

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



**“NIIF PARA PYMES APLICADA EN EL RECONOCIMIENTO, MEDICIÓN Y
PRESENTACIÓN DE PROVISIONES Y REVELACIÓN DE LAS CONTINGENCIAS, EN
LAS EMPRESAS MANUFACTURERAS DEL MUNICIPIO DE SAN SALVADOR”**

Trabajo de investigación presentado por

Salvador Enrique Navarrete Rivas

Obed Capac Osorio Alfaro

Elías Romero Gómez

**Para optar al grado de
LICENCIADO EN CONTADURÍA PÚBLICA**

Julio de 2012

San Salvador, El Salvador, Centroamérica

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

Rector	:	Ing. Mario Roberto Nieto Lovo
Secretaria	:	Dra. Ana Leticia Zavaleta de Amaya
Decano de la Facultad de Ciencias Económicas	:	MSC. Roger Armando Arias Alvarado
Secretario de la Facultad de Ciencias Económicas	:	Ing. Ciriaco Gutiérrez Contreras
Director de la Escuela de Contaduría Pública	:	Lic. María Margarita de Jesús Martínez Mendoza de Hernández
Coordinador de Seminario	:	Lic. Roberto Carlos Jovel Jovel
Asesor Especialista	:	MSC. Carlos Roberto Gómez Castaneda
Asesor Metodológico	:	Lic. Abraham de Jesús Ortega Chacón
Jurado Examinador	:	Lic. Roberto Carlos Jovel Jovel Lic. Abraham de Jesús Ortega Chacón

Julio de 2012

San Salvador, El Salvador, Centroamérica

AGRADECIMIENTOS

A Dios Padre Celestial, por ser dador de sabiduría y permitirnos culminar otra etapa de nuestra vida.

A nuestros padres que con su esfuerzo y dedicación nos apoyaron moral y económicamente para que siguiéramos siempre adelante.

A nuestros familiares y amigos por su comprensión valiosa y apoyo decidido, en la lucha constante por alcanzar las metas y objetivos propuestos.

A nuestros catedráticos, que con sus enseñanzas hemos logrado obtener los conocimientos necesarios para formarnos profesionalmente.

A nuestros Compañeros de trabajo de graduación, por todos los momentos de comprensión y apoyo con los cuales juntos hemos de lograr este triunfo.

Los autores

ÍNDICE

CONTENIDO	No Pág.
RESUMEN EJECUTIVO	i
INTRODUCCIÓN	iii
CAPÍTULO I - MARCO TEÓRICO	
SUSTENTACIÓN TEÓRICA, TÉCNICA Y LEGAL	
1.1 SUSTENTACIÓN TEÓRICA	1
1.1.1 Antecedentes de la Normativa Técnica: NIIF para PYMES	1
1.1.2 Generalidades de las Provisiones y Contingencias	4
1.1.3 Importancia de las Provisiones y Contingencias	5
1.1.4 Provisiones	5
1.1.4.1 Definición	5
1.1.4.2 Objetivo	5
1.1.4.3 Diferencia entre Pasivo y Provisión	6
1.1.4.4 Tipos de Provisiones	6
1.1.4.5 Característica	7
1.1.4.6 Clasificación	7
1.1.4.7 Reconocimiento	8
1.1.4.8 Análisis de la Evidencia Disponible para su Reconocimiento	8
1.1.4.9 Verificación para Conocer si un Posible Evento o Transacción debe Reconocerse Contablemente como una Provisión	8
1.1.4.10 Estimación Razonable	9
1.1.4.11 Medición Posterior	9
1.1.4.12 Presentación en los Estados Financieros	10

CONTENIDO	No Pág.
1.1.4.13 Localización de las Provisiones en el Estado de Situación Financiera	10
1.1.4.14 Revelación de Información	10
1.1.5 Contingencias	10
1.1.5.1 Definición	10
1.1.5.2 Diferencia entre Provisión y Contingencia	11
1.1.5.3 Tipos de Contingencias	11
1.1.5.4 Característica	11
1.1.5.5 Clasificación	12
1.1.5.6 Revelación de Información	12
1.1.6 Información Perjudicial	12
1.2 BASE TÉCNICA DE LAS PROVISIONES Y CONTINGENCIAS	13
1.2.1 Aspectos Técnicos sobre las Provisiones	13
1.2.2 Aspectos Técnicos sobre los Pasivos Contingentes	16
1.2.3 Aspectos Técnicos sobre los Activos Contingentes	17
1.2.4 Aspectos Técnicos sobre Información Perjudicial	17
1.3 GENERALIDADES DE LA INDUSTRIA MANUFACTURERA	18
1.3.1 Definición	18
1.3.2 Antecedentes	18
1.3.3 Importancia de la Industria Manufacturera	19
1.3.4 Característica de la Industria Manufacturera	19
1.3.5 Clasificación de la Industria Manufacturera	19
1.3.6 Principales Obligaciones Legales y Tributarias de las Empresas Manufactureras	20
1.4 DIAGNÓSTICO DE LA INVESTIGACIÓN	22
1.5 CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	25

CAPÍTULO II - CASO PRÁCTICO**RECONOCIMIENTO, MEDICIÓN Y PRESENTACIÓN DE PROVISIONES
Y REVELACIÓN DE LAS CONTINGENCIAS**

2.1 DESCRIPCIÓN DEL CASO PRÁCTICO	27
2.2 DESARROLLO DEL CASO PRÁCTICO	28
EJEMPLO 1: Provisión por Indemnización a Empleados	28
EJEMPLO 2: Provisión Costo por Desmantelamiento	33
EJEMPLO 3: Provisión por Reestructuraciones	40
EJEMPLO 4: Provisión por Garantías	47
EJEMPLO 5: Provisión por Litigio	51
EJEMPLO 6: Provisión por Contratos Onerosos	57
EJEMPLO 7: Demanda Interpuesta por Clientes	63
EJEMPLO 8: Demanda Colectiva por Daños y Perjuicios a la Salud	64
EJEMPLO 9: Incumplimiento de Contrato por Suministro	65
EJEMPLO 10: Incumplimiento de Contrato de Seguros	66
EJEMPLO 11: Litigios	67
BIBLIOGRAFÍA	69
ANEXOS	
ANEXO 1: METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN.	

RESUMEN EJECUTIVO

Con el motivo de conocer el tratamiento contable que se le da a las provisiones y contingencias en las empresas manufactureras del municipio de San Salvador en la actualidad, se vio la necesidad de investigar a dichas entidades, sobre qué tipo de normativa técnica le aplican a estos compromisos y sucesos, ya que el no utilizar un marco de referencia adecuado, conlleva a mostrar información financiera errónea, consecuentemente la pérdida de razonabilidad de los estados financieros.

Estas limitaciones ocurren debido a que al manejar una normativa contable no adecuada, se pueden dar varias circunstancias, como por ejemplo: no se consideran objetivamente este tipo de obligaciones o eventos en los que se ven involucradas las empresas, especialmente las antes mencionadas, ya que existen provisiones que no se reconocen, valúan y presentan apropiadamente y contingencias que no se revelan convenientemente en las notas a los estados financieros.

Por tanto, se ha desarrollado esta investigación con el objetivo principal de proponer lineamientos para aplicar los criterios establecidos en la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para PYMES), para el reconocimiento, medición y presentación de las provisiones y revelación de las contingencias, en las empresas manufactureras del municipio de San Salvador.

Asimismo, formular políticas y procedimientos contables basados en NIIF para PYMES, como casos prácticos con lineamientos a seguir para la revelación de la información perjudicial sobre las provisiones y contingencias a causa de disputas con terceros.

La metodología utilizada para el presente trabajo de investigación, fue obtener datos de los contadores o encargados del área contable de las empresas manufactureras a través de un cuestionario para establecer un diagnóstico de la información proporcionada, el cual permitió

visualizar una serie de deficiencias sobre el tratamiento contable que se le da en las entidades a las provisiones y contingencias.

Según los resultados obtenidos en la investigación, es necesaria una metodología que permita comprender de forma didáctica y simple el tratamiento contable que se le debe dar a las provisiones y contingencias, basado en la NIIF para PYMES, ya que existe diversidad de criterios, dudas o discrepancias sobre qué compromisos y eventos se deben considerar como tal.

De la investigación efectuada se obtuvieron principalmente las siguientes conclusiones:

Se tiene dificultades por parte de la administración, en el establecimiento de criterios específicos para darle un adecuado tratamiento contable a las provisiones, desde su reconocimiento hasta su presentación en los estados financieros.

Respecto a las contingencias, los consultados no poseen la certeza total sobre qué eventos deben ser considerados como tal, además se dificulta identificar en qué momento los pasivos contingentes revelados por la entidad, cumplen los requisitos de reconocimiento para ser tratados como provisiones.

Las políticas contables que se manejan en las entidades para la revelación de provisiones y contingencias no están establecidas por escrito, así como también la información que se considera perjudicial.

En las empresas manufactureras se utiliza un marco de referencia que no se apega a estándares internacionales para el registro de sus operaciones en general, conllevando a una diversidad de criterios equívocos que se ven reflejados en la razonabilidad de los estados financieros de dichas entidades.

INTRODUCCIÓN

En la medida que la economía avanza, surgen más empresas buscando oportunidades de competir, éstas necesitan adoptar un marco de referencia vigente que vaya de la mano con el acontecer diario, para registrar sus transacciones y que en sus estados financieros se presente información razonable.

En estas empresas se presentan obligaciones o eventos de los cuales se les debe dar un tratamiento contable especial y adecuado para que al registrarse o revelarse muestren información razonable de los mismos, estos compromisos o acontecimientos especiales son las provisiones y contingencias; es importante conocer de los mismos: ¿Qué es una provisión?, ¿Qué tratamiento contable sufren?, ¿Qué es una contingencia?, ¿Qué información se debe revelar?, ¿Qué información se considera perjudicial para la empresa?, etc.

El presente trabajo aborda éstas y otras interrogantes que surgen ante la entrada en vigencia de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para PYMES), con el objeto de proponer un material de apoyo enfocado en las empresas manufactureras del municipio de San Salvador para el tratamiento contable de las provisiones y revelación de las contingencias, ya que consistirá en la aplicación de procedimientos prácticos basados en dicha normativa.

El trabajo se encuentra estructurado de dos capítulos y un anexo que se detallan a continuación: Capítulo I - Marco Teórico: el cual está constituido por la sustentación teórica, aspectos técnicos basados en la NIIF para PYMES, como base legal vigente en el país, el diagnóstico de la investigación, sus principales conclusiones y recomendaciones. El Capítulo II – Casos Prácticos: en este se presentará de forma muy didáctica y simple el desarrollo con la solución del caso práctico, acompañándose cada ejemplo con su política contable aplicable; por último la bibliografía que lista los documentos utilizados para el desarrollo de la investigación y el anexo en donde se presenta la metodología utilizada, el problema observado, el objetivo de la investigación, la utilidad social, las unidades de observación y las técnicas empleadas.

CAPÍTULO I

MARCO TEÓRICO

SUSTENTACIÓN TEÓRICA, TÉCNICA Y LEGAL

1.1 SUSTENTACIÓN TEÓRICA

1.1.1 Antecedente de la Normativa Técnica: NIIF para PYMES¹.

En diciembre del año 2000, el recién formado Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), manifestó en su informe de transición que: “Existe una demanda para una versión especial de las Normas Internacionales de Contabilidad para Pequeñas Empresas”.

Poco después de su nacimiento en 2001, el IASB comenzó un proyecto para desarrollar normas contables adecuadas para pequeñas y medianas entidades (PYMES). El Consejo estableció un grupo de trabajo de expertos para proporcionar asesoramiento sobre las cuestiones, alternativas y soluciones potenciales.

En las reuniones públicas durante la segunda mitad de 2003 y a principios de 2004, el Consejo desarrolló algunos puntos de vista preliminares y provisionales sobre el enfoque básico que seguiría al desarrollar las normas de contabilidad para las PYMES. Probó esta perspectiva aplicándola a varias NIIF.

En junio de 2004, el IASB publicó el documento de discusión “Opiniones Preliminares sobre Normas de Contabilidad para Pequeñas y Medianas Entidades”, exponiendo e invitando a realizar comentarios sobre el enfoque del Consejo. Este fue el primer documento de discusión que publicó el IASB y recibió 120 respuestas.

¹ Consejo de Normas Internacionales de contabilidad (IASB), Fundamentos de las conclusiones, Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para PYMES), Octubre 2011.

En sus reuniones posteriores en 2004, el Consejo consideró las cuestiones puestas de manifiesto por quienes contestaron al documento de discusión. En diciembre de 2004 y enero de 2005, el Consejo tomó algunas decisiones provisionales sobre el modo apropiado de continuar el proyecto.

Las respuestas al documento de discusión mostraban una clara demanda de una Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades, en lugar de normas desarrolladas en el ámbito local o regional. Por lo tanto, el Consejo decidió como siguiente paso, publicar un proyecto de norma de una NIIF para las PYMES.

El grupo de trabajo del IASB se reunió en junio de 2005 y formuló un conjunto completo de recomendaciones al Consejo respecto al reconocimiento, medición y presentación, así como también las exigencias de información a revelar que debían incluirse en un proyecto de NIIF para las PYMES. Posteriormente el mismo consideró esas recomendaciones expresadas en las respuestas al documento de discusión durante las deliberaciones, tomando las decisiones provisionales sobre los requerimientos a incluir en el proyecto de norma.

Sobre la base de esas decisiones provisionales, en la reunión del Consejo de enero de 2006, el personal asignado presentó un borrador preliminar del proyecto de norma. El grupo de trabajo se reunió a finales de enero de 2006 para revisar el mismo y preparó un informe con sus recomendaciones para la consideración del IASB. La discusión comenzó en febrero de 2006, continuando durante el resto de ese año; se prepararon borradores revisados del proyecto de norma para cada reunión del Consejo desde mayo en adelante.

Para mantener informadas a las partes constituyentes y ayudarles a empezar a planificar sus respuestas, el personal publicó un borrador completo del proyecto de norma en el sitio web del IASB en agosto de 2006; luego en noviembre de ese año, se publicó un borrador revisado en el mismo sitio web.

En febrero de 2007, el IASB publicó para comentario público un proyecto de norma de una propuesta de NIIF para las PYMES. El objetivo de la norma propuesta era proporcionar un conjunto de principios contables simplificado e independiente que fuera adecuado para las entidades más pequeñas que no cotizan en bolsa y se basará en las NIIF completas, que se han desarrollado para cumplir con las necesidades de las entidades cuyos títulos cotizan en mercados públicos de capitales.

Con la ayuda de los organismos nacionales emisores de normas entre otros, el IASB llevó a cabo un programa de pruebas de campo en el que participaron 116 pequeñas entidades de 20 países. Los objetivos de las pruebas de campo eran: evaluar el grado de comprensión del proyecto de norma mediante la identificación de cualesquiera partes que encontraron difíciles de comprender y si la información requerida para aplicarla no estaba disponible o estaba disponible únicamente con un costo o esfuerzo desproporcionado.

En mayo de 2008, el Consejo empezó a deliberar nuevamente sobre las propuestas al proyecto de norma, abordando las cuestiones relativas al alcance, reconocimiento, medición y presentación que surgieron en las cartas de comentarios al proyecto de norma, en los informes preparados por las entidades que realizaron las pruebas de campo y en las recomendaciones del grupo de trabajo.

En julio del 2009 el IASB emite la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para PYMES) compuesta por 35 secciones; en octubre del mismo año el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría de El Salvador, resolvió aprobar la adopción de la Norma como requerimiento en la preparación de estados financieros con propósito general y otra información financiera, para todas aquellas entidades que no cotizan en el mercado de valores o que no tienen obligación pública de rendir cuentas, exceptuando aquellas que de forma voluntaria hayan adoptado las Normas Internacional en su versión completa. Debiendo presentar sus primeros estados financieros con base a este marco normativo el 31 de diciembre de 2011.

1.1.2 Generalidades de las Provisiones y Contingencias².

En las empresas manufactureras del municipio de San Salvador se encuentran periódicamente con hechos y eventos económicos en los que esta inmerso un cierto grado de incertidumbre, debido a que se desconocen datos puntuales como su valor y fecha de finalización, conllevando a que no se reconozcan o revelen en los estados financieros por el efecto económico que puede causar hacerlo, así como también en los que no existe problema alguno conocer su cuantificación en un determinado periodo y que no plantean ningún inconveniente su contabilización.

A pesar de los problemas que plantea algunos hechos económicos debido a su incertidumbre, cuantía o vencimiento incierto, no debe ser inconveniente para tomarlos en consideración en los estados financieros de la entidad, ya que se estaría incumpliendo con las características cualitativas de integridad, comprensibilidad, relevancia, materialidad, fiabilidad, oportunidad y prudencia de la información financiera.

Las provisiones y contingencias responden a estas cualidades de hechos, las primeras se refieren eventos de cuantía o vencimiento incierto que se pueden medir con fiabilidad, cuya contabilización ha de realizarse mediante estimaciones, al no haberse concretado todavía la totalidad de los datos relativos a las mismas. Por su parte, las contingencias implican hechos de los cuales existe incertidumbre acerca de su monto, fecha de vencimiento y no se pueden evaluar de forma fiable el importe al que ascenderán.

Con la globalización de la economía y de la Norma de Información Financiera para PYMES (NIIF para PYMES), en la que interactúan las entidades, la interpretación de los estados financieros es de suma importancia para la toma de decisiones, por ello deben presentar datos razonables sobre la situación financiera, el rendimiento económico y sus flujos de efectivos.

² Material Explicativo de la NIIF para PYMES, Módulo 21: Provisiones y Contingencias, IASB, Octubre 2011.

1.1.3 Importancia de las Provisiones y Contingencias.

Al realizar los juicios requeridos para las estimaciones relacionadas con hechos económicos que tengan un alto grado de incertidumbre, se debe tener un cierto grado de precaución, de tal manera que los activos o los ingresos no se midan en exceso y que las obligaciones o los gastos no se midan con errores significativos o sesgo.

Las provisiones valoradas sin prudencia y la no revelación u omisión de las contingencias, podría afectar la interpretación de los usuarios sobre la información financiera; por lo que se requiere que las entidades presenten de una forma razonable y con alta calidad los datos concernientes de las mismas, para conocer los impactos y efectos que podrían generar en la entidad.

En base a lo anterior, es importante establecer criterios de contabilización de las provisiones y revelación de las contingencias, para asegurar los recursos necesarios en el momento que se tornen exigibles; mientras que para el caso de los pasivos y activos contingentes es importante darle tratamiento a hechos que en determinado momento pueden representar entradas o salidas de recursos.

1.1.4 Provisiones³.

1.1.4.1 Definición.

Las provisiones son un subconjunto de pasivos en el que existe incertidumbre acerca de su cuantía o fecha de vencimiento pero que pueden ser estimados de forma fiable.

1.1.4.2 Objetivo.

El objetivo de registrar una provisión consiste en asegurar los recursos necesarios para satisfacer una obligación en el momento que se vuelva exigible.

³ Material Explicativo de la NIIF para PYMES, Módulo 21: Provisiones y Contingencias, IASB, Octubre 2011.

1.1.4.3 Diferencia entre Pasivo y Provisión.

Las provisiones se distinguen de otros pasivos, ya que las primeras son compromisos que poseen incertidumbre acerca de su fecha de vencimiento o de la cuantía necesaria para proceder a su cancelación en el futuro, mientras que en los segundos estas circunstancias son conocidas.

1.1.4.4 Tipos de Provisiones⁴.

a) Costos por Desmantelamiento.

Son los costos estimados del monto actual de las obligaciones asumidas y derivadas del desmantelamiento o retiro de activos, tal como los importes de rehabilitación del lugar en el que se asienta la Propiedad, Planta y Equipo.

b) Demanda por Indemnización.

Estas circunstancias se deben a las compensaciones que un individuo puede exigir y eventualmente recibir como consecuencia de haber sufrido un daño por la entidad. Asimismo por juicio de despidos injustificados.

c) Litigios.

Los litigios son resultado de demandas interpuestas por terceros contra la entidad y pueden implicar la salida de recursos económicos si se pierden dichas demandas.

d) Reembolsos a Clientes.

Son políticas de compromisos adquiridos por la entidad ante sus clientes de reembolsar el valor de los bienes vendidos, si se cumplen ciertas circunstancias en el proceso de la venta.

e) Contratos Onerosos.

Son aquellos en que los costos inevitables de cumplir con las obligaciones establecidas, son mayores que los beneficios económicos que se esperan recibir de él.

⁴ Material Explicativo de la NIIF para PYMES, Módulo 21: Provisiones y Contingencias, IASB, Octubre 2011

f) Las Reestructuraciones.

Son programas planificados y controlados por la gerencia, que cambian significativamente el alcance de un negocio emprendido por una entidad o la manera en que ese negocio se gestiona.

g) Cierres de Plantas.

Son acuerdos detallados tomados por la administración de cerrar líneas de producción, dando lugar a obligaciones implícitas y legales, tal cómo: despido del personal, rompimiento de contratos de suministros, entre otros costos incurridos para cerrar la planta o división en la fecha sobre la que se informa.

h) Afectaciones al Medio Ambiente.

Se refiere a las erogaciones que pueden generarse en virtud de asegurar el cumplimiento de las disposiciones legales que regulan las afectaciones al medio ambiente, en el marco de las operaciones realizadas por la entidad.

1.1.4.5 Característica.

La característica esencial es la prudencia, debido que se requiere un cierto grado de precaución al realizar los juicios necesarios para efectuar las estimaciones requeridas, de tal forma que el registro de la misma se exprese con fiabilidad.

1.1.4.6 Clasificación⁵.

Las provisiones se clasifican de acuerdo con su fecha de liquidación o vencimiento estimada, en el pasivo corriente y no corriente:

a) Corrientes

Son las provisiones estimadas a corto plazo, cuya liquidación se producirá dentro de un año o en el curso normal de las operaciones.

⁵ Material Explicativo de la NIIF para PYMES, Módulo 21: Provisiones y Contingencias, IASB, Octubre 2011.

b) No corrientes

Son las provisiones estimadas a largo plazo y están representadas por los adeudos cuyo vencimiento sea posterior a un año. La parte de las provisiones a largo plazo que por el transcurso del tiempo llega a ser pagadero dentro de los próximos doce meses o dentro del ciclo normal de las operaciones si éste último es mayor, se convierte en pasivo a corto plazo y por lo tanto debe clasificarse como tal.

1.1.4.7 Reconocimiento.

La entidad reconocerá una provisión cuando un suceso pasado haya generado una obligación presente, sea probable una salida de recursos y pueda hacerse una estimación fiable del importe de la obligación.

1.1.4.8 Análisis de la Evidencia Disponible para su Reconocimiento⁶.

	Provisión	Pasivo contingente
Probabilidad de existencia de la obligación actual > 50%	Si la estimación es fiable, se reconocerá la provisión	Si la estimación no es fiable, se informará en las notas a los estados financieros.
Probabilidad de existencia de la obligación actual < 50%	No se reconocerá la provisión	Se informará en la las notas a los estados financieros.

