigación de campo por lo que contribuirá a las empresas comerciales del municipio de San Salvador y a los profesionales de la contaduría pública que ejercen la función contable en ellas.

2.2. Casos prácticos de hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que implican ajuste.

2.2.1. Resolución de litigios judiciales

La resolución de un litigio, es un hecho ocurrido después del periodo sobre el que se informa que implica ajuste ya que brinda la evidencia de las condiciones que existían al final de dicho periodo²¹.

²¹ Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, párrafo 32.2 (a)

Para efectos de presentación de los estados financieros, las demandas judiciales deben ser adecuadamente consideradas, para lo cual deben evaluarse diversos factores que determinarán el tratamiento contable adecuado para dicho evento. Entre los factores a considerar están:

- a) El posible resultado;
- b) Su importancia y efecto financiero;
- c) La información de la que se dispone a la fecha sobre la que se informa y los hechos que ocurran o información que se tenga posterior a esa fecha pero antes de que los estados financieros sean autorizados para su publicación;
- d) El progreso de la demanda judicial, las opiniones de los abogados y otros especialistas, el resultado de casos similares ocurridos con anterioridad y la de otras empresas en situaciones parecidas.

Si posterior a la evaluación, la administración decide que el efecto financiero del posible resultado de la demanda no es relevante y considere que no sea necesario su reconocimiento en los estados financieros, se deberá incluir información adicional o descripciones narrativas en las notas a dichos estados financieros cuantificando el monto del derecho u obligación posible.

Un litigio consiste en un conflicto de intereses o derechos que se resuelve a través en un proceso judicial. Estar en disputa esperando la resolución judicial en la que una de las partes exige que la otra sacrifique sus intereses al de ella, y la segunda oponga resistencia a la petición del primero; por lo que existe una obligación que puede o no ser un pasivo contingente por la parte sacrificada y un activo contingente por la otra parte.

Descripción del caso práctico sobre resolución de litigios judiciales:

La entidad LOS EGRESADOS, S.A. DE C.V., el 30 de Octubre de 2009 fue informada por la franquicia LA TRANSNACIONAL, S.A. DE C.V. que le revocaría el uso de la Licencia de su marca en El Salvador alegando que LOS EGRESADOS S.A. DE C.V. había incumplido con los estándares de calidad exigidos por la franquicia. Debido a que desde varias décadas se estableció el contrato de uso de marcas y logos hasta el año 2015, la entidad LOS EGRESADOS, S.A. DE C.V. el 20 de Noviembre interpuso demanda

por perjuicios e incumplimiento de contrato ante el Juzgado de lo Mercantil. LA TRANSNACIONAL, S.A. ha estado litigando la demanda.

El 01 de febrero de 2010, se recibió la resolución del juez a favor de la entidad LOS EGRESADOS, S.A. DE C.V. imponiendo sanción a LA TRANSNACIONAL, S.A. DE C.V. por \$ 10,000.00 en concepto de indemnización por perjuicios e incumplimiento de contrato, la cual fue hecha efectiva el 15 de febrero de 2010; sin embargo el uso de la licencia de la marca finaliza hasta el año 2015, según lo establecido en el contrato. Los estados financieros se autorizaron para su publicación el 31 de marzo de 2010.

Política aplicable:

La entidad ajustará cualquier importe reconocido en sus estados financieros, incluyendo la información a revelar relacionada a un litigio judicial, de acuerdo con la Sección 21 Provisiones y Contingencias de la NIIF para las Pymes.

Procedimiento:

Cuando la entidad reciba la resolución de un litigio judicial, después del periodo sobre el que se informa ajustar:

- Cualquier importe reconocido con anterioridad ; o
- Reconocerá una nueva partida.

Solución

Descriptiva:

Tras recibir la resolución judicial, después del periodo sobre el que se informa, que confirma que tenía una cuenta por cobrar presente, de donde se obtendrán beneficios económicos para la entidad; por lo que no revelará simplemente un activo contingente, sino que la resolución proporciona evidencia adicional a ser considerada para determinar el importe que debe reconocerse al final del periodo sobre el que se informa, de acuerdo con la sección 21 de la NIIF para las PYMES.

Además, de acuerdo a la resolución emitida por el Juez se seguirá utilizando la licencia de marcas y logos hasta el año 2015, por lo que el principio de negocio en marcha no se ve afectado en el periodo sobre el que se informa.

Contable:

El registro que efectuará LOS EGRESADOS S.A. DE C.V. es el siguiente:

| FECHA | CUENTA | PARCIAL | DEBE | HABER |
|------------|---|-------------|-------------|-------------|
| 31/12/2009 | <u>Deudores Varios</u> | | \$10,000.00 | |
| | Litigios y Reclamaciones en contra de LA TRANSNACIONAL S.A. DE C.V. | \$10,000.00 | | |
| | <u>Otros Ingresos</u> | | | \$10,000.00 |
| | Estimación sobre litigios y reclamaciones. | \$10,000.00 | | |
| | V/ Registro de demanda contra LA TRANSNACIONAL S.A. DE C.V. por incumplimiento de contrato. | | | |
| | TOTALES | | \$10,000.00 | \$10,000.00 |

2.2.2. Recepción de información después del periodo sobre el que se informa que indique deterioro del valor de un activo al final del periodo sobre el que se informa.

Cuentas por Cobrar

Definiciones

Activo Financiero: De acuerdo a la NIIF para PYMES, es cualquier activo que posea una de las siguientes formas²²:

²² Glosario de términos Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades

- a) Efectivo;
- b) Un instrumento de patrimonio neto de otra entidad;
- c) Un derecho contractual:
 - i. A recibir efectivo u otro activo financiero de otra entidad; o
 - ii. A intercambiar activos financieros o pasivos financieros con otra entidad, en condiciones que sean potencialmente favorables para la empresa; o
- d) Un contrato que sea o pueda ser liquidado utilizando instrumentos de patrimonio propio de la entidad, y sea:
 - i. Un instrumento no derivado, según el cual la empresa estuviese o pudiese estar obligada a recibir una cantidad variable de los instrumentos de patrimonio propio, o
 - ii. Un instrumento derivado que fuese o pudiese ser liquidado mediante una forma distinta al intercambio de una cantidad fija de efectivo, o de otro activo financiero, por una cantidad fija de los instrumentos de patrimonio propio de la entidad. Para esta finalidad, no se incluirán entre los instrumentos de patrimonio propio de la entidad aquéllos que sean, en sí mismos, contratos para la futura recepción o entrega de instrumentos de patrimonio propio de la entidad.

Pérdida por Deterioro: Según el glosario de la NIIF para PYMES es la cantidad en que el importe en libros excede:

- a) En el caso de los inventarios, su precio de venta menos los costos de terminación y venta, o
- b) En el caso de otros activos, su valor razonable menos los costos de venta.

De acuerdo a lo establecido en el Párrafo 11.22 de la NIIF para las PYMES, existe evidencia de que un activo financiero ha sufrido deterioro de valor cuando:

- Existan dificultades financieras significativas del emisor o del obligado;
- Existan infracciones del contrato;
- El acreedor, por razones económicas o legales que se encuentren relacionadas con dificultades financieras del deudor, otorga a éste concesiones que no le habría otorgado en otras circunstancias;
- Sea probable que el deudor este en quiebra o en otra forma de reorganización financiera.

Descripción del caso práctico:

La empresa LOS GRADUADOS, S.A. DE C.V. tiene al 31 de diciembre de 2009 derechos de cobro sobre la empresa XYZ, S.A. DE C.V. por un valor de \$ 10,500.00. El día 25 de febrero de 2010, fecha a la cual aún no han sido aprobados los estados financieros por el órgano de administración para su publicación, se hace de conocimiento a la empresa que el cliente se ha declarado en quiebra y que por lo tanto no podrá ser efectivo el cobro por el monto total de la deuda.

Política aplicable:

Cuando con posterioridad al periodo sobre el que se informa, la entidad reciba información sobre el deterioro de valor de una cuenta por cobrar al final de dicho periodo, ésta deberá ajustar el monto de las cuentas por cobrar que hayan tenido indicios de cualquier deterioro.

Procedimiento:

Se reconocerá una pérdida por el deterioro del valor de las cuentas por cobrar, cuando la entidad determine con posterioridad al final del periodo sobre el que se informa, que un cliente se declare en quiebra; y por consiguiente deberá ajustar el importe del activo por la incobrabilidad.

Solución**Descriptiva:**

El hecho de que un cliente se encuentre en situación de quiebra y sea de conocimiento después del periodo sobre el que se informa, es evidencia de que tal situación existía al final del periodo y que por lo tanto también existía una pérdida en las cuentas por cobrar, de manera que es necesario realizar un ajuste al importe monetario en las "Cuentas por Cobrar".

Contable:

El registro contable es el siguiente:

| FECHA | CUENTA | PARCIAL | DEBE | HABER |
|----------------|--|--------------|--------------|--------------|
| 31/12/2009 | Otros Gastos | | \$ 10,500.00 | |
| | Pérdida por Deterioro de Valor | \$ 10,500.00 | | |
| | Cuentas por Cobrar | | | \$ 10,500.00 |
| | Empresa XYZ, S.A. de C.V. | \$ 10,500.00 | | |
| | V/ Reconocimiento de pérdida de deterioro del valor por incobrabilidad de deuda con la empresa XYZ, S.A. de C.V. | | | |
| TOTALES | | | \$ 10,500.00 | \$ 10,500.00 |

Además la entidad deberá reconocer un “Activo por impuesto sobre la renta diferido” ya que la pérdida por deterioro de valor del activo (cuentas por cobrar) será deducible en periodos posteriores.

Inventarios

Una entidad, posterior al reconocimiento inicial, medirá los inventarios al importe menor entre el costo y el precio de venta estimado menos los costos de terminación y venta.

Una entidad evaluará en cada fecha sobre la que se informa si ha habido un deterioro del valor de los inventarios (Véase la Sección 27.2 de la NIIF para las PYMES). Será necesario realizar la evaluación de los inventarios comparando el importe en libros de cada partida del inventario (o grupo de partidas similares) con su precio de venta menos los costos de terminación y venta. Si una partida del inventario (o grupo de partidas similares) ha deteriorado su valor, la entidad reducirá el importe en libros a su precio de venta menos los costos de terminación y venta. Esa reducción es una pérdida por deterioro del valor y se reconoce inmediatamente en resultados.

Descripción del caso práctico:

La entidad LAS PERSEVERANTES, S.A. DE C.V. se da cuenta en fecha 20 de marzo de 2010, que su inventario ha experimentado una reducción en el precio de venta debido a que ya salió al mercado una versión más reciente, lo que significa que el inventario que posee está desactualizado y ya no podrá venderse al mismo precio. Determinando que el nuevo precio de venta neto recuperable es de \$ 34,000.00; a la fecha sobre la que se informa el importe en libros de los inventarios es de \$ 42,000.00. Los estados financieros fueron autorizados para su publicación el 31 de marzo de 2010.

Política aplicable:

Cuando con posterioridad al periodo sobre el que se informa, la entidad reciba información sobre el deterioro de valor de los inventarios, ésta deberá ajustar el monto del inventario que haya tenido indicios de cualquier deterioro.

Procedimientos:

- La entidad realizará la evaluación comparando el importe en libros de cada partida del inventario (o grupo de partidas similares) con su precio de venta menos los costos de terminación y venta.
- Si existe un deterioro de valor de los inventarios, la entidad reducirá el importe en libros de la partida del inventario (o grupo) a su precio de venta menos los costos de terminación y venta.
- Esa reducción es una pérdida por deterioro del valor y se reconoce inmediatamente en resultados.

Solución**Descriptiva**

Debido a que la venta de inventarios después del periodo sobre el que se informa proporciona evidencia acerca del deterioro en el valor del inventario, la entidad reducirá el importe en libros del inventario hasta su precio de venta neto recuperable.

Contable

El registro correspondiente es como sigue:

| FECHA | CUENTA | PARCIAL | DEBE | HABER |
|------------|--|------------|------------|------------|
| 31/12/2009 | Otros Gastos | | \$8,000.00 | |
| | Pérdida por deterioro de Inventario. | \$8,000.00 | | |
| | Inventarios | | | \$8,000.00 |
| | Pérdida por deterioro de inventario. | \$8,000.00 | | |
| | V/ Ajuste a la estimación por deterioro de inventario. | | | |
| | TOTALES | | \$8,000.00 | \$8,000.00 |

2.2.3. Determinación después del periodo sobre el que se informa del importe de ingresos por activos vendidos antes del final del periodo sobre el que se informa.

Descripción del caso práctico:

La empresa ABC, S.A. de C.V. de acuerdo a Punto de Acta de Junta General Ordinaria de Accionista de fecha 25 de diciembre del 2009, acordó vender un terreno de su propiedad debido a que este se encuentra en desuso, cuyo valor de adquisición fue de \$ 55,000.00 y el precio de venta estimado a tal fecha es de \$ 58,350.00. El 10 de enero de 2010 la empresa ABC, S.A. de C.V. decide contratar a un perito valuador para que determine el valor de dicho terreno. Los estados financieros fueron autorizados para su publicación el 22 de febrero de 2010.

Política aplicable:

Cuando con posterioridad al periodo sobre el que se informa, la entidad determine el importe de ingresos de los activos que han sido vendidos antes del final del periodo sobre el que se informa, deberá contabilizar el importe no reconocido previamente.

Procedimiento:

Deberá comprobarse, si existiese, en Actas de Junta General Ordinaria de Accionista la venta de cualquier activo que sea significativo para la entidad. El importe monetario de activos vendidos antes de la fecha

que se informa puede comprobarse por medio de los informes de peritos valuadores y una vez que se determine su importe monetario deberán registrarse los valores relacionados a la venta de los activos.

