

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



**Guía Práctica Para El Tratamiento Contable De Los Activos
No Corrientes Mantenedos Para La Venta Y Operaciones
Discontinuas Como Herramienta Para Los Estudiantes De La
Carrera De Licenciatura En Contaduría Pública De La
Universidad De El Salvador**

Trabajo de graduación presentado por:

**Nelson Melanio Valencia Chavarría
Carlos Alberto Pineda Hernández
Lilian Ivette López Meléndez**

Para optar al grado de
LICENCIADO EN CONTADURÍA PÚBLICA

Asesores:

**Especialista: Lic. José Roberto Chacón Zelaya
Metodológico: Msc. Carlos Alvarenga Barrera**

Diciembre 2007

San Salvador

El Salvador

Centroamérica

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

Rectora : Dra. María Isabel Rodríguez

Secretaria : Licda. Alicia Margarita Rivas

Decano de la Facultad
de Ciencias Económicas : Lic. Emilio Recinos Fuentes

Secretaría de la Facultad
de Ciencias Económicas : Lic. Vilma Yolanda Vásquez de
Del Cid

Asesor Especialista : Lic. José Roberto Chacón Zelaya

Asesor Metodológico : Msc. Carlos Alvarenga Barrera

Jurado examinador : Lic. José Roberto Chacón Zelaya
Msc. Carlos Alvarenga Barrera

Diciembre de 2007

San Salvador, El Salvador, Centro América

AGRADECIMIENTOS

A Dios Todopoderoso, por ser creador y dador de vida, y es la fuente que nos ha guiado e inspirado en el camino, hacia el logro de nuestro objetivo.

A Nuestros Padres y hermanos, por todo el Amor, sacrificio, paciencia y apoyo brindado durante el desarrollo de toda la carrera.

A los catedráticos por sus enseñanzas y orientaciones, que despertaron en nosotros el deseo de superación para convertirnos en profesionales.

A todos aquellos que colaboraron con nosotros de alguna manera y nos brindaron su apoyo incondicional lo cual contribuyó al logro de nuestra meta.

LOS AUTORES

ÍNDICE

Contenido

No
Pág.

Introducción.....	i-
	iii

CAPITULO I - MARCO TEÓRICO

1.1	GENERALIDADES	
1.1.1	Normas Internacionales de Información Financiera.....	1
1.1.2	Evolución de Normas Internacionales de Información Financiera en El Salvador.....	3
1.2	DEFINICIONES	5
1.2.1	Activos.....	5
1.2.2	Activos Corrientes.....	6
1.2.3	Activos no Corrientes.....	7
1.2.4	Valor Razonable.....	9
1.2.5	Pérdida por Deterioro.....	12
1.2.6	Importe Recuperable.....	13
1.2.7	Valor de uso.....	15
1.2.8	Unidad Generadora de Efectivo.....	18
1.2.9	Grupo en Desapropiación.....	19
1.2.10	Operación Discontinuada.....	20
1.2.11	Componente.....	22
1.2.12	Plan de Venta.....	23
1.3	NORMATIVA LEGAL	23
1.3.1	Código de Comercio.....	24
1.3.2	Reglamento de Aplicación del Código Tributario..	25
1.3.3	Ley de Impuesto sobre la Renta.....	25
1.3.4	Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre la Renta.	29
1.3.5	Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.....	29

1.3.6	Ley de Impuesto Sobre la Transferencia de Bienes Raíces.....	30
1.4	NORMATIVA TÉCNICA	30
1.4.1	Activos no Corrientes Mantenedos Para La Venta.....	30
1.4.2	Clasificación de Activos no Corrientes o Grupos en Desapropiación como Mantenedos para la Venta.....	32
1.4.3	Activos no corrientes que van a ser abandonados.....	35
1.4.4	Medición de Activos no Corrientes o Grupos en Desapropiación Clasificados como Mantenedos para la Venta.....	36
1.4.5	Reconocimiento y Reversión de las Pérdidas por Deterioro.....	37
1.4.6	Cambios en un plan de venta.....	39
1.4.7	Presentación de Operaciones Discontinuas.....	41
1.4.8	Presentación de un Activos no Corriente o Grupo en Desapropiación Mantenido para la Venta.....	47
1.4.9	Otras Normas Internacionales de Información Financiera.....	49

**CAPITULO II - METODOLOGÍA, ANÁLISIS DE RESULTADOS Y
DIAGNÓSTICO DE LA INVESTIGACIÓN**

2.1	METODOLÓGÍA DE LA INVESTIGACIÓN.....	55
2.1.1	Objetivo de la Investigación.....	55
2.1.2	Tipo de Investigación.....	55
2.1.3	Tipo de Estudio.....	56
2.1.4	Determinación de la Población.....	56
2.1.5	Determinación de la Muestra.....	56
2.1.6	Unidades de Análisis.....	57
2.1.7	Instrumentos y Técnicas de Investigación.....	58

2.2	TABULACION Y PROCESAMIENTO DE DATOS.....	59
2.3	ANÁLISIS DE LA INVESTIGACIÓN.....	59
2.4	DIÁGNOSTICO DE LA INVESTIGACIÓN.....	60
2.4.1	Conocimiento y Dificultades Sobre NIIF-NIC.....	61
2.4.2	Conocimiento y Problemas con el Contenido de NIIF 5.....	61
2.4.3	Opinión Sobre el Desarrollo de la Guía.....	65

**CAPITULO III - PROPUESTA PARA LA APLICACIÓN PRACTICA
DEL REGISTRO, VALUACIÓN Y PRESENTACIÓN DE LOS ACTIVOS NO
CORRIENTES MANTENIDOS PARA LA VENTA Y OPERACIONES
DISCONTINUADAS**

3.1	INFORMACIÓN GENERAL DE LA COMPAÑÍA	68
3.2	VENTA DE UNA COMPAÑÍA PERTENECIENTE A UNA DIVISIÓN DEL GRUPO.....	70
3.2.1	Reversión de la Clasificación de un Activo no Corriente Como mantenido para la Venta.....	80
3.3	COMPRA DE ACTIVOS NO CORRIENTES DESTINADOS PARA LA VENTA.....	83
3.4	VENTA DE UN COMPONENTE IMPORTANTE DE LA COMPAÑÍA.....	87
3.5	AMPLIACIÓN DEL CASO DE OPERACIONES DISCONTINUADAS.....	97

CAPITULO IV - CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

1	Conclusiones.....	100
2	Recomendaciones.....	101
	Bibliografía	iv- vi

ANEXOS

Anexo 1	Listado de egresados 2005 de la carrera de licenciatura en contaduría pública de la facultad de ciencias económicas de la Universidad de El Salvador	
Anexo 2	Cuestionario	1-5
Anexo 3	Gráficos	1-8
Anexo 4	Parámetros de clasificación de empresas (CONAMYPE) y plan escalonado de entrada en vigencia de NIIF.	1-7
Anexo 5	Glosario	1-6

INTRODUCCION

Una de las características de la información contable es la utilidad, esto significa que debe servir para la toma de decisiones, por lo tanto la presentación de dicha información debe reflejar en la medida de lo posible la realidad económica y financiera de una entidad, en ese sentido, los involucrados en la preparación y presentación de dicha información necesitan el uso de herramientas que les permitan lograr ese objetivo. En el campo de la contaduría pública, se han desarrollado las Normas Internacionales de Información Financiera, que dan una serie de lineamientos para la preparación y presentación de la información financiera en una entidad.

En esencia, los resultados de las operaciones de las empresas necesitan ser presentados de forma que satisfagan dos objetivos: Primero, las actividades y los resultados del año bajo revisión se deben de informar completa y claramente. Segundo los lectores deben ser capaces de obtener, lo más legítimamente posible, una impresión de las implicaciones de los resultados del periodo actual para periodos futuros.

Es en este marco que se comienzan a emitir primero las Normas Internacionales de Contabilidad, que luego pasan a ser las

Normas Internacionales de Información Financiera, dentro de las cuales se encuentra la NIIF 5.

Los requisitos de clasificación y presentación de NIIF 5 se aplican a todos los activos no corrientes reconocidos y a todos los grupos en venta de una entidad.

Esta norma también trata las operaciones discontinuadas, que es un componente relativamente grande de una entidad que se está liquidando, o está llegando a su fin por abandono o por la venta gradual. Los efectos de tal discontinuidad son probablemente significativos en su actividad y en resultados futuros, probables y cambiantes de los componentes restantes de la entidad.

Los activos para la venta pueden ser vistos y tratados como un grupo homogéneo de activos y deudas a ser vendidas como un solo grupo, llamado un grupo de venta.

La presente investigación tiene como finalidad presentar, en su primer capítulo un marco teórico relacionado con los activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones discontinuadas.

El segundo capítulo describe la metodología empleada para ejecutar la investigación, detallando, el tipo de estudio

realizado, la forma como se determinó la muestra, las unidades objeto de análisis y las técnicas e instrumentos utilizados.

El diagnóstico de los datos recolectados en la investigación de campo, se muestra mediante cuadros de resumen, gráficos y los análisis respectivos, obtenidos en relación a la problemática en estudio.

En el capítulo tres se presenta la propuesta, la cual desarrolla en forma práctica y sencilla el mayor número de eventos posibles que pueden surgir en el registro, valuación y presentación al aplicar el contenido de la norma.

Además en el capítulo cuatro se exponen las conclusiones y recomendaciones que surgen de la investigación realizada, las cuales están enfocadas a dar soluciones de forma concreta a los casos presentados en la problemática analizada.

Al final del documento se encuentra la bibliografía que fue utilizada para el desarrollo del tema.