1.1.4.9 Verificación para Conocer si un Posible Evento o Transacción debe Reconocerse Contablemente como una Provisión.

1ª Pregunta. ¿ES UN PASIVO?

- Obligación actual.
- Surgió como consecuencia de hechos pasados.

⁶ Material Explicativo de la NIIF para PYMES, Módulo 21: Provisiones y Contingencias, IASB, Octubre 2011.

- Para extinguirla es probable que haya que desprenderse de recursos.
- El valor de los recursos a entregar puede estimarse con fiabilidad.

2ª Pregunta. ¿ES UN PASIVO calificable como PROVISIÓN?

- Es fiable respecto a su importe o a la fecha de cancelación.
- Viene determinado por una disposición legal, contractual o por una obligación implícita o tácita.

Si la respuesta a las dos preguntas anteriores es Sí:

- Se trata de una provisión, mostrándose en el pasivo del estado de situación financiera.

Si la respuesta es NO a cualquiera de las dos preguntas anteriores, se trata de una obligación solamente posible, surgida como consecuencia de sucesos pasados, no es probable que haya que desprenderse de recursos para extinguirla y no pueda valorarse con fiabilidad, por tanto:

- Se trata de una contingencia y no se reconocerá en el pasivo del estado de situación financiera.
- Se informará en las notas a los estados financieros.

1.1.4.10 Estimación Razonable.

Para medir el importe estimado de una provisión, una entidad aplicará el juicio profesional, el mismo reflejará la experiencia con transacciones similares y considerará cualquier evidencia, tomando en cuenta los riesgos e incertidumbres que rodean a la mayoría de los sucesos y las circunstancias concurrentes a su valoración para establecer el monto adecuado de la obligación.

1.1.4.11 Medición Posterior.

Las provisiones se miden como la mejor estimación del importe requerido para cancelar la obligación en la fecha sobre la que se informa y se debe revelar de forma específica.

1.1.4.12 Presentación en los Estados Financieros⁷.

La entidad presentará la provisión como un pasivo en el estado de situación financiera y el importe de la misma como un gasto en el estado de resultado integral.

1.1.4.13 Localización de las Provisiones en el Estado de Situación Financiera.

Las provisiones a corto plazo se mostrarán en el estado de situación financiera dentro del pasivo corriente y las a largo plazo en el pasivo no corriente. Ejemplo:

PASIVO CORRIENTE	PASIVO NO CORRIENTE
Provisiones a corto plazo	Provisiones a largo plazo
La Indemnización a Empleados	Contratos de Carácter Oneroso
Los Litigios	Las Reestructuraciones
Los Reembolsos a Clientes	Afectaciones al Medio Ambiente

1.1.4.14 Revelación de Información.

La entidad revelará en las notas a los estados financieros todo lo concerniente a las provisiones, según los requerimientos de la sección 21 “Provisiones y Contingencias” de la NIIF para PYMES, esto incluye: una conciliación que muestre el monto de la provisión al inicio y al final del periodo, los ajustes, reversiones procedentes de nuevas estimaciones y una descripción de la naturaleza de la misma.

1.1.5 Contingencias⁸.

1.1.5.1 Definición.

Una contingencia es una condición o conjunto de circunstancias que involucran un cierto grado de incertidumbre que puede resultar, a través de la consumación de un hecho futuro, en la

⁷ Material Explicativo de la NIIF para PYMES, Módulo 21: Provisiones y Contingencias, IASB, Octubre 2011.

⁸ Material Explicativo de la NIIF para PYMES, Módulo 21: Provisiones y Contingencias, IASB, Octubre 2011.

adquisición de un activo o la cancelación de un pasivo, que generalmente trae como consecuencia ganancia o pérdida.

1.1.5.2 Diferencia entre Provisión y Contingencia.

La diferencia entre las provisiones y las contingencias radica en que las primeras se pueden estimar su cuantía y fecha de vencimiento de forma fiable, mientras que la segunda carece de estas dos características. Por lo tanto las provisiones cumplen con los criterios de reconocimiento, medición y presentación, mientras que las contingencias solamente cumplen con los de revelación.

1.1.5.3 Tipos de Contingencias⁹.

a) Garantías.

Son compromisos que adquiere la entidad ante sus clientes cada vez que realiza ventas, comprometiéndose a subsanar, por medio de la reparación o de la sustitución de los productos, los defectos de fabricación que se pongan de manifiesto en el transcurso del periodo que cubre la garantía desde la fecha de venta a los compradores.

b) Amenaza de Expropiación de Activos.

Una expropiación consiste en privar legalmente de sus bienes a sus propietarios por razones de utilidad pública y a cambio de una indemnización. La posibilidad de que suceda puede dar lugar a una contingencia por la incertidumbre que resulta sobre la posible pérdida de los bienes.

1.1.5.4 Característica.

La característica esencial de una contingencia es la incertidumbre de la probabilidad que un suceso ocurra o no, dado que no existe evidencia e información suficiente para medir con fiabilidad estos eventos.

⁹ Material Explicativo de la NIIF para PYMES, Módulo 21: Provisiones y Contingencias, IASB, Octubre 2011

1.1.5.5 Clasificación.

La Contingencia puede ser:

- a) **Un Pasivo Contingente:** surge cuando a) existe una obligación posible surgida a raíz de sucesos pasados, cuya existencia ha de ser confirmada sólo por la ocurrencia o en su caso por la no ocurrencia de uno o más sucesos inciertos en el futuro, que no están enteramente bajo el control de la entidad; b) existe una obligación presente surgida a raíz de sucesos pasados, para la que no es probable que se vaya a requerir una salida de recursos que incorpora beneficios económicos para cancelar la obligación o cuyo importe no pueda medirse con suficiente fiabilidad.
- b) **Un Activo Contingente:** es un activo de naturaleza posible, surgido a raíz de sucesos pasados, cuya existencia ha de ser confirmada sólo por la ocurrencia o en su caso por la no ocurrencia de uno o más sucesos inciertos en el futuro, que no están enteramente bajo el control de la entidad.

1.1.5.6 Revelación de Información.

La entidad revelará en las notas a los estados financieros todo lo concerniente a las contingencias, esto incluye: una breve descripción de la naturaleza de la misma, el indicativo de cualquier incertidumbre y la posibilidad de cualquier reembolso.

1.1.6 Información Perjudicial.

En ciertos casos posibles, pero extremadamente raros en la práctica, puede esperarse que la información a revelar exigida relativa a provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes perjudique seriamente la posición de la entidad en una disputa con terceros.

1.2 BASE TÉCNICA DE LAS PROVISIONES Y CONTINGENCIAS.

1.2.1 Aspectos Técnicos sobre las Provisiones.

Normativa Técnica NIIF para PYMES	
Número de Sección/ Categoría	Asunto
Reconocimiento	
Sección 2	
Párrafo 2.27	Es el proceso de incorporación en los estados financieros de una partida que cumple la definición de un activo, pasivo, ingreso o gasto y que satisface los siguientes criterios: Es probable que cualquier beneficio económico futuro llegue o salga de la entidad y la partida pueda ser medida con fiabilidad.
Sección 21	
Párrafo 21.4	Una entidad solo reconocerá una provisión cuando: a) la empresa tenga una obligación en la fecha sobre la que se informa como resultado de un suceso pasado, b) sea probable que la entidad deba desprenderse de recursos que comporten beneficios económicos, para liquidar la obligación, c) el importe de la misma puede ser estimado de forma fiable.
Párrafo 21.5	La entidad reconocerá la provisión como un pasivo en el estado de situación financiera y el importe de la misma como un gasto.
Medición	Asunto
Sección 2	
Párrafo 2.33 y 2.34	

Normativa Técnica NIIF para PYMES	
Número de Sección/ Categoría	Asunto
Medición Inicial	
Sección 21	
Párrafo 21.7	Una entidad medirá una provisión como la mejor estimación del importe requerido para cancelar la obligación. “La mejor estimación” es el importe que una entidad pagaría racionalmente para liquidar la obligación al final del periodo sobre el que se informa o para transferirla a un tercero en esa fecha.
Párrafo 21.7 lit. a)	Cuando la provisión involucra a una población importante de partidas, la estimación del importe reflejará una ponderación de todos los posibles desenlaces por sus probabilidades asociadas.
Párrafo 21.7 lit. b)	Cuando la provisión surge de una única obligación, la mejor estimación puede ser el desenlace individual que resulte más probable.
Párrafo 21.7	Cuando el efecto del valor del dinero en el tiempo resulte significativo, el importe de la provisión será el valor presente de los importes que se espera sean requeridos para liquidar la obligación.
Párrafo 21.9	Cuando una parte o la totalidad del importe requerido para liquidar una provisión, pueda ser reembolsada por un tercero, la entidad reconocerá el reembolso como un activo separado sólo cuando sea prácticamente seguro que la entidad recibirá dicho desembolso al cancelar la obligación.

Normativa Técnica NIIF para PYMES	
Número de Sección/ Categoría	Asunto
Medición Posterior	
Sección 21	
Párrafo 21.10	Una entidad cargará contra una provisión únicamente los desembolsos para los cuales fue originalmente reconocida.
Párrafo 21.11	Revisará y ajustará las provisiones en cada fecha sobre la que se informa para reflejar la mejor estimación del importe que sería requerido para cancelar la obligación. Los ajustes a los importes previamente reconocidos se reconocerán en resultados. Si este importe se mide por el valor presente, la reversión del descuento se reconocerá como un costo financiero en los resultados del periodo en que se produzcan.
Información a Revelar	Asunto
Sección 21	
Párrafo 21.14, Literales a), b), c) y d)	Una entidad revelará una conciliación que muestre: el monto de la provisión al inicio y al final del periodo, las adiciones realizadas durante el periodo, los ajustes procedentes de los cambios en la medición del importe descontado, los importes cargados contra la provisión durante el periodo y los importes no utilizados revertidos en el período; una breve descripción de la naturaleza de la obligación; un calendario de cualquier pago resultante, una indicación de las incertidumbres relativas al importe y el importe de cualquier reembolso esperado.

1.2.2 Aspectos Técnicos sobre los Pasivos Contingentes.

Normativa Técnica NIIF para PYMES	
Número de Sección/ Categoría	Asunto
Pasivos Contingentes	
Sección 21	
Párrafo 21.12	<p>Un pasivo contingente es una obligación posible pero incierta o una obligación presente que no está reconocida porque no cumple las condiciones para ello. Una entidad no reconocerá un pasivo contingente como un pasivo, excepto en el caso de las provisiones para pasivos contingentes de una adquirida en una combinación de negocios.</p> <p>Cuando una entidad sea responsable de forma conjunta y solidaria, de una obligación, la parte de la deuda que se espera que cubran las otras partes se tratará como un pasivo contingente.</p>
Información a Revelar	Asunto
Sección 21	
Párrafo 21.15	<p>A menos que la posibilidad de una eventual salida de recursos para liquidarlo sea remota, una entidad revelará para cada clase de pasivo contingente: una breve descripción de la naturaleza del mismo, una estimación de sus efectos financieros, una indicación de las incertidumbres relacionadas con el importe o el calendario de las salidas de recursos y la posibilidad de cualquier reembolso. Si es impracticable revelar uno o más de estas informaciones, este hecho deberá señalarse.</p>

1.2.3 Aspectos Técnicos sobre los Activos Contingentes.

Normativa Técnica NIIF para PYMES	
Número de Sección/ Categoría	Asunto
Activos Contingentes	
Sección 21	
Párrafo 21.13	Una entidad no reconocerá un activo contingente como un activo. Pero cuando el flujo de beneficios económicos futuros sea prácticamente cierto, el activo en cuestión no es un activo contingente y, por tanto, es apropiado proceder a su reconocimiento.
Información a Revelar	Asunto
Sección 21	
Párrafo 21.16	Si es probable una entrada de beneficios económicos, una entidad revelará una descripción de la naturaleza de los activos contingentes al final del periodo sobre el que se informa. Revelará además, una estimación de su efecto financiero; si fuera impracticable revelar esta información, se indicará este hecho.

1.2.4 Aspectos Técnicos sobre Información Perjudicial.

Normativa Técnica NIIF para PYMES	
Número de Sección/ Categoría	Asunto
Información Perjudicial	
Sección 21	
Párrafo 21.17	Es la información que al ser revelada de forma total o parcial pueda perjudicar seriamente la posición de la entidad como por ejemplo en las disputas con terceros. En este caso, la entidad no necesita revelar la información de la misma, pero revelará la naturaleza de la disputa, con las razones del por qué no se ha revelado y las causas que han llevado a tomar tal decisión.

1.3 GENERALIDADES DE LA INDUSTRIA MANUFACTURERA.

1.3.1 Definición.

Las empresas manufactureras son aquellas que transforman las materias primas en productos terminados y pueden ser de dos tipos:

- a) Empresas que producen bienes de consumo final: producen bienes que satisfacen de manera directa las necesidades del consumidor. Por ejemplo: prendas de vestir, muebles, alimentos, aparatos eléctricos, etc.
- b) Empresas que producen bienes de producción: estas satisfacen a las de consumo final. Ejemplo: maquinaria ligera, productos químicos, etc.

1.3.2 Antecedentes¹⁰.

La industria manufacturera es la actividad económica que transforma mediante procesos artesanales o altamente tecnificados las materias primas y componentes o partes en bienes finales, destinados tanto para el consumo de los hogares como para su empleo en la elaboración de bienes más complejos.

Según la Revista Trimestral del Banco Central de Reserva, correspondiente al último trimestre de 2011, la industria manufacturera ocupa el segundo lugar en importancia sectorial aportando un 18.5 % al Producto Interno Bruto. Durante el periodo comprendido entre 1960 y 2007, tuvo un crecimiento promedio de 3.4%, revirtiendo la fuerte contracción que experimentó a inicios de la década de los ochenta. De 1980 a 1985 redujo paulatinamente su tasa de desaceleración, exhibiendo posteriormente un crecimiento continuo hasta 1993.

¹⁰ Banco Central de Reserva de El Salvador. Departamento de Investigación Económica y Financiera. Año 2009. Rol de la Industria Manufactureras en los Países en Desarrollo.

Los subsectores con mayor peso dentro del sector manufacturero en el país son: las bebidas, los productos de molinería y panadería, la química de base y elaborados, artículos confeccionados de materiales textiles, productos alimenticios y los productos de la refinación del petróleo.

1.3.3 Importancia de la Industria Manufacturera.

La industria manufacturera es una de las ramas de mayor actividad en la generación del valor agregado en la economía del país. Es un sector que establece convenios de intercambio con otros sectores de la economía, para ofrecer sus productos a los consumidores locales o externos, lo cual contribuye al incremento de la actividad económica nacional.

El sector industrial contribuye también al incremento de las exportaciones de productos no tradicionales, lo cual genera ingresos que ayudan a equilibrar la balanza de pagos y el crecimiento económico del país; adicionalmente se genera fuentes de empleo, lo cual mejora la calidad de vida de los y las salvadoreñas.

1.3.4 Característica de la Industria Manufacturera.

La manufactura es la forma más elemental de la industria; la palabra significa "hacer a mano". Por otra parte, en materia económica, "manufactura" significa transformar la materia prima en un producto de utilidad concreta, por ejemplo los automóviles, que se construyen con piezas fabricadas generalmente en otros países. Este sector está constituido por empresas desde muy pequeñas hasta grandes conglomerados.

1.3.5 Clasificación de la Industria Manufacturera.

La manufacturera está incluida en el sector secundario, ya que en este se incluye todas las actividades de transformación de la materia prima en producto elaborado, de manera industrial. El sector secundario abarca a la industria y a todas las actividades de transformación de la materia prima en un bien de equipo o consumo.

1.3.6 Principales Obligaciones Legales y Tributarias de las Empresas Manufactureras.

Asunto	Leyes, Decretos y Otros Base Legal
Contabilidad	Artículo 435, Código de Comercio. Artículo 139, Inciso Primero, Código Tributario
Los componentes de los estados financieros, deberán formularse de acuerdo a lo establecido por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría.	Artículos 66, 76 literal c) y 79 Reglamento del Código Tributario. Artículo 442, Código de Comercio.
Diario/Mayor	Artículo 438, Código de Comercio
Registros Aumentos y Disminuciones de Capital	Artículo 312, Código de Comercio
Actas Junta General de Accionistas	Artículo 223 Código de Comercio
Libro de Accionistas	Artículo 155, Código de Comercio
Libro de IVA – Compras	Artículo 141, Código Tributario
Libro de IVA – Ventas Libro de Ventas a Consumidor Libro de Ventas a Contribuyente	Artículo 141, Código Tributario
Balance de Comprobación	Artículo 435, Código de Comercio
Libros Auxiliares	Artículo 435, Código de Comercio
Control de Inventarios	Artículo 142, Código Tributario
Registros Especiales, Control de Costos de Materia Prima, Elaborados y en Proceso.	Artículo 140, Código Tributario
Matricula de Empresa.	Artículo 420, Código de Comercio
Depósito de Estados Financieros y Dictamen del Auditor	Artículo 411, Código de Comercio

Asunto	Leyes, Decretos y Otros Base Legal
Inscripción acta nombramiento Auditor Externo	Artículo 223, Código de Comercio
Credencial Junta Directiva o Administrador Único	Artículo 264, Código de Comercio
Declaración de Impuesto Municipal (Alcaldía Municipal/F-1)	Artículo 21, Ley General Tributaria Municipal
Declaraciones de IVA (F-07)	Artículo 91, Código Tributario
Declaración anual de ISR (F-011)	Artículo 48, Ley de Impuesto sobre la Renta
Declaración de Pago a cuenta y retenciones (F-014)	Artículo 91, Código Tributario
Actualización de dirección para recibir notificaciones (F-211)	Artículo 90, inciso 2 y 4 Código Tributario
Informe anual de retenciones a empleados (F-910)	Artículo 123, Código Tributario
Informe sobre distribución de dividendos (F-915)	Artículo 124, Código Tributario
Informe de Retenciones y Percepciones (F-930)	Artículo 123-A, Código Tributario
Informe sobre detalle del inventario físico y la valuación correspondiente(F-983)	Artículo 142-A, Código Tributario
Informe semestral de proveedores, clientes, acreedores y deudores (F-987)	Artículo 125, Código Tributario

1.4 DIAGNÓSTICO DE LA INVESTIGACIÓN.

De acuerdo a los resultados conseguidos en la investigación de campo, se obtuvo el diagnóstico acerca de las dificultades que presentan las entidades manufactureras en el tratamiento contable de las provisiones y contingencias, la información que se muestra a continuación está segmentada en cuatro áreas para una mejor comprensión de los problemas encontrados, las cuales son:

- a) Provisiones.
- b) Contingencias.
- c) Revelación de información y políticas contables de provisiones y contingencias.
- d) Marco de referencia que utilizan las empresas.

A continuación se presenta el detalle de cada una de estas áreas:

1.4.1 Sobre Provisiones.

En cuanto a la comprensión que se tiene por parte de las empresas sobre lo que es una provisión y el tratamiento contable que se le debe dar, desde su reconocimiento hasta la medición posterior, así como también los compromisos que registran según lo establecido en la sección 21: “Provisiones y Contingencias” de la NIIF para PYMES, se encontró por medio de la investigación lo siguiente:

Un poco más de la mitad de los encuestados conoce qué es una provisión y el tratamiento contable que requiere, pero la mayoría desconoce lo que al respecto establece la Sección 21 de la NIIF para PYMES, ya que registran obligaciones catalogadas como pasivos a corto plazo, como es el caso de las aportaciones patronales al ISSS, las aportaciones laborales a las AFP, los pagos por servicios de agua y luz. Por consiguiente la mayoría de los consultados no cumple con lo establecido en la normativa técnica aplicada al tratamiento de las provisiones, conllevando a la pérdida de razonabilidad de los estados financieros de la entidad.

1.4.2 Sobre Contingencias.

En lo concerniente a la comprensión que se tiene de los activos y pasivos contingentes, se les interrogó a los encargados del área contable sobre qué tratamiento se le da a los sucesos cuya cuantía no puede medirse fielmente o su vencimiento es incierto, en qué momento estos eventos se deben reconocer como una provisión, qué se entiende por contingencia desde el punto de vista de la práctica contable y qué sucesos son tomados como tal por la entidad, encontrándose a través de la investigación lo siguiente:

La mayoría de los sujetos consultados considera que los eventos en los cuales está inmersa la probabilidad de que ocurran o no, deben tratarse como un pasivo contingente y de igual forma estos sucesos al perder la incertidumbre, deben ser considerados como una provisión, pues se constituirían en un compromiso futuro pero cierto para la empresa.

Al ser consultados, un poco menos de la mitad de los encargados de las áreas contables respondieron que las contingencias son eventos o sucesos que surgen de forma imprevista, pero al mostrarles una lista de ejemplos conformada por obligaciones en los que la entidad se puede ver involucrada, la mayoría de ellos expresó dudas sobre calificarlos como pasivos o activos contingentes.

1.4.3 Sobre Revelación de Información y Políticas Contables de Provisiones y Contingencias.

En cuanto a las políticas contables que posee la entidad para el tratamiento a las provisiones y contingencias así como la revelación de información de las mismas, se indagó sobre qué es lo que se da a conocer en las notas a los estados financieros y qué se considera perjudicial mostrar en dichas notas, asimismo cuál es la situación de la empresa en cuanto al establecimiento de políticas contables para este tipo de compromisos o eventos, encontrando lo siguiente:

Un poco más de la mitad de los encuestados manifestaron que para las provisiones y contingencias, se debe revelar la información necesaria para dar a conocer lo concerniente a estos compromisos y eventos, como por ejemplo las conciliaciones, ajustes o la naturaleza de los mismos, pero manteniendo un grado de prudencia ya que para la mayoría de las empresas manufactureras puede ser perjudicial mostrar parcial o totalmente esta información en el caso de un juicio o disputa con terceros.

En lo referente a la situación de la entidad en cuanto al establecimiento de políticas contables, la mayoría declaró que se cuenta con las mismas, pero no están definidas por escrito. Por consiguiente, se comprobó que la información revelada en los estados financieros sobre las provisiones y contingencias no es suficientemente razonable.

1.4.4 Sobre el Marco de Referencia que Utilizan las Empresas.

En lo concerniente al marco de referencia que utilizan las empresas manufactureras para contabilizar sus transacciones, se preguntó a los encuestados sobre cuál es la normativa en la que se basan para el tratamiento contable de las operaciones habituales, encontrándose los siguientes resultados:

Casi la mitad de los consultados utiliza la Norma de Información Financiera adoptadas en El Salvador (NIF/ES), menos de la mitad acuden a la Norma Internacional de Información Financiera en su versión completa (NIIF Completas), una pequeña parte utiliza la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para PYMES) y el restante usa como marco de referencia las Normas de Contabilidad Financiera (NCF), así como también los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA).