Solución

Descriptiva:

Debido a que al 25 de diciembre no se ha determinado el precio de venta por el terreno la entidad no realiza ningún registro contable por la venta del bien. De acuerdo a lo dictaminado por el especialista evaluador en este tipo de bienes, se determina que el valor del terreno es de \$ 63,275.00; lo que significa que es necesario realizar un registro contable al 31 de diciembre donde se reconozca el valor del terreno que ha sido vendido.

Contable:

| | |
|------------------------------|---------------------|
| Precio de Adquisición | \$ 55,000.00 |
| Precio según perito valuador | <u>\$ 63,275.00</u> |
| Utilidad en venta de bien | \$ 8,275.00 |

| FECHA | CUENTA | PARCIAL | DEBE | HABER |
|------------|---|--------------|--------------|--------------|
| 31/12/2009 | <u>Deudores Varios</u> | | \$ 63,275.00 | |
| | Empresa XYZ, S.A. de C.V. | \$ 63,275.00 | | |
| | <u>Propiedad, Planta y Equipo</u> | | | \$ 55,000.00 |
| | Terreno | \$ 55,000.00 | | |
| | <u>Otros Ingresos</u> | | | \$ 8,275.00 |
| | Plusvalía en venta de terreno | \$ 8,275.00 | | |
| | V/ por la venta de terreno a la empresa XYZ, S.A. de C.V. | | | |
| | TOTALES | | \$ 63,275.00 | \$ 63,275.00 |

2.2.4. Beneficios a empleados

La determinación, después del final del periodo sobre el que se informa, del importe de la participación en las ganancias netas o de los pagos por incentivos, si al final del periodo sobre el que se informa la entidad tiene una obligación implícita o de carácter legal, de efectuar estos pagos, como resultado de hechos anteriores a esa fecha. Esto implica que la entidad deberá reconocer una obligación por el importe determinado.

Descripción del caso práctico:

La empresa “LOS EGRESADOS, S.A. DE C.V.” ha definido un plan estratégico para mejorar sus resultados en los próximos años por lo que informó a sus empleados del departamento de ventas, que les otorgará un incentivo si se logran los resultados planeados. Al final del periodo 2009, la entidad determinó que se obtuvieron los resultados esperados por lo que reconocerá la obligación con sus empleados la cual se hará efectivo posterior al periodo sobre el que se informa, es decir, en los primeros meses del año 2010. El monto del incentivo será de \$ 15,000.00 entre todos sus empleados.

Política aplicable:

Cuando la entidad determine, después del periodo sobre el que se informa, el importe de los pagos por incentivos a empleados como resultado de servicios prestados durante ese periodo, la entidad deberá reconocer dicho importe en sus estados financieros.

Procedimientos:

Una entidad reconocerá el costo esperado de la participación en ganancias y pagos por incentivos solo cuando (Sección 28.8 de NIIF para las PYMES):

- a. La entidad tenga una obligación implícita o actual legal de realizar estos pagos como resultado de un suceso pasado, es decir, que la entidad no tiene una alternativa más realista que la de efectuar los pagos; y
- b. Pueda realizarse una estimación fiable de la obligación.

Solución

Descriptiva:

El valor del incentivo basado en resultados se puede determinar hasta que se obtenga el cálculo de los resultados del ejercicio que deben reconocerse como obligación en el periodo en el que se generan; el costo de los beneficios a los empleados se reconocerá como un pasivo por el importe a pagar en el futuro, y como un gasto en el periodo en el que se generen.

Contable:

Por lo que al final del periodo sobre el que se informa se hará el siguiente asiento contable:

| FECHA | CUENTA | PARCIAL | DEBE | HABER |
|----------------|--|-------------|-------------|-------------|
| 31/12/2009 | <u>Gastos de Venta</u> | | \$15,000.00 | |
| | Incentivos a empleados en base a resultados. | \$15,000.00 | | |
| | <u>Cuentas por Pagar</u> | | | \$15,000.00 |
| | Incentivos a empleados. V/ Registro de obligaciones por incentivos a empleados en base a resultados del periodo 2009. | \$15,000.00 | | |
| TOTALES | | | \$15,000.00 | \$15,000.00 |

2.2.5. Descubrimiento de fraudes y errores

Descubrimiento de errores

Los errores se pueden entender como actos involuntarios en la información financiera, tales como: errores aritméticos que los empleados cometen en los registros y en la información contable, equivocaciones en la aplicación de los principios de contabilidad, cuando los administradores o contadores cometen este tipo de hechos y son descubiertos a tiempo se debe corregir de inmediato de acuerdo a lineamientos establecidos en el marco de referencia.

Descripción del caso práctico:

En fecha 15/10/2010 la empresa LA MASCOTA, S. A de C.V realizó un cobro por \$ 8,538.00 al cliente LA ALPINA, S.A de C.V por venta de mercadería realizando una mala aplicación al momento de contabilizar abonando la cuenta por cobrar al cliente LAS HAMACAS, S.A. DE C.V.

El error fue detectado con fecha 12/02/2010 por medio de una confirmación de saldos enviada al cliente LA ALPINA, S.A. de C.V., de la cual se determinó que ya había liquidado el total de la deuda, por lo que se procedió a la corrección.

Los estados financieros de la empresa LA MASCOTA, S. A de C.V aún no han sido autorizados para su publicación.

Política aplicable:

La entidad ajustará los importes reconocidos en sus estados financieros, incluyendo la información a revelar relacionada con transacciones que han sido consecuencia de errores aritméticos en los registros o equivocaciones en la aplicación de los principios de contabilidad, que se hayan determinado después del periodo sobre el que se informa pero antes de la fecha de autorización para la publicación de dichos estados financieros.

Procedimiento:

En los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa concerniente a errores, se deberá identificar la naturaleza de los errores encontrados para ajustar los importes reconocidos en los estados financieros, o bien reconocer partidas que puedan corregir o subsanar tales errores.

Solución**Descriptiva:**

Como se muestra en los datos anteriores el evento cumple con las características de los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que requiere ajuste.

- Proporcionan una evidencia adicional con respecto a condiciones que ya existían al final del periodo sobre el que se informa. (Véase sección 32.2 literal a). de la NIIF para PYMES)

- Hecho ocurrido entre el final del periodo sobre el que se informa y la fecha de autorización de los estados financieros para su publicación.

Contable:

Asiento contable incorrecto

| FECHA | CUENTA | PARCIAL | DEBE | HABER |
|----------------|---|-------------|-------------|-------------|
| 15/10/2009 | <u>Efectivo y Equivalentes de Efectivo</u> Bancos Cta. 56803-25-69 | \$ 8,538.00 | \$ 8,538.00 | \$ 8,538.00 |
| | <u>Cuentas por Cobrar</u> Las Hamacas S.A de C.V | \$ 8,538.00 | | |
| | V/Por liquidación de la cuenta por cobrar al cliente LAS HAMACAS, S.A de C.V | | | |
| TOTALES | | | \$ 8,538.00 | \$ 8,538.00 |

Asiento contable para efectuar corrección

| FECHA | CUENTA | PARCIAL | DEBE | HABER |
|----------------|---|-------------|-------------|-------------|
| 31/12/2009 | <u>Cuentas por Cobrar</u> Las Hamacas S.A de C.V | \$ 8,538.00 | \$ 8,538.00 | \$ 8,538.00 |
| | <u>Cuentas por Cobrar</u> La Alpina S.A de C.V | \$ 8,538.00 | | |
| | V/Por Ajuste a la cuenta por Cobrar al cliente LA ALPINA, S.A de C.V. | | | |
| TOTALES | | | \$ 8,538.00 | \$ 8,538.00 |

Descubrimiento de fraudes

El fraude es un engaño hacia un tercero, abuso de confianza, dolo, simulación, etc. El término "fraude" se refiere al acto intencional de la administración, personal o terceros, que da como resultado una representación equivocada de los estados financieros, pudiendo implicar:

- Manipulación, falsificación o alteración de registros o documentos.
- Malversación de activos.
- Supresión u omisión de los efectos de ciertas transacciones en los registros o documentos.
- Registro de transacciones sin sustancia o respaldo.

Descripción del caso práctico:

El día 18/01/2010 se llevó a cabo un arqueo de caja y verificación de saldos por parte de los auditores externos de la empresa Los Crediticios S.A de C.V, dedicada al otorgamiento de créditos. Al comparar los saldos de los libros contables con los documentos de ingreso de caja, se determinó una diferencia de \$1,000.00 entre los valores ingresados a la cuenta caja general y la suma de todos los recibos de ingreso. Las remesas al banco son atrasadas hasta por 30 días. Hasta la fecha del arqueo, el cajero todavía tiene efectivo pendiente de remesar al banco.

Mediante el examen del saldo de la caja general por parte de los auditores externos, se determinó que el encargado de la caja, Salvador Manuel Prado, que a la vez se encarga de remesar el efectivo al banco, ha estado extrayendo fondos de dicha cuenta.

El saldo Caja general al 18/01/2010

| | |
|--------------------------|---------------------|
| Saldo según caja general | \$ 15,000.00 |
| Saldo según auditoria | <u>\$ 14,000.00</u> |
| Diferencia | \$ 1,000.00 |

La diferencia se debe a que no se encontró un recibo por el monto de \$ 1,000.00 el cual había sido tomado por el cajero, y no había sido remesado pero si registrado en la cuenta de caja. Los estados financieros al 18/01/2010 aún no han sido autorizados para su publicación.

Política aplicable:

Cuando con posterioridad al periodo sobre el que se informa, la entidad determine cualquier tipo de fraude que muestre que los estados financieros eran incorrectos, ésta deberá realizar ajustes a los importes reconocidos, o bien a registrar partidas no contabilizadas con anterioridad.

Procedimiento:

La entidad realizará una evaluación para determinar responsabilidades concernientes a los fraudes encontrados después del periodo sobre el que se informa, y procederá a reconocer o ajustar las cuentas de los estados financieros que se han visto afectadas por tales fraudes.

Solución**Descriptiva:**

Este tipo de hecho ocurrido después del periodo sobre el que se informa muestran las condiciones que ya existían al final del periodo por lo que requiere que se realice un ajuste a la cuenta afectada y reconocer una cuenta por cobrar después de haber determinado al responsable.

Contable:

Asiento contable para ajustar la cuenta.

| FECHA | CUENTA | PARCIAL | DEBE | HABER |
|------------|---|-------------|-------------|-------------|
| 31/12/2009 | <u>Deudores Varios</u> | | \$ 1,000.00 | |
| | Salvador Manuel Prado | \$ 1,000.00 | | |
| | <u>Efectivo y equivalentes de efectivo</u> | | | \$ 1,000.00 |
| | Caja general | \$ 1,000.00 | | |
| | V/Ajuste a la cuenta caja general por robo de efectivo. | | | |
| | TOTALES | | \$ 1,000.00 | \$ 1,000.00 |

2.3. Casos prácticos sobre hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que no implica ajuste.

Consideración para la revelación:

- Hechos ocurridos entre el final del periodo sobre el que se informa y la fecha de autorización de los estados financieros para su publicación que indican condiciones que surgieron después de dicho periodo.

2.3.1. Reducción del precio de cotización en Bolsa de las inversiones.

Las inversiones son ajustadas al final de cada periodo cuando dichas inversiones han sufrido una caída de valor, para los cuales los importes son ajustados. Y cuando la reducción del valor ha surgido inmediatamente después del periodo sobre el que se informa no requiere ajuste; solamente una revelación en las notas a los estados financieros; ya que tal hecho no presenta condiciones que existía en la fecha del balance; para tales casos la entidad revelará una estimación de sus efectos financieros o un pronunciamiento que no se puede realizar una estimación por la naturaleza del hecho.

Descripción del caso práctico:

La empresa LA MASCOTA, S. A de C.V. mediante la evaluación de las inversiones, confirma una reducción del precio de cotización en Bolsa, la cual refleja condiciones acaecidas posteriormente; dicha evaluación fue realizada el 29 de Enero de 2010. Los estados financieros fueron aprobados para su publicación el 26 de Febrero de 2010.

Política aplicable:

Cuando surjan eventos entre el final del periodo sobre el que se informa y la fecha de autorización de los estados financieros concernientes a la reducción del precio de cotización en Bolsa de las inversiones, la entidad revelará información adicional sobre el efecto financiero.

Procedimiento:

La entidad deberá identificar que la reducción del precio de cotización en Bolsa de las inversiones refleja circunstancias acaecidas posteriormente, es decir que no está relacionada con la condición de las inversiones al final del periodo sobre el que se informa, para luego así revelar en las notas a los estados financieros.

Solución**Descriptiva:**

Según se muestra el caso anterior la empresa no ajustará los importes monetarios de las inversiones, solamente revelará en las notas de los estados financieros dentro del renglón de las inversiones, que se ha determinado una reducción del precio de cotización en Bolsa de las inversiones y la fecha en que se produjo tal reducción.

Contable:**Nota X**

Inversiones a largo plazo.

El 29 de Enero de 2010 se determinó una reducción del precio de cotización en Bolsa de las inversiones en un 35%, se espera que tal reducción afecte al valor de las inversiones para el año 2010 en \$1,500.00 en términos monetarios de acuerdo a la participación de la entidad.

2.3.2. Litigio con resolución favorable**Descripción del caso práctico:**

La empresa "LOS GRADUADOS, S.A. DE C.V." adquirió el 12 de enero de 2010 con su proveedor "DE TODO, S.A. DE C.V." productos que serian utilizados en sus instalaciones; sin embargo al ser utilizados estos produjeron daños a la empresa.