Finalmente se detallan como anexos algunos listados, cuadros y gráficas que permitirán comprender de una mejor manera el desarrollo del contenido.

CAPITULO I

MARCO TEÓRICO

1.1 GENERALIDADES

A continuación se presentarán algunos referentes históricos y conceptos relacionados con Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIC-NIIF).

1.1.1 Normas Internacionales de Información Financiera

Las Normas Internacionales de Información Financiera, son Normas de aplicación general a nivel mundial que dan lineamientos generales para la preparación y presentación de los Estados Financieros, dando como resultado información financiera comparable y comprensible; estas Normas son de aplicación para todo tipo de empresas.

Las NIIF son elaboradas desde 1973 (al principio llamadas Normas Internacionales de Contabilidad) por un organismo independiente y sin finalidad lucrativa llamado El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), dicho consejo está formado por expertos contables y financieros, que emiten Proyectos de normas y reciben y consideran comentarios de cualquier interesado en la información financiera empresarial, este Consejo realiza sus reuniones en público y justifica

desde el punto de vista del marco conceptual sus decisiones finales.

La edición 2006 de las Normas Internacionales de Información Financiera incluyen siete NIIF, dentro de las cuales se encuentra la NIIF 5 que establece las bases para el tratamiento contable de los Activos no Corrientes Mantenedos para la Venta y Operaciones Discontinuadas. Los requisitos originales de esta norma estaban desarrollados en la NIC 8 (Ganancia o Pérdida Neta del Periodo, Errores Fundamentales y Cambios en las Políticas Contables). Estos requisitos fueron enmendados y separados de NIC 8, siendo presentados en la NIC 35 (Operaciones Discontinuadas), en vigencia desde el 1 de enero de 1999. La NIIF 5 reemplaza a la NIC 35, y se originó del deseo de uniformar las Normas de Contabilidad de los Estados Unidos (US GAAP), así como los Principios de Contabilidad y Las Normas Internacionales de Información Financiera. La NIIF 5 se emitió por parte del Consejo (IASB) partiendo del pronunciamiento N° 144 del FASB Contabilización del Deterioro o Disposición de Activos de Larga Vida (SFAS 144), emitido en 2001.

SFAS-144 toma en cuenta tres áreas: 1) El deterioro de activos con vida prolongada que son retenidos y utilizados; 2) La clasificación, contabilización, y presentación de Activos para la Venta, 3) La clasificación y presentación de operaciones

discontinuas. El deterioro de activos con vida prolongada al ser retenidos y utilizados es un área en el cual existen grandes diferencias entre NIIF y US GAAP (Normas de Contabilidad de Los Estados Unidos de América), y se creyó que esas diferencias no fueran superadas en un tiempo relativamente corto. La búsqueda de la convergencia en las otras dos áreas, sin embargo se pensó válida dentro del contexto del proyecto a corto plazo.

La NIIF 5 logra coincidencias importantes con los requisitos del SFAS-144 relacionado a activos en venta, el tiempo en clasificar a las operaciones como discontinuas, y la presentación de tales operaciones.¹

1.1.2 Evolución de Normas Internacionales de Información Financiera en El Salvador

Antes que el Consejo de Vigilancia de La Profesión de La Contaduría Pública y Auditoría de El Salvador estableciera la obligatoriedad de aplicar Normas Internacionales de Contabilidad, las normativas o bases que se utilizaban eran:

- Leyes Mercantiles y Tributarias
- Principios de Contabilidad Mexicanos.
- Normas de Contabilidad Financieras (NCF)

¹ **David Alexander y Simón Archer**, Guía Miller de Normas Internacionales de Contabilidad/Normas Internacionales de Información Financiera. 2005. Pág. 26.02

El 2 de Septiembre de 1999, el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría acordó, entre otras cosas, que la preparación de estados financieros debería hacerse con base a Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) y se recomendó a las gremiales de contadores promover la difusión de las referidas normas.

El 15 de Diciembre de 2000, el Consejo resolvió, que la preparación de estados financieros de las empresas, con base a Normas sería de carácter obligatorio a partir del 1 de enero de 2001.

Con fecha 1 de Enero de 2002, el Consejo, ratificó la adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad y amplió el plazo de la obligatoriedad para su entrada en vigencia a partir del ejercicio económico que comienza el 1 de enero de 2004.

Con fecha 31 de octubre de 2003, el Consejo, resolvió establecer un plan escalonado para la implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad, tomando parámetros emitidos por CONAMYPE para la clasificación de las empresas² **(ver anexo 4)**.

² Ponencia: "Evolución e Implementación de NIIF en El Salvador" por Ana Gloria Hernández de Mejía, Universidad de El Salvador Mayo 2005.

Según acuerdo de fecha 29 de Diciembre de 2004 emitido por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría se estableció mantener el plan escalonado de adopción que fue aprobado en Octubre de 2003. Conforme dicho plan, se exige a las empresas a que presenten sus estados financieros con base al marco de referencia de Las Normas Internacionales de Información Financiera de acuerdo a la clasificación de las empresas que hace CONAMYPE (Comisión Nacional Para la Micro y Pequeña Empresa). En este plan se establece que las empresas clasificadas como grandes, deben presentar sus estados financieros con base a Normas Internacionales adoptadas en El Salvador a partir de 2005.

1.2 DEFINICIONES

A continuación se presentan definiciones contenidas en las Normas Internacionales de Información Financieras relacionadas con la NIIF 5 (Activos No Corrientes Mantenedos Para La Venta y Operaciones Discontinuas).

1.2.1 Activos

“Un activo es el conjunto o segmento, cuantificable de los beneficios económicos futuros fundadamente esperados y controlados por una entidad, representados por efectivo, bienes o servicios, como consecuencia de transacciones pasadas o de otros eventos ocurridos”³.

³ Ibíd, Pág. 26.03.

“Es un recurso controlado por la entidad, como consecuencia de sucesos pasados, de que la empresa espera obtener, en el futuro, beneficios económicos”⁴

Dentro de los activos se puede mencionar cuentas representativas de los bienes de propiedad de las empresas y los derechos que la entidad tiene frente a terceros. Estas cuentas se pueden clasificar en los siguientes grupos: disponibilidades, inversiones temporales, inversiones permanentes, cuentas por cobrar, otras cuentas por cobrar, inventarios, propiedad planta y equipo y otros activos.

1.2.2 Activos Corrientes

Los activos corrientes son conocidos también como activos circulantes, disponibles o realizables, activo a corto plazo, etc.

“Un activo se clasificará como corriente cuando satisfaga alguno de los siguientes criterios:

- Se espera producirlo en el ciclo operativo normal de la entidad, o es proyectado para la venta o el consumo en dicho ciclo.
- Se mantiene principalmente con el propósito de ser vendido.

⁴ Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros, Párrafo 49, Lit. a, aprobado por el Consejo del IASC en abril de 1989, y adoptado por el IASB en abril de 2001.

- Se espera producirlo dentro de los 12 meses después de la fecha del balance.
- Es dinero o un activo equivalente a dinero, a menos que, su cambio o utilización para establecer una deuda por lo menos dentro de los 12 meses después de la fecha del balance, este restringido”⁵.

El ciclo normal de la operación de una entidad o empresa, es el periodo de tiempo que transcurre entre la adquisición de los bienes que se utilizarán en el proceso productivo o se compren ya terminados, y la venta o realización de los productos en forma de efectivo o equivalentes al efectivo. Cuando el ciclo normal de operación de una entidad no resulta claramente identificable, se asume que es de doce meses.

Son ejemplos de activos corrientes el efectivo y equivalentes, cuentas por cobrar, inventarios y todo activo que se espera consumir y vender o realizar dentro del ciclo normal de la operación.

1.2.3 Activos No Corrientes

Los activos no corrientes son bienes y derechos que tienen cierta permanencia o fijeza en el tiempo, son adquiridos con la finalidad de usarlos para producir otros bienes y no de venderlos. También deben agruparse bajo esta denominación

⁵ International Accounting Standard Committee Foundation (IASCF), Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) 2005, London, NIC 1, Párrafo 57, Lits. (a) al (d), 2005.

aquellos activos que no reuniendo estas características no entran en la clasificación de corrientes.

El término no corriente incluye activos tangibles, intangibles y financieros, que por su naturaleza sean a largo plazo.

Algunos renglones que se pueden encontrar dentro del rubro de los activos no corrientes son:

- Terrenos;
- terrenos y edificios;
- maquinaria;
- buques;
- aeronaves;
- vehículos de motor;
- mobiliario y equipo de oficina.

También dentro del activo no corriente se puede encontrar algunos intangibles como:

- el crédito mercantil;
- derecho de llave;
- patentes y marcas;
- y software.

1.2.4 Valor Razonable

“Es el importe por el cual podría ser intercambiado un activo, o cancelado un pasivo, entre partes interesadas y debidamente informadas, en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua”⁶.

Una de las diferencias más destacadas de las NIIF respecto de los PCGA, es la utilización del valor razonable para algunas partidas ya sea de forma obligatoria o voluntaria.

El valor razonable, que es como el costo de reposición y el valor neto realizable, un tipo de valor basado en las condiciones presentes de las partidas, tiene mucha relación con la disponibilidad de mercados organizados para ciertos bienes, derechos o instrumentos financieros, donde se marcan de manera casi continua precios públicos, que todos los interesados conocen.