1.5 CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.

1.5.1 Conclusiones.

En relación a la investigación desarrollada sobre el tratamiento contable que se le da a las provisiones y contingencias en las empresas manufactureras del municipio de San Salvador, se concluye lo siguiente:

- ✓ Las entidades manufactureras, no poseen políticas y procedimientos por escrito sobre los criterios concernientes al reconocimiento, medición, presentación y revelación de las provisiones y contingencias, existiendo una carencia en la aplicación del requerimiento establecido en la NIIF para PYMES.
- ✓ Las personas que laboran en el área administrativa-contable de las empresas del sector manufacturero, tienen dificultades en distinguir que eventos deben considerarse como provisiones, debido que no se poseen políticas y conceptos contables del mismo, pudiendo conllevar que se presente información no integra en los estados financieros.
- ✓ Se especifican algunos acontecimientos que no cumplen con las cualidades y criterios de activos y pasivos contingentes. Asimismo no se tiene claro que tipo de información se debe revelar en las notas de los estados financieros de los mismos, lo que puede afectar en la toma de decisiones a los distintos usuarios de la información financiera.
- ✓ El sector manufacturero del municipio de San Salvador utiliza un marco de referencia contable diferente al adoptado por El Concejo de Vigilancia para la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría, estableciendo una diversidad de criterios en el tratamiento contable de sus operaciones económicas, consiguiendo una información financiera no razonable en la presentación de sus estados financieros.

1.5.2 Recomendaciones.

Por las razones antes expuestas sobre el reconocimiento, medición y presentación de las provisiones y revelación de las contingencias en las empresas manufactureras del municipio de San Salvador, se recomienda lo siguiente:

- ✓ Es importante que la administración de las empresas manufactureras establezca políticas y procedimientos por escrito basados en la NIIF para PYMES, para el apropiado tratamiento contable de las provisiones y revelación de activos y pasivos contingentes en sus estados financieros, con el fin presentar una información financiera razonable de tales sucesos, así como también de sus transacciones en general.
- ✓ Las entidades manufactureras deben aplicar los criterios establecidos en la NIIF PYMES, para un adecuado reconocimiento, medición y presentación de las provisiones en los estados financieros y así mostrar la información financiera razonable, manteniendo la fiabilidad de los mismos.
- ✓ Los encargados del área contable, tienen que apegarse a lo señalado en la NIIF para PYMES, en lo concerniente a los activos y pasivos contingentes, para poseer una mejor comprensibilidad de los hechos que podrían suministrar posibles entradas o salidas de recursos en un futuro próximo pero incierto, contribuyendo a la oportuna evaluación de estos eventos.
- ✓ Las empresas manufactureras deben adoptar la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para PYMES), ya que con ello facilitarán el adecuado tratamiento contable de sus operaciones y en específico a las provisiones y contingencias, para presentar y revelar información adecuada en sus estados financieros, apegándose a estándares internacionales.

CAPÍTULO II

CASO PRÁCTICO

RECONOCIMIENTO, MEDICIÓN Y PRESENTACIÓN DE PROVISIONES Y REVELACIÓN DE LAS CONTINGENCIAS.

2.1 DESCRIPCIÓN DEL CASO PRÁCTICO.

En el presente capítulo se plantea una serie de casos prácticos, los cuales están elaborados desde su reconocimiento inicial hasta su presentación y revelación en el estado de situación financiera. A continuación se detalla la estructura de los ejemplos desarrollados:

- A) Se establecen políticas y procedimientos contables basados en la NIIF para Pymes, para cada uno de los ejemplos presentados, teniendo en cuenta cada uno de los siguientes aspectos.
1. Reconocimiento inicial
 2. Medición inicial
 3. Medición posterior
 4. Presentación
 5. Revelación
- B) Cada ejemplo incluye los correspondientes asientos contables y se presenta en el renglón del estado de situación financiera con su respectiva revelación de información para las provisiones o en su nota correspondiente en el caso de las contingencias.

2.2 DESARROLLO DEL CASO PRÁCTICO.

Ejemplo 1: Provisión por Indemnización a Empleados.

Enunciado:

La empresa MANUFACTU, S.A de C.V., dedicada a la elaboración y exportación de alimentos típicos, ha despedido a 4 de sus trabajadores. El día 5 de enero de 2012 la empresa es notificada sobre una demanda presentada por el Sindicato de trabajadores, exigiendo el reconocimiento de sus indemnizaciones, por despido injustificado de los empleados de dicha entidad.

Los abogados de la empresa, acreditados mediante un poder para llevar el caso de la demanda, informan que la probabilidad de que el fallo sea a favor de la parte demandante es de un 85%.

El Importe Estimado de las Indemnizaciones es el Siguiete:

Personal	Salario Básico	Años Trabajados	Indemnización
Hugo Gabriel Cabral	\$350.00	10	\$3,500.00
Briza Belén Pérez	\$250.00	15	\$3,750.00
Salvador Navarrete Jiménez	\$450.00	20	\$9,000.00
Silvia Mariela Martínez	\$550.00	25	\$13,750.00
Total			\$30,000.00

Nota: Para la estimación de la indemnización el departamento jurídico se basó en el artículo 58 del Código del Trabajo vigente en el país.

El 18 de noviembre de 2012, se condena a la empresa al pago de las indemnizaciones por un importe de \$31,200.00. El aumento se debió a que los trabajadores, Hugo Gabriel Cabral y Briza Belén Pérez, presentaron evidencia de su contrato laboral por un tiempo de trabajo dentro de la compañía de 12 y 17 años, ajustando la provisión por un monto de \$ 1,200.00. El 21 de enero de 2013 la entidad cancela las indemnizaciones antes descritas.

Re-expresión y Ajuste del Importe Estimado de las Indemnizaciones:

Personal	Salario Básico	Años Trabajados	Indemnización
Hugo Gabriel Cabral	\$350.00	12	\$4,200.00
Briza Belén Pérez	\$250.00	17	\$4,250.00
Salvador Navarrete Jiménez	\$450.00	20	\$9,000.00
Silvia Mariela Martínez	\$550.00	25	\$13,750.00
Total			\$31,200.00

Política de Reconocimiento Inicial.

La compañía reconocerá inicialmente una provisión por indemnizaciones cuando:

- a) Luego de un análisis jurídico, la empresa acepte como cierta la existencia de una obligación legal en la fecha sobre la que se informa, como resultado de una demanda legal interpuesta contra la entidad, por despido de sus trabajadores.
- b) Que para liquidar la obligación, la entidad tenga que desprenderse de recursos que comporten beneficios económicos.
- c) El importe de la obligación pueda ser estimado de forma fiable.

Política de Medición Inicial.

La entidad medirá inicialmente una provisión por indemnizaciones, como la mejor estimación del importe que el departamento jurídico establezca para liquidar la obligación en la fecha sobre la que se informa, observando para ello lo establecido en la legislación laboral vigente y de acuerdo con las obligaciones legales contraídas con terceros.

Procedimiento.

- a) En el caso de demandas interpuestas contra la entidad por trabajadores despedidos sin causa justificada, la empresa cumplirá con todas las obligaciones derivadas de dicho proceso de demanda.
- b) Se consultará al departamento o despacho jurídico, sobre el importe monetario de los casos de indemnización a empleados.
- c) Se documentará con una carta del departamento jurídico sobre la estimación del importe por el cual se reconocerá y medirá inicialmente la provisión.

Desarrollo del Ejemplo.

Registro de Reconocimiento y Medición Inicial por Indemnización a Empleados.

Fecha	Concepto	Debe	Haber
05/01/12	<u>Partida N°1</u> <u>Gastos de Administración</u> Indemnización a Empleados <u>Provisión por Litigios</u> Retribución al Personal C/ Provisión por indemnización de empleados	\$30,000.00	\$30,000.00
Totales		\$30,000.00	\$30,000.00

Medición Posterior

Política.

La empresa revisará y ajustará las provisiones por indemnización 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 reconocidos se reconocerá en resultados. Las provisiones por indemnizaciones únicamente se cargarán contra los desembolsos por el pago en dichos conceptos.

Procedimiento.

El contador y el Gerente General revisarán en conjunto con el departamento jurídico, la situación de las provisiones por indemnizaciones, para reflejar la mejor estimación actual del importe que sería requerido para cancelar la obligación en la fecha que se informa. Además de elaborar sus respectivos ajustes en cada uno de los casos respectivos y documentarlos.

Registro Medición Posterior por Indemnización a Empleados.

Fecha	Concepto	Debe	Haber
18/11/12	<u>Partida N°2</u> <u>Gastos de Administración</u> Indemnización a Empleados <u>Provisión por Litigios</u> Retribución al Personal C/ Ajuste al valor de la provisión por indemnización de empleados	\$1,200.00	\$1,200.00
Totales		\$1,200.00	\$1,200.00

Liquidación de la Provisión por Indemnización a Empleados.

Fecha	Concepto	Debe	Haber
21/01/13	<u>Partida N°3</u> <u>Provisión por Litigios</u> Retribución al Personal <u>Efectivo y Equivalentes de Efectivo</u> Bancos C/ Por pago de indemnización de empleados	\$31,200.00	\$31,200.00
Totales		\$31,200.00	\$31,200.00

Presentación en los Estados Financieros.

La empresa al 31 de diciembre del 2012, presenta en el estado de situación financiera lo concerniente a la provisión por indemnización a empleados y su importe estimado por el departamento jurídico acreditado por la entidad. El cual se mostrará dentro del rubro Pasivo Corriente (menos de un año) o Pasivo No Corriente (más de un año) de acuerdo a la fecha de su liquidación.

MANUFACTU, S.A DE C.V		
BALANCE GENERAL AL 31 DE DICIEMBRE DE 2012		
(Valores expresados en Dólares de Estados Unidos de América)		
Pasivo Corriente.	Diciembre 2012	Enero 2012
Provisiones por indemnización(Nota 18)	\$31,200.00	\$30,000.00
Total de Pasivo Corriente.	\$31,200.00	\$30,000.00

Información a Revelar

Política.

Para los casos de demandas por indemnizaciones a empleados, la entidad mostrará en sus notas a los estados financieros una conciliación que muestre lo siguientes:

- a) El importe en libros al principio y al final del periodo;
- b) Las adiciones realizadas durante el periodo, incluidos los ajustes procedentes de los cambios en la medición del importe descontado;
- c) Los importes cargados contra la provisión durante el periodo; y
- d) Los importes no utilizados revertidos en el periodo.

Además de una breve descripción de la naturaleza de la obligación y del importe, así como el calendario esperado de cualquier pago resultante. No se requiere información comparativa para los periodos anteriores.

Procedimiento.

La entidad revelará una conciliación con el importe en libros al inicio y al final de cada año, incluyendo los ajustes procedentes de cambios en la medición del importe descontado.

Nota 18

Conciliación de Provisiones por Indemnizaciones al 31 de Diciembre de 2012

Descripción	2012
Importe en libros a enero de 2012.	\$30,000.00
Ajustes/Adiciones	\$1,200.00
Reversiones	
Liquidación del periodo.	
Importe en Libros al 31 de Diciembre de 2012.	\$31,200.00

Descripción.

La provisión por indemnización a empleado ha surgido a raíz de una demanda interpuesta por el sindicato de la empresa, al considerar que los despidos e invalidación de los contratos laborales han sido improcedentes exigiendo el reconocimiento de sus indemnizaciones.

El 18 de noviembre de 2012, se condenó a la empresa al pago de las indemnizaciones a empleados por un importe de \$31,200.00. Las indemnizaciones se liquidarán el veintiuno de enero del próximo año.

Ejemplo 2: Provisión Costo por Desmantelamiento.

Enunciado:

La compañía MANUFACTU, S.A de C.V, establecida en el Municipio de San Salvador dedicada a la fabricación de muebles para el hogar, alquila unas instalaciones por un periodo de dos años, para ser usada como sala de ventas.

El gerente de producción solicita a la Junta General de Accionistas elaborar modificaciones a la infraestructura interna de la propiedad, para preparar condiciones de colocación e instalación de mobiliario y equipo; asimismo crear un ambiente adecuado para los empleados que laborarán en la misma.

El monto de la transacción es de \$250,000.00, valor que incorpora los costos de las modificaciones que se le harán a la infraestructura interna del establecimiento. El contrato exige a la entidad, desmantelar los cambios que se le hagan a la propiedad, dentro de un plazo de seis meses luego de finalizado el acuerdo. El convenio entra en vigencia el dos de enero de 2012.

El costo estimado del desmantelamiento es de \$30,000.00. El cual se incurrirá al cierre del ejercicio 2013.

El Gerente Financiero de MANUFACTU, S.A de C.V realizó el análisis del valor actual de la provisión por desmantelamiento de acuerdo a la tasa promedio de mercado: **Tasa de Descuento 7%.**

Cálculo del Valor actual de la Provisión por Desmantelamiento de Activo Fijo:

La fórmula para obtener un valor presente a través de un valor futuro es:

$VF/(1+i)^n$, desarrollando dicha fórmula se obtiene:

$$(\$30,000.00/(1+0.07)^2) = \$26,203.16 \text{ Valor presente}$$

El Gasto Financiero para el Año 2012:

$$(\$30,000.00/(1+0.07)^1)$$

$$(\$30,000.00)/(1.07) = \$28,038.38$$

Gasto = Valor Futuro - Valor Presente

$$\text{Gasto} = \$30,000.00 - \$28,038.38$$

Gasto Financiero = \$1,962.62

El Gasto Financiero para los Años 2012 y 2013 se Calcula Bajo la Siguiete Manera:

$$(\$30,000.00/(1+0.07)^2)$$

$$(\$30,000.00)/(1.1449) = \$26,203.16$$

$$I = VF - VP = \$30,000 - \$26,203.16 = \mathbf{\$3,796.84.}$$

Política de Reconocimiento Inicial.

La compañía reconocerá una provisión por desmantelamiento de la Propiedad, Planta y Equipo cuando:

- a) La empresa tenga una obligación legal de desmantelar dicho activo en la fecha sobre la que se informa como resultado de un contrato.
- b) Exista mayor posibilidad que la entidad tenga que desprenderse de recursos que comporten beneficios económicos, para liquidar la obligación del desmantelamiento del activo que de lo contrario.
- c) El importe del desmantelamiento del activo pueda ser estimado de forma fiable.

Política de Medición Inicial.

La compañía incluirá como parte de la Propiedad Planta y Equipo, la estimación del importe actual de las obligaciones asumidas y derivadas del desmantelamiento o retiro del activo citado, tales como los costos de rehabilitación del lugar en el que se asienta, siempre que estas obligaciones den lugar al registro de provisiones de acuerdo a la sección veintiuno de la NIIF para PYMES y que sean con propósitos distintos al de producción de inventarios durante el periodo.

Se reconocerá la provisión por la obligación legal de desmantelar las modificaciones de las instalaciones. Dicho importe también debe ser incluido en el costo del activo de acuerdo con el párrafo 17.10(c) de la NIIF para las PYMES, y no en los resultados del periodo de construcción. El efecto de este hecho es un incremento en el costo del activo (es decir, el equipo) en la misma cuantía que se reconoce como provisión.

Procedimiento.

- a) El gerente financiero elabora un análisis para determinar el importe actual de las obligaciones asumidas y derivadas del desmantelamiento o retiro de la Propiedad, Planta y Equipo.
- b) Se documentará la estimación de las obligaciones asumidas del desmantelamiento con el análisis del gerente financiero, por el cual se reconocerá y medirá inicialmente el importe monetario.

Desarrollo del Ejemplo.

Se incluirá como parte del costo de adquisición de la propiedad planta y equipo, la estimación del importe actual de las obligaciones asumidas y derivadas del desmantelamiento o retiro del activo.

Valor de adquisición de la propiedad planta y equipo + Valor actual del costo por desmantelamiento del activo: \$250,000.00 + \$26,203.16 (Valor presente) =

Costo de Adquisición de la Propiedad Planta y Equipo =\$276,203.16

Registro de Reconocimiento y Medición Inicial de Costo por Desmantelamiento.

Fecha	Concepto	Debe	Haber
02/01/12	Partida N°1 Propiedad, Planta y Equipo Edificaciones	\$276,203.16	
	Provisión por Desmantelamiento Edificaciones		\$ 26,203.16
	Efectivo y Equivalentes de Efectivo Bancos		\$250,000.00
	C/ Reconocimiento inicial por la construcción y provisión por desmantelamiento		
Totales		\$276,203.16	\$276,203.16

Nota: El costo de los elementos de propiedades, planta y equipo comprende todo lo siguiente:

El precio de adquisición, costos directamente atribuibles a la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la gerencia.

La estimación inicial de los costos de desmantelamiento o retiro del elemento, así como la rehabilitación del lugar sobre el que se asienta.

Medición Posterior.

Política.

La empresa revisará y ajustará las provisiones por desmantelamiento de Propiedad, Planta y Equipo en cada fecha sobre la que se informa, por el valor presente del importe para reflejar la mejor estimación actual de su cuantía con lo cual se espera cancelar la obligación en esa fecha, la reversión del descuento se reconocerá como un costo financiero en los resultados del periodo en el que surja.

Procedimiento.

El Gerente Financiero realizará al final de cada ejercicio un análisis y evaluación de las provisiones por desmantelamiento de activos de la compañía, para reflejar la mejor estimación del valor presente del importe que sería requerido para cancelar la obligación en la fecha que se informa. Además de elaborar sus respectivos ajustes en cada uno de los casos y documentarlos.

Registros de Medición Posterior de Costo por Desmantelamiento.

El siguiente registro se realizará durante los dos años que durará el contrato hasta acumular la provisión de los \$30,000.00 proyectados por el Gerente Financiero. Caducado el contrato al final del año 2013, se liquidará la provisión por desmantelamiento.

El Gasto Financiero para el Año 2012:

$$(\$30,000.00/(1+0.07)^1)$$

$$(\$30,00.00)/(1.07))=\$28,038.38$$

Gasto= Valor Futuro - Valor Presente

$$\text{Gasto} = \$30,000.00 - \$28,037.38$$

Gasto Financiero = \$1,962.62

Fecha	Concepto	Debe	Haber
31/12/12	<u>Partida N°2</u> Gasto Financieros Gasto por Desmantelamiento de edificio <u>Provisión por Desmantelamiento</u> Edificaciones C/ Costo del valor del dinero en el tiempo para la provisión por desmantelamiento de activo para el año 2012.	\$1,962.62	\$ 1,962.62
Totales		\$1,962.62	\$1,962.62

En el año dos se realizará un registro contable similar al anterior con un importe de \$1,834.22 que representa el valor del dinero en el tiempo de la provisión por desmantelamiento del activo.

Fecha	Concepto	Debe	Haber
31/12/13	<u>Partida N°3</u> Gasto Financieros Gasto por Desmantelamiento de edificio <u>Provisión por Desmantelamiento</u> Edificaciones C/ Costo del valor del dinero en el tiempo para la provisión por desmantelamiento para el año 2013.	\$1,834.22	\$ 1,834.22
Totales		\$1,834.22	\$1,834.22

El registro de la liquidación de la provisión por desmantelamiento al finalizar el contrato es de la siguiente manera:

Fecha	Concepto	Debe	Haber
25/01/14	Partida N°4 Provisión por Desmantelamiento Edificaciones Efectivo y Equivalentes de Efectivo Bancos C/ Pago de costo de desmantelamiento del centro de capacitaciones y liquidación de la provisión	\$30,000.00	\$30,000.00
Totales		\$30,000.00	\$30,000.00

Presentación en los Estados Financieros.

La empresa al 31 de diciembre del 2012, presenta en el estado de situación financiera la estimación actual de las obligaciones contractuales asumidas y derivadas del desmantelamiento de la Propiedad, Planta y Equipo.

El importe presentado en el balance general por la entidad será la estimación emitida por el gerente financiero. El cual se mostrará dentro del rubro Pasivo Corriente (menos de un año) o Pasivo No Corriente (más de un año) de acuerdo a la fecha de su liquidación.

MANUFACTU, S.A DE C.V		
BALANCE GENERAL AL 31 DE DICIEMBRE DE 2013		
(Valores expresados en Dólares de Estados Unidos de América)		
Pasivo No Corriente.	2013	2012
Provisión por desmantelamiento(Nota 18)	\$30,000.00	\$26,203.16
Total de Pasivo No Corriente.	\$30,000.00	\$26,203.16

Información a Revelar

Política.

- La entidad mostrará una conciliación del importe en libros al principio y al final del periodo incluyendo los ajustes procedentes de cambios en la medición de su valor de las provisiones por desmantelamiento de activos.

- b) Además la compañía elaborará una breve descripción de la naturaleza de la de la provisión por desmantelamiento y su importe, además de un calendario de pagos de dicha provisión.

Procedimiento.

La entidad revelará una descripción de la naturaleza y una conciliación que muestre lo siguiente:

- El importe en libros al principio y al final del periodo;
- Las adiciones realizadas durante el periodo, incluidos los ajustes procedentes de los cambios en la medición del importe descontado;
- Los importes cargados contra la provisión durante el periodo; y
- Los importes no utilizados revertidos en el periodo.
- Una indicación acerca de las incertidumbres relativas al importe o al calendario de las salidas de recursos.

Nota 18

Conciliación de Provisiones por Desmantelamiento de Activo al 31 de Diciembre de 2013.

Descripción	2013
Importe en libros enero de 2012.	\$26,203.16
Ajustes/Adiciones	\$1,834.22
Reversiones	
Liquidación del periodo.	
Importe en libros al 31 de diciembre 2012.	\$28,037.38
Ajustes/Adiciones	\$1,962.62
Reversiones	
Liquidación del periodo.	
Importe en Libros al 31 de Diciembre de 2013.	\$30,000.00

Descripción.

La provisión por desmantelamiento del activo ha surgido a raíz de un contrato de alquiler de unas instalaciones que la compañía utilizará como sala de ventas por un periodo de dos años. Dicha transacción obliga a la entidad a desmantelar todas las modificaciones solicitadas dentro de seis

meses luego de finalizado el contrato. El gerente financiero de la empresa estima que el costo estimado del valor actual según la tasa promedio de mercado (7%) de demoler la infraestructura es de \$26,203.16.

Al 31 de diciembre de 2013 se clausura el contrato y la empresa asume las obligaciones derivadas de la transacción. El 5 de febrero de dos mil catorce se procede a liquidar la provisión de los costos por desmantelamiento de las instalaciones por el valor de \$30,000.00.

Ejemplo 3: Provisión por Reestructuraciones.

Enunciado:

El 13 de noviembre de 2012 la Junta General de Accionistas de la empresa MANUFACTU, S.A de C.V, solicita a la gerencia elaborar un plan de trabajo de reorganización de los distintos departamentos de la entidad para minimizar gastos de operación. Además de presentar una propuesta de modernización de la planta de producción con sus respectivas reestructuraciones.

El 15 de noviembre de 2012, la gerencia presenta lo requerido por la Junta General de Accionistas.

Reestructuración de los Departamentos Operativos y de Producción

Eliminación de la gerencia financiera.

Despido de asistentes de las áreas de compras, cobros, facturación, auditoría interna.

Eliminación de dos encargados de producción y sus respectivos asistentes

Estimación de Reestructuración del Área de Administración.