LOS GRADUADOS, S.A. DE C.V. deciden entablar el 25 de enero de 2010 una demanda contra la empresa "DE TODO, S.A. DE C.V.", para lo cual contrata un abogado para que inicie con los procedimientos legales. El abogado de la empresa afectada expresa que existe una gran probabilidad de ganar la demanda.

Al 15 de marzo de 2010, el Juez emitió su fallo expresando que la empresa DE TODO, S.A. DE C.V. deberá resarcir a la empresa LOS GRADUADOS, S.A. DE C.V. la cantidad de \$ 15,175.25 por los daños y perjuicios ocasionados. Los estados financieros fueron autorizados para su publicación el 30 de marzo de 2010.

Política aplicable:

Cuando con posterioridad al periodo sobre el que se informa, la entidad pueda hacer exigible cualquier importe de una resolución favorable de un litigio judicial que haya iniciado después del periodo sobre el que se informa, ésta deberá revelar tal evento en una nota a los estados financieros.

Procedimiento:

La entidad deberá elaborar una nota a los estados financieros, donde se informará la naturaleza del litigio judicial y el importe monetario que la entidad pueda hacer exigible.

Solución

Descriptiva:

De acuerdo a lo planteado en la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades cuando exista un importe que pueda ser exigible, que sea resultado de una sentencia o resolución favorable después de la fecha sobre la que se informa pero antes de que se publiquen los estados financieros; deberá ser revelado en sus notas al 31 de diciembre de 2009.

Contable:

Nota X

El 25 de enero de 2010, se inició un procedimiento legal contra la empresa DE TODO, S.A. de C.V. por la venta de artículos en mal estado que en consecuencia produjeron daños a la empresa. La compensación por los daños a la empresa por el monto de \$15,175.25, será exigible a partir del 15 de marzo de 2010 mediante resolución del Juez competente.

2.3.3. Combinación de negocios importante

Definiciones

Combinación de negocios: La NIIF para PYMES la define como la unión de entidades o negocios separados en una única entidad que informa. Todas las combinaciones de negocio se registran aplicando el método de adquisición, el cual involucra los siguientes pasos:

1. Identificación de la adquirente.
2. Medición del costo de la combinación de negocios.
3. Distribución del costo de la combinación de los negocios entre los activos adquiridos y los pasivos, y las provisiones para los pasivos contingentes asumidos.

Descripción del caso práctico:

En fecha 12 de febrero de 2010, la empresa ABC, S.A. DE C.V. adquirió el 80% de las acciones de la empresa XYZ, S.A. DE C.V. por un monto de \$ 45,750.00 y además es la que ejercerá el control. La fecha de autorización para la publicación de los estados financieros fue el 15 de marzo de 2010.

Política aplicable:

Cuando con posterioridad al periodo sobre el que se informa, la entidad lleve a cabo una combinación de negocios significativa, deberá elaborar una nota a los estados financieros por tal evento.

Procedimiento:

La entidad deberá determinar la fecha en que se lleve a cabo la combinación de negocios y el importe monetario de tal transacción.

Solución

Descriptiva:

De acuerdo a lo establecido en la NIIF para las PYMES, la entidad deberá elaborar una nota a los estados financieros donde se refleje la naturaleza del hecho ocurrido y los efectos financieros que conlleva tal evento.

Contable:**Nota X**

El 12 de febrero de 2010 la entidad adquirió el 80% de las acciones de la empresa XYZ, S.A. de C.V. por un valor de \$ 45,750.00 por lo que el monto de sus activos aumentará en dicho importe y por ser un evento que surge después del periodo sobre el que se informa no se reconoció al 31 de diciembre de 2009 en los estados financieros.

2.3.4. Anuncio de un plan para discontinuar definitivamente una operación.**Descripción del caso práctico:**

LA MASCOTA, S.A DE C.V anunció oficialmente el 25 de febrero de 2010 por medio de una reunión de directivos, la discontinuidad de una operación para una línea de venta de abrigos, ya que el único proveedor (LOS SOÑADOS, S.A de C.V) de dichos productos informó con fecha 20 de enero que no proveerá definitivamente de dicha mercadería. Los estados financieros fueron aprobados para su publicación con fecha 15 de marzo de 2010. La venta de abrigos no representa la mayor parte de los ingresos obtenidos por la entidad, ya que ésta se dedica a otras actividades que le garantizan continuar en funcionamiento.

Política aplicable:

Cuando la entidad obtenga información sobre un plan de discontinuar definitivamente una operación, la cual fue conocida después del final del periodo sobre el que se informa pero antes de que los estados financieros sean autorizados para su publicación, ésta revelará en sus notas a los estados financieros el efecto financiero al discontinuar definitivamente una operación.

Procedimiento:

La entidad elaborará una nota a los estados financieros sobre el plan de discontinuar definitivamente una operación, estimando el efecto financiero que ocasiona llevar a cabo tal evento, o pronunciar que no se puede realizar tal estimación.

Solución

Descriptiva:

Tal evento deberá revelarse en las notas a los estados financieros ya que es un evento que surgió inmediatamente después del periodo sobre el que se informa y antes que los estados financieros sean autorizados para su publicación (según Sección 32.2 (b) de la NIIF para PYMES), es decir que no requiere que se realice un ajuste pero que podría ocasionar un efecto financiero en el futuro, por lo que se debe revelar.

Además, ya que la actividad descontinuada no representa un porcentaje significativo del total de sus ingresos, el principio de negocio en marcha no se ve afectado.

Contable:

Nota X

En fecha 20 de enero de 2010 la entidad recibió información por parte del único proveedor de la línea de ventas de abrigos que ya no proveerá definitivamente de tal mercadería. A la fecha no se cuenta con una estimación sobre la reducción de las ventas de abrigos acaecidas por la ocurrencia de tal evento.

2.3.5. Expropiación de activos importantes por parte del gobierno.

Descripción del caso práctico:

Con fecha 10 de Febrero de 2010, la entidad LA ESPERANZA S.A. DE C.V. recibió notificación de parte del Estado, de que tendría que vender una de sus bodegas junto con el terreno de su propiedad, ubicada sobre la ruta de la Carretera Panamericana próxima a construirse, el costo de la bodega y el terreno representa el 35% de los activos totales de la entidad, por lo que el Estado ejercerá su dominio de derecho eminente y la entidad no podrá continuar utilizando la bodega a partir de Marzo de 2010. Como compensación LA ESPERANZA S.A. DE C.V. recibirá \$135,000.00; el valor en libros de la bodega es de \$ 15,000.00 (Costo de \$50,000.00 menos depreciación acumulada de \$35,000.00) y el terreno tiene un costo de \$45,000.00.

Política aplicable:

Para los hechos que indiquen condiciones que surgieron después del periodo sobre el que se informa, la entidad revelará la información conocida después de dicho periodo, pero antes de que los estados financieros se autoricen para su publicación.

Procedimiento:

Para los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que proporcionan evidencia de las condiciones que surgieron después de dicho periodo, la entidad no ajustará los importes monetarios relacionados con tales eventos; más bien se revelará en las notas a los estados financieros la naturaleza del hecho y una estimación de sus efectos financieros.

Solución**Descriptiva:**

Este es un hecho que ocurrió después del periodo sobre el que se informa y antes de la fecha de autorización de los estados financieros para su publicación que indica condiciones que surgieron después del periodo sobre el que se informa que no requiere ajuste (según Sección 32.2 (b) de la NIIF para PYMES). Sin embargo la entidad revelará la información que se conozca con relación a este hecho.

Contable:**Nota X**

En fecha 10 de Febrero de 2010, la entidad recibió notificación de parte del Estado, de que tendría que vender una de sus bodegas junto con el terreno de su propiedad, ubicada sobre la ruta de la Carretera Panamericana próxima a construirse, por lo que no se podrá continuar utilizando la bodega a partir de Marzo de 2010. La compensación a recibir por el Estado será de \$135,000.00. Los activos en cuestión tienen los siguientes saldos:

BODEGA

| | |
|------------------------|----------------------|
| Costo de la Bodega | : \$50,000.00 |
| Depreciación Acumulada | : <u>\$35,000.00</u> |
| Valor en Libros | : \$15.000.00 |

TERRENO

Costo del Terreno : \$45,000.00

2.3.6. Anuncio o el comienzo de la ejecución de una reestructuración importante:**Descripción del caso práctico:**

El 10 de febrero de 2010 la empresa “LOS SOÑADORES, S.A. DE C.V.” decide ejecutar un plan de reestructuración en sus operaciones; dicha reestructuración implica la apertura de más sucursales en la zona metropolitana de San Salvador y como consecuencia se informó el cierre de la sucursal en el departamento de Sonsonate. Los estados financieros fueron autorizados para su publicación el día 25 de marzo de 2010.

Política aplicable:

Si después del periodo sobre el que se informa, se procede a la ejecución de un plan que tenga como objetivo cambios en la estructura de las operaciones de la empresa, ésta deberá realizar una revelación a los estados financieros.

Procedimiento:

La entidad deberá revisar los puntos de actas de junta general ordinaria de accionistas donde se decida la reestructuración en las operaciones de la entidad. Luego deberá elaborar una nota a los estados financieros donde se refleje la fecha en que dicha reestructuración se llevó a cabo, la acción que origina tal cambio en las operaciones de la empresa y la incidencia que éste tendrá en la entidad.

Solución**Descriptiva:**

La reestructuración de las operaciones de una entidad ocurrida después del periodo sobre el que se informa constituye un hecho que no implica ajuste; y por lo tanto ésta deberá revelarse en los estados financieros.

Contable:**NOTA X**

El 10 de febrero de 2010, la entidad apertura 3 nuevas sucursales en la zona metropolitana de San Salvador, debido a que existe una mayor demanda de sus productos en ésta zona, de acuerdo a estudio de mercado se espera que sus ingresos se incrementen en un 40%. Sin embargo ésta reestructuración tiene como consecuencia el cierre de la sucursal establecida en el departamento de Sonsonate por lo que se tuvo que prescindir de los servicios de los empleados de dicho departamento. El monto de la indemnización por los empleados despedidos aún se desconoce a la fecha de autorización para la publicación de los estados financieros.

2.3.7. Emisión de instrumentos de patrimonio de una entidad.**Descripción del caso práctico:**

El 20 de febrero de 2010, la entidad LOS EGRESADOS, S.A. de C.V. realiza un incremento de capital, emitiendo un total de 500 acciones comunes a un costo unitario de \$ 100.00. Las negociaciones con los compradores se iniciaron hasta principios del año 2010. Los estados financieros fueron autorizados para su publicación el 15 de marzo del mismo año.

Política aplicable:

Para el caso de la emisión de los instrumentos de patrimonio ocurrida después del periodo sobre el que se informa y antes de la autorización de los estados financieros para su publicación, la entidad revelará toda la información conocida relacionada con este evento.

Procedimiento:

En las notas a los estados financieros, se revelará toda la información conocida después del final del periodo sobre el que se informa pero antes de que los estados financieros se autoricen para su publicación reflejando una estimación de sus efectos financieros.

Solución

Descriptiva:

Éste es un hecho ocurrido después del periodo sobre el que se informa que no requiere ajuste pero del cual la entidad debe revelar la información conocida después del periodo sobre el que se informa pero antes de que se autorice la publicación de los estados financieros.

Contable:

El siguiente es un ejemplo de cómo se podría elaborar la nota a los estados financieros en relación a éste hecho:

Nota X

El 20 de febrero de 2010, la entidad realizó un incremento de capital, emitiendo un total de 500 acciones comunes a un costo unitario de \$ 100.00, las cuales fueron vendidas y pagadas inmediatamente por sus compradores, obteniendo un total de \$ 50,000.00.

2.3.8. Fluctuaciones anormalmente grandes en los precios de los activos o en las tasas de cambio de la moneda extranjera.

Las empresas que realizan transacciones en moneda extranjera aplicarán al importe de la moneda funcional la tasa de cambio de contado entre éstos dos tipos de monedas en la fecha de la transacción; al final de cada periodo la entidad convertirá las partidas monetarias en moneda extranjera utilizando la tasa de cambio de cierre. (Véase los párrafos 30.7 y 30.9 de la NIIF para las PYMES).

Descripción del caso práctico:

La empresa LA MASCOTA, S.A. de C.V. compra mercadería cuyo precio se denomina en moneda extranjera pero en el momento del reconocimiento inicial las transacciones son registradas aplicando el importe de la moneda funcional y la moneda extranjera en la fecha de la transacción.

La empresa al final del periodo sobre el que se informa, año 2009, convirtió las partidas de moneda extranjera a la tasa de cambio de cierre. La cual al 31/12/2009 la tasa de cambio de contado Hondureña es

de L18.5 por \$1.00; teniendo un valor en compra de mercadería de L 92,500 el cual no ha cambiado desde el momento que se llevó a cabo la transacción hasta el final del periodo informado.

Al 15 de marzo de 2010 los estados financieros no han sido autorizados para su publicación, y la tasa de cambio de la moneda extranjera había cambiado a L19 por \$1.00 aumentando el valor de la moneda extranjera en L0.50. Los estados financieros fueron autorizados para su publicación con fecha 25 de marzo de 2010.

Política aplicable:

Cuando con posterioridad a la fecha del balance pero antes de que los estados financieros sean autorizados para su publicación, la entidad obtenga información sobre fluctuaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera, ésta deberá elaborar una nota a los estados financieros sobre tal evento.

Procedimiento:

La entidad no ajustará las cifras de los estados financieros por fluctuaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera acaecidas posteriormente al periodo sobre el que se informa, solamente presentará información adicional en las notas a los estados financieros sobre el efecto financiero que conlleva el cambio en la tasa de la moneda extranjera.

Solución

Descriptiva:

Según las características del evento antes mencionado, es un hecho ocurrido después del periodo sobre el que se informa que no requiere ajuste, ya que la fluctuación en la tasa de cambio de la moneda extranjera surgió después del final del periodo sobre el que se informa.