Si los mercados funcionan bien y están disponibles los precios para el público, las informaciones sobre las cotizaciones de los elementos intercambiados en ellos son muy relevantes para la toma de decisiones, mucho más que el costo histórico. Por otra parte si los mercados son activos y no soportan muchos costos de operación (intermediarios, impuestos), y el valor razonable, el costo de reposición (precio del comprador) y el

⁶ NIC 16, párrafo 5 y otras Normas Internacionales de Información Financiera, 2005

valor neto realizable (precio del vendedor) estarán muy próximos.

Cuando no hay un mercado activo, puede obtenerse el valor razonable recurriendo a transacciones sobre elementos que tengan características similares (es el caso de los inmuebles situados en un mismo barrio o calle), o bien simulando el comportamiento del mercado a través de modelos de valoración (por ejemplo se puede conocer el precio que alcanzaría un instrumento de deuda pública como los bonos a un determinado plazo utilizando los tipos de interés que representan el rendimiento de otros instrumentos emitidos que venzan en fechas próximas).

Las NIIF han introducido, por motivos de utilidad, el valor razonable en la medición de ciertas partidas del balance, lo que implica también que la información debe de revisarse cada vez que se presentan estados financieros, puesto que los incrementos del valor de un activo llevado al valor razonable son ingresos (ganancias), mientras que los decrementos son gastos (pérdidas).

La mejor evidencia del valor razonable del activo menos los gastos de venta es la existencia de un precio, dentro de un compromiso formal de venta⁷. Es decir que si existe un

convenio o contrato de venta y existe un precio en el, este se puede considerar como valor razonable.

Si no existe un compromiso formal de venta, pero el activo se negociase en un mercado activo (mercado donde se intercambian productos de similar naturaleza, compradores y vendedores disponibles en todo momento para un bien o servicio, los precios son conocidos por el público), el valor razonable del activo menos los gastos de venta será el precio de mercado del activo, menos los gastos de venta. El precio de mercado adecuado es, normalmente, el precio comprador corriente (el valor que un comprador bien informado está dispuesto a pagar por un bien o servicio). Cuando no se dispone del precio comprador corriente, se puede tomar de base el precio de la transacción más reciente para estimar el valor razonable del activo menos los gastos de venta, siempre que no haya cambios significativos en las condiciones económicas, entre la fecha de la transacción y la fecha en la que se realiza la estimación.

Ejemplo: Si se tiene un activo cuyo valor neto en libros es de \$ 50,000.00 y se espera venderlo y se tiene un convenio de venta por \$ 45,000.00, este precio de venta de \$ 45,000.00 podría tomarse como valor razonable.

⁷ *Ibíd.*, NIC 36 Párrafos 25-26, 2005.

1.2.5 Pérdida Por Deterioro

Es la cantidad en que excede el valor neto en libros de un activo a su importe recuperable o valor de recuperación.

Si el importe recuperable o valor de recuperación es superior al valor neto en libros en la fecha en que se hace el valuó, la diferencia debe reconocerse como una pérdida por deterioro.

Esta pérdida por deterioro debe registrarse como un gasto en los resultados del período. Pero si este activo esta presentado por su valor revaluado se tratará como una disminución de la revaluación, quiere decir que, se registrará un cargo contra el superávit por revaluación, hasta el límite del saldo de ese superávit.

Tras el reconocimiento de una pérdida por deterioro del valor, los cargos por depreciación del activo se ajustarán en los períodos futuros, con el fin de distribuir el importe en libros revisado del activo, menos su eventual valor residual, de una forma sistemática a lo largo de su vida útil restante.

Si se toma el mismo ejemplo del activo cuyo valor neto en libros es de \$ 50,000.00 y su valor razonable es de \$ 45,000.00 y se espera que no existan gastos adicionales en la venta. Si este valor razonable menos los gastos de venta resultan mayores que su valor de uso. Este sería su importe

recuperable, por lo que la pérdida por deterioro sería la siguiente:

CUADRO No 1.2.5

CALCULO DE LA PERDIDA DE VALOR POR DETERIORO		
Importe recuperable	Valor en libros	Resultado
\$45,000.00	\$50,000.00	(\$5,000.00) *

* El resultado representa la pérdida de valor por deterioro.

1.2.6 Importe Recuperable

“Importe recuperable de un activo o de una unidad generadora de efectivo es el mayor entre su valor razonable menos los gastos de venta y su valor en uso”⁸

Se debe considerar que no siempre es necesario calcular el valor razonable del activo menos los gastos de venta y su valor en uso.

No se debe olvidar que si el valor razonable menos los gastos de venta excedieran al importe en libros del activo, significa que no ha sufrido un deterioro de su valor, y por tanto no sería necesario calcular el valor de uso.

Sin embargo, en ocasiones no es posible determinar el valor razonable del activo menos los gastos de venta, por inexistencia de bases para realizar una estimación fiable del

⁸ *Ibíd.*, NIC 36 Párrafo 6.

importe que se podría obtener, por la venta del activo en una transacción realizada entre partes interesadas y debidamente informadas. En este caso, la empresa puede utilizar el valor en uso del activo como su importe recuperable.

Además se debe tomar en cuenta que si no hubiese razón para creer que el valor de uso de un activo excede de forma significativa a su valor razonable menos los gastos de venta, es de considerar a este último como su importe recuperable.

El importe recuperable se calculará para un activo individual, a menos que el activo no genere entradas de efectivo que sean, independientes de las producidas por otros activos o grupos de activos. Si este fuera el caso, el importe recuperable se determinará para la unidad generadora de efectivo a la que pertenezca el activo, a menos que:

- (a) El valor razonable del activo menos los gastos de venta sea mayor que el importe en libros; o
- (b) Se estime que el valor en uso del activo esté próximo a su valor razonable menos los gastos de venta, y este último importe pueda ser determinado.

En algunos casos, la determinación del valor razonable del activo menos los gastos de venta o del valor en uso, las estimaciones, promedios y otras simplificaciones en el cálculo

pueden proporcionar una aproximación razonable a las cifras que se obtendrían de cálculos más detallados.

Obtención del importe recuperable:

Si se tiene un valor razonable menos los gastos de venta de \$ 50,000.00 y un valor de uso de \$ 45,000.00, el importe recuperable sería \$ 50,000.00 (mayor valor de los dos que se comparan).

1.2.7 Valor de Uso

“El valor actual de los flujos futuros estimados de efectivo que se espera se derive del uso continuado de un activo y de su venta o disposición por otra vía al final de su vida útil”⁹.

Esto quiere decir que para calcular el valor de uso se debe tomar en cuenta las entradas y salidas generadas por el activo hasta el final de su vida útil así como, otros factores como las expectativas sobre posibles variaciones en el importe o en la distribución temporal de dichos flujos de efectivo futuros, el valor del dinero en el tiempo, representado por la tasa de interés de mercado sin riesgo, el precio por el riesgo inherente en el activo.

Fórmula para calcular el valor de uso:

⁹ Norma Internacional de Información Financiera No 5 (NIIF 5), Apéndice A, 2005

$$VP = \frac{K}{(1+i)^n}$$

Donde:

VP = Valor presente

K = Flujos de efectivo futuros al final del período

i = Tasa de rendimiento

n = Tiempo.

Ejemplo:

Para calcular el valor de uso se tiene la siguiente información:

Se utilizará una tasa de rendimiento del 16% la cual es una tasa de interés de mercado ó del sistema financiero del país, publicadas a junio de 2004.

Los ingresos proyectados para la empresa por el uso de la maquinaria según la administración son de \$120,000 para el primer año disminuyendo en un 5% anual y los costos de \$12,000 incrementando en un 5%.

Por tanto:

CUADRO No 1.2.7

	120,000.00	114,000.00	108,300.00	102,885.00	97,740.75
INGRESOS	↑	↑	↑	↑	↑
	1	2	3	4	5

GASTOS	↓	↓	↓	↓	↓
	12,000.00	12,600.00	13,230.00	13,891.50	14,586.08

PRIMER AÑO	
Ingresos	Gastos
VP=120,000 (1+16%) ⁻¹	VP=12,000 (1+16%) ⁻¹
VP=120,000 (1.16) ⁻¹	VP=12,000 (1.16) ⁻¹
VP=120,000 (0.862068965)	VP=12,000 (0.862068965)
VP=\$103,448.28	VP=\$10,344.83

SEGUNDO AÑO	
Ingresos	Gastos
$VP=114,000 (1+16\%)^{-2}$	$VP=12,600 (1+16\%)^{-2}$
$VP=114,000 (1.16)^{-2}$	$VP=12,600 (1.16)^{-2}$
$VP=114,000 (0.743162901)$	$VP=12,600 (0.743162901)$
$VP=\$84,720.57$	$VP=\$9,363.85$

TERCER AÑO	
Ingresos	Gastos
$VP=108,300 (1+16\%)^{-3}$	$VP=13,230 (1+16\%)^{-3}$
$VP=108,300 (1.16)^{-3}$	$VP=13,230 (1.16)^{-3}$
$VP=108,300 (0.640657673)$	$VP=13,230 (0.640657673)$
$VP=\$69,383.23$	$VP=\$8,475.90$

CUARTO AÑO	
Ingresos	Gastos
$VP=102,885 (1+16\%)^{-4}$	$VP=13,891.50 (1+16\%)^{-4}$
$VP=102,885 (1.16)^{-4}$	$VP=13,891.50 (1.16)^{-4}$
$VP=102,885 (0.552291097)$	$VP=13,891.50 (0.552291097)$
$VP=\$56,822.47$	$VP=\$7,672.15$

QUINTO AÑO	
Ingresos	Gastos
$VP=97,740.75 (1+16\%)^{-5}$	$VP=14,586.08 (1+16\%)^{-5}$
$VP=97,740.75 (1.16)^{-5}$	$VP=14,586.08 (1.16)^{-5}$
$VP=97,740.75 (0.476113015)$	$VP=14,586.08 (0.476113015)$
$VP=\$46,535.64$	$VP=\$6,944.62$