Personal de Administración	Salario Básico	Años Trabajados	Indemnización
Gerencia Financiera.			
Yetzi Valentina Trejo.	\$750.00	3	\$2,250.00
Asistente del Área Compras.			
Luna Johanna Martínez.	\$450.00	7	\$3,150.00

Asistente del Área Cobros.			
Luna Camila Jiménez.	\$250.00	8	\$2,000.00
Asistente del Área Facturación.			
Naun Yupanky Osorio.	\$300.00	9	\$2,700.00
Asistente de Auditoría Interna.			
Arnoldo Habacuc Hernández.	\$550.00	3	\$1,650.00
Total			\$11,750.00

Estimación de Reestructuración del Área de Producción.

Personal de Producción	Salario Básico	Años Trabajados	Indemnización
Encargados de Producción			
Cecilia Abigail Alfaro.	\$375.00	13	\$4,875.00
Juan Carlos Alvernia.	\$380.00	15	\$5,700.00
Asistente de Producción.			
Enrique Haroldo Guaniquí	\$255.00	7	\$2,000.00
José Alejandro Pérez	\$225.00	5	\$3,150.00
Total			\$15,725.00

El 17 de diciembre de dos mil doce, es aprobado el plan de reestructuración. Asimismo se autoriza su ejecución de una forma escalonada para un periodo de dos años.

El 29 de diciembre de dos mil trece, se ejecuta la primera fase de la reestructuración, despidiendo al personal de administración. Asimismo indemnizándolos de acuerdo al tiempo laborado en la compañía.

En 30 de diciembre de dos mil catorce, se concluye la reestructuración, despidiendo a los encargados de producción y tomándose la decisión de no destituir a sus asistentes, por motivos de incremento en la producción.

El pago de las indemnizaciones de los encargados de producción se hizo efectivo el 15 de enero del año 2015.

La decisión del no despido de los asistentes de producción genera un ajuste a la provisión por reestructuración de un monto de \$5,150.00.

Política de Reconocimiento Inicial.

La compañía reconocerá una provisión por reestructuración cuando:

- a) La empresa tenga una obligación legal o implícita derivada de un programa planificado y controlado por la gerencia en la fecha sobre la que se informa, de realizar la reestructuración.
- b) Exista mayor posibilidad que la entidad tenga que desprenderse de recursos que comporten beneficios económicos, para liquidar la obligación por reestructuración de la compañía que de lo contrario.

Política de Medición Inicial.

La compañía medirá las provisiones por reestructuraciones como la mejor estimación del importe que la gerencia establezca para el pago racional para liquidar la obligación al final del periodo sobre el que se informa.

Procedimiento.

- a) Se informará a la Junta General de Accionistas sobre el importe monetario del programa planificado y controlado por la gerencia para su aprobación.
- b) La gerencia presentará un plan formal y detallado identificando los siguientes aspectos: Las principales ubicaciones afectadas, la ubicación, la función y el número aproximado de empleados que serán indemnizados por su despido, los desembolsos que se llevarán a cabo y cuándo será implementado el plan. Además de la expectativa real entre los afectados, respecto a que se llevará a cabo la reestructuración, ya sea por haber comenzado a ejecutar el plan o por haber anunciado sus principales características a quienes se verán afectados.
- c) La gerencia comunicará a los empleados las principales características del programa de reestructuración y sus posibles afectados del mismo.
- d) Se documentará la estimación con la información de los literales a) y b) para su reconocimiento inicial.

Desarrollo del Ejemplo:

Registro de Reconocimiento y Medición Inicial por Reestructuraciones

Fecha	Concepto	Debe	Haber
17/12/12	Partida N°1 Gastos de Administración Indemnización a Empleados	\$11,750.00	
	Gastos de Producción Indemnización a Empleados	\$15,725.00	
	Provisión por Reestructuración Indemnización a Empleados		\$ 27,475.00
	C/ Reconocimiento inicial por indemnización a empleados.		
Totales		\$27,475.00	\$27,475.00

Liquidación de la Provisión por Reestructuración del Área de Administración.

Fecha	Concepto	Debe	Haber
29/12/13	Partida N°2 Provisión por Reestructuración Indemnización a Empleados	\$11,750.00	
	Efectivo y Equivalentes de Efectivo Bancos		\$ 11,750.00
	C/ Pago de indemnización a empleados por de la compañía por reestructuración del área de administración.		
Totales		\$11,750.00	\$11,750.00

Liquidación de Provisión por Reestructuración del Área de Producción.

Fecha	Concepto	Debe	Haber
15/01/15	Partida N°3 Provisión por Reestructuración Indemnización a Empleados	\$10,575.00	
	Efectivo y Equivalentes de Efectivo Bancos		\$ 10,575.00
	C/ Pago de indemnización a empleados por de la compañía por reestructuración del área de producción.		
Totales		\$10,575.00	\$10,575.00

Medición Posterior

Política.

La empresa revisará y ajustará las provisiones por reestructuraciones de acuerdo al programa aprobado por la Junta General de Accionistas, detallando los conceptos de tales incrementos en cada fecha sobre la que se informa, para reflejar la mejor estimación actual del importe que sería requerido para cancelar la obligación en ese momento, cualquier ajuste a los importes previamente reconocidos en conceptos de reestructuraciones se reconocerá en resultados. Las provisiones por reestructuraciones únicamente se cargarán contra los desembolsos para los que fueron originalmente reconocidas.

Procedimiento.

Se presentarán los ajustes respectivos del plan de reestructuración a la Junta General de Accionistas para su aprobación, conjuntamente con un informe detallado del avance del progreso del mismo, para reflejar la mejor estimación actual del importe que sería requerido para cancelar la obligación en la fecha que se informa. Además de elaborar sus adecuados ajustes y documentarlos.

Registro de Medición Posterior de Reestructuraciones.

Fecha	Concepto	Debe	Haber
30/12/14	Partida N°4 Provisión por Reestructuración Indemnización a Empleados Otros Ingresos Ajuste a provisión C/ Ajuste por exceso del valor de la provisión por reestructuración.	\$ 5,150.00	\$ 5,150.00
Totales		\$ 5,150.00	\$ 5,150.00

Presentación en los Estados Financieros.

La empresa al 31 de diciembre del 2014, presenta en el estado de situación financiera lo concerniente a la provisión por Reestructuraciones. Asimismo mostrará el importe estimado del plan emitido por la gerencia general con sus respectivos ajustes, el cual se revelará dentro del

rubro Pasivo Corriente (menos de un año) o Pasivo No Corriente (más de un año) de acuerdo a la fecha de su liquidación.

MANUFACTU, S.A DE C.V		
BALANCE GENERAL AL 31 DE DICIEMBRE DE 2013		
(Valores expresados en Dólares de Estados Unidos de América)		
Pasivo No Corriente.	2014	2013
Provisión por Reestructuración(Nota 18)	\$10,575.00	\$27,750.00
Total de Pasivo No Corriente.	\$10,575.00	\$27,750.00

Información a Revelar

Política.

Para los casos de programas de reestructuración, la entidad mostrará en las notas a los estados financieros una conciliación que revele lo siguiente:

- a) El importe en libros al principio y al final del periodo;
- b) Las adiciones realizadas durante el periodo, incluidos los ajustes procedentes de los cambios en la medición del importe descontado;
- c) Los importes cargados contra la provisión durante el periodo; y
- d) Los importes no utilizados revertidos en el periodo.

Además de una breve descripción de la naturaleza de la obligación y del importe y calendario esperados de cualquier pago resultante.

Procedimiento.

La entidad revelará una conciliación con el importe en libros al inicio y al final de cada año, incluyendo los ajustes, adiciones, incrementos de las reestructuraciones aprobados por la Junta General de Accionistas. Asimismo se presentará la descripción del plan y sus respectivos detalles.

Nota 18**Conciliación de Provisiones por Reestructuración al 31 de Diciembre de 2014.**

Descripción	2014
Importe en libros de 2013.	\$27,475.00
Ajustes/Adiciones	
Reversiones	
Liquidación del periodo.	\$11,570.00
Importe en libros al 31 de diciembre 2013.	\$15,725.00
Ajustes/Adiciones	\$(5,150.00)
Reversiones	
Liquidación del periodo.	\$10,575.00
Importe en Libros al 31 de Diciembre de 2014.	\$10,575.00

Descripción.

La provisión por reestructuración ha surgido a raíz de un plan de reorganización de los distintos departamentos operativos de la entidad para minimizar gastos de operación. De la misma forma la modernización de la planta de producción para disminuir costos de producción, impulsado por la Junta General de Accionistas. El monto estimado según gerencia general es de \$ 27,475.00.

Detalle de Plan:**Estimación de Reestructuración de los Departamentos Operativos y Planta de Producción.**

Eliminación de la gerencia financiera.	\$2,250.00
Despido de asistentes de las áreas de compras, cobros, facturación, auditoría interna.	\$9,500.00
Total de Gastos de Administración en Concepto de Indemnizaciones.	\$11,750.00
Eliminación de dos encargados de producción y sus respectivos asistentes costo	\$15,725.00
Total de Costos de Producción.	\$15,725.00
Total de Costos Estimados.	\$27,475.00

Ejemplo 4: Provisión por Garantías.

Enunciado:

La empresa MANUFACTU, S.A de C.V., dedicada a la fabricación de aires acondicionados, ubicada en el municipio de San Salvador, ha tenido ventas de 3,000 unidades en el año 2012 con una garantía de hasta seis meses después de haber adquirido el producto, de forma que los compradores tienen cubierto el costo de las reparaciones de cualquier defecto de fabricación que pueda aparecer en el mismo.

Si ocurren fallas leves o graves en los aires acondicionados, el costo de reparación unitario sería de 35 o 55 dólares respectivamente.

Según las estadísticas en periodos anteriores y el análisis realizado por la administración, revelan que para el año próximo en relación con el total de los productos vendidos se espera lo siguiente con respecto a las garantías:

- Se detectarán fallas leves en el 7%.
- Se detectarán fallas graves en el 3%.

Al final del ejercicio 2012 la entidad realiza la provisión correspondiente.

Cálculo del Valor Esperado de las Reparaciones Posibles.

$$((3,000 \text{ Unidades} \times 0.07) \times \$35) + ((3,000 \text{ Unidades} \times 0.03) \times \$55) = \$12,300.00$$

El 14 de enero de 2013, se paga \$11,250.00 a la sociedad ServiAire S.A de C.V por la reparación de los productos defectuosos y asistencia técnica realizada en el año 2012.

Política de Reconocimiento Inicial.

La compañía reconocerá una provisión por garantías cuando:

- a) La empresa tenga una obligación legal a consecuencia de las estipulaciones en el contrato de venta, en el cual se comprometa a subsanar, por medio de reparación o

sustitución de los productos, los defectos de fabricación que se pongan de manifiesto en el transcurso de los 6 meses a partir de la fecha de compra.

- b) Exista mayor posibilidad que la entidad tenga que desprenderse de recursos que comporten beneficios económicos, para liquidar la obligación, que de lo contrario.
- c) El importe de las garantías pueda ser estimado de forma fiable.

Política de Medición Inicial.

La compañía medirá las provisiones por garantías como la mejor estimación del importe que la gerencia general establezca para liquidar la obligación al final del periodo sobre el que se informa.

Procedimiento.

- a) La administración presentará en base a datos históricos, un reporte estadístico de las reclamaciones presentadas por los clientes en el periodo y su importe estimado.
- b) Se enviará al departamento de contabilidad el informe de las garantías con su importe estimado por la administración, por el cual se reconocerá inicialmente la provisión.

Desarrollo del Ejemplo:

Registro de Reconocimiento y Medición Inicial por Garantías.

Fecha	Concepto	Debe	Haber
26/12/12	Partida N°1 Gasto de Venta Reparaciones de Productos Defectuosos Provisión por Garantías Reparaciones C/ Reconocimiento inicial de provisión por garantías por productos defectuosos.	\$12,300.00	\$12,300.00
Totales		\$12,300.00	\$12,300.00

Medición Posterior.

Política.

La empresa revisará y ajustará las provisiones por garantías de productos defectuosos 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 reconocidos se reconocerá en resultados. Las provisiones por garantías únicamente se cargarán contra los desembolsos para los que fue originalmente reconocida.

Procedimiento.

La administración revisará junto al contador, la situación de las provisiones por Garantías por productos defectuosos, para reflejar la mejor estimación actual del importe que será requerido para cancelar la obligación en la fecha que se informa. Además de elaborar sus respectivos ajustes en cada uno de los casos respectivos y documentarlos.

Registro de Pago de Servicios por Reparación y Asistencia Técnica de los Productos Defectuosos a la Empresa ServiAire S.A de C.V por un Valor de \$11,250.00.

Fecha	Concepto	Debe	Haber
14/01/13	<u>Partida N°2</u> <u>Provisión por Garantías</u> Reparaciones <u>Efectivo y Equivalentes de Efectivo</u> Bancos C/ pago de servicios de reparación y asistencia técnica ServiAire S.A. de C.V.	\$11,250.00	\$11,250.00
Totales		\$11,250.00	\$11,250.00

Registro de Medición Posterior de las Garantías y su Respectivo Ajuste.

Fecha	Concepto	Debe	Haber
14/01/13	<u>Partida N°3</u> <u>Provisión por Garantías</u> Reparaciones <u>Otros Ingresos</u> Ajustes de Provisión C/ Ajuste por exceso de la provisión.	\$ 1,050.00	\$ 1,050.00
Totales		\$ 1,050.00	\$ 1,050.00

Presentación en los Estados Financieros.

Al 31 de diciembre de 2013 la empresa presentará en el estado de situación financiera el monto estimado de la provisión de acuerdo al reporte estadísticos de las reclamaciones que presenten en el periodo en la fecha sobre la que se informa. El cual se mostrará dentro del rubro Pasivo Corriente (menos de un año) o Pasivo No Corriente (más de un año) de acuerdo a la fecha de su liquidación.

MANUFACTU, S.A DE C.V		
BALANCE GENERAL AL 31 DE DICIEMBRE DE 2013		
(Valores expresados en Dólares de Estados Unidos de América)		
Pasivo Corriente.	2013	2012
Provisión por garantías.(Nota 18)		\$12,300.00
Total de Pasivo Corriente.		\$12,300.00

Información a Revelar

Política.

Para los casos de provisiones por garantías por defectos de fabricación, la entidad mostrará en sus notas a los estados financieros una conciliación que muestre lo siguientes:

- El importe en libros al principio y al final del periodo;
- Las adiciones realizadas durante el periodo, incluidos los ajustes procedentes de los cambios en la medición del importe descontado;
- Los importes cargados contra la provisión durante el periodo; y
- Los importes no utilizados revertidos en el periodo.

Además de una breve descripción de la naturaleza de la obligación y del importe y calendario esperados de cualquier pago resultante.

Procedimiento.

La entidad revelará una conciliación con el importe en libros al inicio y al final de cada año, incluyendo los ajustes procedentes de cambios en la medición del importe descontado.

Nota 18**Conciliación de Provisiones por Garantías al 31 de diciembre de 2012**

Descripción	2012
Importe Inicial	\$12,300.00
Ajustes/Adiciones	(\$1,050.00)
Reversiones	
Importe Final	\$11,250.00

Descripción.

La provisión ha surgido a raíz del ofrecimiento de garantías a los clientes. En virtud de las condiciones del contrato de venta, la entidad se ha comprometido a subsanar, por medio de la reparación o de sustitución de los productos, los defectos de fabricación que se pongan de manifiesto en el transcurso de los seis meses a partir de la fecha de venta.

Según las estadísticas en periodos anteriores y el análisis realizado por la a la administración revelan que, para el año próximo en relación con el total de los productos vendidos se espera lo siguiente con respecto a las garantías:

- Se detectarán fallas leves en el 7%.
- Se detectarán fallas graves en el 3%.

Cálculo del valor esperado de las reparaciones posibles es el siguiente:

$$((3,000 \text{ Unidades} \times 0.07) \times \$35) + ((3,000 \text{ Unidades} \times 0.03) \times \$55) = \$12,300.00$$

El pago por servicios de reparación de productos defectuoso fue de un monto de \$11,250.00.

Ejemplo 5: Provisión por Litigio.**Enunciado:**

El 8 de enero de 2011, MANUFACTU S.A de C.V ha interpuesto un recurso de apelación en la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Corte Suprema de Justicia, contra la Dirección

General de Impuestos Internos y el Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas, impugnando la legalidad de la siguiente resolución:

- ✓ La Dirección General de Impuestos Internos a las ocho horas diez minutos del dieciocho de diciembre de dos mil diez, determina a cargo de la Sociedad MANUFACTU, S.A de C.V, impuestos a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios por la cantidad \$20,945.50, por los períodos tributarios del mes de marzo al mes de agosto de dos mil nueve; y del mes de junio al mes de octubre de dos mil diez; así también se sanciona a la empresa con una multa de \$18,185.00 por infracciones a la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios y al Código Tributario en los períodos tributarios comprendidos desde el mes de abril hasta el mes de agosto de dos mil nueve.

La empresa presenta las pruebas para refutar la legalidad de la resolución de la Dirección General de Impuestos Internos. No obstante el despacho jurídico que lleva el caso estima que existe un alto grado probabilidad que el fallo sea desfavorable para la empresa, debido a la descalificación de la documentación presentada como prueba, por falta de cumplimiento a los requisitos formales.

Asimismo calculan que el pago por multas, impuestos complementarios e infracciones será entre \$21,500.00 y \$19,000.00 respectivamente.

El 15 de octubre de 2012 la Sala de lo Contencioso Administrativo falla en contra de la empresa, determinando un cargo de impuestos a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios por un monto de \$20,945.50 y por infracciones a la misma Ley y al Código Tributario, un monto de \$18,185.00.

El 13 de noviembre de 2012, se hace efectiva la cancelación de las multas e impuestos complementarios al Ministerio de Hacienda.

Política de Reconocimiento Inicial.

La compañía reconocerá una provisión por litigio cuando:

- a) La empresa tenga una obligación en la fecha sobre la que se informa como resultado de un proceso judicial interpuesto por terceros.
- b) Exista mayor posibilidad que la entidad tenga que desprenderse de recursos que comporten beneficios económicos, para liquidar la obligación, que de lo contrario.
- c) El importe del proceso judicial pueda ser estimado de forma fiable.

Política de Medición Inicial.

La compañía medirá las provisiones por demandas interpuestas hacia la empresa, como la mejor estimación del importe que el despacho jurídico establezca para liquidar la obligación al final del periodo sobre el que se informa.

Procedimiento.

- a) Se consultará al despacho jurídico sobre el importe monetario del caso judicial.
- b) Se documentará con una carta del despacho jurídico de la estimación por la cual se reconocerá y medirá inicialmente el importe monetario de la demanda interpuesta por terceros.

Desarrollo del Ejemplo:**Datos Proporcionados por Despacho Jurídico de la Entidad.**

Se calcula que el pago por multas, impuestos complementarios e infracciones a la Ley de Impuestos a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios y al Código Tributario serán entre \$21,500.00 y \$19,000.00.

Registro de Reconocimiento y Medición Inicial de Litigio por Impuestos.

Fecha	Concepto	Debe	Haber
08/01/11	<u>Partida N°1</u> <u>Gastos de Administración</u> Impuestos por Pagar <u>Provisión por Litigios</u> Impuestos por pagar C/ Reconocimiento y medición inicial de provisión por litigio.	\$40,500.00	\$40,500.00
Totales		\$40,500.00	\$40,500.00

Medición Posterior

Política.

La empresa revisará y ajustará las provisiones por litigios 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 reconocidos se reconocerá en resultados. Las provisiones por casos judiciales únicamente se cargarán contra los desembolsos para los que fue originalmente reconocida.

Procedimiento.

La administración junto al despacho jurídico monitorearán la situación de las demanda, para reflejar la mejor estimación actual del importe que sería requerido para cancelar la obligación en la fecha que se informa. Además de elaborar sus respectivos ajustes en cada uno de los casos respectivos y documentarlos.

Registro Medición Posterior de Litigio por Impuestos.

Fecha	Concepto	Debe	Haber
16/10/12	<u>Partida N°2</u> <u>Provisión por Litigios</u> Impuestos por pagar <u>Otros Ingresos</u> Ajuste a Provisión C/ Ajuste por exceso a la provisión.	\$ 1,369.50	\$ 1,369.50
Totales		\$ 1,369.50	\$ 1,369.50

Liquidación de la Provisión y Cancelación de Tributos.

Fecha	Concepto	Debe	Haber
13/11/12	Partida N°3 Provisión por Litigios Impuestos por pagar Efectivo y Equivalente de Efectivo Bancos C/ Pago de impuesto complementario y multas al ministerio de hacienda.	\$39,130.50	\$39,130.50
Totales		\$39,130.50	\$39,130.50

Presentación en los Estados Financieros.

Al 31 de diciembre del 2012, la entidad presenta en el estado de situación financiera lo concerniente a la provisión por litigios por impuestos y su importe estimado por el despacho jurídico, lo cual se mostrará dentro del rubro Pasivo Corriente (menos de un año) o Pasivo No Corriente (más de un año) de acuerdo a la fecha de su liquidación.

MANUFACTU, S.A DE C.V		
BALANCE GENERAL AL 31 DE DICIEMBRE DE 2012		
(Valores expresados en Dólares de Estados Unidos de América)		
Pasivo Corriente.	2012	2011
Provisión por litigios.(Nota 18)		\$40,500.00
Total de Pasivo Corriente.		\$40,500.00

Información a Revelar

Política.

Para los casos de litigios o casos judiciales, la entidad mostrará en sus notas a los estados financieros una conciliación que muestre lo siguientes:

- El importe en libros al principio y al final del periodo;
- Las adiciones realizadas durante el periodo, incluidos los ajustes procedentes de los cambios en la medición del importe descontado;
- Los importes cargados contra la provisión durante el periodo; y
- Los importes no utilizados revertidos en el periodo.

Además de una breve descripción de la naturaleza de la obligación y del importe y calendario esperados de cualquier pago resultante.

Procedimiento.

La entidad revelará una conciliación con el importe en libros al inicio y al final de cada año, incluyendo los ajustes procedentes de cambios en la medición del importe descontado.

Nota 18

Conciliación de Provisiones por Litigios al 31 de Diciembre de 2012

Descripción	2012
Importe Inicial de 2011	\$40,500.00
Ajustes/Adiciones	(\$1,369.50)
Liquidación del periodo	\$39,130.50
Importe Final	\$0.00

Descripción.

La provisión por litigio ha surgido a raíz de una resolución de la Dirección General de Impuestos Internos por cargo de impuestos complementarios a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios por la cantidad \$20,945.50 y por multas la suma de \$18,185.00.

El despacho jurídico acreditado por la entidad que lleva el caso calcula que el pago por multas, impuestos complementarios e infracciones a la Ley de Impuestos a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios y al Código Tributario serán entre \$21,500.00 y \$19,000.00.

El 15 de octubre de 2012 la sala de lo contencioso administrativo falla en contra de la empresa determinando un cargo de impuestos a la transferencia de bienes muebles y servicios por un monto de \$20,945.50 y por infracciones a la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios y al Código Tributario un monto de \$18,185.00.

Ejemplo 6: Provisión por Contratos Onerosos.