Contable:

Nota X

Los estados financieros se autorizaron para su publicación el 25 de Marzo de 2010 cuando la tasa de cambio de moneda extranjera era de L19 por \$1.00, por lo que el costo de la mercadería adquirida en L 92,500.00 aumentó de valor en L 2500 unidades monetarias de moneda extranjera; es decir su importe es de L 95,000.00; ésta fluctuación en la tasa de cambio de la moneda surgió con fecha 15 de marzo de 2010, después del periodo sobre el que se informa.

2.3.9. Asunción de compromisos o pasivos contingentes significativos, por ejemplo, al emitir garantías significativas.

Un pasivo contingente según la Norma Internacional para Pequeñas y Medianas Entidades es una obligación surgida de sucesos pasados, cuya existencia ha de ser confirmada solo porque ocurra, o deje de ocurrir; o es una obligación presente, surgida a raíz de sucesos pasados, que no se ha reconocido contablemente porque:

- a) No es probable que para liquidarla se vaya a requerir una salida de recursos que incorporen beneficios económicos, o
- b) El importe de la obligación no puede ser medido con la suficiente fiabilidad.

En términos generales, por garantía se refiere a la acción que una persona, una empresa o comercio despliegan con el objeto de afianzar aquello que se haya estipulado, es decir, a través de la concreción o presentación de una garantía, lo que se pretenderá hacer es dotar de una mayor seguridad al cumplimiento de una obligación o al pago de una deuda, según corresponda.

Descripción del caso práctico:

La empresa TODO BARATO, S.A. DE C.V. comercializa una línea de productos de alta tecnología y de reconocida marca de calidad. El 28 de diciembre de 2009, vende a la empresa COMPRA RÁPIDA, S.A. DE C.V. un lote de tales productos a un precio de \$ 300,000.00.

El 20 de marzo de 2010 la empresa COMPRA RÁPIDA, S.A. DE C.V. se presenta para la devolución de una serie de productos según ellos por defectos de fábrica; sin embargo de acuerdo a la base de experiencia de la entidad comercializadora nunca se había presentado ningún reclamo sobre tales productos por ser de excelente calidad y por lo cual nunca habían registrado garantía.

Los estados financieros del 2009 fueron aprobados el 25/03/2010 y a esa fecha aún no se determinaba que fuera probable que existiera un defecto de fábrica para tal producto.

Política aplicable:

Si después del periodo sobre el que se informa pero antes de la fecha de autorización para la publicación de los estados financieros, la entidad asume compromisos o pasivos contingentes significativos como las garantías, deberá elaborar una nota a los estados financieros acerca de tal evento.

Procedimiento:

La entidad elaborará una nota a los estados financieros donde describa la transacción que conlleve al compromiso de un pasivo contingente (garantía), y el efecto financiero si pudiese determinarse.

Solución:**Descriptiva:**

La entidad deberá revelar en las notas a los estados financieros todos aquellos eventos que se hayan originado después del periodo sobre el que se informa y que por lo tanto no sea necesario realizar algún registro o ajuste.

Contable:**Nota X**

La entidad vendió el 28 de diciembre de 2009 un lote de productos por un valor de \$ 300,000.00, posteriormente, el 20 de marzo de 2010 el cliente se presentó por una compensación porque algunos de esos productos se encontraban defectuosos. A la fecha de aprobación para la publicación de los estados financieros, la empresa no ha determinado si el producto efectivamente tuviese defectos de fábrica por lo que no se reconoció ninguna provisión por garantía al 31 de diciembre de 2009.

2.3.10. Inicio de litigios importantes, surgidos exclusivamente como consecuencia de hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa.

Las contingencias son condiciones, situaciones o conjunto de circunstancias existentes, que involucran incertidumbre sobre una posible ganancia o pérdida para una empresa, que se resolverá cuando uno o más hechos futuros se produzcan o dejen de producirse. En este caso se presenta el inicio de litigios importantes que debe revelarse en las notas de los estados financieros.

Descripción del caso práctico:

La empresa LA MASCOTA, S.A DE C.V recibe una demanda con fecha 12/01/2010 de parte del cliente LOS REVOLTOSOS, S. A de C.V; la demanda fue interpuesta por no atender una devolución de mercadería, que según la empresa demandante se encuentra defectuosa totalmente.

La empresa LA MASCOTA, S.A. DE C.V. sostiene que los productos fueron entregados al cliente en perfectas condiciones y que antes de ser entregados al cliente se revisaron en supervisión de la persona que recibió el producto; la venta de mercadería asciende a \$ 12,500.00. Los estados financieros fueron aprobados el 25/03/2010 y el litigio judicial sigue su proceso.

Política aplicable:

Si posterior a la evaluación de la existencia de un litigio judicial, la administración decide que no es necesario su reconocimiento en los estados financieros, se deberá incluir información adicional o descripciones narrativas en las notas a dichos estados financieros cuantificando el monto de la posible pérdida.

Procedimiento:

Se evaluará la naturaleza del litigio judicial ocurrido después del periodo sobre el que se informa y se elaborara una nota a los estados financieros donde se determine la fecha de inicio de tal litigio e información descriptiva acerca del proceso judicial.

Solución:**Descriptiva:**

Este tipo de hecho cumple con las características de un pasivo contingente; ya que al cierre de los estados financieros la empresa no tiene la certeza de que tal obligación ocurra.

Contable:**Nota X**

La empresa fue demandada con fecha 12/01/2010 por el cliente LOS REVOLTOSOS, S.A de C.V la cual hasta la fecha de los estados financieros se encuentra en proceso judicial por lo que no se presenta una estimación de la posible obligación porque no se sabe con certeza el posible desembolso; ya que la empresa tiene incertidumbre sobre una posible ganancia o pérdida.

BIBLIOGRAFÍA

- DE PAZ Cruz, Ana Ruth; GARCÍA Pérez, Carlos Mauricio y HERNÁNDEZ Miranda, Oscar Mauricio. *Aplicaciones Prácticas de las Normas de Información Financiera adoptadas en El Salvador, de la 1 a la 21 y Normas Internacionales de Información Financiera 1 y 3, como un documento de consulta para el proceso de aprendizaje y de educación continuada en la carrera de Contaduría Pública*. Universidad de El Salvador. Año 2007.
- DIETERICH, Heinz. *Nueva Guía para la Investigación Científica*. Editorial Planeta Mexicana. Año 1996.
- HERNÁNDEZ Sampieri, Roberto; FERNÁNDEZ Collado, Carlos y BAPTISTA Lucio, Pilar. *Metodología de la Investigación*. México D.F. McGraw- Hill. Año 1991.
- LIND, Douglas A.; MARCHAL, William G. y WATHEN, Samuel. *Estadística Aplicada a los Negocios y a la Economía*. México. McGraw- Hill. Año 2005.
- MARTINEZ García, Oscar Alberto y ORELLANA Orellana, Manuel de Jesús. *Identificación de Hechos Posteriores que influyen en la Opinión del Auditor en una Auditoría de Estados Financieros*. Universidad de El Salvador. Año 2009
- Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para PYMES). Año 2009.
- Normas Internacionales de Auditoría. Año 2007
- ROMERO López, Álvaro Javier. *Contabilidad Avanzada II. Consolidación B-8, B-14, NIF B-13 Y NIF C-13*. México. McGraw- Hill. Año 2009.
- VÁSQUEZ Osegueda, Eduardo Rafael; MARROQUIN Henríquez, Elmer Leonel y FLORES Calderón, Oscar Gabriel. *Manual de Auditoría para el Examen de Hechos Posteriores realizado por el Auditor de acuerdo a Normas Internacionales de Auditoría*. Universidad de El Salvador. Año 2005.
- <http://www.monografias.com/trabajos48/metodo-hipotetico-deductivo/metodo-hipotetico-deductivo.shtml>. *El Método Hipotético Deductivo*. Consultado el 08 de Julio de 2010.
- <http://www.buenastareas.com/ensayos/Nic-10/426593.html>. *NIC 10*. Consultado el 16 de Julio de 2010.
- Ministerio de Economía, Dirección General de Estadística y Censos. *Directorio de Empresas a Nivel Nacional de Firmas de Auditoría y Consultoría (En Contabilidad)*. Año 2007.

ANEXOS

ANEXO 1. RESUMEN DE LA METODOLOGÍA UTILIZADA

1. METODOLOGÍA Y DIAGNÓSTICO DE LA INVESTIGACIÓN

1.1. METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACION

La metodología implementada para el desarrollo de la investigación se basa en el análisis de las dificultades que presentan las pequeñas y medianas entidades del sector comercio, ubicadas en el municipio de San Salvador con relación al tratamiento contable de los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa, contenidos en la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, que influyen en la razonabilidad de las cifras de los estados financieros.

La respuesta a esta problemática son las llamadas “hipótesis”, y debido a ello se utilizó el método “hipotético deductivo” que parte de proposiciones generales para llegar a obtener proposiciones particulares y a través del cual se formularon y comprobaron las hipótesis que se plantearon en el trabajo de investigación de manera que se identificó las áreas deficientes y se analizaron todos los elementos que intervienen en dicho problema con el fin de proponer alternativas de solución.

1.2. TIPO DE ESTUDIO

El tipo de estudio utilizado en el trabajo de investigación fue el “analítico descriptivo”, donde se estudió toda la teoría planteada en la Sección 32 “Hechos Ocurridos después del periodo sobre el que se informa” de la Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades, de modo que al aplicar cada uno de los lineamientos establecidos en tal sección se dio paso a la comprobación de cada una de las hipótesis que se desprenden del planteamiento del problema.

1.3. PROBLEMA OBSERVADO

La Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades será aplicada en los estados financieros con propósito de información general, así como en otra información financiera, de todas las entidades con ánimo de lucro. El objetivo de los estados financieros de las entidades es brindar información sobre la situación financiera, rendimiento y los flujos de efectivo de la entidad que sea útil para

la toma de decisiones económicas eficientes para los diversos usuarios; por ejemplo: accionistas, acreedores, empleados y público en general.

La sección 32 “Hechos Ocurridos después del período sobre el que se informa” de la Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades presenta el tratamiento e importancia de ajustar las cifras de los estados financieros o revelar a través de notas en los mismos el efecto financiero de acontecimientos que tuvieron lugar después del final del periodo sobre el que se informa, cuya aplicación correcta o incorrecta puede incidir en la toma de decisiones de parte de los usuarios de los estados financieros.

Es importante la consideración de los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa para la razonabilidad de las cifras de los estados financieros y como evidencia en el desarrollo de una auditoría financiera. Aunque esto es requerido por la normativa internacional contable, la mayoría de pequeñas y medianas empresas de El Salvador no aplican los principios de reconocimiento, medición y revelación contenidos en dicha normativa para éste tipo de hechos.

¿Cómo influye la falta de consideración de los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa, contenidos en la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, en la razonabilidad de las cifras de los estados financieros de las empresas comerciales ubicadas en el municipio de San Salvador?

1.4. OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN

De acuerdo a la problemática antes planteada y para el desarrollo de la presente investigación se trazaron los siguientes objetivos:

GENERAL

- Establecer lineamientos contables de acuerdo a la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades sobre el reconocimiento, medición y revelación de los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que influyen en la razonabilidad de las cifras de los estados financieros.

ESPECÍFICOS

- Diseñar políticas y procedimientos adecuados de reconocimiento, medición y revelación de los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa, para lograr la fiabilidad de las cifras presentadas en los estados financieros.
- Analizar cada uno de los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa determinando si se requiere el reconocimiento, ajustes o revelaciones para presentar estados financieros razonables.
- Establecer los requerimientos necesarios para el reconocimiento, medición y revelación de los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa; mediante la ilustración de un caso práctico que sea de utilidad para las empresas comerciales y profesionales de la contaduría pública.

1.5. UTILIDAD SOCIAL

Por la necesidad y obligación de presentar cifras razonables en los estados financieros, la investigación acerca de la incidencia de los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa en la razonabilidad de los estados financieros y su importancia como evidencia en una auditoría financiera en las empresas comerciales del municipio de San Salvador, es de gran relevancia ya que permite reflejar información fiable y por consiguiente información más cercana a la realidad económica de la empresa.

Por consiguiente, la investigación contribuirá a las empresas comerciales del municipio de San Salvador y a los profesionales de la contaduría pública que ejercen la función contable en ellas, para el reconocimiento, medición y revelación de los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa establecidos en la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades y cuya adopción es exigida por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría a partir del 1 de enero de 2011.

Y por tal razón la investigación se vuelve novedosa, al no existir trabajos de investigación que aborde la problemática planteada en base al marco de referencia técnico antes mencionado.

1.6. POBLACIÓN Y MUESTRA

Población

El universo en el tema de investigación lo constituyó las 90 personas jurídicas dedicadas a las actividades de auditoría y contabilidad registradas en la Dirección General de Estadística y Censos (DIGESTYC) al año 2007 y que pertenecen al municipio de San Salvador. Esto debido a que los profesionales de la contaduría pública y auditoría son quienes conocen del tratamiento contable de los hechos ocurridos después del período sobre el que se informa y la incidencia de estos hechos como evidencia en una auditoría a los estados financieros de dichas empresas.

Muestra

Para determinar el tamaño de la muestra se utilizó el muestreo aleatorio sistemático, en donde los elementos son seleccionados en una manera ordenada, seleccionando un punto de inicio aleatorio y posteriormente se eligió a un determinado elemento subsecuente de la población. La fórmula estadística aplicable es la siguiente:

$$n = \frac{Z^2 \cdot P \cdot Q \cdot N}{[Z^2 \cdot P \cdot Q] + [(N-1) e^2]}$$

Se consideró una confianza del 95%, un porcentaje de error del 10% por no existir antecedentes sobre la investigación y porque no se puede aplicar una prueba previa.