PROYECCION DE LOS FLUJOS DE INGRESOS Y GASTOS											
AÑO	FLUJOS EFECTIVOS FUTUROS	DE	FLUJOS GASTOS FUTUROS	DE	FACTOR A.C. CON UNA T.R. DEL 16.00%	DE	FLUJOS INGRESOS DESCONTADOS	DE	FLUJOS GASTOS DESCONTADOS	DE	FLUJOS EFECTIVOS NETOS
1	\$120,000.00		\$12,000.00		0.862068965		\$103,448.28		\$10,344.83		\$93,103.45
2	\$114,000.00		\$12,600.00		0.743162901		\$84,720.57		\$9,363.85		\$75,356.72
3	\$108,300.00		\$13,230.00		0.640657673		\$69,383.23		\$8,475.90		\$60,907.33
4	\$102,885.00		\$13,891.50		0.552291097		\$56,822.47		\$7,672.15		\$49,150.32
5	\$97,740.75		\$14,586.08		0.476113015		\$46,535.64		\$6,944.62		\$39,591.02
	\$542,925.75		\$66,307.58				\$360,910.19		\$42,801.35		\$318,108.84

El valor de uso de la maquinaria es de: **\$318,108.84**

1.2.8 Unidad Generadora de Efectivo

De acuerdo a NIIF 5, es el grupo identificable más pequeño de activos que generan entradas de efectivo que son en gran parte independientes de las entradas de efectivo de otros activos o grupos de activos.

Una unidad generadora de efectivo se puede entender como aquel activo o activos que se puede separar de otros activos e identificar tanto los ingresos como los egresos que están relacionados con ese activo o activos.

Un grupo en disposición puede ser un grupo de unidades generadoras de efectivo, una sola unidad, o la parte de una unidad. El grupo puede incluir cualquier activo y cualquier deuda de la entidad, incluyendo activos no corrientes, deudas corrientes, y otros.

Un ejemplo de una unidad generadora de efectivo es el caso de una maquinaria y los equipos (activos) que sirven de apoyo para que esa maquinaria funcione, que es utilizada para elaborar un solo tipo de producto, estos activos están plenamente separados del resto de activos y se pueden asociar claramente los gastos y los ingresos.

1.2.9 Grupo en Desapropiación

Un grupo de activos a ser dispuestos, mediante la venta o de otro modo, juntos como un grupo en una sola transacción y deudas directamente asociadas con esos activos que serán transferidos en la transacción.

Las Normas Internacionales de Información Financiera utilizan el término grupo en desapropiación para referirse a una decisión de la dirección de una entidad o empresa al poner a la venta no a un activo individual sino a un conjunto de activos, que pueden formar parte de un componente o segmento del que la compañía quiere deshacerse y por lo tanto, es puesto a la venta, pero esto incluye que se puede disponer de el por otra vía (permutas, donaciones, arrendamientos) y no sólo a través de una venta, por el cual puede recibir a cambio un activo que no necesariamente tiene que ser efectivo o dinero. Un ejemplo de un grupo en desapropiación sería cuando una compañía diversificada que fabrica varias líneas de productos y decide dejar de explotar la línea de Snacks (boquitas), pone a la venta todos los activos relacionados con ese segmento que no puede reubicar en sus otras áreas, tales como la maquinaria y otros equipos complementarios de la línea.

1.2.10 Operación Discontinuada

Una operación discontinuada se refiere a la venta o abandono de algún segmento del negocio, geográfica o por actividades.

Algunas características que se pueden observar para reconocer si se trata de una operación discontinuada, son las siguientes:

- Representa una línea de negocios separada e importante o un área geográfica de operación,
- Forma parte de un solo plan coordinado para deshacerse de una línea de negocios separada e importante o área geográfica de operación, o
- Es una sucursal adquirida exclusivamente con miras a la reventa.
- Corresponde a activos no corrientes que no están operativos por obsolescencia o por actividades discontinuadas.

Las siguientes consideraciones podrían ayudar a aclarar que es una operaciones discontinuada, tomadas del texto Contabilidad Intermedia de Loren A. Nikolai y John D. Basley: "La eliminación de un segmento puede distinguirse de la disposición de los activos relacionados con parte de una línea de negocios, la mudanza de una línea particular del negocios de un sitio a otro, o el desfase de una clase de productos o clase de servicios". Algunas veces es difícil establecer, que

es y que no es la eliminación de un segmento. Algunos ejemplos de transacciones que ilustran la eliminación de un segmentos incluye los siguientes: 1) la venta de una división importante de una compañía diversificada, que representa las únicas actividades de esta en una industria en particular como la electrónica; 2) la venta por una empacadora de carne de su participación de un porcentaje en la propiedad de un equipo de fútbol profesional; 3) la venta de las estaciones de radio de una compañía de comunicaciones, pero de ninguna de las estaciones de televisión, y 4) la eliminación de la división de supermercados mayoristas de un distribuidor de alimentos, al mismo tiempo que mantiene su división de restaurantes mayoristas de comida rápida.

Por otra parte, las transacciones que no se deben considerar como eliminación de un segmento comprenden por ejemplo: 1) la venta de una de sus dos subsidiarias de fabricación de muebles de una empresa diversificada; 2) la eliminación de su división extranjera de diseño, venta y fabricación de ropa para niños de un productor de ropa infantil, y 3) la venta de un fabricante de ropa de una planta de elaboración de trajes de lana, con el fin de concentrarse en la de trajes confeccionados con productos sintéticos.

1.2.11 Componente

“Un componente se refiere a una línea principal de negocios separada, importante, pero separado. Este segmento puede ser una subsidiaria, división o departamento, siempre que sus activos, resultado de operaciones y actividades puedan distinguirse claramente desde el punto de vista físico, operativo y con fines de reportes financieros, del resto de la compañía”¹⁰.

La Norma Internacional de Contabilidad No 14, párrafo No 9 establece que: “Los factores que deben tenerse en consideración para identificar segmentos geográficos son, entre otros:

- (a) La similitud de las condiciones económicas y políticas;
- (b) Las relaciones entre las operaciones de diferentes áreas geográficas;
- (c) La proximidad de las actividades;
- (d) Los riesgos especiales asociados con las operaciones en áreas específicas;
- (e) Las regulaciones sobre control de cambios; y
- (f) Los riesgos de cambio subyacentes”.

Un ejemplo de componente se puede encontrar en una compañía que esta organizada en Divisiones: La División Agroindustrial, la División Restaurantes, Etc. Si estos segmentos están

¹⁰Loren A. Nikolai, John D. Basley, Contabilidad Intermedia pág. 117, Octava Edición.

separados tanto físicamente como para efectos de reportes financieros, cada una representa un componente. Otro ejemplo, es un segmento geográfico, que una compañía multinacional tenga inversiones en todo el mundo, puede considerar un segmento: las inversiones en América Latina, separado de las inversiones en Europa, y las inversiones en EE.UU.

1.2.12 Plan de Venta

Es un plan detallado de cómo se debe realizar la venta o disposición por otra vía del activo o grupo de activos.

Según Kieso, Weygandt y otros (2001 p.177), un Plan de enajenación o de venta debe incluir, como mínimo lo siguiente:

1. Identificación de los principales activos de que se va a enajenar.
2. El método de enajenación esperado.
3. El tiempo necesario para complementar la enajenación.
4. Un programa activo de búsqueda de comprador si la enajenación se hará por venta.
5. Resultados que se esperan de las operaciones del segmento, de la fecha de valoración a la fecha de enajenación.

1.3 NORMATIVA LEGAL

En la legislación salvadoreña pertinente se puede encontrar referencia a las Normas Internacionales de Información

Financiera y alguna relación con los temas que trata la NIIF 5, los cuales se mencionan a continuación:

1.3.1 Código de Comercio

Art. 443, "Todo balance general debe expresar con veracidad y con la exactitud compatible con sus finalidades, la situación financiera del negocio en la fecha a que se refiera. Sus renglones se formarán tomando como base las cuentas abiertas, de acuerdo con los criterios de estimación emitidos por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, y en su defecto por Las Normas Internacionales de Contabilidad".

Art. 444, "Para la estimación de los diversos elementos del activo se observarán las reglas que dicte el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, y en su defecto, por las Normas Internacionales de Contabilidad; en el caso que no hubiere concordancia entre las reglas anteriores, y dependiendo de la naturaleza del negocio de que se trate, así como de la existencia de Bolsas de Valores o Bolsas de Productos; se deberán observar las normas establecidas en las leyes especiales".

Art. 445, "Es lícito revaluar los bienes que figuran en el balance si tal resolución se justifica por las condiciones reales del mercado, a excepción de las materias primas,

productos y mercancías, siempre que en el propio balance figure, con toda claridad, una reserva que haga constar la revaluación. Las sociedades que constituyan esta reserva no podrán disponer de ella sino en el momento de la liquidación o al vender los bienes revaluados”.

1.3.2 Reglamento de Aplicación del Código Tributario

En el artículo 66 del Reglamento de Aplicación del Código Tributario, también se mencionan las Normas Internacionales de Contabilidad de la siguiente manera:

Art. 66, “Los estados financieros a presentar serán los que establecen las Normas Internacionales de Contabilidad, los que se acompañaran de las respectivas notas necesarias de acuerdo a las circunstancias y actividades que desarrollen los contribuyentes, que ameriten ser reveladas de acuerdo a la Norma referida”.