Enunciado:

El 3 de enero de 2008, la empresa MANUFACTU, S.A DE C.V., ha suscrito un contrato comercial de arrendamiento operativo, por la adquisición de una propiedad que será utilizada para sus actividades normales de producción; estando obligada la entidad a mantener el contrato hasta el año 2012. El arrendamiento fijo anual de las instalaciones asciende a \$350,000, valor que debe pagarse por anticipado el 1º de enero de cada año.

El diciembre de 2008, la empresa decide no seguir utilizando las instalaciones y trasladar sus operaciones a una nueva fábrica. Al retirarse de las instalaciones, la entidad realiza un análisis comparativo de los costos netos inevitables, entre mantener y cancelar el contrato, teniendo en cuenta que para cancelar anticipadamente el contrato, la empresa debe pagar en concepto de indemnización la suma de \$1,360,000.00 (2008), valor que se reduce un 25% por cada año transcurrido. A finales de 2008, la tasa de interés vigente en el mercado es del 3,5% anual; a finales de 2009, es de 4,3%; a finales de 2010, es de 4,9%; a finales de 2011 es de 4.5% y a finales de 2012 es de 4,7%.

Año	Valor Actual	Valor Actual		Ajuste a Provisión
		Mantener Contrato	Cancelar Contrato	
2008		$VA_{08} = \sum_{t=0}^3 \frac{\$650,000}{(1 + 0.035)^t} = \$1,330,572.94$	\$1,360,000.00	Reconocimiento de Provisión \$1,330,572.94
2009	\$1,330,572.94	$VA_{09} = \sum_{t=0}^2 \frac{\$650,000}{(1 + 0.043)^t} = \$1,007,306.30$	75% x \$1,360,000.00 = \$1,020,000.00	(\$323,266.64) Exceso
2010	\$1,007,306.30	$VA_{10} = \sum_{t=0}^1 \frac{\$650,000}{(1 + 0.049)^t} = \$683,651.10$	50% x \$1,360,000 = \$ 680,000.00	(\$327,306.30)
2011	La empresa toma la decisión de cancelar el contrato a comienzos del año 2011, dado que resulta más económica la cancelación que el mantenimiento.			

El análisis comparativo se realiza según el siguiente cuadro, mediante el cálculo del valor actual de las cantidades que se espera pagar.

El 4 de enero de 2011, la empresa cancela el contrato por un valor de \$680,000.00.

Política de Reconocimiento Inicial.

La compañía reconocerá una provisión por contratos onerosos cuando:

- a) Los costos que conllevan el cumplimiento del convenio excedan a los beneficios económicos que se esperan recibir del mismo, al final del periodo sobre el que se informa.
- b) Exista mayor posibilidad que la entidad tenga que desprenderse de recursos que comporten beneficios económicos, para liquidar el compromiso contractual que de lo contrario.
- c) El importe de la obligación y sus costos pueda ser estimado de forma fiable.

Política de Medición Inicial.

La compañía medirá las provisiones por contratos onerosos, cuando los costos que conllevan el cumplimiento del convenio excedan a los beneficios económicos que se esperan recibir del mismo, al final del periodo sobre el que se informa.

Procedimiento.

- a) El gerente general y financiero junto con el departamento jurídico analizarán los casos de contratos onerosos que le generen pérdidas a la entidad. Asimismo presentar los costos estimados de cada uno de ellos.
- b) Se documentará el informe y su respectiva estimación de las pérdidas sobre el importe monetario con el que se liquidará el contrato oneroso.

Desarrollo del Ejemplo:

Registro de Reconocimiento y Medición Inicial de Provisión por Contratos Oneroso.

Fecha	Concepto	Debe	Haber
20/12/08	Partida N°1 Gastos de Administración Perdida por Contratos Onerosos Provisión por Contratos Oneroso Contratos Onerosos C/ Reconocimiento inicial de provisión por Contratos Onerosos.	\$1,330,572.94	\$1,330,572.94
Totales		\$1,330,572.94	\$1,330,572.94

Medición Posterior

Política.

La empresa revisará y ajustará las provisiones por contratos de carácter oneroso 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 reconocidos se reconocerá en resultados. Las provisiones por contratos onerosos únicamente se cargarán contra los desembolsos para los que fue originalmente reconocida.

Procedimiento.

El Gerente General y financiero en conjunto con el despacho jurídico revisarán, la situación de las provisiones por contratos onerosos, para reflejar la mejor estimación actual del importe que sería requerido para cancelar la obligación en la fecha que se informa. Además de elaborar sus respectivos ajustes en cada uno de los casos y documentarlos.

Registro de Medición Posterior al 31 de Diciembre de 2009.

Fecha	Concepto	Debe	Haber
31/12/09	Partida N°2 Provisión por Contratos Onerosos Contratos Onerosos	\$323,266.64	
	Resultados (Ingresos) Exceso de provisión por contratos onerosos C/ Ajuste de exceso de provisión de contratos onerosos.		\$323,266.64
Totales		\$323,266.64	\$323,266.64

Registro de Medición Posterior al 31 de Diciembre de 2010.

Fecha	Concepto	Debe	Haber
25/12/10	Partida N°3 Provisión por Contratos Onerosos Contratos Onerosos	\$327,306.30	
	Resultados (Ingresos) Exceso de provisión por contratos onerosos C/ Ajuste de exceso de provisión de contratos onerosos.		\$327,306.30
Totales		\$327,306.30	\$327,306.30

Registro de Liquidación de la Provisión.

Fecha	Concepto	Debe	Haber
04/01/11	Partida N°4 Provisión por Contratos Onerosos Contratos Onerosos	\$680,000.00	
	Efectivo y Equivalente de Efectivo Bancos C/ Liquidación de provisión de contrato oneroso.		\$680,000.00
Totales		\$680,000.00	\$680,000.00

Presentación en los Estados Financieros.

La empresa al 31 de diciembre del 2010, presenta en el estado de situación financiera lo concerniente a la provisión por contratos de carácter oneroso y su importe estimado por el gerente general de la entidad. El cual se mostrará dentro del rubro Pasivo Corriente (menos de un año) o Pasivo No Corriente (más de un año) de acuerdo a la fecha de su liquidación.

MANUFACTU, S.A DE C.V		
BALANCE GENERAL AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010		
(Valores expresados en Dólares de Estados Unidos de América)		
Pasivo No Corriente.	2010	2009
Provisión por contratos onerosos.(Nota 18)	\$683,651.10	\$1,007,306.30
Total de Pasivo No Corriente.	\$683,651.10	\$1,007,306.30

Información a Revelar

Política.

Para los casos de contratos de carácter onerosos la entidad, mostrará en sus notas a los estados financieros una conciliación que muestre lo siguientes:

- a) El importe en libros al principio y al final del periodo;
- b) Las adiciones realizadas durante el periodo, incluidos los ajustes procedentes de los cambios en la medición del importe descontado;
- c) Los importes cargados contra la provisión durante el periodo; y
- d) Los importes no utilizados revertidos en el periodo.

Además de una breve descripción de la naturaleza de la obligación y del importe y calendario esperados de cualquier pago resultante.

Procedimiento.

La entidad revelará una conciliación con el importe en libros al inicio y al final de cada año, incluyendo los ajustes procedentes de cambios en la medición del importe descontado.

Nota 18**Conciliación de Provisiones por Contratos Onerosos al 31 de Diciembre de 2010**

Descripción	2010
Importe en libros de 2008.	\$1,330,772.94
Ajustes/Adiciones	(\$ 323,266.64)
Reversiones	
Liquidación del periodo.	
Importe en libros al 31 de diciembre 2009.	\$ 1,007,306.30
Ajustes/Adiciones	(\$ 327,306.30)
Reversiones	
Liquidación del periodo.	
Importe en Libros al 31 de Diciembre de 2010.	\$680,000.00

Descripción.

La provisión ha surgido a raíz de un contrato comercial de arrendamiento operativo, por la adquisición de unas instalaciones que serán utilizadas para desarrollar sus actividades normales de producción. En diciembre de 2008 la gerencia decide no seguir utilizando dichas instalaciones.

Al decidir retirarse, la administración de la entidad realiza un análisis de los costos netos inevitables entre mantener y cancelar el contrato para cada uno de los años implicados, tomando la decisión de cancelar el contrato a comienzos del año 2011, dado que resulta más económica la cancelación que el mantenimiento del contrato.

Pasivos Contingentes.

Ejemplo 7: Demanda Interpuesta por Clientes.

Enunciado:

La empresa químico-farmacéutica, MANUFACTU, S.A. DE C.V. ha sido demandada por dos de sus clientes (Farmacias) por un monto de \$30,000.00 alegando que el medicamento proporcionado, no cumplía con las características pactadas en el contrato firmado originalmente.

El despacho Jurídico que lleva el caso es de la opinión que la entidad probablemente no tenga que pagar la cantidad exigida por la parte demandante, tampoco se sabe con exactitud el tiempo que se pueda tomar la controversia por parte del Juzgado donde se lleva el juicio.

Política General de Revelación de Pasivos Contingentes.

El responsable directo de la elaboración de las notas a los estados financieros será la administración.

Se debe revelar en las notas a los estados financieros 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 practicable:

- 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.
- c) La posibilidad de cualquier reembolso.

Un pasivo contingente no será objeto de reconocimiento en los Estados Financieros.

Procedimientos de Revelación de Pasivos Contingentes:

El despacho jurídico monitoreará, la situación de los casos de pasivos contingentes, a fin de elaborar las notas que exige la NIIF para las PYMES en su sección 21 Provisiones y Contingencias.

Revelación.

La empresa tiene una demanda en su contra, interpuesta por dos de sus clientes, por un monto de \$30,000.00, sin embargo no se ha registrado contablemente pues a criterio de los abogados de la sociedad, es incierto que se pueda perder dicha demanda y no se tiene un plazo estimado en que pueda darse la resolución por parte del Juzgado donde se lleva el caso.

Ejemplo 8: Demanda Colectiva por Daños y Perjuicios a la Salud.**Enunciado:**

La Empresa MANUFACTU, S.A de C.V. dedicada a la elaboración de productos textiles, ha sido demandada por un grupo de trabajadores por daños y perjuicios a su salud, exigiendo una indemnización total de \$25,000.00, argumentando haber sido afectados por la aspiración de gases tóxicos utilizados en el proceso productivo. No está claro que los daños expuestos por parte de los trabajadores provengan de las instalaciones de la entidad, ya que otras compañías operan en la misma zona con desechos similares. MANUFACTU S.A. DE C.V., niega toda infracción, dado que sus trabajadores tienen implementos adecuados de seguridad para evitar este tipo de daños a la salud. Sin embargo, la entidad no puede estar segura de no haber causado el daño y el verdadero responsable se conocerá sólo después de realizar muchas pruebas. Al cierre del ejercicio el proceso judicial sigue su curso, por lo que no es posible determinar el importe de la indemnización por daños a la salud de los trabajadores.

Revelación.

La empresa tiene una demanda en su contra, interpuesta por grupo de trabajadores, por un monto total de \$25,000.00 por daños y perjuicios a la salud, sin embargo no se ha registrado contablemente pues a criterio de los abogados de la sociedad, es incierto que se pueda perder dicha demanda y no se tiene un plazo estimado en que pueda darse la resolución por parte del Juzgado donde se lleva el caso.

Activos Contingentes

Ejemplo 9: Incumplimiento de Contrato por Suministro.

Enunciado:

El 14 de noviembre de 2011, la empresa MANUFACTU, S.A. de C.V. presentó demanda exigiendo una indemnización por \$ 50,000.00, ante el Juzgado Cuarto de lo Mercantil en contra del proveedor Gasolina de El Salvador, S.A., por incumplimiento de contrato de suministro de combustibles y lubricantes, suscrito entre ambas partes.

La falta de cumplimiento del suministro en el plazo pactado ha generado atrasos en la producción y en el mantenimiento de la maquinaria, mermando los ingresos del período. Al cierre del ejercicio no se tiene certeza de la fecha de la resolución de dicho proceso judicial, por lo que no es posible estimar el importe de la indemnización a favor de MANUFACTU, S.A. de C.V..

Política de Revelación de Activos Contingentes.

La entidad revelará una descripción de la naturaleza de los activos contingentes al final del periodo sobre el que se informa y, cuando sea practicable sin costos o esfuerzos desproporcionados, una estimación de su efecto financiero, medido utilizando los principios establecidos en los párrafos 21.7 a 21.11 de la Sección veintiuno de la NIIF para PYMES. Si fuera impracticable revelar esta información, se indicará este hecho.

No se reconocerá en los estados financieros los activos contingentes, cuya existencia dependerá del desenlace de las acciones legales.

Procedimiento.

El departamento jurídico monitoreará, la situación de los casos de activos contingentes, a fin de elaborar las notas que exige la NIIF para las PYMES en su sección 21: Provisiones y Contingencias.

Revelación.

La empresa MANUFACTU, S.A. de C.V. ha interpuesto una demanda exigiendo una indemnización por \$ 50,000.00, en contra del proveedor Gasolina de El Salvador, S.A. por incumplimiento de contrato, lo que ha derivado en mermar tanto la producción de bienes como los ingresos por venta de éstos. Al cierre del ejercicio el proceso judicial sigue su curso, por lo que no es posible determinar el importe de la indemnización.

Ejemplo 10: Incumplimiento de Contrato de Seguros.**Enunciado:**

Con fecha 25 de octubre de 2011, la empresa MANUFACTU, S.A. de C.V., ha iniciado un proceso judicial en contra de la compañía Aseguradora, S.A., por incumplimiento de contrato de seguros contra incendios, al haber ocurrido un siniestro en la planta de producción y no haber sido reconocido por dicha aseguradora, no obstante habiendo notificado del siniestro en los plazos y en la forma señalada en el contrato. Asimismo presentando los respectivos documentos contractuales.

El proceso judicial se encuentra en espera de resolución y no se conoce la cuantía ni la fecha de resolución.

Revelación.

Al cierre del ejercicio fiscal 2011, la empresa MANUFACTU, S.A. de C.V. se encuentra a la espera de resolución de la demanda interpuesta, por haber promovido un juicio en contra de Aseguradora S.A., por incumplimiento de contrato de seguros contra incendios, al no reconocer siniestro ocurrido en la planta de producción numero uno.

Información Perjudicial

Ejemplo 11: Litigios.

Enunciado:

El día 20 de septiembre de 2010, la empresa MANUFACTU S.A DE C.V, dedicada a la fabricación de medicamentos, fue demandada por el supuesto de haber vendido medicinas adulteradas. La demanda fue interpuesta por la Asociación de Consumidores de Medicinas Genéricas y en ella se solicita una indemnización por \$ 80,000.00, a favor de un grupo de consumidores afectados.

Los abogados de la entidad consideran muy probable que el fallo sea a favor de los demandantes, por lo cual se procede a reconocer la provisión por el valor de la indemnización solicitada.

Política de Información Perjudicial.

La entidad considera como perjudicial la revelación de información total o parcial relacionada con disputas con terceros, que pueda perjudicar su posición ante ellos. En casos como este, la administración no revelará la información, pero revelará la naturaleza de la demanda, junto con el hecho de que la información no se ha revelado y las razones que la han llevado a tomar tal decisión.

Procedimiento.

La administración de la empresa junto al despacho jurídico analizará los casos de información perjudicial y definirá el tipo de información a revelar en cada caso. Asimismo evaluará los efectos económicos y financieros que tendría al revelar total o parcialmente la situación de disputas con terceros.

Revelación.

El día 20 de septiembre de 2010, la empresa MANUFACTU S.A DE C.V, dedicada a la fabricación de medicamentos, fue demandada por la Asociación de Consumidores de Medicinas Genéricas y en ella se solicita una indemnización a favor de un grupo de consumidores supuestamente afectados.

No se muestra información exigida por la Sección 21 de la NIIF para las PYMES: Provisiones y Contingencias, puesto que la presentación y revelación de la misma puede perjudicar el desenlace del litigio y de esa manera afectar la situación financiera y económica de la empresa.

BIBLIOGRAFÍA

Alvarado González, Julio César; Orellana Beltrán, Alex Geovanni; Pacheco Martínez, Gladis Evelyn. Año 2010. *"Reconocimiento y medición de provisiones y revelación de contingencias en los estados financieros de las empresas del sector industrial en el área metropolitana de San Salvador"*. Trabajo para optar al grado de Licenciado en Contaduría Pública. Universidad de El Salvador.

Banco Central de Reserva de El Salvador. Departamento de Investigación Económica y Financiera. Año 2009. *Rol de la Industria Manufacturera en los Países en Desarrollo*.

Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad. Año 2009. Primera Edición. *"Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES)"*. Departamento de publicaciones IASCF. Reino Unido.

Fundación IASC. Año 2009. *Material Explicativo de la NIIF para las PYMES, Módulo 21: Provisiones y Contingencias*.

Fundación IASC. Año 2009. *Glosario de Términos sobre la NIIF para PYMES*.

Hernández Miranda, Nora Liseth; Domínguez Lara, Douglas Ernesto; Maldonado Martínez, Mayra Julissa. Año 2010. *"Reconocimiento y medición de provisiones y revelación de los activos y pasivos contingentes en las empresas dedicadas a la compra venta de partes, piezas y accesorios de vehículos del área metropolitana de San Salvador"*. Trabajo para optar al grado de Licenciado en Contaduría Pública. Universidad de El Salvador.

Jovel Jovel, Roberto Carlos. Año 2008. Primera edición. *"Guía básica para elaborar trabajos de investigación, ideas prácticas para desarrollar un proceso investigativo"*. Editorial Imprenta Universitaria. Universidad de El Salvador, El Salvador.

ANEXO I

1. METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN.

1.1 TIPO DE ESTUDIO

El Tipo de estudio empleado fue analítico, deductivo y descriptivo: es analítico, porque el uso de éste, permitió analizar la existencia de problemas o deficiencias en el objeto de investigación al momento de llevar a cabo el estudio de campo; deductivo debido a que se partió de datos generales aceptados como válidos para llegar a una conclusión de tipo particular; y descriptivo ya que consistió en analizar y describir el fenómeno o problema sometido a estudio y la forma en que éste se manifiesta, detallando y explicando todos sus componentes a su vez.

1.2 PROBLEMA OBSERVADO

El tratamiento contable que se aplica a las provisiones y contingencias utilizadas en la actualidad, está basado en criterios empíricos y su aplicación radica en experiencias obtenidas durante el desarrollo de sus operaciones, conllevado a mostrar información financiera errónea en los estados financieros de las entidades. Algunos problemas que se presentan son los siguientes:

Dificultad para establecer políticas y procedimientos en el reconocimiento, medición y presentación de las provisiones y revelación de las contingencias.

También se producen dificultades para identificar en qué momento las contingencias reveladas, cumplen los requisitos de reconocimiento para ser tratadas como provisiones. Esto suele ocurrir con aspectos relacionados con los litigios.

En la parte de la información que se considera perjudicial, no se dispone de un material que ilustre casos de divulgación pertinentes a litigios con terceros, los cuales al ser revelados de forma completa podrían ocasionar un efecto desfavorable en la posición financiera de la compañía.

Efecto de los problemas antes expuestos sobre el reconocimiento, medición y presentación de las provisiones; así como las dificultades para la revelación de las contingencias, se da por la falta de aplicación de los criterios establecidos en la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para PYMES), dando como consecuencia la pérdida de razonabilidad de los estados financieros de las empresas manufactureras del municipio de San Salvador.

1.3 OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN

1.3.1 OBJETIVO GENERAL

Aplicar los criterios establecidos en la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF PYMES), para el reconocimiento, medición y presentación de las provisiones y revelación de las contingencias, en las empresas manufactureras del municipio de San Salvador.

1.3.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

Formular políticas y procedimientos contables basados en Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, para el reconocimiento, medición y presentación de las provisiones y revelación de las contingencias aplicables a las empresas manufactureras del municipio de San Salvador.

Elaborar casos prácticos para el reconocimiento, medición y presentación de las provisiones, en las empresas del sector manufacturero del municipio de San Salvador.

Diseñar políticas contables que establezcan los lineamientos a seguir para la revelación de la información perjudicial sobre las provisiones y contingencias a causa de disputas con terceros.

1.4 UTILIDAD SOCIAL

La investigación se orientó a la generación de utilidad en los diferentes sectores de la sociedad. A continuación se presentan los posibles beneficiarios:

Profesionales de Contaduría Pública, quienes tienen bajo su responsabilidad aplicar el tratamiento contable de las operaciones realizadas por las empresas. Con esta investigación, se contará con elementos prácticos de cara al reconocimiento, medición y presentación de las provisiones y revelación de las contingencias, contribuyendo al análisis de aplicación de dichos criterios.

Por otra parte, las empresas de la industria manufacturera constituyen el sector empresarial principalmente beneficiado, debido a que son las unidades de análisis de la investigación. Estas entidades contarán con un documento que contribuirá a la aplicación del procedimiento contable correspondiente a “Provisiones y Contingencias”.

En el caso de los estudiantes de Licenciatura en Contaduría Pública, dispondrán de un material de consulta para ampliar el conocimiento sobre el tratamiento contable de las “Provisiones y Contingencias”, de acuerdo al marco de referencia contable vigente a la fecha. Además, se podrán utilizar los resultados obtenidos en esta investigación como base o antecedentes en futuros trabajos.

1.5 UNIDADES DE OBSERVACIÓN

1.5.1 UNIVERSO Y MUESTRA

Universo: Se conformó por las entidades dedicadas de la industria manufacturera que se encuentran ubicadas en el municipio de San Salvador, las cuales ascendieron a un total de 237, según el Directorio de Empresas 2009 proporcionado por la Dirección General de Estadísticas y Censos (DIGESTYC).

Muestra: se determino utilizando la fórmula estadística para poblaciones finitas¹¹, para establecer el número de elementos para la investigación de campo.

La fórmula fue la siguiente:

$$N = \frac{Z^2.P.Q.N.}{Z^2.P.Q + (N-1)e^2}$$

Donde:

n	=	Tamaño de la Muestra	= ?
N	=	Tamaño de la Población	= 237
Z	=	Coficiente de Confianza	= 1.645
e	=	Margen de Error	= 0.10
p	=	Probabilidad de Éxito	= 0.50
q	=	Probabilidad de Fracaso (1-p)	= 0.50

Introduciendo los datos anteriores en la fórmula, se obtuvo:

$$n = \frac{(1,645)^2(0,50)(0,50)(237)}{(1,645)^2(0,50)(0,50) + (237-1)(0,10)^2}$$

n= 52.86 ≈ 53 Empresas.

Para el trabajo de investigación de campo se tomaron 53 empresas dedicadas a la industria manufacturera del municipio de San Salvador.

Nota: 35 de las 53 empresas sometidas a investigación contestaron la encuesta.

¹¹Anderson, Sweeney y Williams. Año 2008. Estadística para Administración y Economía, 10ª Edición.

1.6 TÉCNICAS EMPLEADAS

1.6.1 INSTRUMENTOS Y TÉCNICAS A UTILIZAR EN LA INVESTIGACIÓN

La Encuesta: se destino para obtener datos de los contadores o encargados del área contable de las empresas manufactureras del municipio de San Salvador, cuyas opiniones personales fueron de mucha importancia para la investigación. Para ello se utilizo el cuestionario dentro del cual se manejo un listado de preguntas de opción múltiple y cerradas con el fin recolectar la información necesaria para la indagación.