Los datos se constituyen de la siguiente manera:

| | |
|----------------------------------|----------------------------|
| n = Tamaño de muestra | =? |
| N = Tamaño de población | = 90 |
| Z = Coeficiente de confianza | = 1.96 |
| e ² = Margen de error | = 0.10 ² = 0.01 |
| P = Probabilidad de éxito | = 0.50 |
| Q = Probabilidad de fracaso | = 0.50 |

Dado que el nivel de confianza es del 95% y aplicando el Teorema del Limite Central sobre la curva normal se divide el nivel de confianza (0.95) entre dos, resultando un total de 0.4750 que al situarlo en la tabla de "Áreas bajo la curva normal" da como resultado un valor de 1.96.

$$n = \frac{(1.96)^2(0.50)(0.50)(90)}{[(1.96)^2(0.50)(0.50)] + [(90-1)(0.10)^2]}$$

$$n = 46.71 \approx 47$$

Sustituyendo en la fórmula, se obtuvo un valor de $n = 46.71$ que es equivalente a 47, lo que significa que los instrumentos de recolección de información fueron distribuidos en 47 firmas de auditoría y contaduría que se encuentran registradas en la Dirección General de Estadística y Censos (DIGESTYC) y que pertenecen al municipio de San Salvador.

1.7. INSTRUMENTOS Y TÉCNICAS UTILIZADOS EN LA INVESTIGACIÓN

Para realizar un análisis objetivo y confiable del tema en estudio se utilizó el instrumento siguiente:

- Cuestionario: Con preguntas abiertas y cerradas con el objeto de conocer el tratamiento de los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa por parte de los profesionales que desempeñan la función contable en las pequeñas y medianas empresas del sector comercio del municipio de San Salvador.

1.8. PROCESAMIENTO DE LA INFORMACIÓN

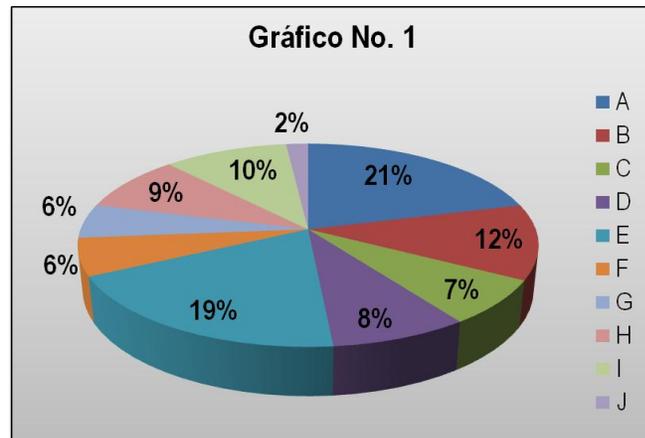
Los datos que se obtuvieron de los instrumentos de recolección fueron tabulados mediante una hoja electrónica de Microsoft Excel para facilitar el conteo y la agrupación de las respuestas obtenidas. Los datos fueron colocados en cuadros estadísticos que muestran la estructura porcentual que posee cada alternativa con respecto al total de la muestra, con el objetivo de presentar la comparación de los resultados entre los mismos.

1.8.1. PRESENTACIÓN DE LA INFORMACIÓN PROCESADA

1. Según su experiencia ¿cuáles de los siguientes eventos ocurridos después del periodo sobre el que se informa, se registran o revelan en los estados financieros de las empresas comerciales?

Objetivo: Identificar los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que se registran o revelan en los estados financieros de las empresas comerciales.

| | OPCIONES | FRECUENCIA ABSOLUTA | FRECUENCIA RELATIVA |
|----------|--|----------------------------|----------------------------|
| A | Resolución de litigios judiciales | 35 | 20,96% |
| B | Recepción de información que indique una pérdida por deterioro del valor de un activo | 20 | 11,98% |
| C | Determinación de costos de activos adquiridos o el importe de ingresos por activos vendidos antes del final del periodo sobre el que se informa. | 12 | 7,19% |
| D | Beneficios a empleados. | 14 | 8,38% |
| E | El descubrimiento de fraudes o errores. | 32 | 19,16% |
| F | Combinación de negocios o la disposición de una subsidiaria importante | 10 | 5,99% |
| G | Anuncio de un plan para discontinuar definitivamente una operación | 9 | 5,39% |
| H | Las compras de activos muy importantes o planes para la disposición de activos. | 15 | 8,98% |
| I | La asunción de compromisos o pasivos contingentes significativos. | 17 | 10,18% |
| J | Otros | 3 | 1,80% |
| | TOTAL | 167 | 100,00% |



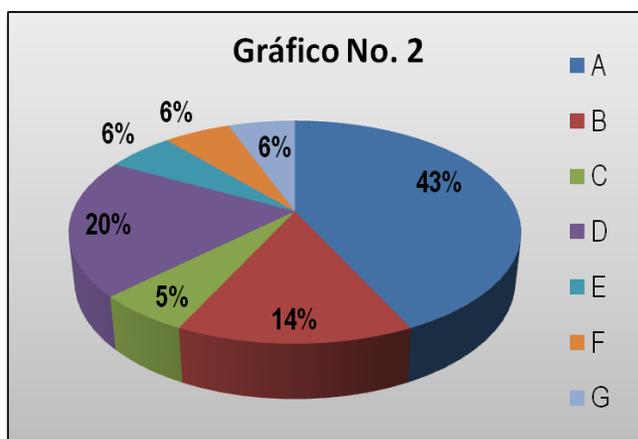
Después de llevar a cabo el estudio sobre cuáles eventos ocurridos después del periodo sobre el que se informa se registran o revelan en los estados financieros de las empresas comerciales mencionados en el cuestionario, se obtuvo el resultado siguiente: un 20.96% de la población encuestada opina que registran o revelan la resolución de litigios judiciales y en segundo lugar con un 19.16% la población encuestada opina que el descubrimiento de fraudes y errores requiere que tal hecho se registre o revele en los estados financieros. En tercer lugar un 11.98% de la población encuestada opina que los hechos que requieren registro o revelación es la recepción de información que indique una pérdida por deterioro del valor de un activo. En cuarto lugar según se muestra en el gráfico un 10.18% considera que la asunción de compromisos o pasivos contingentes significativos son hechos que requieren registro o revelación en los estados financieros. En quinto lugar con 8.98% la población encuestada opina que las compras de activos muy importantes o planes para la disposición de activos, requiere que se realice un registro por tales casos.

Mientras que otra parte de la población considera que los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa, que requieren ajuste o revelación en los estados financieros son: beneficios a empleados 8.38%, combinación de negocios o la disposición de una subsidiaria importante 5.99%, anuncio de un plan para discontinuar definitivamente una operación 5.39%, determinación de costos de activos adquiridos o el importe de ingresos por activos vendidos antes del final del periodo sobre el que se informa 7.19% y un 1.80% respondió otros eventos como la pérdida de activos por desastres naturales y eventos relacionados con los instrumentos financieros.

2. De acuerdo a los eventos que usted marcó en la pregunta anterior ¿Cuál es el procedimiento que se utiliza para determinar los importes monetarios de dichos eventos?

Objetivo: Conocer los procedimientos, que los profesionales de la contaduría pública y auditoría utilizan, para el reconocimiento de los importes monetarios de los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa en las empresas comerciales.

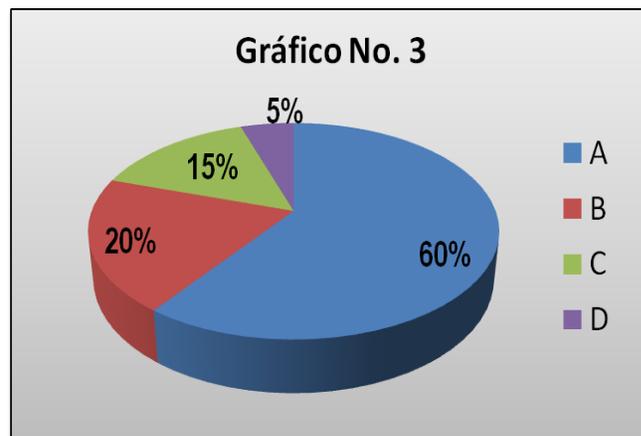
| | OPCIONES DE: "Resolución de litigios judiciales" | FRECUENCIA ABSOLUTA | FRECUENCIA RELATIVA |
|---|---|---------------------|---------------------|
| A | Fallos judiciales que dictamine el valor de la obligación | 15 | 42,86% |
| B | Confirmación de abogados | 5 | 14,29% |
| C | Valor reclamado por la parte afectada | 2 | 5,71% |
| D | Gastos incurridos en el proceso judicial. | 7 | 20,00% |
| E | Realizando ajuste o reconociendo un pasivo. | 2 | 5,71% |
| F | De forma retroactiva | 2 | 5,71% |
| G | No respondió | 2 | 5,71% |
| | TOTAL | 35 | 100,00% |



Del total de la población que respondieron que las empresas comerciales registran o revelan hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa relacionado con "resolución de litigios", opinan que

el procedimiento utilizado para determinar los importes monetarios de los litigios judiciales es a través de los fallos judiciales que dictamine el valor de la obligación con un 42.86% y un 20% de la población considera que por medio de los gastos incurridos en el proceso judicial y un 14.29% opina que a través de las confirmaciones de los abogados. Mientras que el resto de la población considera que se determina el importe monetario por medio de realizar un ajuste o reconocer un pasivo, de forma retroactiva, por medio del valor reclamado por la parte afectada, representado con un 5.71% para cada una de las opciones. De igual manera un 5.71% de la población no respondió a la interrogante.

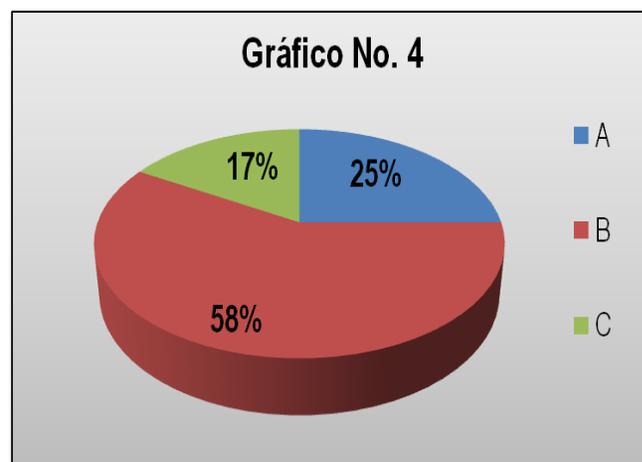
| | OPCIONES DE: "Recepción de información que indique una pérdida por deterioro del valor de un activo" | FRECUENCIA ABSOLUTA | FRECUENCIA RELATIVA |
|----------|---|----------------------------|----------------------------|
| A | Peritaje de un evaluador certificado | 12 | 60,00% |
| B | Ajustando el valor del activo que haya perdido el valor | 4 | 20,00% |
| C | Otros | 3 | 15,00% |
| D | No respondió | 1 | 5,00% |
| | TOTAL | 20 | 100,00% |



Según se muestra en el cuadro de análisis anterior, de los encuestados que opinaron que en las empresas comerciales registran o revelan hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa relacionado con "recepción de información que indique una pérdida por deterioro del valor de un activo", un 60% determina el importe monetario por medio de peritaje de un evaluador certificado; un 20% de la población opina que el importe monetario lo determinaría ajustando el valor del activo que haya perdido el valor. Por otro lado un 15% de la población encuestada respondió otros, los cuales no especificaron el procedimiento

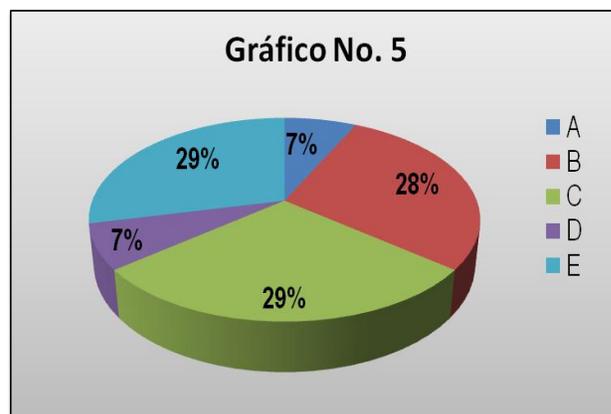
considerando que los eventos se reconocerán o revelarán de acuerdo a la materialidad de éstos; y un 5% de la población no respondió.

| | OPCIONES DE: “Determinación de costos de activos adquiridos o el importe de ingresos por activos vendidos antes del final del periodo sobre el que se informa.” | FRECUENCIA ABSOLUTA | FRECUENCIA RELATIVA |
|----------|--|----------------------------|----------------------------|
| A | Reconociendo la ganancia/pérdida en el periodo que se efectuó. | 3 | 25.00% |
| B | Con el documento o escritura de compraventa del bien. | 7 | 58.33% |
| D | No respondió | 2 | 16.67% |
| | TOTAL | 12 | 100.00% |