1.3.3 Ley de Impuesto Sobre la Renta

En la Ley de Impuesto Sobre la Renta y su reglamento, también se puede encontrar alguna relación con la NIIF 5 en el sentido que al realizar una venta de activos no corrientes podría generarse una ganancia de capital, la cual es tratada por la ley del impuesto sobre la renta de tres formas según el tiempo de adquisición del bien, de la siguiente manera:

Si el bien es vendido dentro de los doce meses de la fecha adquisición y existe ganancia de capital, esta se considera como renta ordinaria para efectos de impuesto sobre la renta por lo que está gravada con un 25%; Si el bien es vendido después de doce meses de haber sido adquirido, esta ganancia de capital, estará gravada con el 10% de impuesto sobre la renta. Pero si se trata de un bien inmueble y se vende en un período mayor a seis años a partir de la fecha de adquisición, la ganancia de capital se convierte en renta no gravable.

Los artículos que regulan estas transacciones son los siguientes:

Art. 4, establece que: Son Rentas no gravables por este impuesto, y en consecuencia quedan excluidas del cómputo de la renta obtenida. El numeral 12) "El producto, ganancia, beneficio o utilidad obtenida por una persona natural o jurídica, sucesión o fideicomiso, que no se dedique habitualmente a la compraventa o permuta de bienes inmuebles, cuando realice el valor de dichos bienes en un plazo mayor a seis años a partir de la fecha de adquisición".

Art. 14 de la Ley de impuesto sobre la Renta, establece que: "La ganancia obtenida por una persona natural o jurídica que no se dedique habitualmente a la compraventa, permuta u otra forma de negociaciones sobre bienes muebles o inmuebles,

constituye ganancia de capital y se gravará de acuerdo con las siguientes reglas:

1) En cada transacción la ganancia o pérdida de capital se determinará deduciendo del valor de la transacción, el costo básico del bien, el importe de las mejoras efectuadas para conservar su valor y el de los gastos necesarios para efectuar la transacción. Cuando el valor de la transacción, sea mayor que las deducciones, habrá ganancia de capital si las deducciones son mayores que el valor de la transacción, habrá pérdida de capital. Se considerarán mejoras todas aquellas refacciones, ampliaciones y otras inversiones que prolonguen apreciablemente la vida del bien, impliquen una ampliación de la constitución primitiva del mismo o eleven su valor, siempre que dichas inversiones no hayan sido admitidas como gastos de producción de su renta o de conservación de su fuente;

2) La pérdida de capital proveniente de las transacciones a que se refiere el inciso primero de este artículo será deducible de la ganancia de capital. Si la ganancia excede a la pérdida, el excedente, o sea la ganancia neta de capital, se gravará con el impuesto de acuerdo con el artículo 42 de esta Ley. En caso de que la pérdida exceda a la ganancia, el saldo podrá ser usado dentro de los cinco años siguientes contra futuras ganancias de capital, siempre que se declare en el formulario que para tal efecto proporcione la Administración Tributaria. En ningún caso será deducible de la

ganancia de capital, las pérdidas de capital provenientes de operaciones distintas a las reguladas en este artículo”.

Art. 42, establece: “El impuesto sobre la renta a pagar por la ganancia neta de capital de una o varias transacciones determinada conforme el artículo 14 de esta Ley, será el equivalente al diez por ciento (10%) de dichas ganancias, salvo cuando el bien se realice dentro de los doce meses siguientes a la fecha de su adquisición, en cuyo caso la ganancia neta de capital deberá sumarse a la renta neta imponible ordinaria y calcularse el impuesto como renta ordinaria, adjuntándose a la declaración de Impuesto sobre la Renta del ejercicio de imposición respectivo, el formulario de cálculo de la ganancia de capital.

En caso que exista saldo de pérdida de capital de ejercicios o períodos de imposición anteriores, que no se hubiere aplicado a ganancias de capital, podrá restarse a la ganancia neta de capital calculada en el ejercicio o período de imposición actual, el resultado positivo será sujeto al impuesto referido en el inciso anterior.

El impuesto a pagar por la ganancia de capital cuando la transferencia se realice transcurridos los doce meses siguientes a la adquisición del bien se sumará al impuesto calculado sobre la renta imponible ordinaria y se pagará en el

mismo plazo en que el contribuyente deba presentar la declaración jurada del Impuesto sobre la Renta del correspondiente ejercicio anual o período de imposición, adjuntándose a dicha declaración el formulario de cálculo de ganancia de capital o de la pérdida en su caso, que deberá llenarse con los requisitos que disponga la Dirección General”.

1.3.4 Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre la Renta

Además el artículo 16 del Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre la Renta, establece la forma de determinar los años de posesión de un bien para calcular la ganancia de capital. Este artículo ha sido derogado en parte por las reformas del artículo 42 de la citada ley¹¹, quedando en vigencia únicamente el último inciso, el cual establece que:

Se tendrá como valor de la transacción, el precio estipulado por las partes en el contrato respectivo y en los casos de arrendamiento con promesa de venta, se tendrá como valor de la transacción, el precio total del arriendo más el precio de venta si este no estuviere incluido en aquel”.

1.3.5 Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios

En el artículo 71 de la ley del IVA se regula sobre la transferencia de bienes de capital del activo fijo, en el cual se establece que no están afectos por este impuesto la

¹¹ D.L. No 496 del 28 de Octubre de 2004, publicado en el D.O. No 231 del 10 de Diciembre de 2004.

transferencia de dichos bienes a menos que la transferencia se efectúe antes de los dos años de estar registrados como activo fijo.

También en el artículo 72 de dicha ley se establece que el crédito fiscal que genere una compra de un bien mueble corporal destinado al activo fijo, es deducible del débito fiscal originado por las operaciones gravadas.

1.3.6 Ley de Impuesto Sobre Transferencia de Bienes Raíces

En el artículo 4 de la Ley de Impuesto a la Transferencia de bienes Raíces se establece la tarifa a pagar por la transferencia de bienes inmuebles de la siguiente manera:

Si el valor del inmueble es hasta 250,000.00 colones está exento, si el valor es de 250,000.01 en adelante, el impuesto a pagar será el 3% sobre el exceso de 250,000.00 colones.

1.4 NORMATIVA TECNICA

1.4.1 Activos no Corrientes Mantenidos Para La Venta

“Los activos no corrientes mantenidos para la venta son aquellos en que su importe en libros se recuperará fundamentalmente a través de una transacción de venta en lugar de su uso continuado para producir otros activos que

luego se pondrán a la venta”¹². El término “mantenidos para la venta”, es la novedad de NIIF 5, esto quiere decir que cuando ciertos activos no corrientes reúnan los requisitos descritos en la Norma se deben reclasificar como mantenidos para la venta y presentarse en un renglón separado en el balance.

Otra situación que se puede dar es que la empresa adquiera activos no corrientes con la intención de venderlos, estos se deben clasificar en la fecha de la compra, si cumplen los criterios de la Norma, como mantenidos para la venta y presentarlos separadamente en el balance.

Si la empresa posee activos no corrientes que estén relacionados con pasivos; es decir se tenga una deuda, ya que se adquirieron por medio de financiamientos, como esta deuda se seguirá pagando, estos pasivos se deben presentar en renglón separado en el balance y deben estar identificados plenamente.

Los pasivos relacionados con activos no corriente mantenidos para la venta no deben compensarse, ni presentarse como una sola cifra, es decir no se puede presentar en el balance, en un solo renglón (Activos no corrientes menos pasivos no corrientes).

¹² International Accounting Standard Committee Foundation (IASCF), Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) 2005, London, NIIF5, Párrafo 6, Pág. 282.

1.4.2 Clasificación de Activos No Corrientes o Grupos en Desapropiación como Mantenidos para la Venta

Las empresas que posean propiedades, planta y equipo y otros activos de larga duración, es decir activos no corrientes, que cumplan con los criterios de presentación de la NIIF 5, se deben clasificar en un renglón separado dentro del balance. Entre los criterios que se deben tomar en cuenta se tienen los siguientes:

- Que el activo debe estar en sus condiciones actuales disponible para la venta (disponible de inmediato);
- La venta debe ser altamente probable;
- Debe haber un plan de venta aprobado y que comprometa a la administración;
- El activo debe tener un precio razonable de venta;
- Debe implementarse un programa para encontrar un comprador y completar el plan de venta;
- Debe esperarse que la venta sea realizada completamente dentro de los doce meses siguientes a la fecha de clasificación.

Ejemplo:

Detalle de la maquinaria (valor neto en libros) dentro del activo no corriente antes de clasificarlo como mantenido para la venta:

CUADRO 1.4.2

ACTIVO NO CORRIENTE	
Inmuebles, Maquinaria y Equipo	
Máquina 1	\$ 1,500,000.00
Máquina 2	\$ 1,350,000.00
Máquina 3	\$ 1,475,000.00
Total	\$ 4,325,000.00

Si se supone que la máquina 3 pasa a formar parte de un grupo de activos que cumplen los requisitos para ser clasificado como mantenido para la venta y que su valor razonable menos los gastos de venta es de \$1, 400,000.00, entonces se reconocería una pérdida por deterioro de \$75,000.00 y pasaría con el nuevo valor al activo corriente de la siguiente manera:

CUADRO No 1.4.2.1

Valor razonable menos gastos de venta	Valor neto en libros	Resultado (perdida por deterioro)
\$1,400,000.00	\$ 1,475,000.00	(\$ 75,000.00)

ACTIVO CORRIENTE

Activos no corrientes disponibles para la venta \$1, 400,000.00

Y el Activo no corriente quedaría de la siguiente manera:

ACTIVO NO CORRIENTE**Inmuebles, Maquinaria y Equipo**

Máquina 1	\$ 1,500,000.00
Máquina 2	\$ 1,350,000.00
TOTAL	<u>\$ 2,850,000.00</u>

No obstante puede darse el caso que se alargue el periodo para completar la venta más allá de un año, esto no impide que el

activo o grupo de activos a venderse, sean clasificados como mantenido para la venta.