1.6.2 PROCESAMIENTO DE LA INFORMACIÓN

Para el procesamiento de la información, se utilizo la herramienta informática de EXCEL de Microsoft Office, para la preparación de cuadros estadísticos donde se mostraron los resultados obtenidos de la investigación en los cuales se vaciaron los datos y fueron tabulados para ser presentados en gráficos de pastel y de barra.

1.6.3 ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE LOS DATOS PROCESADOS

Los resultados obtenidos de cada pregunta del cuestionario, se presentaron en valores absolutos y relativos para su mejor comprensión, estos iniciaron con la pregunta de utilidad para la investigación, luego se expuso el objetivo de la misma. Por último los datos tabulados se presentaron con su respectiva gráfica de barras o de pastel, para el análisis e interpretación de los datos procesados.

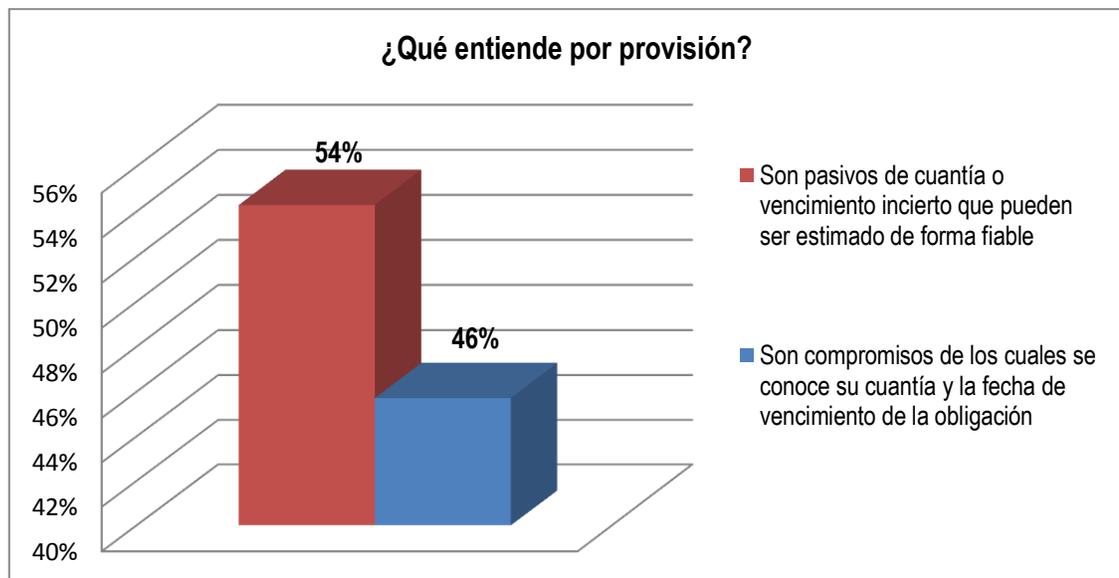
Pregunta N° 1

¿Qué entiende por provisión?

Tabla N° 1

Respuesta	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
Son pasivos de cuantía o vencimiento incierto que pueden ser estimado de forma fiable	19	54%
Son compromisos de los cuales se conoce su cuantía y la fecha de vencimiento de la obligación	16	46%
Totales	35	100%

Grafica N° 1



Interpretación:

Un 54% de la muestra considero que las provisiones son pasivos de cuantía o vencimiento incierto que pueden ser estimados de forma fiable, el 46% pensó que son compromisos de los cuales se conoce su cuantía y la fecha de vencimiento de la misma.

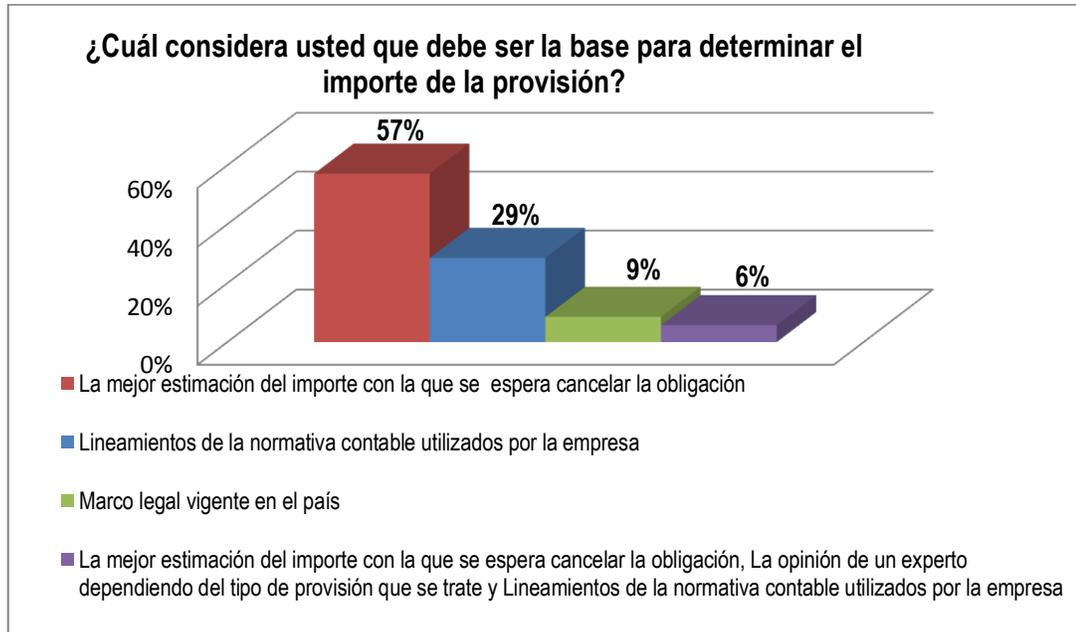
Pregunta N° 2

¿Cuál considera usted que debe ser la base para determinar el importe de la provisión?

Tabla N° 2

Respuesta	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
La mejor estimación del importe con la que se espera cancelar la obligación	20	57%
Lineamientos de la normativa contable utilizados por la empresa	10	29%
Marco legal vigente en el país	3	9%
La mejor estimación del importe con la que se espera cancelar la obligación, la opinión de un experto dependiendo del tipo de provisión que se trate y lineamientos de la normativa contable utilizados por la empresa	2	6%
Totales	35	100%

Grafica N° 2



Interpretación:

Un 57% de la muestra manifestó que la base para determinar el monto de una provisión debe ser la mejor estimación del importe con la que se espera cancelar la obligación, el 29% considero

que para fijar esta cantidad se deben apegar a los lineamientos de la normativa contable utilizada por la empresa, el 9% se apegaría a lo establecido en el marco legal vigente del país y solamente el 6% opino que para precisar esa cuantía, tendrían que ampararse en la opinión de un experto acompañado con lo dicho en la normativa que maneja la entidad para hacer una mejor estimación de la suma a pagar del compromiso.

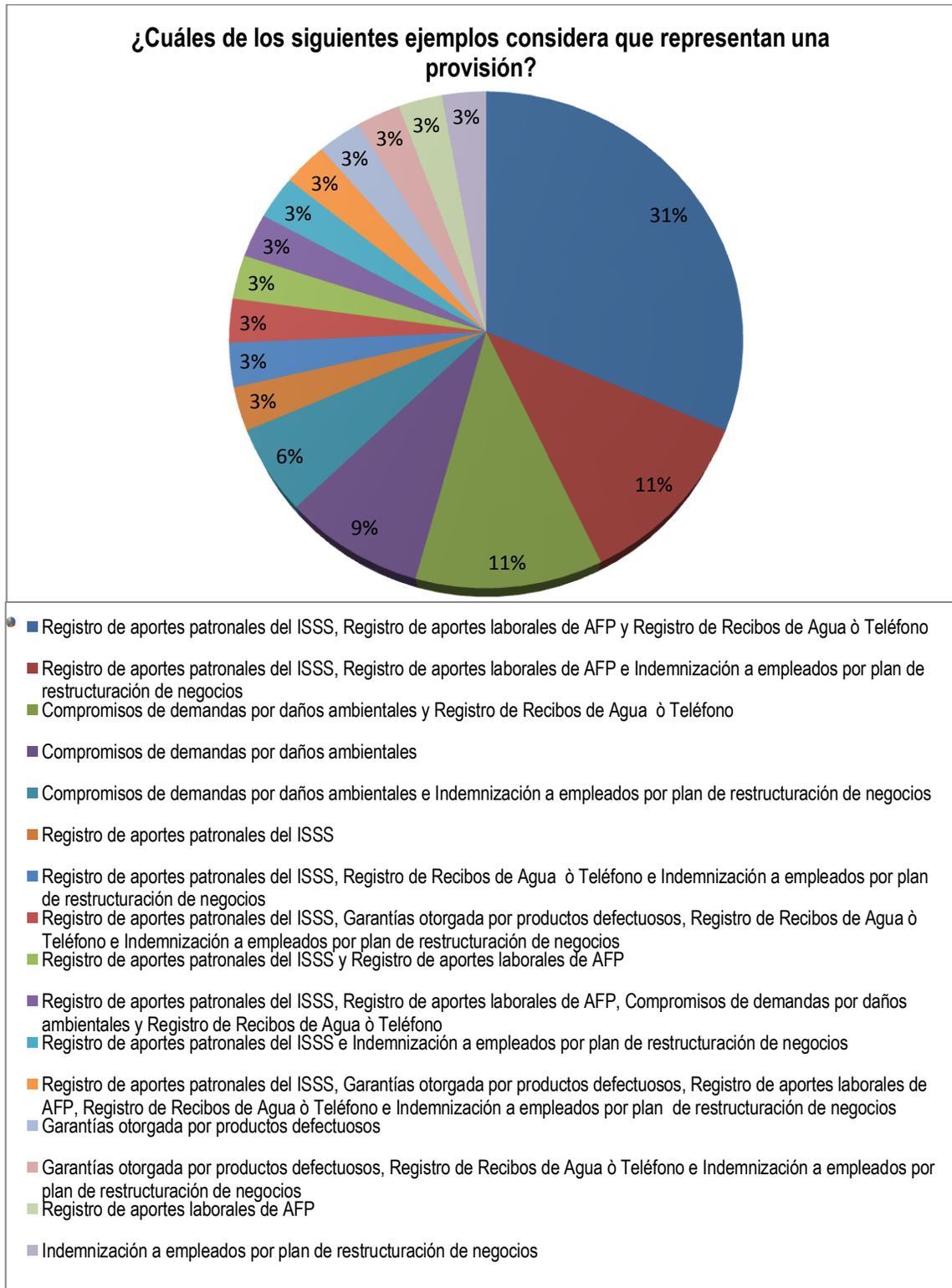
Pregunta N° 3

¿Cuáles de los siguientes ejemplos considera que representan una provisión?

Tabla N° 3

Respuesta	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
Registro de aportes patronales del ISSS, Registro de aportes laborales de AFP y Registro de Recibos de Agua ò Teléfono	11	31%
Registro de aportes patronales del ISSS, Registro de aportes laborales de AFP e Indemnización a empleados por plan de restructuración de negocios	4	11%
Registro de aportes patronales del ISSS, Registro de aportes laborales de AFP y Registro de Recibos de Agua ò Teléfono	4	11%
Compromisos de demandas por daños ambientales	3	9%
Compromisos de demandas por daños ambientales e Indemnización a empleados por plan de restructuración de negocios	2	6%
Registro de aportes patronales del ISSS	1	3%
Registro de aportes patronales del ISSS, Registro de Recibos de Agua ò Teléfono e Indemnización a empleados por plan de restructuración de negocios	1	3%
Registro de aportes patronales del ISSS, Garantías otorgada por productos defectuosos, Registro de Recibos de Agua ò Teléfono e Indemnización a empleados por plan de restructuración de negocios	1	3%
Registro de aportes patronales del ISSS y Registro de aportes laborales de AFP	1	3%
Registro de aportes patronales del ISSS, Registro de aportes laborales de AFP, Compromisos de demandas por daños ambientales y Registro de Recibos de Agua ò Teléfono	1	3%
Registro de aportes patronales del ISSS e Indemnización a empleados por plan de restructuración de negocios	1	3%
Registro de aportes patronales del ISSS, Garantías otorgada por productos defectuosos, Registro de aportes laborales de AFP, Registro de Recibos de Agua ò Teléfono e Indemnización a empleados por plan de restructuración de negocios	1	3%
Garantías otorgada por productos defectuosos	1	3%
Garantías otorgada por productos defectuosos, Registro de Recibos de Agua ò Teléfono e Indemnización a empleados por plan de restructuración de negocios	1	3%
Registro de aportes laborales de AFP	1	3%
Indemnización a empleados por plan de restructuración de negocios	1	3%
Totales	35	100%

Grafica N° 3



Interpretación:

El 31% de la muestra considera como provisión los registros de aportes patronales ISSS y laborales de AFP, como también los recibos de agua y teléfono, otro 11% no tomaría los recibos pero si la indemnización a empleados por plan de restructuración de negocios además de los aportes patronales y laborales como un compromiso provisionable.

El 11% de los encuestados provisiona los compromisos de demanda por daños medioambientales así como los recibos de agua y teléfono, otro 9% solo consideran la demanda como una provisión y un 6% además de la demanda antes mencionada registra como una obligación a provisionar la indemnización a empleados por plan de restructuración de negocios.

Un 3% de los encuestados registra como provisión el aporte patronal de ISSS, otro 3% además de la obligación anterior reconoce los recibos de agua y teléfono como también la indemnización a empleados por plan de restructuración de negocios y un 3% también opino que las garantías otorgadas por productos defectuosos se deben provisionar incluyendo también las cuentas antes mencionadas.

El 3% de los sujetos a estudio registran como provisión las aportaciones patronales ISSS y laborales de AFP y un 3% además de las cuentas anteriores reconoce como provisión los compromisos de demandas por daños medioambientales y los registros de agua o teléfono.

Un 3% de la muestra registran como provisiones los aportes patronales de ISSS y la indemnización a empleados por plan de restructuración de negocios, otro 3% reconoce como provisiones las garantías otorgadas por productos defectuosos, los aportes laborales de AFP y los recibos de agua o teléfono, así como también las cuentas antes mencionadas.

El 3% de la muestra registra como provisión las garantías otorgadas por productos defectuosos, otro 3% reconoce como provisiones además de la cuenta antes dicha, los recibos de agua o teléfono como también la indemnización a empleados por plan de reestructuración de negocios.

El 3% solo reconoce como provisión los aportes laborales de AFP y un 3% solo registra la indemnización a empleados por plan de reestructuración de negocios como un compromiso que debe provisionarse.

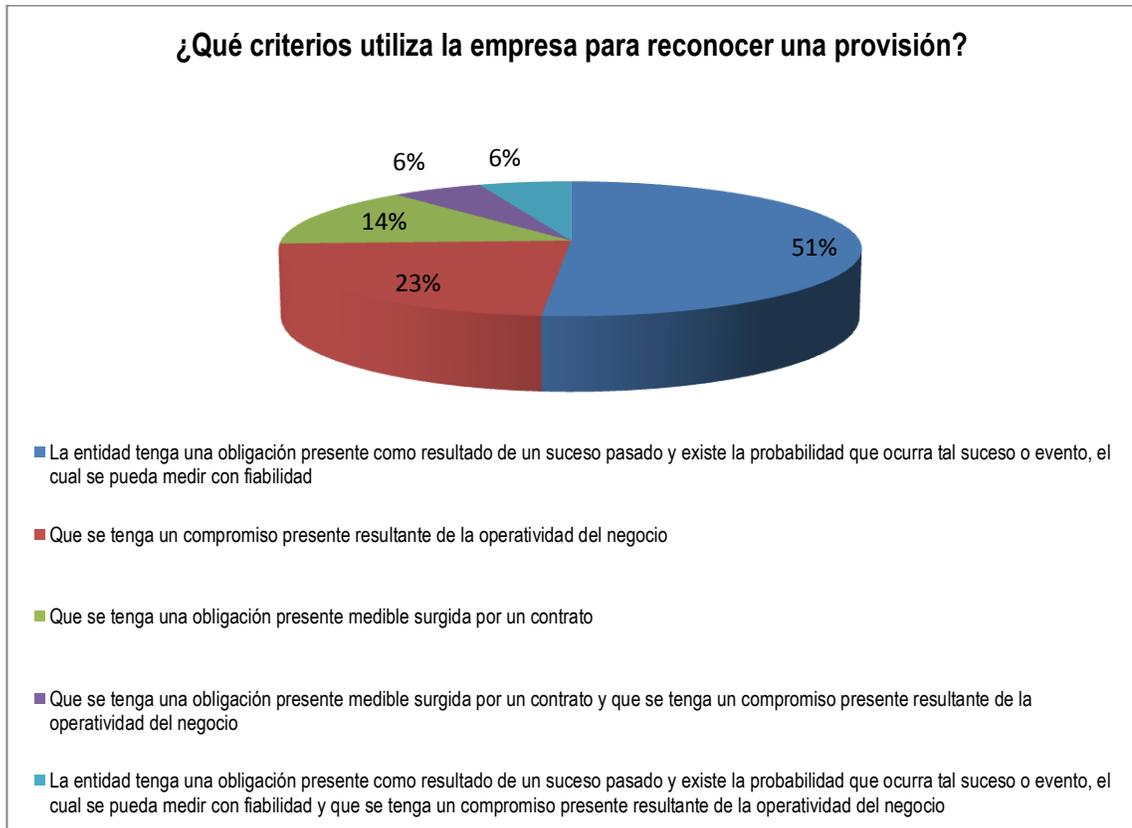
Pregunta N° 4

¿Qué criterios utiliza la empresa para reconocer una provisión?

Tabla N° 4

Respuesta	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
La entidad tenga una obligación presente como resultado de un suceso pasado y existe la probabilidad que ocurra tal suceso o evento, el cual se pueda medir con fiabilidad	18	51%
Que se tenga un compromiso presente resultante de la operatividad del negocio	8	23%
Que se tenga una obligación presente medible surgida por un contrato	5	14%
Que se tenga una obligación presente medible surgida por un contrato y que se tenga un compromiso presente resultante de la operatividad del negocio	2	6%
La entidad tenga una obligación presente como resultado de un suceso pasado y existe la probabilidad que ocurra tal suceso o evento, el cual se pueda medir con fiabilidad y que se tenga un compromiso presente resultante de la operatividad del negocio	2	6%
Totales	35	100%

Grafica N° 4



Interpretación:

La mayor parte de empresas equivalentes a un 51% consideraron que el mejor criterio para reconocer una provisión en sus estados financieros es que se tenga una obligación presente como resultado de un suceso pasado y a la vez exista la probabilidad que tal evento ocurra y este pueda ser medido con fiabilidad.

Un 23% de las entidades encuestadas manifestaron que el criterio que debe cumplir este compromiso para ser reconocido como tal, es tener una obligación presente como resultado de las operaciones del negocio.

El 14% de la muestra solamente necesita tener una obligación presente medible surgida por un contrato para reconocer una provisión como tal.

Un 6% opino que para reconocer una provisión, se deben cumplir con los siguientes aspectos: tener una obligación presente como resultado de un suceso pasado, exista la probabilidad que tal evento ocurra, pueda ser medido con fiabilidad y que sea como resultado de las operaciones del negocio y un 6% considera que no necesariamente debe cumplir el primer elemento sino que de tener una obligación presente medible surgida por un contrato además del segundo elemento antes mencionado para registrar una provisión.

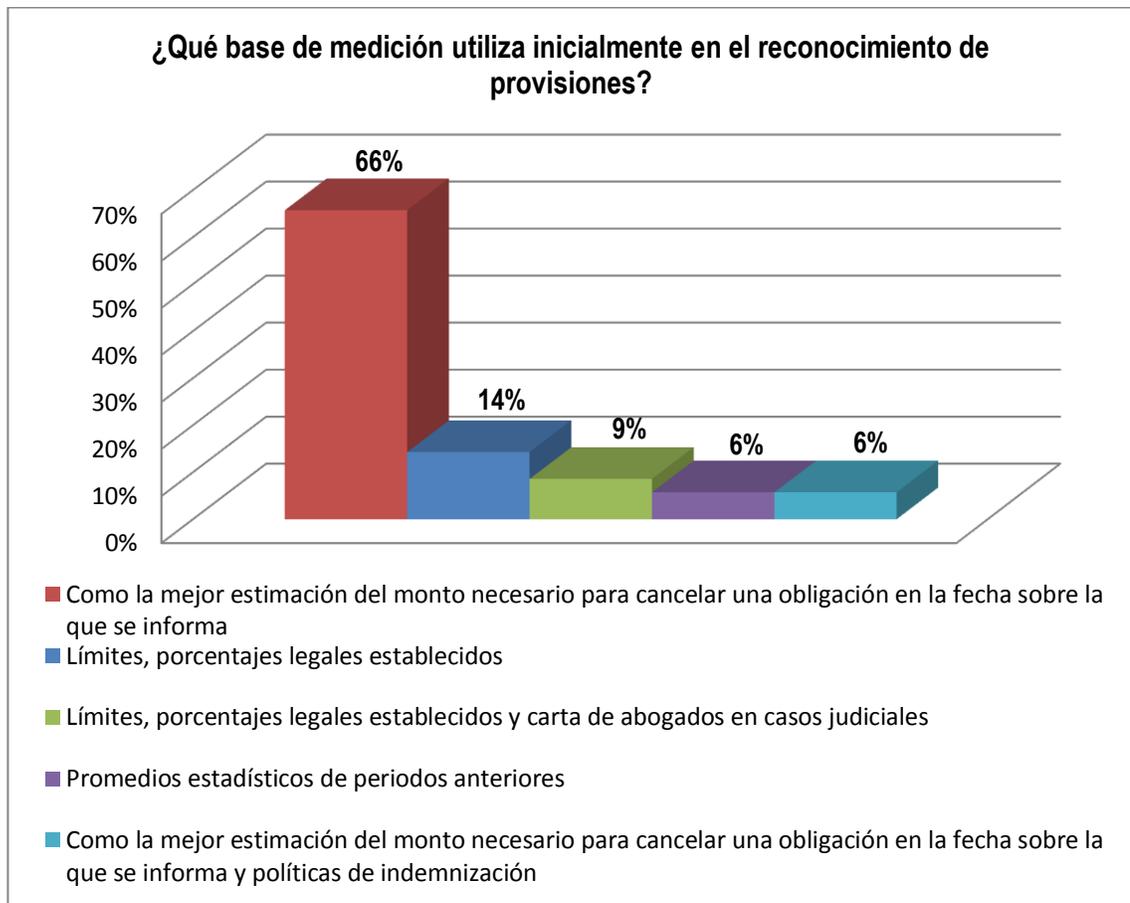
Pregunta N° 5

¿Qué base de medición utiliza inicialmente en el reconocimiento de provisiones?