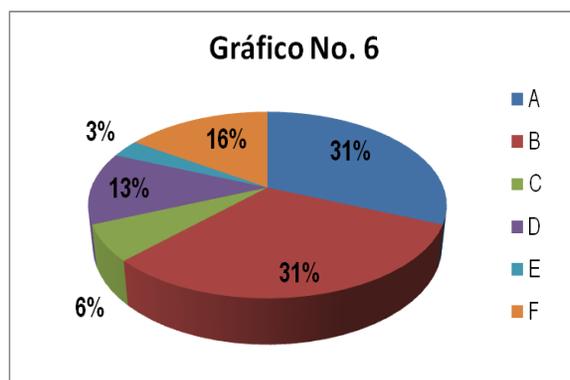
Según el cuadro de análisis y gráfico que se muestra anteriormente, de la población que opina que las empresas comerciales registran o revelan hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa relacionado con “determinación de costos de activos adquiridos o el importe de ingresos por activos vendidos antes del final del periodo sobre el que se informa”, un 58.33% expresa que el procedimiento utilizado para determinar el importe monetario es por medio del documento o escritura de compraventa del bien y un 25% reconociendo la ganancia o pérdida en el periodo que se efectuó; y el 16.67% restante no respondió.

| | OPCIONES DE: “Beneficios a empleados.” | FRECUENCIA ABSOLUTA | FRECUENCIA RELATIVA |
|---|--|---------------------|---------------------|
| A | Cambio de políticas | 1 | 7.14% |
| B | Provisión estimada al momento de determinar el beneficio reclamado | 4 | 28.57% |
| C | Revisión de planillas y políticas de la empresa | 4 | 28.57% |
| D | Otros | 1 | 7.14% |
| E | No respondió | 4 | 28.57% |
| | TOTAL | 14 | 100.00% |



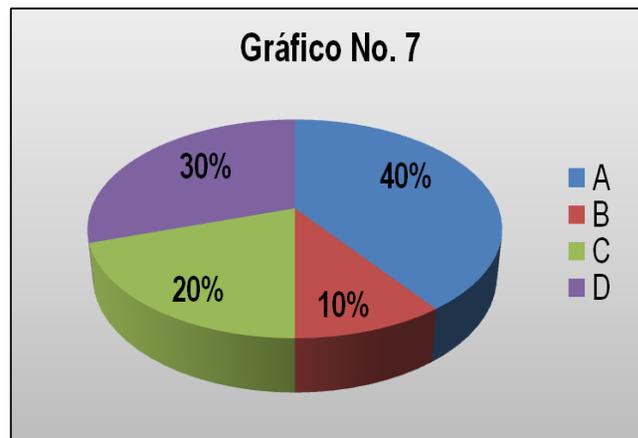
Del total de la población encuestada que opina que las empresas comerciales registran o revelan hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa relacionado con “beneficio a empleados”, el procedimiento utilizado para determinar el importe monetario de tal evento es por medio de provisión estimada al momento de determinar el beneficio reclamado, dicha opinión representa un 28.57%, la revisión de planillas y políticas de la empresa con un 28.57%, cambio de políticas 7.14%, de igual manera un 7.14% respondió otros procedimientos, mientras que un 28.57% de la población no respondió.

| | OPCIONES DE: “El descubrimiento de fraudes o errores” | FRECUENCIA ABSOLUTA | FRECUENCIA RELATIVA |
|----------|--|---------------------|---------------------|
| A | Evidencia o documentación probatoria de fraude o error | 10 | 31.25% |
| B | Carta a la gerencia | 10 | 31.25% |
| C | Reconocimiento de pérdida | 2 | 6.25% |
| E | Establecer una estimación al 31 de diciembre | 4 | 12.50% |
| F | Mediante la probación de saldos | 1 | 3.13% |
| G | No respondió | 5 | 15.63% |
| | TOTAL | 32 | 100.00% |



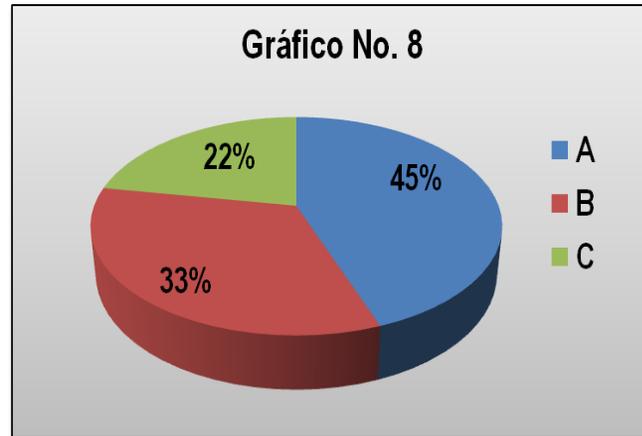
Después de llevar a cabo el estudio, de la población que respondió que las empresas comerciales registran o revelan hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa sobre el proceso de determinación del importe monetario del descubrimiento de fraudes y errores, un 31.25% respondió que lo determinaría por medio de evidencia o documentación probatoria de fraude o error, de igual forma un 31.25% opina que por medio de la carta a la gerencia, un 12.50% opina que estableciendo una estimación por dichos eventos al 31 de diciembre, además un 6.25% de la población respondió que el importe monetario se determina a través del reconocimiento de la pérdida y el 15.63% restante no respondió.

| | OPCIONES DE “Combinación de negocios o la disposición de una subsidiaria importante”. | FRECUENCIA ABSOLUTA | FRECUENCIA RELATIVA |
|----------|---|----------------------------|----------------------------|
| A | Acta o certificación donde se acuerdan la combinación o disposición de una subsidiaria importante o reportes de la gerencia respecto de costo de las acciones de la subsidiaria | 4 | 40,00% |
| B | De acuerdo a la aportación | 1 | 10,00% |
| C | Estados combinados pro forma | 2 | 20,00% |
| D | No respondió | 3 | 30,00% |
| | TOTAL | 10 | 100,00% |



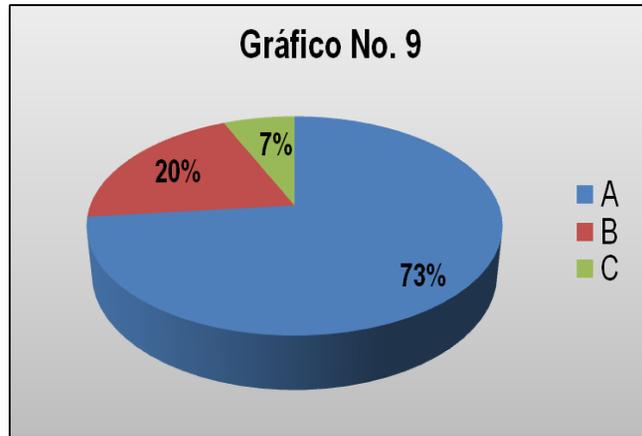
Según el estudio realizado sobre el procedimiento utilizado para determinar el importe monetario de la combinación de negocios o la disposición de una subsidiaria importante es determinado a través de acta o certificación donde se acuerda la combinación o disposición de una subsidiaria importante, o reportes de la gerencia respecto de costo de las acciones de la subsidiaria, dicha opinión con un 40%, otra parte de la población opina que por medio de estados combinados proforma con un 20% ; de acuerdo a la aportación con un 10% y un 30% de la población no respondió tal pregunta.

| | OPCIONES DE: “Anuncio de un plan para discontinuar definitivamente una operación” | FRECUENCIA ABSOLUTA | FRECUENCIA RELATIVA |
|----------|--|----------------------------|----------------------------|
| A | Confirmación por parte de la administración del cierre de operaciones | 4 | 44,44% |
| B | Acumulación de pérdidas en las operaciones | 3 | 33,33% |
| C | Anuncio de condiciones desfavorables para el negocio | 2 | 22,22% |
| | TOTAL | 9 | 100,00% |



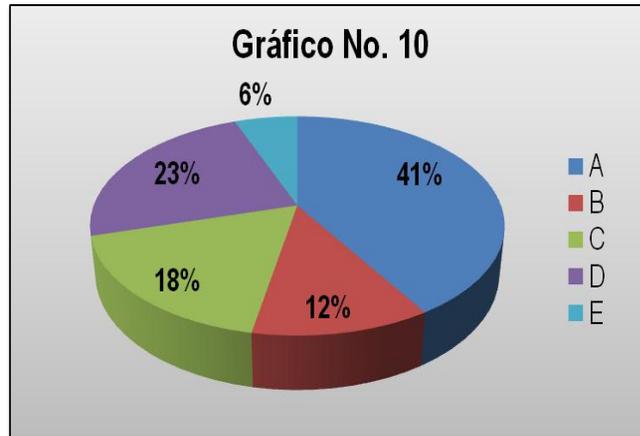
Como se muestra en el cuadro de análisis y gráfico anterior, del segmento de la población que contestó que las empresas comerciales registran o revelan eventos relacionados con “el anuncio de un plan para discontinuar definitivamente una operación”, un 44.44% opina que el importe monetario de este tipo de evento es por medio de confirmación por parte de la administración del cierre de operaciones; un 33.33% lo determina cuando existe acumulación de pérdidas en las operaciones; y un 22.22% cuando existe el anuncio de condiciones desfavorables para el negocio.

| | OPCIONES DE: “Las compras de activos muy importantes o planes para la disposición de activos” | FRECUENCIA ABSOLUTA | FRECUENCIA RELATIVA |
|----------|--|----------------------------|----------------------------|
| A | Valor del comprobante y los gastos inherentes | 11 | 73.33% |
| B | Planes estratégicos de la administración | 3 | 20.00% |
| C | Actas en las que se pacte una compra de activos muy importante | 1 | 6.67% |
| | TOTAL | 15 | 100.00% |



Después de llevar a cabo el estudio, los encuestados que expresaban que en las empresas comerciales se registran o revelan hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa relacionados con “las compras de activos muy importantes o planes para la disposición de activos”, un 73.33% manifiestan que el procedimiento de determinación del importe monetario de dicho evento lo determina el valor del comprobante y los gastos inherentes por las compras; un 20% opina que por medio de los planes estratégicos de la administración y un 6.67% a través de actas en las que se pacte una compra de activos muy importante.

| | OPCIONES DE “ La asunción de compromisos o pasivos contingentes significativos” | FRECUENCIA ABSOLUTA | FRECUENCIA RELATIVA |
|----------|--|----------------------------|----------------------------|
| A | Monto adeudado al proveedor | 7 | 41.18% |
| B | Resolución de compromiso | 2 | 11.76% |
| C | Costumbres o hechos anteriores | 3 | 17.65% |
| D | De acuerdo a información de fuentes externas | 4 | 23.53% |
| E | No respondió | 1 | 5.88% |
| | TOTAL | 17 | 100,00% |

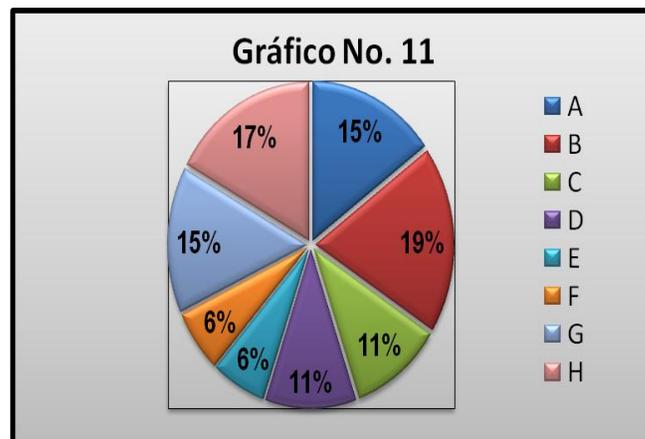


Según se muestra en el cuadro de análisis y gráfico anterior, del segmento de la población que opina que las empresas comerciales registran o revelan hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa relacionado con “la asunción de compromisos o pasivos contingentes significativos”, un 41.18% opina que el procedimiento para determinar el importe monetario es por medio del monto adeudado al proveedor; un 17.65% expresa que su determinación se apega a las costumbres o hechos anteriores; el 11.76% por medio de resolución del compromiso; el 23.53% de acuerdo a información de fuentes externas y un 5.88% de la población no respondió cual sería el procedimiento para determinar el importe monetario para la asunción de compromisos o pasivos contingentes significativos.

3. ¿Cómo contabiliza los hechos ocurridos entre el final del periodo sobre el que se informa (31 de diciembre) y la fecha de autorización de los estados financieros para su publicación; cuando tal hecho requiere ajuste?

Objetivo: Identificar el procedimiento llevado a cabo por los profesionales de la contaduría pública y auditoría que prestan sus servicios en las empresas comerciales, acerca del registro de los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que requieren ajustes

| | OPCIONES | FRECUENCIA ABSOLUTA | FRECUENCIA RELATIVA |
|---|---|---------------------|---------------------|
| A | Afectando resultados si los EEFF si han sido publicados; a cuentas de balance si no se han publicado EEFF | 7 | 14.89% |
| B | A cuentas afectadas originalmente | 9 | 19.15% |
| C | Se registra en el ejercicio normal y se revela una nota que el acontecimiento ocurrió después de la fecha del balance | 5 | 10.64% |
| D | Ajustando provisión y creando pasivos, y aumentado o disminuyendo el gasto reconocido previamente. | 5 | 10.64% |
| E | Ajustando saldos a través de reversiones | 3 | 6.38% |
| F | En base a las políticas establecidas por la Administración | 3 | 6.38% |
| G | No respondió | 7 | 14.89% |
| H | Otros | 8 | 17.02% |
| | TOTAL | 47 | 100.00% |



De acuerdo a la tabulación de los datos, un 19.15% de los encuestados contabiliza los hechos ocurridos entre el final del periodo sobre el que se informa y la fecha de autorización de los estados financieros para su publicación, ajustando las cuentas que se afectaron inicialmente. Los resultados muestran que un 14.89% de la población encuestada contabilizan los eventos afectando los resultados si los estados financieros han sido publicados; de otra forma se afectan las cuentas que conforman la situación financiera de las entidades (balance general).

Por otro lado, también se determinó que un 14.89% de los encuestados no respondieron a tal interrogativa, lo que significa que no existe un criterio sólido para la contabilización adecuada de los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa.