Estos hechos o circunstancias pueden estar fuera del control de la empresa, por ejemplo, que se mantenga el comprador, pero la compra se haya retrasado porque el comprador dependía de un financiamiento y este no haya sido desembolsado para la compra y se mantiene el interés de comprar, por lo que se justifica que la empresa los mantenga disponibles para la venta.

Otro ejemplo es que se pierda el cliente actual, pero se encuentra un nuevo comprador y se establece un nuevo compromiso de compra-venta, por lo tanto, la clasificación se mantiene.

Una variante que se puede mencionar con relación a la desapropiación de un activo o grupo de activos, es que no se realice a través de una venta, sino por otra vía como por ejemplo una permuta ó intercambio de activos no corrientes por otros activos no corrientes y tengan carácter comercial es decir, un valor monetario, interés, tiempo diferente con el activo entregado a cambio. En este caso se aplicarán los criterios de medición establecidos en la NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo, en el cual el costo del intercambio de los activos no corrientes se medirán al valor razonable y si no

se mide al valor razonable se medirá al importe en libros del activo entregado a cambio”¹³

En el caso que un activo o grupo de activos cumplan los criterios para ser clasificados como mantenidos para la venta después de la fecha del balance, pero antes de su autorización, no es necesario reclasificarlo pero debe ser revelado en notas toda la información necesaria.

1.4.3 Activos No Corrientes que van a ser abandonados

Un activo abandonado es aquel que por alguna razón una empresa ha dejado de utilizar para generar ingresos, en el caso de estos activos la NIIF 5 establece que no se deben clasificar como mantenidos para la venta, porque su importe en libros va a ser recuperado principalmente a través de su uso continuado y no a través de una venta.

Si un activo o grupo de activos que va a ser abandonado no cumple los criterios para ser clasificado como mantenido para la venta, pero si cumple los criterios para ser presentado como una operación discontinuada, debe ser presentado como tal. Un activo no corriente que vaya a estar temporalmente fuera de uso no se debe contabilizar como si hubiera sido abandonado.

¹³ *Ibíd.*, NIC 16, Propiedad, Planta y Equipo, Párrafos del 24 al 26, Págs. 542, 543.

1.4.4 Medición de Activos no Corrientes o Grupos en Desapropiación Clasificados como Mantenidos para la Venta

Según NIIF 5 los activos no corrientes o grupos de activos en venta se deben medir al menor de su importe en libros y el valor razonable menos los gastos de venta.

La medición al menor del valor en libros y el valor razonable menos los gastos de venta debe hacerse ya sea que, el activo forme parte de un componente de la empresa que se decide poner a la venta, o que haya sido comprado por la empresa con la intención de venderlo; en cambio, si el activo o grupo de activos hubiera sido adquirido como parte de una combinación de negocios, se medirá por su valor razonable.

Si se espera que la venta se realice, en un período mas allá de un año, los gastos de venta se medirán por su valor actual, y cualquier incremento posterior que sufran esos gastos de venta, se tratará como un gasto financiero.

Como ejemplo se puede citar el caso de la maquinaria cuyo valor neto en libros en la fecha de valoración es de \$1,475,000.00 y que su valor razonable menos los gastos de venta arrojan un resultado de \$1,400,000.00, en este caso al momento de presentarlo como mantenido para la venta sería por \$1,400,000.00 y se reconocería una pérdida por deterioro de \$75,000.00. Si el resultado del valor razonable menos los

gastos de venta hubieran sido superior al valor en libros, se hubiese medido por el valor neto en libros al momento de presentarlo como mantenido para la venta.

1.4.5 Reconocimiento y Reversión de las Pérdidas por Deterioro

Al momento de clasificar un activo no corriente o un grupo de activos como mantenidos para la venta (fecha de medición o valoración), se debe hacer la valuación del activo o grupo de activos para determinar su valor razonable menos los gastos de venta, si el valor razonable menos los gastos de venta resulta ser menor que su valor neto en libros, se debe reconocer una pérdida por deterioro. Cuando con posterioridad a la fecha de medición se tiene una reducción del valor del activo debe reconocerse esa pérdida, toda vez que no se hubiera reconocido en su oportunidad.

Ejemplo:

Se tiene un activo o grupo de activos que a determinada fecha cumplen los requisitos para ser clasificados como mantenidos para la venta:

$$VN = C - DA$$

CUADRO No 1.4.5

Costo	Depreciación acumulada	Valor Neto en libros
\$ 100,000.00	\$ 40,000.00	\$ 60,000.00

Valor razonable menos los gastos de venta \$ 55,000.00.

Al hacer la comparación entre el valor en libros y el valor razonable se tendría la siguiente situación:

CUADRO No 1.4.5.1

Valor razonable menos gastos de venta	Valor neto en libros	Resultado
\$55,000.00	\$ 60,000.00	(\$ 5,000.00)

Los \$5,000.00 representan la pérdida de valor por deterioro.

También se puede dar el caso que con posterioridad a la fecha de medición se tenga un incremento del valor razonable menos los gastos de venta del activo o grupo de activos en venta, en este caso, se procederá a reconocer una ganancia pero sin superar la pérdida acumulada que se haya reconocido previamente.

Ejemplo:

Si ha sucedido una circunstancia que ha cambiado las condiciones de cuando se hizo la medición inicial y se tiene que ahora el valor razonable menos los gastos de venta es de \$ 65,000.00, entonces se tendría la siguiente situación:

CUADRO No 1.4.5.2

Valor razonable menos gastos de venta (nuevo)	Valor neto en libros (reclasificado)	Resultado (Ganancia)
\$65,000.00	\$ 55,000.00	\$ 10,000.00

De esta ganancia solamente se reconocería \$ 5,000.00, porque anteriormente se habían reconocido \$5,000.00 de pérdida, la cual se debe revertir.

1.4.6 Cambios en un Plan de Venta

Pueden suceder circunstancias que prolonguen la venta del activo mas allá de un año y que las razones sean responsabilidad de la entidad, por ejemplo que la empresa por alguna razón decida no vender, esto haría que se dejara de cumplir los requisitos para que los activos o grupo de activos estén clasificados como mantenidos para la venta. Si los activos o grupos de activos no corrientes clasificados como disponibles para la venta (en el rubro de los activos corrientes), dejan de cumplir los requisitos para ser clasificados como tal, entonces se procederá a clasificarlos nuevamente dentro del rubro de los activos no corrientes y se medirá al menor de: su importe en libros antes que el activo hubiese sido clasificado como mantenido para la venta, ajustado por la depreciación, amortización y revalúo que se dejó de aplicar mientras el activo o grupo de activos estuvo clasificado como mantenido para la venta, y su importe recuperable en la fecha de la decisión posterior de no venderlo.

Ejemplo:

En el ejemplo de la máquina que se clasificó como mantenida para la venta y 6 meses después hay sucesos que hacen cambiar los planes de la empresa y decide no vender. A esa fecha se

establece que la máquina mantiene su valor razonable como su importe recuperable de \$1,400,000.00.

El valor neto en libros a esa fecha sería \$1,475,000.00 (valor a la fecha de medición) menos depreciación de los seis meses que el activo estuvo clasificado como mantenido para la venta de, \$50,000.00 dando como resultado \$1,425,000.00. Por lo que la maquina se reclasificaría al activo no corriente por su importe recuperable de \$1,400,000.00 (el menor de ambos valores).

Cualquier ajuste al importe en libros de un activo no corriente que deje de estar clasificado como mantenido para la venta debe ser incluido dentro de los resultados de las operaciones que continúan; esto es por que se vuelve a la situación anterior (no hubo una operación discontinuada).

Otra situación que puede darse, es que un activo individual deje de cumplir los criterios para ser clasificado como mantenido para la venta, en este caso el bien se reclasificaría al activo no corriente, pero el resto de activos se dejarían como mantenidos para la venta y se medirían al menor entre su valor en libros y su valor razonable menos los gastos de venta.