Tabla N° 5

Respuesta	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
Como la mejor estimación del monto necesario para cancelar una obligación en la fecha sobre la que se informa	23	66%
Límites, porcentajes legales establecidos	5	14%
Límites, porcentajes legales establecidos y carta de abogados en casos judiciales	3	9%
Promedios estadísticos de periodos anteriores	2	6%
Como la mejor estimación del monto necesario para cancelar una obligación en la fecha sobre la que se informa y políticas de indemnización	2	6%
Totales	35	100%

Grafica N° 5



Interpretación:

El 76% de la muestra opino que el criterio que utilizan en la entidad para reconocer inicialmente una provisión es la mejor estimación del monto necesario para cancelar una obligación en la fecha sobre la que se informa.

Un 14% considero que el criterio adecuado para reconocer inicialmente una provisión es que debe ir apegado a los límites y porcentajes legalmente establecidos.

El 9% dio a conocer que los límites y porcentajes legales establecidos acompañados de una carta de abogados en casos judiciales son suficientes para reconocer inicialmente una provisión.

El 6% de los encuestados manifestó utilizar como referencia los promedios estadísticos de periodos anteriores para registrar inicialmente la provisión y un 6% opino que la mejor estimación del monto necesario para cancelar una obligación en la fecha sobre la que se informa, como también las políticas de indemnización son los criterios necesarios para reconocer las provisiones inicialmente.

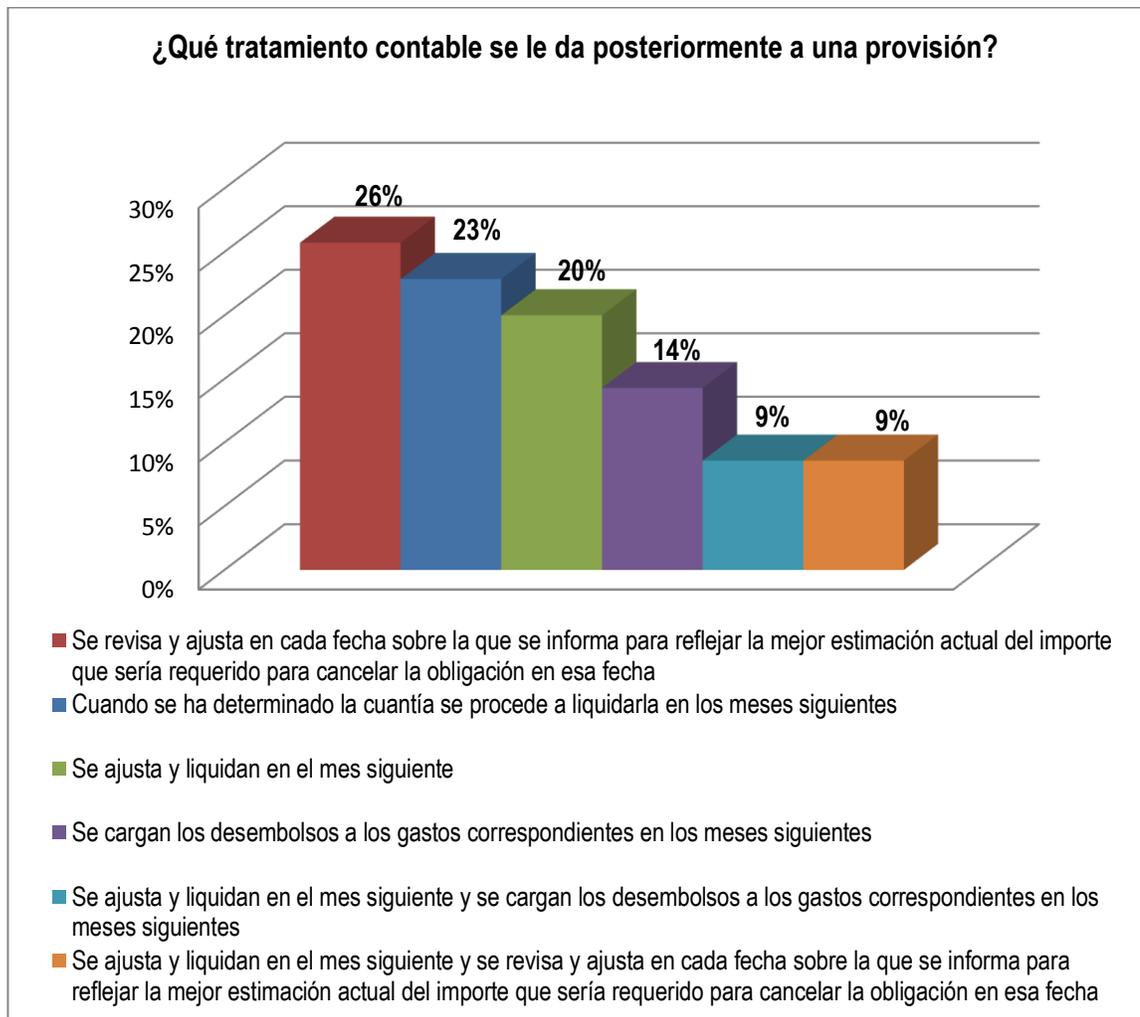
Pregunta N° 6

¿Qué tratamiento contable se le da posteriormente a una provisión?

Tabla N° 6

Respuesta	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
Se revisa y ajusta 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	9	26%
Cuando se ha determinado la cuantía se procede a liquidarla en los meses siguientes	8	23%
Se ajusta y liquidan en el mes siguiente	7	20%
Se cargan los desembolsos a los gastos correspondientes en los meses siguientes	5	14%
Se ajusta y liquidan en el mes siguiente y se cargan los desembolsos a los gastos correspondientes en los meses siguientes	3	9%
Se ajusta y liquidan en el mes siguiente y se revisa y ajusta 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	3	9%
Totales	35	100%

Grafica N° 6



Interpretación:

El 26% del total de la muestra manifestó que el tratamiento contable que se le da posteriormente a las provisiones es revisar y ajustar 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.

Un 23% de la muestra confirmó que el tratamiento contable que sufre la provisión posterior a su reconocimiento es determinar la cuantía y proceder a liquidarla en los meses siguientes.

El 20% de los encuestados manifestaron que el tratamiento contable que se le da a la provisión en los casos que la obligación este próxima a vencer, solamente se ajustan y se procede a liquidarla en los meses siguientes.

Un 14% de la muestra afirmo que el tratamiento contable que le dan a sus provisiones es que se cargan los desembolsos a los gastos correspondientes en los meses siguientes.

El 9% de los encuestados opino que los cambios que sufren la provisiones son un ajuste a su valor correcto y luego proceder a liquidarla en los meses siguientes o cargar únicamente los desembolsos a los gastos correspondientes en los meses siguientes, por otra parte un 9% asevero que además de que aplique el primer criterio, puede pasar que también se revise y ajuste 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 posterior a su reconocimiento.

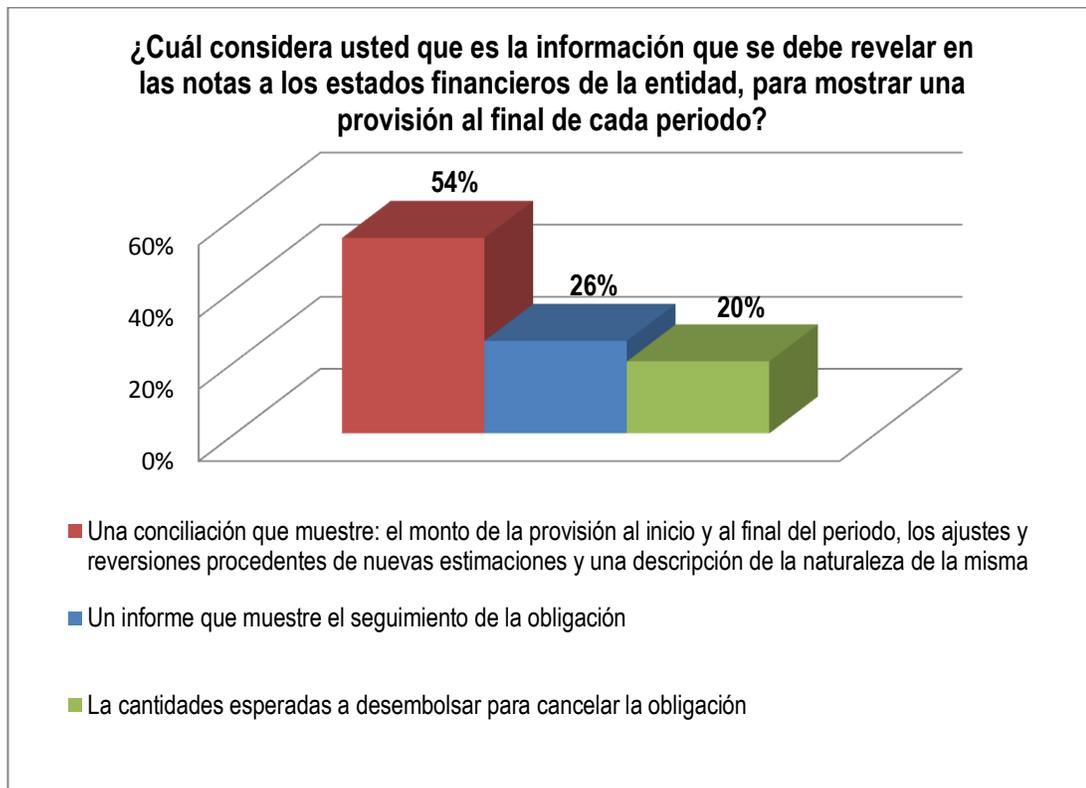
Pregunta N° 7

¿Cuál considera usted que es la información que se debe revelar en las notas a los estados financieros de la entidad, para mostrar una provisión al final de cada periodo?

Tabla N° 7

Respuesta	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
Una conciliación que muestre: el monto de la provisión al inicio y al final del periodo, los ajustes y reversiones procedentes de nuevas estimaciones y una descripción de la naturaleza de la misma	19	54%
Un informe que muestre el seguimiento de la obligación	9	26%
La cantidades esperadas a desembolsar para cancelar la obligación	7	20%
Totales	35	100%

Grafica N° 7



Interpretación:

Del total de la muestra un 54% considero que la información que se debe revelar en las notas a los estados financieros de la entidad, para mostrar una provisión al final de cada periodo es una conciliación que muestre el monto al inicio y al final del periodo como los ajustes, reversiones procedentes de nuevas estimaciones y la descripción de la naturaleza de la obligación.

El 26% de los encuestados manifestaron que la información necesaria que se debe revelar en las notas los estados financieros es un informe que muestre el seguimiento de la obligación.

Un 20% de la muestra afirmó que las cantidades esperadas a desembolsar para cancelar la obligación, es la información necesaria que se debe mostrar en las notas a los estados financieros.

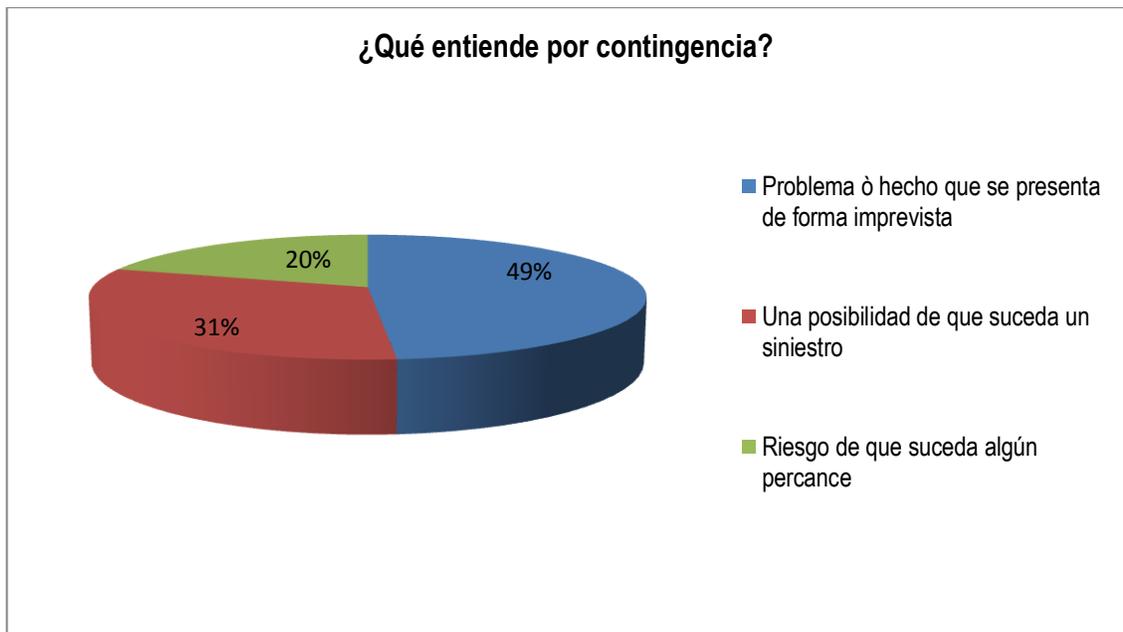
Pregunta N° 8

¿Qué entiende por contingencia?

Tabla N° 8

Respuesta	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
Problema ò hecho que se presenta de forma imprevista	17	49%
Una posibilidad de que suceda un siniestro	11	31%
Riesgo de que suceda algún percance	7	20%
Totales	35	100%

Grafica N° 8



Interpretación:

El 49% de la muestra en estudio expresaron que una contingencia es un problema o hecho que se presenta de forma imprevista, un 31% lo considero como una posibilidad de que suceda un siniestro y el 20% restante opino que es un riesgo de que suceda algún percance.

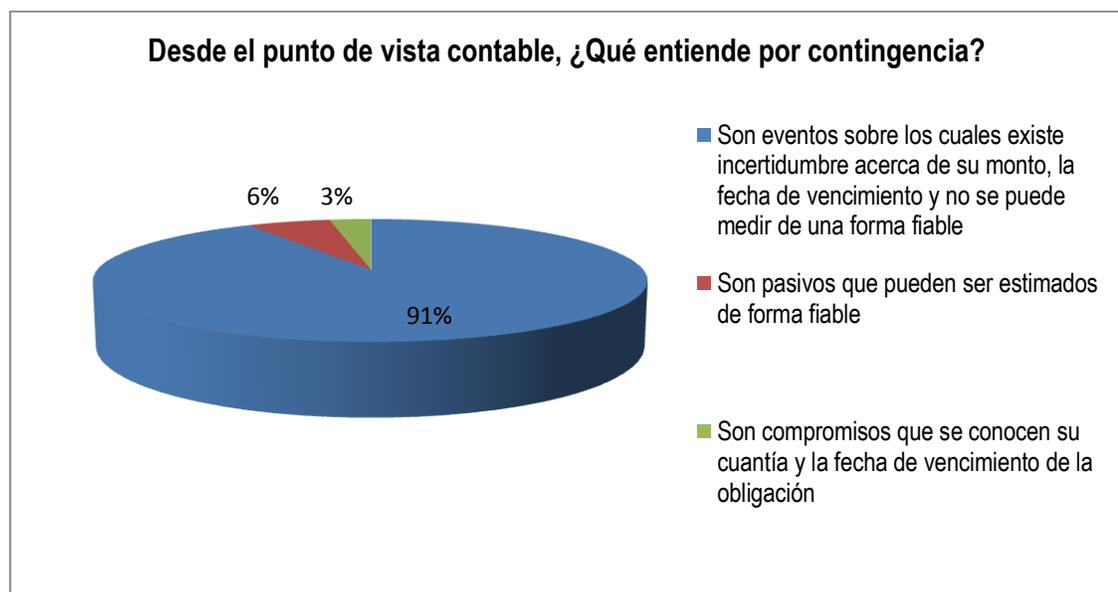
Pregunta N° 9

Desde el punto de vista contable, ¿Qué entiende por contingencia?

Tabla N° 9

Respuesta	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
Son eventos sobre los cuales existe incertidumbre acerca de su monto, la fecha de vencimiento y no se puede medir de una forma fiable	32	91%
Son pasivos que pueden ser estimados de forma fiable	2	6%
Son compromisos que se conocen su cuantía y la fecha de vencimiento de la obligación	1	3%
Totales	35	100%

Grafica N° 9



Interpretación:

Un 91% de la muestra afirmó que una contingencia desde el punto de vista contable son eventos sobre los cuales existe incertidumbre acerca de su monto, la fecha de vencimiento y no se puede medir de una forma fiable, el 6% la considero como pasivos que pueden ser estimados de forma fiable y un 3% manifestó que son compromisos que se conoce su cuantía y la fecha de vencimiento de la obligación.

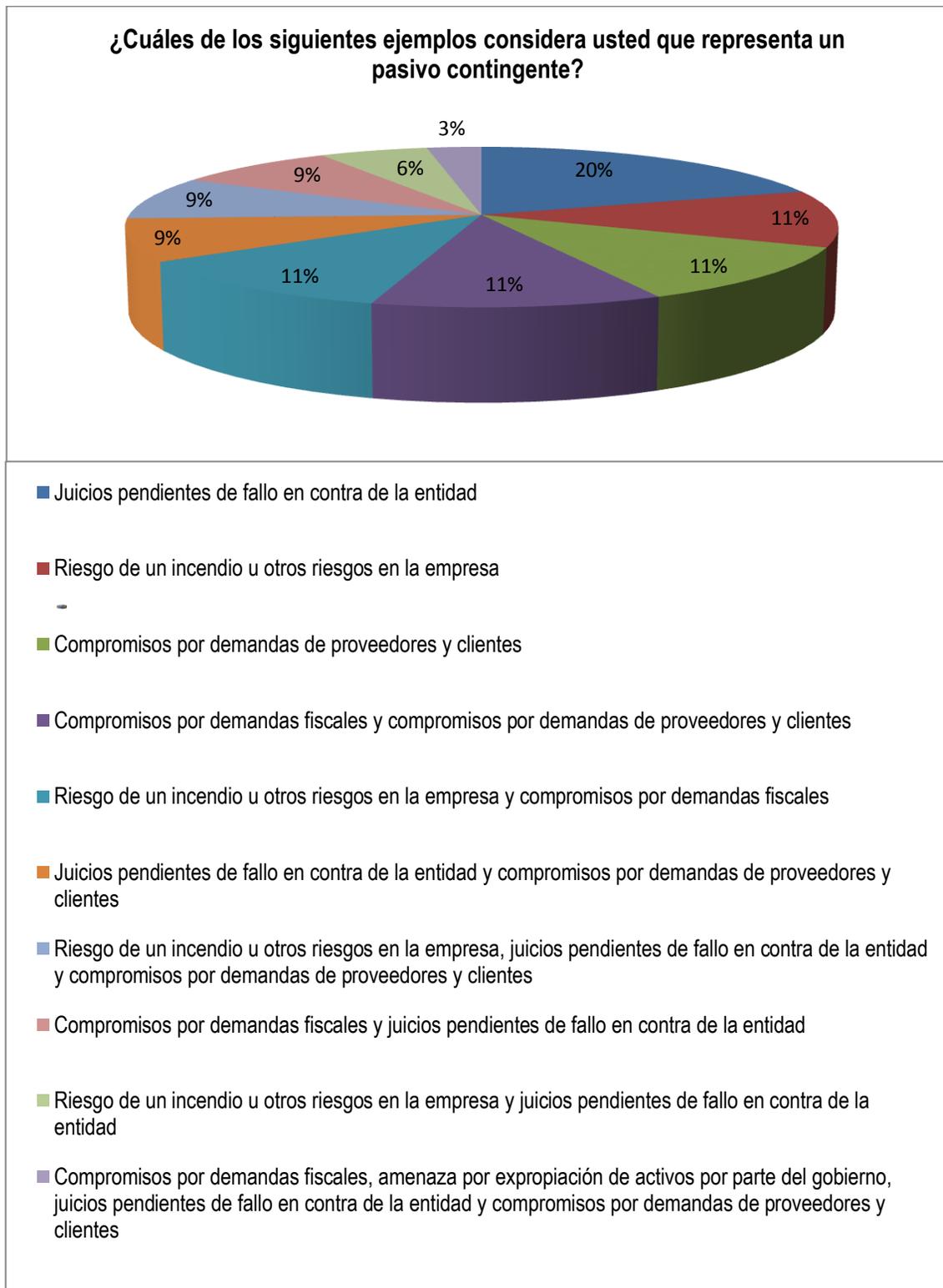
Pregunta N° 10

¿Cuáles de los siguientes ejemplos considera usted que representa un pasivo contingente?

Tabla N° 10

Respuesta	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
Juicios pendientes de fallo en contra de la entidad	7	20%
Riesgo de un incendio u otros riesgos en la empresa	4	11%
Compromisos por demandas de proveedores y clientes	4	11%
Compromisos por demandas fiscales y Compromisos por demandas de proveedores y clientes	4	11%
Riesgo de un incendio u otros riesgos en la empresa y Compromisos por demandas fiscales	4	11%
Juicios pendientes de fallo en contra de la entidad y Compromisos por demandas de proveedores y clientes	3	9%
Riesgo de un incendio u otros riesgos en la empresa, Juicios pendientes de fallo en contra de la entidad y Compromisos por demandas de proveedores y clientes	3	9%
Compromisos por demandas fiscales y Juicios pendientes de fallo en contra de la entidad	3	9%
Riesgo de un incendio u otros riesgos en la empresa y Juicios pendientes de fallo en contra de la entidad	2	6%
Compromisos por demandas fiscales, Amenaza por expropiación de activos por parte del gobierno, Juicios pendientes de fallo en contra de la entidad y Compromisos por demandas de proveedores y clientes	1	3%
Totales	35	100%

Grafica N° 10



Interpretación:

El 20% de la muestra considero que un pasivo contingente es un juicio pendiente de fallo en contra la entidad y un 11% dio a conocer que el riesgo de un incendio u otros riesgos en la empresa se deben considerar como una contingencia.

Del total de la muestra un 11% opino que los pasivos contingentes son los compromisos por demandas de proveedores y clientes, otro 11% considero además del suceso anterior los compromisos por demandas fiscales y además un 11% manifestó que los eventos que se deben considerar como contingencias los riesgo de un incendio u otros riesgos que la empresa puede tener tomando en cuenta también los compromisos de índole fiscal.

El 9% de los sujetos en estudios manifestó que los pasivos contingentes son los compromisos por demandas fiscales y los compromisos por demandas de proveedores y clientes, un 9% toman en cuenta además de los ejemplos antes mencionados los riesgos de un incendio u otros riesgos para la empresa como una contingencia que pueden ocurrir en la entidad.

De los encuestados un 9% afirmaron que los pasivos contingentes son los compromisos por demandas fiscales y los juicios pendientes de fallo en contra la entidad, un 6% afirma que de los ejemplos anteriores no se debe tomar en cuenta los compromisos fiscales pero sí los riesgos de un incendio u otro riesgo en la empresa como sucesos que pueden conllevar a una contingencia.

Un 3% del total de la muestra considero que los pasivos contingentes son los compromisos por demandas fiscales, la amenaza por expropiación de activos por parte del gobierno, los juicios pendientes de fallo en contra de la entidad y los compromisos por demandas de proveedores y clientes.

Pregunta N° 11

¿Cuáles de los siguientes ejemplos considera usted que representa un activo contingente?