4. ¿Las notas a los estados financieros de las empresas comerciales revelan información adicional o descripciones narrativas con relación a los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que no cumplieron las condiciones para ser contabilizados en dichos estados financieros?

Objetivo: Determinar si las notas a los estados financieros de las empresas comerciales, relacionadas a los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa, contienen la información necesaria para que sea fiable a los diversos usuarios de los estados financieros.

| | FRECUENCIA ABSOLUTA | FRECUENCIA RELATIVA |
|-------|------------------------|------------------------|
| SI | 35 | 74.47% |
| NO | 12 | 25.53% |
| TOTAL | 47 | 100.00% |

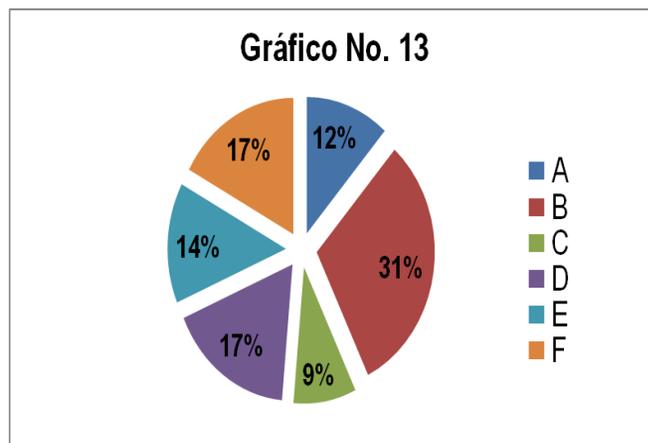


Del total de la población en estudio, se obtuvo que el 74.47% opina que las notas a los estados financieros de las empresas comerciales revelan información adicional con relación a hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que no cumplieron las condiciones para ser contabilizados en dichos estados financieros, mientras que el 25.53% considera que las notas a los estados financieros no contienen información adicional con relación a tales hechos.

5. Si su respuesta anterior fue positiva ¿Sobre qué renglones de los estados financieros elabora notas relacionadas a los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa?

Objetivo: Identificar los renglones de los estados financieros las empresas comerciales que son objeto de realización de notas, acerca de los hechos ocurridos después del período sobre el que se informa.

| | OPCIONES | FRECUENCIA ABSOLUTA | FRECUENCIA RELATIVA |
|----------|---|----------------------------|----------------------------|
| A | Nota adicional luego de patrimonio sobre eventos ocurridos después del periodo sobre el que se informa. | 4 | 11.43% |
| B | Provisiones, propiedad planta y equipo, cuenta por cobrar, pérdida de inventario, costos y gastos | 11 | 31.43% |
| C | Sobre los renglones de subcuentas, los cuales se utilizan para mayor detalle de información | 3 | 8.57% |
| D | Litigios o reclamos, propiedades de inversiones, propiedad, planta y equipo e instrumentos financieros. | 6 | 17.14% |
| E | Sobre los saldos que amerite según los eventos encontrados. | 5 | 14.29% |
| F | Otros | 6 | 17.14% |
| | TOTAL | 35 | 100.00% |



Del cuadro anterior, se puede observar que el 31.43% de los encuestados opina que los renglones de los estados financieros sobre los que se elaboran notas relacionadas a los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa son provisiones, propiedad planta y equipo, cuentas por cobrar, pérdida de inventario, costos y gastos; un 17.14% opina que sobre litigios o reclamos, propiedades de inversiones, propiedad, planta y equipo e instrumentos financieros; un 14.29% opina que sobre los saldos que amerite según los eventos encontrados; un 14.43% opina que debe existir una nota adicional luego de patrimonio

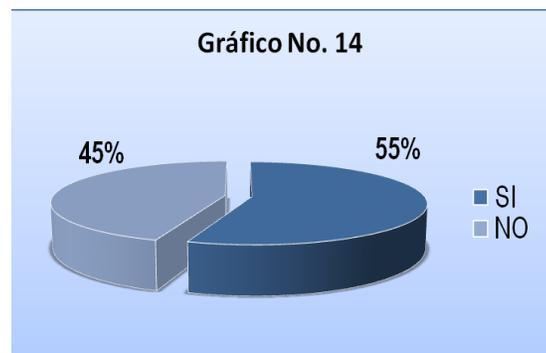
sobre eventos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que revele la información requerida; y otro 17.14% opina que sobre las cuentas de orden, efectivo y equivalentes, partes relacionadas y sobre inversiones temporales.

Los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa relacionados con los saldos o estimaciones para las cuentas por cobrar, los inventarios, los litigios judiciales y los instrumentos financieros son los renglones de los que las empresas comerciales elaboran notas adicionales o descripciones narrativas.

6. ¿Incluye dentro de las notas a los estados financieros, la fecha en que éstos fueron aprobados para su publicación y quienes han concedido dicha aprobación?

Objetivo: Determinar si las empresas comerciales incluyen dentro de las notas a los estados financieros, la fecha de aprobación de los estados financieros para la identificación adecuada de los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa.

| | FRECUENCIA ABSOLUTA | FRECUENCIA RELATIVA |
|--------------|------------------------|------------------------|
| SI | 26 | 55.32% |
| NO | 21 | 44.68% |
| TOTAL | 47 | 100.00% |

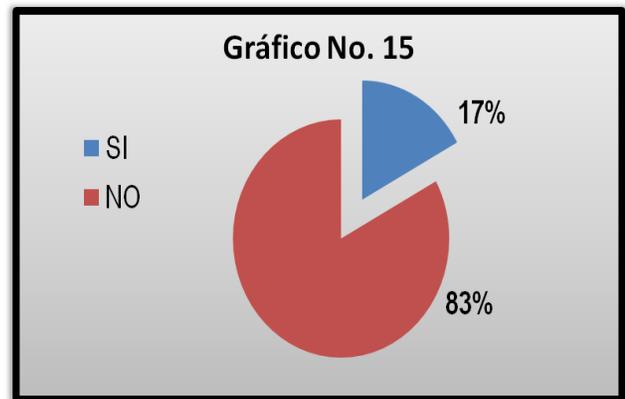


El 55.32% de la población encuestada opina que las empresas comerciales incluyen dentro de las notas a los estados financieros, la fecha en que éstos fueron aprobados para su publicación y quienes han concedido dicha aprobación, mientras que el 44.68% restante opina que ésta información no es incluida en los estados financieros.

7. ¿Existen políticas por escrito establecidas por la administración para el registro de los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa en las empresas comerciales que usted conoce?

OBJETIVO: Determinar si las empresas comerciales poseen políticas que brinden los lineamientos para el tratamiento contable de los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa.

| | FRECUENCIA ABSOLUTA | FRECUENCIA RELATIVA |
|--------------|------------------------|------------------------|
| SI | 8 | 17.02% |
| NO | 39 | 82.98% |
| TOTAL | 47 | 100.00% |

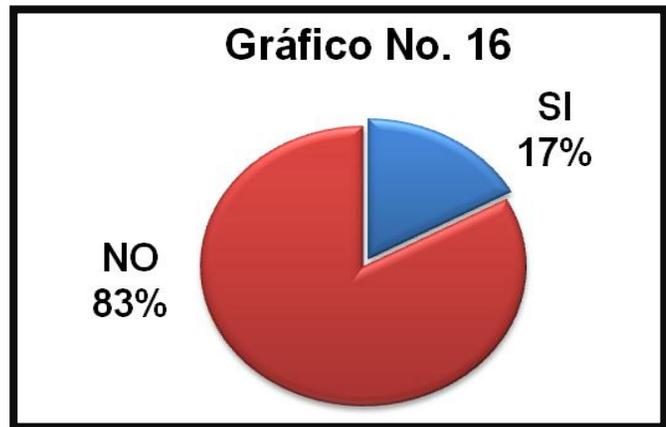


De acuerdo a los resultados de la encuesta, un 82.98% de los encuestados manifestó que no existen políticas establecidas por la administración que brinden los lineamientos para el tratamiento contable de los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa en las empresas del sector comercio; mientras que un 17.02% de la población afirma que si existen dichas políticas por escrito. Por lo que se evidencia que tales eventos no se contabilizan en base a un marco de referencia técnico y que los estados financieros no se elaboran con uniformidad.

8. ¿Existen procedimientos escritos con relación al tratamiento contable de los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa en las empresas comerciales que usted conoce?

Objetivo: Determinar si en las empresas comerciales existen procedimientos escritos acerca del tratamiento contable de los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa.

| | FRECUENCIA ABSOLUTA | FRECUENCIA RELATIVA |
|-------|------------------------|------------------------|
| SI | 8 | 17.02% |
| NO | 39 | 82.98% |
| TOTAL | 47 | 100.00% |

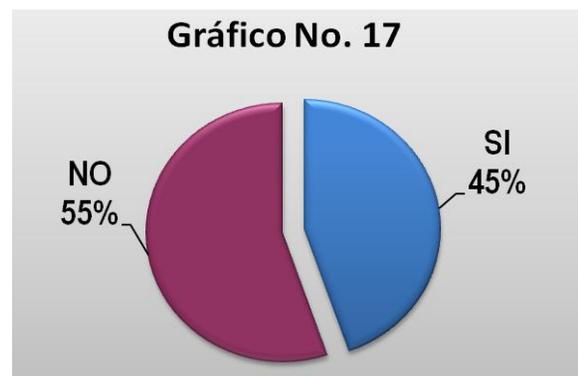


Después de llevar a cabo el estudio para conocer si existen procedimientos escritos con relación al tratamiento contable de los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa en las empresas comerciales, se obtuvo la opinión de la población encuestada que un 82.98% afirma que no existen procedimientos por escrito mientras que un 17.02% de la población respondió que si existen procedimientos por escrito en las empresas comerciales que conoce.

9. ¿Se contabilizan provisiones por las obligaciones cuya cuantía o vencimiento son inciertos a la fecha sobre la que se informa en los estados financieros de las empresas comerciales?

Objetivo: Conocer la opinión de los profesionales en la contaduría pública y auditoría acerca de la contabilización de las provisiones por las obligaciones cuya cuantía o vencimiento son inciertos a la fecha sobre la que se informa.

| | FRECUENCIA ABSOLUTA | FRECUENCIA RELATIVA |
|-------|------------------------|------------------------|
| SI | 21 | 44,68% |
| NO | 26 | 55,32% |
| TOTAL | 47 | 100,00% |

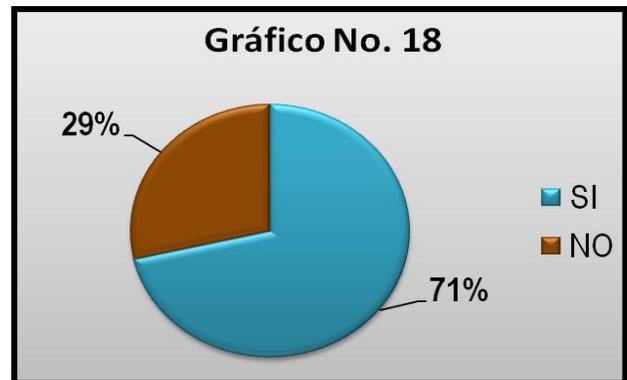


Según el estudio realizado para conocer si se contabilizan provisiones por las obligaciones cuya cuantía o vencimiento son inciertos a la fecha sobre la que se informa en los estados financieros de las empresas comerciales, se obtuvo la opinión que un 55.32% de la población no contabilizan provisiones; mientras que un 44.68% de las empresas comerciales si contabilizan las provisiones.

10. De las provisiones que usted ha mencionado en la pregunta anterior ¿son revisadas y ajustadas en cada fecha sobre la que se informa?

Objetivo: Verificar si las provisiones son revisadas y ajustadas al final de cada periodo sobre el que se informa.

| | FRECUENCIA ABSOLUTA | FRECUENCIA RELATIVA |
|-------|------------------------|------------------------|
| SI | 15 | 71,43% |
| NO | 6 | 28,57% |
| TOTAL | 21 | 100,00% |

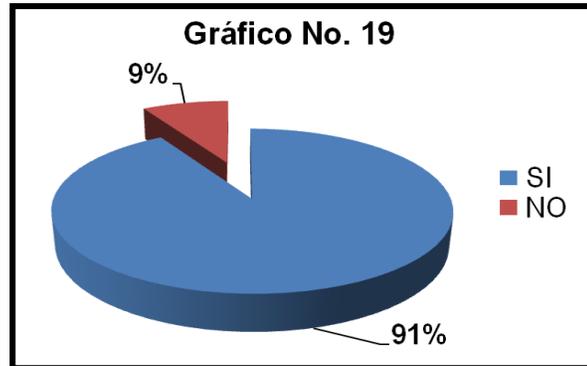


Como se muestra en el cuadro de análisis y gráfico anterior, del segmento de la población que contestó que en las empresas comerciales se contabilizan provisiones por las obligaciones cuya cuantía o vencimiento son inciertos a la fecha sobre la que se informa, un 71.43 % expresa que las provisiones sí son revisadas y ajustadas al final de cada fecha sobre la que se informa; mientras que un 28.57% no revisa ni ajusta dichas provisiones.

11. ¿Considera que la contabilización de los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa ayuda a la presentación de estados financieros con cifras razonables?