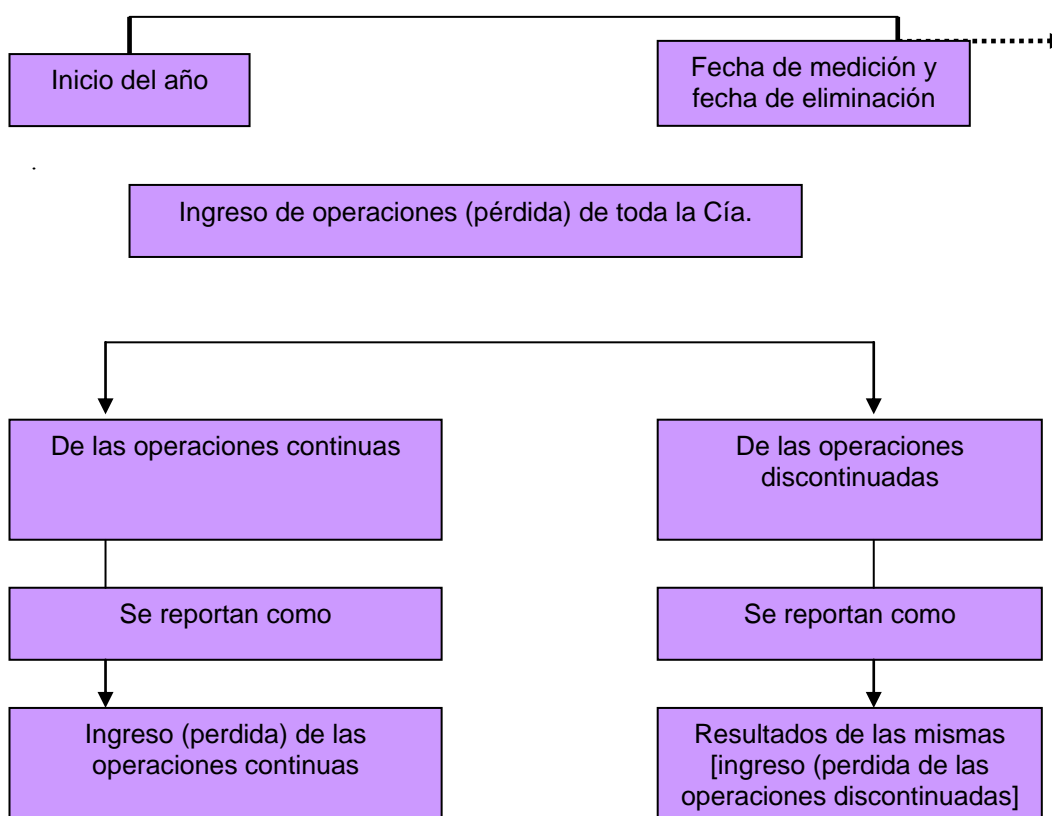
1.4.7 Presentación de Operaciones Discontinuas

Una operación discontinuada tiene dos fases, etapas o momentos:

- 1) El primero se refiere al momento en que la administración aprueba el plan formal de discontinuación y por lo tanto la cuantificación que debe hacerse (fecha de medición o valoración);
- 2) El segundo momento es cuando se realizan las transacciones relativas a la operación discontinuada es decir, se venden los activos (fecha de eliminación).

Para visualizar la situación anterior se presenta el siguiente diagrama:

Figura 1.4.7.1

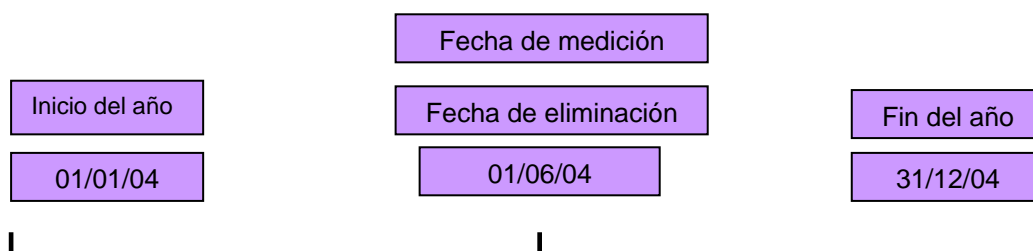


Esto da como resultado que se tengan tres situaciones contables que ameritan diferentes cálculos:

a) Que la fecha de medición coincida con la fecha de eliminación, en este caso no existe mayor complicación ya que el resultado de las operaciones discontinuadas se presenta en conjunto con la pérdida o ganancia en la eliminación neta de impuesto sobre la renta.

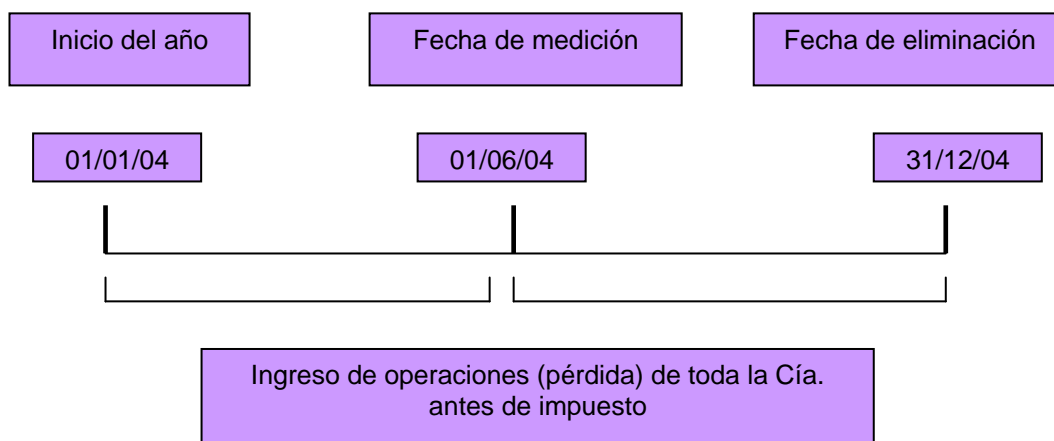
La fecha de eliminación es la misma, lo cual se puede mostrar en el siguiente diagrama:

Figura 1.4.7.2



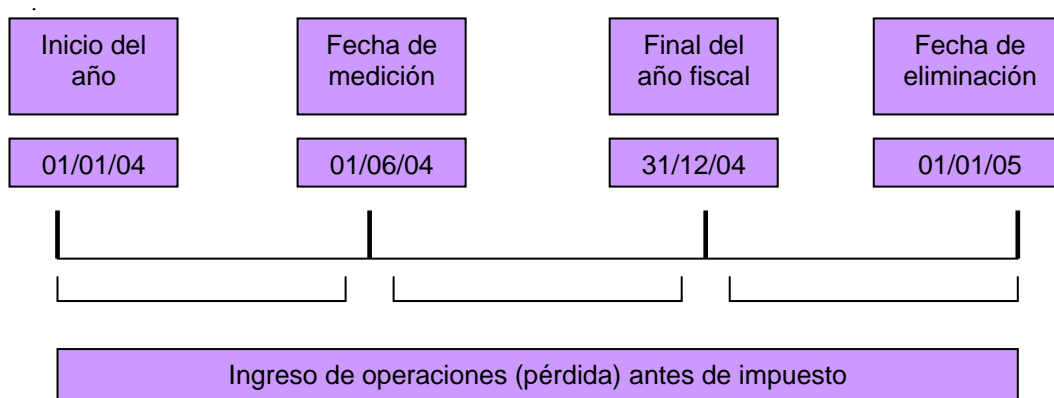
b) Que la fecha de medición sea diferente a la fecha de eliminación pero en el mismo período contable. En este caso puede que haya ingresos en el período de desfase (período transcurrido entre la fecha de medición y la fecha de eliminación), por lo que estos deben ser presentados en el estado de resultados netos del impuesto sobre la renta junto con la ganancia o la pérdida en la eliminación, en el apartado de las operaciones discontinuadas, lo cual se puede mostrar en el siguiente diagrama:

Figura 1.4.7.3



c) Que la fecha de medición sea diferente a la fecha de eliminación pero en diferente período contable, lo cual se puede mostrar en el siguiente diagrama:

Figura 1.4.7.4



La NIIF 5, da los lineamientos de cómo se debe presentar una operación discontinuada, en ella se establece que se debe

revelar en el estado de resultados, un importe único donde se detalle:

- a) El resultado después de impuestos de las operaciones discontinuadas.
- b) La ganancia o pérdida después de impuestos que resulte de la medición de los activos o grupo de activos en venta que constituyan la operación discontinuada a su valor razonable menos los costos de venta, o bien la ganancia o pérdida que resulte por la venta o disposición por otra vía (permutas, arrendamientos, donación) de los activos o grupo de activos que formen la operación discontinuada.

Al presentar el resultado de las operaciones discontinuadas, se debe detallar:

- 1) Los ingresos ordinarios, los gastos y el resultado antes de impuestos;
- 2) El gasto por impuesto sobre la renta de las operaciones discontinuadas (hasta la fecha de medición);
- 3) El resultado de la medición al valor razonable menos los gastos de venta, o el resultado de la venta de los activos o grupos de activos que formen la operación discontinuada;
- 4) El gasto por impuesto sobre la renta sobre el resultado de la venta o la medición al valor razonable menos los gastos de venta de la operación discontinuada (fecha de eliminación).

En consecuencia, las operaciones discontinuadas se deben presentar en el estado de resultados en una sección separada de las operaciones que continúan, a menos que sea un grupo de activos mantenidos para la venta que corresponda a subsidiarias adquiridas recientemente.

En las notas se deben presentar todos aquellos detalles o desgloses que no se puedan presentar en el estado de resultados, y en el estado de flujo de efectivo se debe presentar en forma separada lo relativo a las operaciones discontinuadas, si no se presentasen en el estado financiero principal se puede presentar en las notas. Una excepción es cuando sea un grupo de activos clasificados como mantenidos para la venta resultado de la adquisición reciente de subsidiarias. Es importante señalar que al momento de presentar información sobre una operación discontinuada se debe presentar para todos los períodos anteriores sobre los que se informa. Los ajustes que se efectúen en el periodo corriente a importes presentados en períodos anteriores relacionados con las operaciones discontinuadas y directamente asociadas a la venta de estas, se deben presentar por separado, y se debe revelar la naturaleza e importe de esos ajustes. Por ejemplo provisiones y contingencias relacionadas con esas operaciones tales como ajustes al precio de compra, indemnizaciones, garantías, etc.

En el caso que se hubiese dejado de clasificar un componente como mantenido para la venta, los resultados de ese componente

se deben presentar como resultado de las operaciones que continúan para todos los períodos para los que se está informando.