Tabla N° 11

Respuesta	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
Demanda por incumplimiento de contrato contra el proveedor	8	23%
Juicios pendientes de fallo a favor de la entidad y beneficio por demandas a proveedores y clientes	6	17%
Juicios pendientes de fallo a favor de la entidad y seguro contra robo de inventario	3	9%
Juicios pendientes de fallo a favor de la entidad, demanda contra la competencia por uso de marca registrada por la empresa, seguro contra robo de inventario y beneficio por demandas a proveedores y clientes	3	9%
Seguro contra robo de inventario	3	9%
Seguro contra robo de inventario y beneficio por demandas a proveedores y clientes	3	9%
Juicios pendientes de fallo a favor de la entidad	2	6%
Demanda por incumplimiento de contrato contra el proveedor y juicios pendientes de fallo a favor de la entidad	1	3%
Demanda por incumplimiento de contrato contra el proveedor y demanda contra la competencia por uso de marca registrada por la empresa	1	3%
Demanda por incumplimiento de contrato contra el proveedor y beneficio por demandas a proveedores y clientes	1	3%
Demanda por incumplimiento de contrato contra el proveedor, juicios pendientes de fallo a favor de la entidad y demanda contra la competencia por uso de marca registrada por la empresa	1	3%
Demanda por incumplimiento de contrato contra el proveedor, demanda contra la competencia por uso de marca registrada por la empresa y beneficio por demandas a proveedores y clientes	1	3%
Beneficio por demandas a proveedores y clientes	1	3%
Demanda por incumplimiento de contrato contra el proveedor, seguro contra robo de inventario y beneficio por demandas a proveedores y clientes	1	3%
Totales	35	100%

Grafica N° 11



Interpretación:

El 23% de la muestra opinaron que un activo contingente es una demanda por incumplimiento de contrato contra el proveedor y el 17% expresaron que son los juicios pendientes de fallo a favor de la entidad y los beneficios que surjan por demandar a los proveedores o clientes.

Un 9% de los encuestados manifestaron que un activo contingente son los juicios pendientes de fallo a favor de la entidad y el seguro contra robo de inventario, para otro 9% además de los eventos antes mencionados se deben considerar también la demanda contra la competencia por uso de marca registrada por la entidad y los beneficios por demandas a proveedores y clientes.

Para el 9% de los sujetos en estudio, el seguro contra robo de inventario es un buen ejemplo de activo contingente y para otro 9% más agregaron al ejemplo anterior los beneficios por demandas a proveedores y clientes.

El 6% del total de los encuestados asevero que los activos contingentes son los juicios pendientes de fallo a favor de la entidad y un 3% de la muestra además del suceso anterior añadieron la demanda por incumplimiento de contrato contra el proveedor.

Un 3% de la muestra expreso que los activos contingentes son la demanda por incumplimiento de contrato contra el proveedor y la demanda contra la competencia por uso de marca registrada por la entidad, otro 3% no considero el suceso antes mencionado pero sí agrega los beneficios por demanda a proveedores y clientes.

El 3% del total de la muestra consideraron que los activos contingentes son la demanda por incumplimiento de contrato contra el proveedor, los juicios pendientes de fallo a favor de la entidad y la demanda contra la competencia por uso de marca registrada por la empresa, otro 3% no consideraron los juicios como una contingencia pero sí agrega otro ejemplo a los sucesos antes mencionados los beneficios por demanda a proveedores y clientes.

Por último el 3% considera como activo contingente los beneficios por demandas a proveedores y clientes, un 3% añadieron además del suceso antes mencionado la demanda por incumplimiento de contrato contra el proveedor y el seguro contra robo de inventario como ejemplos de activos contingentes.

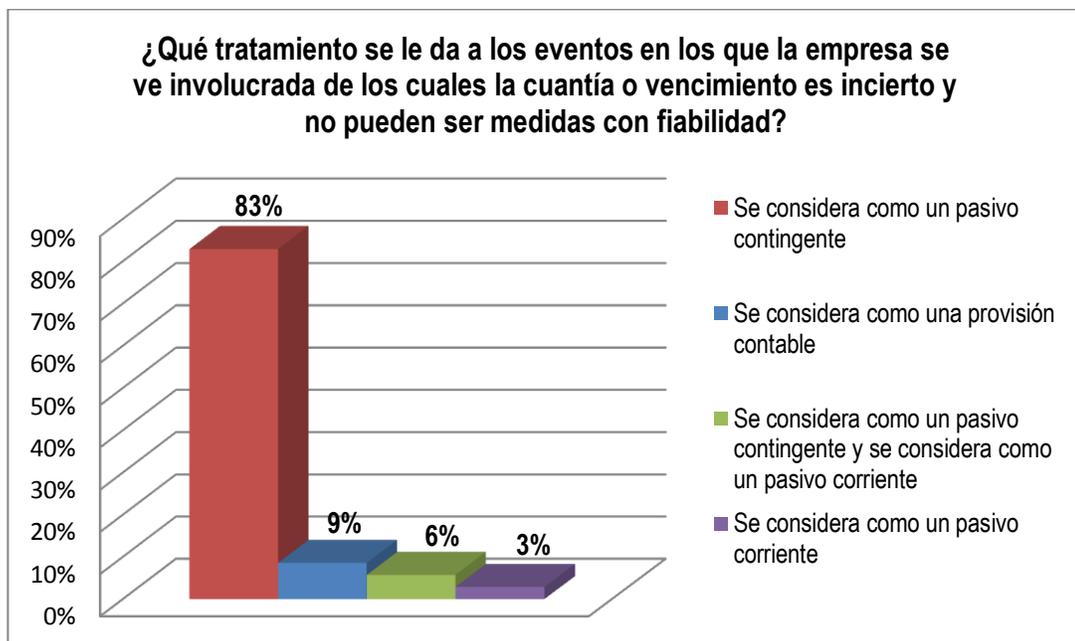
Pregunta N° 12

¿Qué tratamiento se le da a los eventos en los que la empresa se ve involucrada de los cuales la cuantía o vencimiento es incierto y no pueden ser medidas con fiabilidad?

Tabla N° 12

Respuesta	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
Se considera como un pasivo contingente	29	83%
Se considera como una provisión contable	3	9%
Se considera como un pasivo contingente y se considera como un pasivo corriente	2	6%
Se considera como un pasivo corriente	1	3%
Totales	35	100%

Grafica N° 12



Interpretación:

La mayor parte de la muestra equivalente a un 83% consideraron a los eventos de los cuales la cuantía o vencimiento es incierto y no pueden ser medidos con fiabilidad como un pasivo contingente, el 9% opino que estos sucesos deben registrarse como una provisión contable, un 6% opina que estos hechos corresponden al rubro de los pasivos contingente o de los pasivos corrientes según sea el caso y solamente un 3% lo colocarían en la última agrupación antes mencionada.

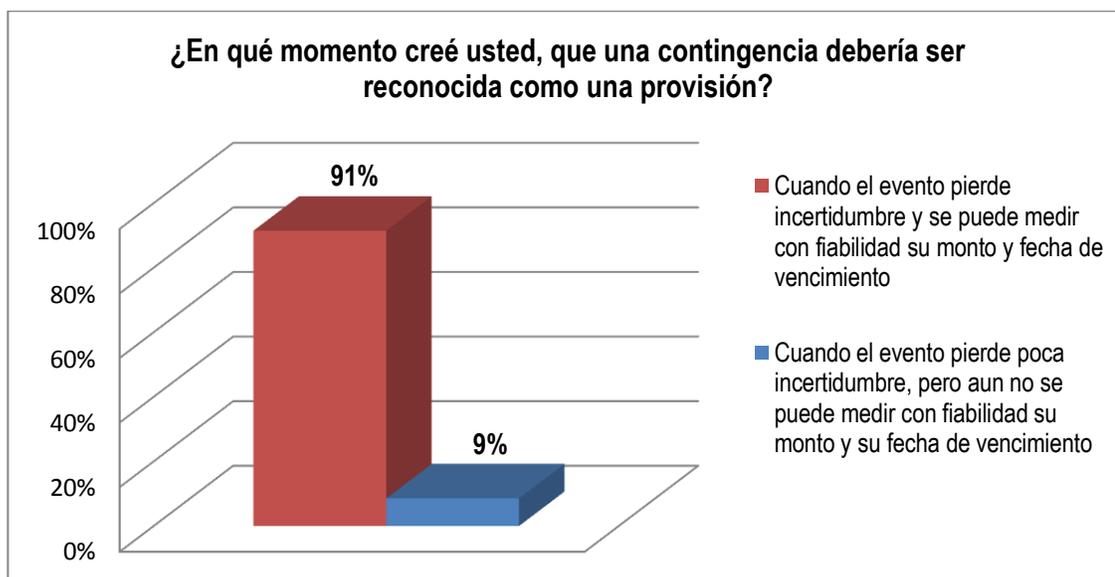
Pregunta N° 13

¿En qué momento creé usted, que una contingencia debería ser reconocida como una provisión?

Tabla N° 13

Respuesta	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
Cuando el evento pierde incertidumbre y se puede medir con fiabilidad su monto y fecha de vencimiento	32	91%
Cuando el evento pierde poca incertidumbre, pero aún no se puede medir con fiabilidad su monto y su fecha de vencimiento	3	9%
Totales	35	100%

Grafica N° 13



Interpretación:

El 91% de la muestra afirmaron que el momento correcto para registrar una provisión contable que antes fue considerada como una contingencia, cuando esta ultima pierde incertidumbre y se puede medir con fiabilidad su monto y la fecha de vencimiento.

Un 9% del total de los encuestados manifestaron que registrarían la provisión aunque tal situación después de hacer las indagaciones correspondientes no se puede medir su cuantía y el plazo de vencimiento del mismo.

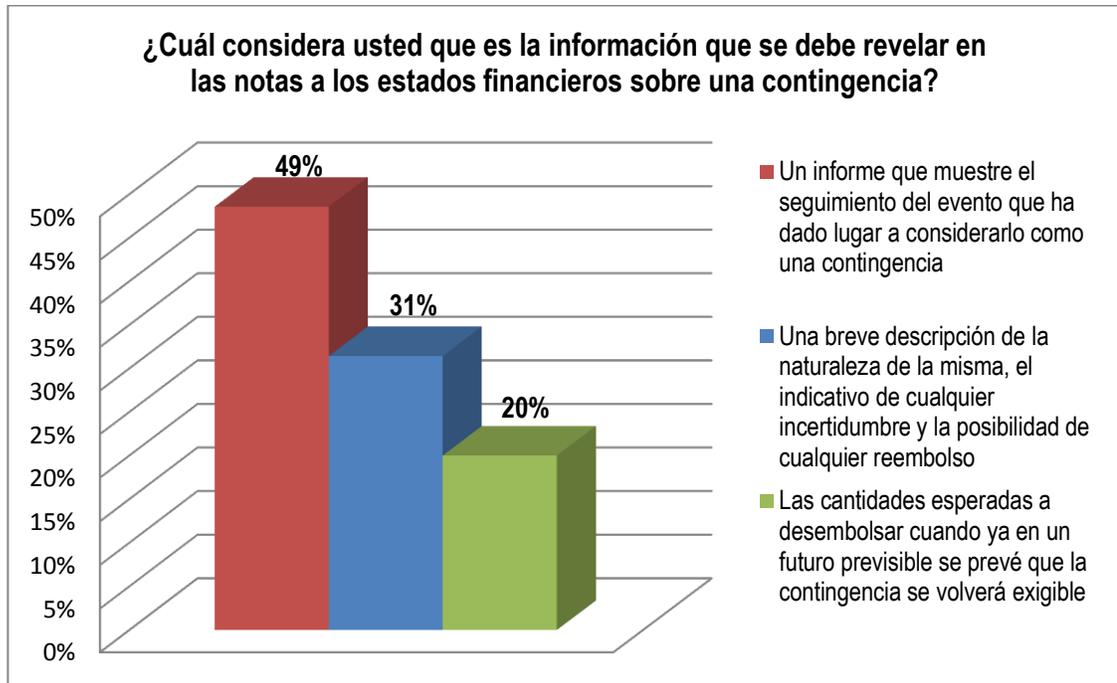
Pregunta N° 14

¿Cuál considera usted que es la información que se debe revelar en las notas a los estados financieros sobre una contingencia?

Tabla N° 14

Respuesta	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
Un informe que muestre el seguimiento del evento que ha dado lugar a considerarlo como una contingencia	17	49%
Una breve descripción de la naturaleza de la misma, el indicativo de cualquier incertidumbre y la posibilidad de cualquier reembolso	11	31%
Las cantidades esperadas a desembolsar cuando ya en un futuro previsible se prevé que la contingencia se volverá exigible	7	20%
Totales	35	100%

Grafica N° 14



Interpretación:

El 49% de la muestra opinaron que la información que se debe revelar en las notas a los estados financieros referente a una contingencia, es un informe que muestre el seguimiento del evento que ha dado lugar a considerarlo como tal.

El 31% de la muestra en estudio consideraron que la información necesaria para mostrar lo concerniente a las contingencias es una breve descripción de la naturaleza de las mismas, el indicativo de cualquier incertidumbre y la posibilidad de cualquier reembolso.

Un 20% de la muestra afirmaron que la información suficiente que se debe exponer en las notas a los estados financieros respecto a las contingencias son las cantidades esperadas a desembolsar cuando ya en una momento futuro previsible se prevé que tales sucesos se volverán exigibles.

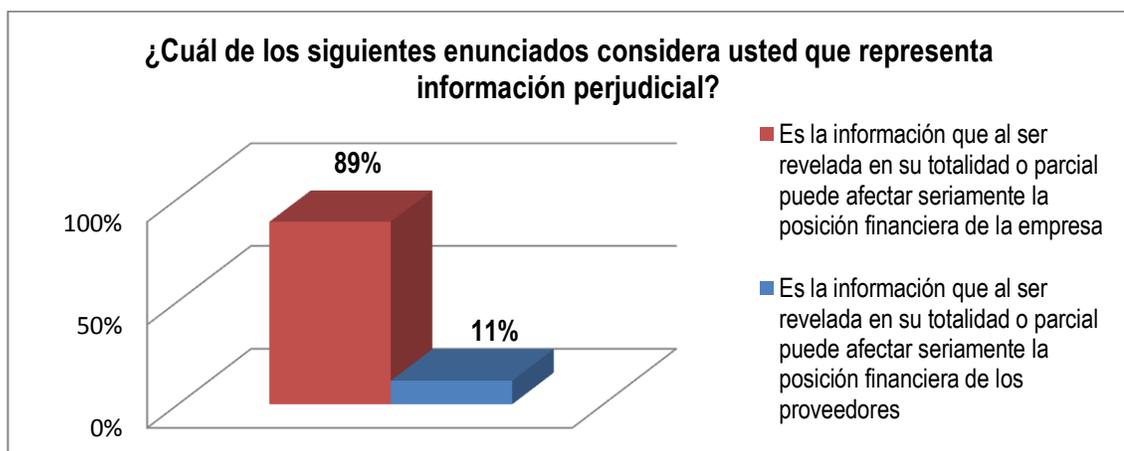
Pregunta N° 15

La información perjudicial es aquella que se relaciona con provisiones y contingencias, la cual al ser revelada total o parcialmente en los estados financieros podría ser aprovechada por terceros vinculados y en consecuencia afectar la situación financiera y económica de la empresa. Por lo tanto, al conocer la razón antes mencionada, ¿Cuál de los siguientes enunciados considera usted que representa información perjudicial?

Tabla N° 15

Respuesta	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
Es la información que al ser revelada en su totalidad o parcial puede afectar seriamente la posición financiera de la empresa	31	89%
Es la información que al ser revelada en su totalidad o parcial puede afectar seriamente la posición financiera de los proveedores	4	11%
Totales	35	100%

Grafica N° 15



Interpretación:

El 89% del total de la muestra después de conocer el significado de información perjudicial, manifestó que es la que al ser revelada en su totalidad o parcial puede afectar seriamente la posición financiera de la empresa y un 11% de los encuestados considero que esta información afecta solamente a los proveedores.

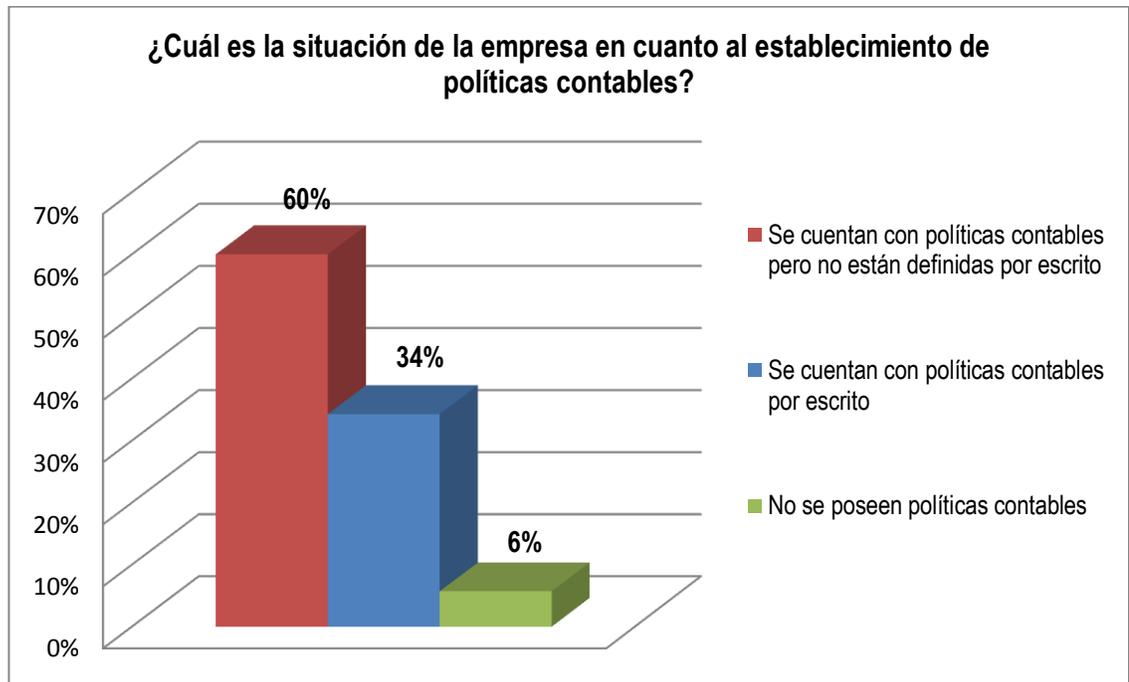
Pregunta N° 16

¿Cuál es la situación de la empresa en cuanto al establecimiento de políticas contables?

Tabla N° 16

Respuesta	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
Se cuentan con políticas contables pero no están definidas por escrito	21	60%
Se cuentan con políticas contables por escrito	12	34%
No se poseen políticas contables	2	6%
Totales	35	100%

Grafica N° 16



Interpretación:

El 60% de los encuestados manifestaron que la situación en la que se encuentra la empresa en cuanto a políticas contables es que se cuenta con ellas pero no están definidas por escrito; un 34% de los sujetos a estudio aseveró que se cuentan por escrito y solamente un 6% de los mismos confirmó que no se poseen políticas contables.

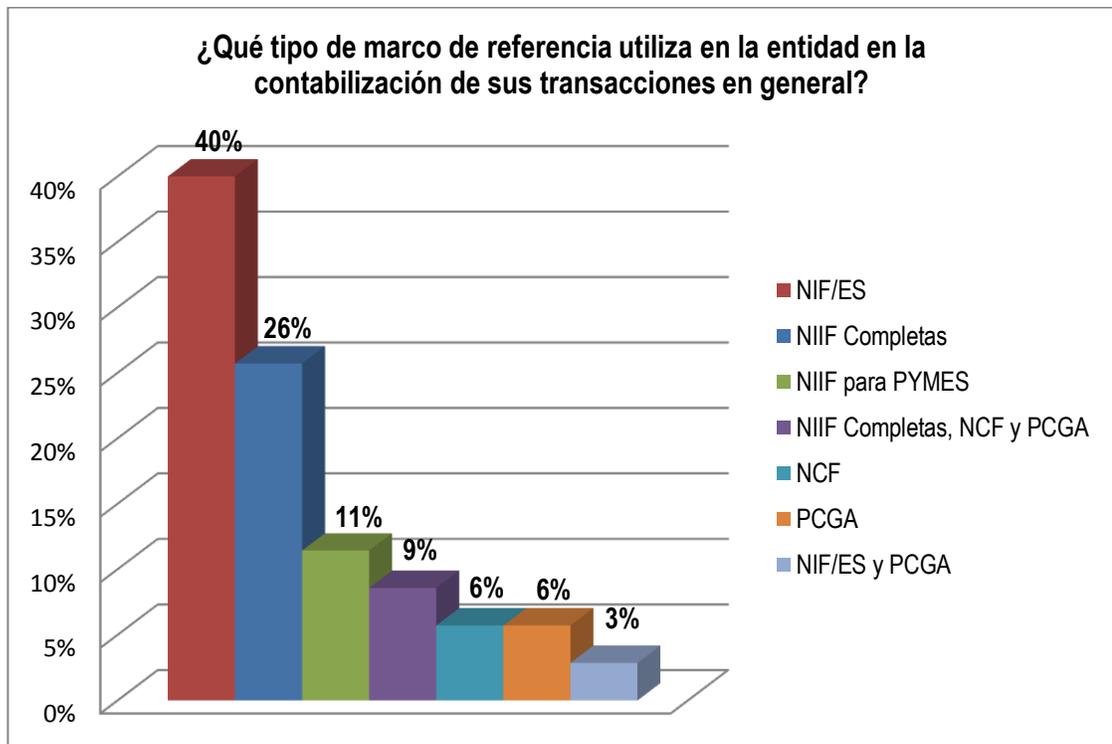
Pregunta N° 17

¿Qué tipo de marco de referencia utiliza en la entidad en la contabilización de sus transacciones en general?

Tabla N° 17

Respuesta	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
NIF/ES	14	40%
NIIF Completas	9	26%
NIIF para PYMES	4	11%
NIIF Completas, NCF y PCGA	3	9%
NCF	2	6%
PCGA	2	6%
NIF/ES y PCGA	1	3%
Totales	35	100%

Grafica N° 17



Interpretación:

El 40% de la muestra en estudio manifestaron que el marco de referencia que utilizan en la entidad para la contabilización de sus transacciones es la Norma de Información Financiera adoptadas en El Salvador (NIF/ES).

Un 26% de los sujetos en estudio exteriorizaron que la normativa que utilizan en su organización para la contabilización de su diario acontecer es la Norma Internacional de Información Financiera en su versión completa (NIIF Completas).

Del total de los encuestados un 11% utiliza la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para PYMES), como marco de referencia en sus transacciones en general.

Un 9% de los sujetos en estudio exteriorizaron que las normativas que utilizan en su organización para la contabilización de su diario acontecer son la NIIF Completas, las Normas de Contabilidad Financiera (NCF) y los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA).

El 6% de la muestra afirmaron tomar de referencia la NCF, así como un 6% utilizan los PCGA como normativa técnica en su diario que hacer respectivamente.

El 3% de la muestra en estudio manifestaron que el marco de referencia que utilizan en la entidad para la contabilización de sus transacciones es la NIF/ES, al igual que los PCGA.