Objetivo: Determinar si la contabilización de los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa ayuda a la razonabilidad de las cifras presentadas en los estados financieros.

| | FRECUENCIA ABSOLUTA | FRECUENCIA RELATIVA |
|-------|------------------------|------------------------|
| SI | 43 | 91.49% |
| NO | 4 | 8.51% |
| TOTAL | 47 | 100.00% |



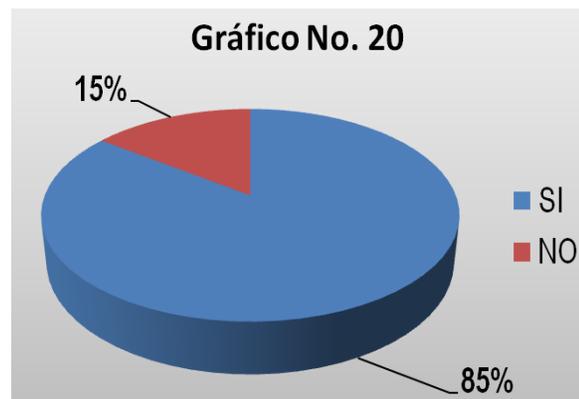
De la población encuestada, el 91.49% considera que la contabilización de los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa ayuda a la presentación de estados financieros con cifras razonables, y sólo un 8.51% opina que su contabilización no contribuye a la razonabilidad de las cifras de los estados financieros.

La población opina que la contabilización de éstos hechos ayuda a la presentación de estados financieros con cifras razonables porque permite contar con información oportuna relevante sobre el registro de hechos ocurridos después de la fecha de cierre del periodo, ayudando a la administración a tomar decisiones sobre hechos que tiene por definir.

12. ¿La inclusión de los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa proporciona una mejor evidencia en la razonabilidad de los estados financieros en una auditoría?

Objetivo: Conocer la contribución de la contabilización de los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa como evidencia en una auditoría financiera.

| | FRECUENCIA ABSOLUTA | FRECUENCIA RELATIVA |
|-------|------------------------|------------------------|
| SI | 40 | 85.11% |
| NO | 7 | 14.89% |
| TOTAL | 47 | 100.00% |



Los resultados muestran que un 85.11% de los encuestados están de acuerdo que la inclusión de los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa, constituye una mejor evidencia en una auditoría de que los estados financieros se han preparado de forma fiable y cuyas cifras son razonables y más cercanas a la realidad económica de la entidad; y además le proporciona al auditor tener parámetros de información sobre valores contingenciales que van intrínsecos en su trabajo. Por otro lado un 14.89% considera que tales eventos no proporcionan una mejor evidencia en una auditoría.

13. ¿Tiene conocimiento del proceso de implementación de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades en El Salvador?

Objetivo: Determinar si los profesionales de la contaduría pública y auditoría tienen conocimiento del proceso de implementación de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas entidades en El Salvador.

| | FRECUENCIA ABSOLUTA | FRECUENCIA RELATIVA |
|--------------|---------------------|---------------------|
| SI | 29 | 61.70% |
| NO | 17 | 36.17% |
| NO RESPONDIO | 1 | 2.13% |
| TOTAL | 47 | 100.00% |

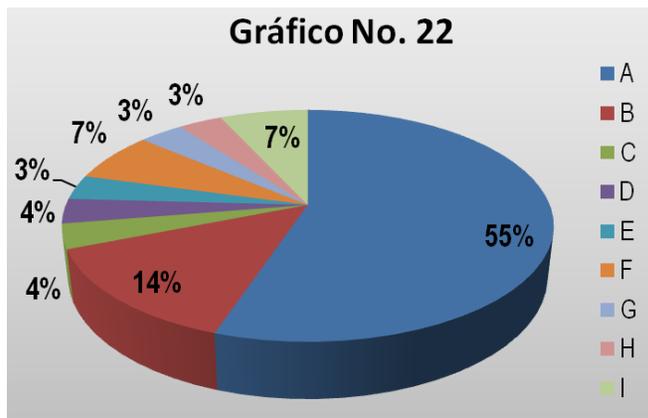


Según los resultados, un 61.70% de los encuestados tienen algún conocimiento de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, mientras que un 36.17% asegura que no conoce sobre tal normativa; aún cuando la implementación será requerida para el año 2011. Por otro lado un 2.13% de la población encuestada manifestó no conocer nada acerca de tal normativa.

14. Si su respuesta anterior fue positiva, explique ¿Qué conoce acerca del proceso de implementación de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades en El Salvador?

Objetivo: Identificar el conocimiento que los profesionales en contaduría pública y auditoría poseen acerca del proceso de implementación de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades en El Salvador

| | OPCIONES | FRECUENCIA ABSOLUTA | FRECUENCIA RELATIVA |
|----------|---|----------------------------|----------------------------|
| A | El CVPCPA aprobó su implementación a partir del 2011 para entidades que no cotizan en bolsa | 16 | 55.17% |
| B | Normativa lograra uniformar la base para la preparación de los EEFF para PYMES es obligación implementarla a partir del 2011, EEFF de base son los del 2010 | 4 | 13.79% |
| C | La implementación es de forma escalonada, a partir del 01 de enero 2011 o puede adoptar NIIF completas | 1 | 3.45% |
| D | Se castigará a las PYMES no permitiéndole revaluos y construcciones en proceso con respecto a los costos. | 1 | 3.45% |
| E | Es un proceso para mayor control de las PYMES y para que exista mayor eficacia en los procesos contables | 1 | 3.45% |
| F | Fueron aprobadas en 2009. Es una síntesis de las NICS para fácil implementación en las PYMES | 2 | 6.90% |
| G | Solamente se ha escuchado comentarios | 1 | 3.45% |
| H | No conoce de la normativa | 1 | 3.45% |
| I | Otros | 2 | 6.90% |
| | TOTAL | 29 | 100.00% |



De acuerdo a los resultados obtenidos de la encuesta, la mayoría de la población con un 55.17%, tiene conocimiento que la NIIF para PYMES ha sido aprobada por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría (CVPCPA) y que debe ser implementada a partir del 2011 para todas aquellas entidades que no cotizan en bolsa. Además un 13.79% opinan que la referida normativa será de gran beneficio para uniformar la base de preparación de los estados financieros y que la base para la preparación de los estados financieros es el ejercicio 2010. Un 6.90% expresó que esta normativa fue aprobada por el CVPCPA en el año 2009. Otra parte de la población opinó que solo ha escuchado comentarios sobre la normativa; pero nada en específico.

Dentro de la población que expresó otras opiniones (que representa un 6.90%), dieron a conocer que para su implementación se deberían revisar las políticas así como también sistemas contables y establecer las cuantías de ajustes que resultarán de aplicar la norma y las modificaciones de catálogo de cuentas para poder trabajar sobre una base de fiabilidad y razonabilidad de las cifras reflejadas en los estados financieros tanto para los propietarios como para cualquier lector de los estados financieros.

1.9. DIAGNÓSTICO

Con base al procesamiento y análisis de la información recolectada por la encuesta realizada a los profesionales de la contaduría pública y auditoría, se logró determinar que según su experiencia, los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que más se registran o se revelan en los estados financieros de las empresas comerciales son los litigios judiciales y el descubrimiento de fraude o errores; para los cuales el procedimiento que se utiliza para determinar su importe monetario son las resoluciones o fallos judiciales y la evidencia o documentación probatoria, respectivamente. Y cuando tales hechos requieren ajustes estos son contabilizados a las cuentas afectadas originalmente, es decir, ajustando cualquier provisión o estimación reconocida con anterioridad o reconociendo una nueva provisión o estimación.

En cuanto a los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que no cumplieron las condiciones para ser contabilizados en los estados financieros, la mayoría de las empresas comerciales revelan información adicional o descripciones narrativas en las notas a los estados financieros. De los cuales, los renglones de los estados financieros sobre los que se elaboran notas son provisiones, propiedad planta y equipo, pérdida de inventario, costos y gastos. Además existe un porcentaje de

profesionales de la contaduría pública y auditoría que manifiesta que las empresas comerciales si incluyen la fecha en que los estados financieros han sido autorizados para su publicación y quiénes han concedido dicha autorización; aunque existe un porcentaje representativo de la población encuestada que no incluye dicha revelación.

De acuerdo al análisis de los datos, las empresas comerciales no cuentan con políticas ni procedimientos por escrito establecidas por la administración, para el registro de los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa.

A través de los datos recolectados se determinó que la mayoría de las empresas comerciales no contabilizan provisiones por las obligaciones cuya cuantía o vencimiento son inciertos a la fecha sobre la que se informa.

No obstante, cierta parte de la población manifestó que si se contabilizan dichas provisiones, dentro de las cuales se pueden mencionar provisiones por resolución de litigios judiciales, por indemnizaciones, cuentas incobrables, garantías por reclamos, etc. Se determinó además, que la mayoría de las empresas comerciales que elabora tales provisiones, se revisan y se ajustan en cada fecha sobre la que se informa.

La población encuestada considera que, la contabilización de los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa ayuda a la presentación de estados financieros con cifras razonables, ya que permite contar con información oportuna y relevante sobre el registro de hechos ocurridos después del final del periodo sobre el que se informa, ayudando a la administración a tomar decisiones sobre hechos que tiene por definir. Además los profesionales de la contaduría pública y auditoría manifiestan que, la inclusión de este tipo de hechos proporciona una mejor evidencia en la razonabilidad de los estados financieros al momento de llevar a cabo una auditoría, debido que le proporciona al auditor los parámetros de información sobre eventos contingenciales que van intrínsecos en su trabajo.

Por otra parte a través de una de las interrogantes, los profesionales de la contaduría pública y auditoría manifiestan tener conocimiento del proceso de implementación de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades en El Salvador. Este conocimiento consiste en que dicha normativa deberá ser implementada a partir del año 2011 por todas aquellas entidades que no cotizan en bolsa.

2. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

2.1. CONCLUSIONES

Luego de analizar la situación actual del tratamiento contable de los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa en los estados financieros de las empresas comerciales, ubicadas en el municipio de San Salvador, se concluye que:

1. Aunque en las empresas comerciales registran o revelan los eventos ocurridos después del periodo sobre el que se informa, para determinar su importe monetario no se realiza con base a un marco de referencia técnico; por lo que no existe uniformidad en la contabilización o revelación de tales eventos.
2. Las empresas comerciales revelan información adicional en las notas a los estados financieros con relación a los hechos ocurridos después del periodo sobre el que informa que no cumplieron las condiciones para ser contabilizados, sin embargo existen otros eventos como las combinaciones de negocios importantes, las fluctuaciones en las tasas de cambio de las monedas extranjeras, el anuncio de un plan para discontinuar definitivamente una operación, etc., que las empresas comerciales no toman en cuenta en la preparación de sus estados financieros, restándole la importancia que merecen ya que no cuentan con los lineamientos técnicos para su contabilización o revelación.
3. La mayoría de las empresas comerciales revelan en las notas a los estados financieros, la fecha en que estos fueron aprobados y quienes han autorizado su aprobación, pero existe otra porción representativa que no lo hacen, no cumpliendo con las exigencias de la normativa técnica contable.
4. Tras la evaluación de la existencia de políticas y procedimientos establecidos por escrito definidas por la administración para el registro o revelación de los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa, se concluye que la administración de las empresas comerciales no han establecido políticas ni procedimientos por escrito, siendo ésta la responsable de proporcionar los instrumentos necesarios y apropiados para el registro oportuno de sus operaciones.

5. Para la presentación de estados financieros razonables, es necesario que se establezcan las provisiones por las obligaciones cuya cuantía o vencimiento son inciertos a la fecha sobre la que se informa y que éstas sean revisadas y ajustadas al final de cada periodo sobre el que se informa; sin embargo, los estados financieros de las empresas comerciales presentan provisiones de aquellas transacciones que no cumplen la definición técnica de provisión, ya que lo hacen por las obligaciones cuyos montos y vencimiento son conocidos.
6. El registro o revelación de los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa en los estados financieros de las empresas comerciales contribuye a la razonabilidad de las cifras presentadas y proporciona una mejor evidencia en una auditoría de estados financieros, estableciendo parámetros a considerar sobre eventos contingenciales que pueden surgir después del periodo sobre el que se informa y antes de la fecha de autorización de los estados financieros para su publicación.
7. Es importante que los profesionales de la contaduría pública y auditoría que ejercen la contabilidad en las empresas comerciales posean conocimientos de la normativa vigente aplicable a dichas entidades, como lo es la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, por lo que es necesario que exista un instrumento de acuerdo a éste marco de referencia que sea de ayuda para el tratamiento contable de los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa en los estados financieros de las empresas comerciales.

2.2. RECOMENDACIONES

1. Las pequeñas y medianas entidades del sector comercio deben aplicar, para el tratamiento contable de los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa, el marco de referencia técnico exigido por el organismo regulador de la profesión contable en nuestro país (Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría), como lo es la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, que será implementada a partir del 01 de enero de 2011 para todas aquellas entidades que no cotizan en bolsa.

2. Es necesario que las notas a los estados financieros de las empresas comerciales revelen información adicional con relación a los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que no cumplieron las condiciones para ser contabilizados, de acuerdo a lo establecido en la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades.
3. Las empresas comerciales revelarán la fecha en que los estados financieros han sido autorizados para su publicación y quien ha concedido esa autorización de acuerdo a los requisitos de la normativa técnica contable.
4. Que la administración de las pequeñas y medianas entidades del sector comercio, establezcan políticas y procedimientos por escritos relacionadas al reconocimiento, medición y revelación de los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa, de acuerdo al marco de referencia técnico adoptado.
5. Los estados financieros de las empresas comerciales deben incorporar provisiones por las obligaciones cuya cuantía o vencimiento son inciertos a la fecha sobre la que se informa y éstas deben ser revisadas y ajustadas al final de cada periodo.
6. Los estados financieros de las empresas comerciales deben registrar o revelar todos los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa, de manera que su contabilización proporcione evidencia de la razonabilidad de las cifras en una auditoría de estados financieros.
7. Los profesionales de la contaduría pública y auditoría deben asumir la responsabilidad sobre la educación continua exigida por el Código de Ética Profesional para Contadores Públicos, de manera que pueda adquirir los conocimientos necesarios relativos al ejercicio de la profesión.