ILUSTRACION 1.4.7

Presentación en el Estado de Resultados de una operación discontinuada

Grupo Siglo XXI

Estado de Resultados del 01 de Enero al 31 de Diciembre de

Expresado en miles de dólares de los Estados Unidos de América

	<u>2005</u>	<u>2004</u>
OPERACIONES QUE CONTINUAN		
<u>División Consumo</u>		
Ventas Netas	\$ 35,250.00	\$ 33,150.00
Menos Costo de Ventas	22,915.00	21,345.00
Utilidad Bruta	\$ 12,335.00	\$ 11,805.00
Menos Gastos de Operación	5,287.00	4,850.00
Utilidad de Operación	\$ 7,048.00	\$ 6,955.00
Menos Reserva Legal	493.36	486.85
Utilidad Antes de Impuestos	\$ 6,554.64	\$ 6,468.15
Menos Impuesto sobre la renta	1,638.66	1,617.04
Utilidad Neta	\$ 4,915.98	\$ 4,851.11
OPERACIONES DISCONTINUADAS		
<u>División Alimentos</u>		
Ventas netas	\$ 11,500.00	\$ 16,450.00
Menos Costo de Ventas	8,500.00	11,350.00
Utilidad Bruta	\$ 3,000.00	\$ 5,100.00
Menos Gastos de Operación	2,750.00	2,830.00
Utilidad de Operación	\$ 250.00	\$ 2,270.00
Menos Reserva Legal	17.50	158.90
Menos Impuesto sobre la renta (Nota X1)	58.13	527.78
Utilidad de las operaciones	174.38	1,583.33
Resultados en la eliminación(Nota X2)	\$ -205.50	
Utilidad (pérdida) Neta	\$ -31.13	\$ 1,583.33
Total	\$ 4,884.86	\$ 6,434.44

1.4.8 Presentación de un Activo no Corriente o Grupo en Desapropiación Mantenido para la Venta

En el balance se debe presentar en forma separada del resto de activos, los activos o grupo de activos mantenidos para la venta en renglón separado.

Los pasivos relacionados con estos activos no corrientes mantenidos para la venta se deben presentar en un renglón separado en el balance.

Los activos no corrientes mantenidos para la venta, así como los pasivos relacionados no se deben compensar por ningún motivo, ni podrán presentarse como un importe único en el Balance.

En las notas se debe presentar todo el desglose o detalle de los activos y pasivos mantenidos para la venta con la excepción de que el grupo en desapropiación sea una entidad dependiente adquirida recientemente.

En el caso que los activos y pasivos no corrientes que en periodos anteriores hayan estado clasificados como mantenidos para la venta, no es necesario reclasificarlos y presentarlos como estuvieron presentados en el balance anterior.

ILUSTRACION 1.4.8A

Presentación en el balance de un activo no corriente mantenido para la venta

Balance en parte (Presentación Inicial)

Expresado en miles de dólares de Los Estados Unidos de América

ACTIVOS CORRIENTES

Efectivo y Equivalentes	\$	250.00	
Cuentas Por Cobrar		1,375.00	
Inventarios		132.50	\$ <u>1,757.50</u>

ACTIVOS NO CORRIENTES

Inversiones	\$	1,250.00	
Inmuebles, Maquinaria y Equipos		15,150.00	
Depreciación Acumulada		-4,650.00	\$ <u>11,750.00</u>

TOTAL ACTIVO **\$ 13,507.50**

ILUSTRACION 1.4.8B

Balance en parte (con reclasificación de activos no corrientes disponibles para la venta)

Expresado en miles de dólares de Los Estados Unidos de América

ACTIVOS CORRIENTES

Efectivo y Equivalentes	\$	250.00	
Cuentas Por Cobrar		1,375.00	
Inventarios		132.50	
Activos no corrientes disponibles para la venta		10,500.00	\$ <u>12,257.50</u>

ACTIVOS NO CORRIENTES

Inversiones	\$	1,250.00	
Inmuebles, Maquinaria y Equipos		0.00	
Depreciación Acumulada		0.00	\$ <u>1,250.00</u>

TOTAL ACTIVO **\$ 13,507.50**

El ejemplo anterior es solamente para ilustrar la reclasificación de activos no corrientes, se supone que el valor neto en libros es menor que el valor razonable menos los costos de venta, por lo que no hay pérdida por deterioro, y los activos se reclasifican por su valor neto en libros (es decir costo menos depreciación).

1.4.9 Otras Normas Internacionales de Información Financiera aplicables

a) NIC 1, Presentación de Estados Financieros

P.68A, "El balance también incluirá rúbricas específicas con los importes correspondientes a las siguientes partidas:

- (a) el total de activos clasificados como mantenidos para la venta y los activos incluidos en los grupos en desapropiación de elementos, que se hayan clasificado como mantenidos para la venta de acuerdo con la NIIF 5 Activos no Corrientes Mantenidos para la Venta y Actividades en Discontinuación; y
- (b) los pasivos incluidos en los grupos en desapropiación de elementos clasificados como mantenidos para la venta de acuerdo con la NIIF 5".

b) NIC 10, Hechos Ocurridos Después de la Fecha del Balance

P.9, Lit. C, La determinación, con posterioridad a la fecha del balance, del costo de los activos adquiridos o del importe de ingresos por activos vendidos antes de dicha fecha.

P.22, Lit. C, "Los siguientes son ejemplos de hechos ocurridos después de la fecha del balance que no implican ajustes, que por lo general producirían revelaciones de información:

Las compras de activos significativas, la clasificación de activos como mantenidos para la venta de acuerdo con la NIIF 5 Activos no Corrientes Mantenidos para la Venta y Operaciones Discontinuas, otras ventas o disposiciones por otra vía de activos, o bien la expropiación de activos significativos por parte del gobierno...".

c) NIC 12, Impuesto a las Ganancias

P.81, Lit. h, el cual establece, "Las siguientes informaciones deben ser reveladas, por separado, dentro de la Información financiera de la entidad:..... Con respecto a las operaciones Discontinuas, el gasto por impuestos relativo a: la pérdida o la ganancia derivada de la discontinuación; y la pérdida o la ganancia por las actividades ordinarias, que la operación interrumpida ha proporcionado en el periodo, junto con los correspondientes importes para cada uno de los periodos sobre los que se informa".

d) NIC 14, Información Financiera por Segmentos

P.52, "La entidad debe revelar el resultado de cada uno de los segmentos sobre los que deba informar presentando el resultado de las operaciones que continúan, de forma separada del resultado de las operaciones discontinuas".

P.52 A, "La entidad reexpresará nuevamente los resultados de los segmentos de periodos anteriores presentados en los estados financieros, de forma que las revelaciones requeridas por el párrafo 52, relativas a las operaciones discontinuadas, se refieran a todas las operaciones que estén clasificadas como discontinuadas en la fecha del balance del último periodo presentado".

P.60, "La NIC 1 obliga a revelar por separado la naturaleza e importe de las partidas de gastos e ingresos que sean materiales o tengan importancia relativa. En la NIC 1 se ofrecen diversos ejemplos, entre los que se incluyen las correcciones del valor de los inventarios y de las propiedades, planta y equipo, las provisiones por reestructuración, las desapropiaciones de propiedades, planta y equipo e inversiones a largo plazo, las operaciones en discontinuación, los pagos por litigios, y las reversiones de las provisiones..."

P.67, "La entidad presentará una conciliación entre la información revelada para cada uno de los segmentos sobre los que se deba informar, y la información agregada que aparece en los estados financieros, individuales o consolidados. Al presentar la conciliación, la entidad conciliará el ingreso ordinario de los segmentos con los ingresos ordinarios que la entidad haya obtenido de sus clientes externos (incluyendo revelaciones del importe de los ingresos ordinarios que la

entidad ha obtenido de los clientes externos, que no figuren en ningún segmento); el resultado del segmento por las operaciones que continúan se conciliará con la cifra comparable del resultado de operación que la entidad haya obtenido en las operaciones que continúan, así como con el resultado del periodo que la entidad haya obtenido por las operaciones que continúan; el resultado del segmento de las operaciones discontinuadas será conciliado con el resultado de las operaciones discontinuadas; los activos del segmento serán objeto de conciliación con los de toda la entidad y los pasivos de los segmentos deben ser objeto de conciliación con los pasivos totales de la misma”.

e) NIC 28, Inversiones En Asociadas

P.38, el cual establece, “Las inversiones en asociadas, que se contabilicen utilizando el método de la participación, serán clasificadas entre los activos no corrientes.

Se revelará por separado la porción del resultado del periodo de tales asociadas que corresponda al inversor, así como el importe en libros de las correspondientes inversiones.

También será objeto de revelación por separado la parte que corresponda al inversor en cualquier operación discontinuada de tales entidades asociadas”.

f) NIC 33, Ganancia por Acción

P.68, "La entidad que presente información acerca de una actividad en interrupción definitiva o discontinuada, revelará los importes por acción básicos y diluidos correspondientes a dicha actividad, ya sea en el cuerpo del estado de resultados o en las notas a los estados financieros".

g) NIC 37, Provisiones, Activos Contingentes, y Pasivos Contingentes

P.9, "Esta Norma es de aplicación a las provisiones por reestructuración (incluyendo las operaciones en discontinuación). Cuando una determinada reestructuración cumple con la definición de operación en discontinuación, la NIIF 5 Activos no Corrientes Mantenedos para la Venta y Operaciones Discontinuas, puede exigir revelar información adicional sobre la misma".

h) NIC 38, Activos Intangible

P.97, "El importe amortizable de un activo intangible con una vida útil finita, se distribuirá sobre una base sistemática a lo largo de su vida útil. La amortización comenzará cuando el activo esté disponible para su utilización, es decir, cuando se encuentre en la ubicación y condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la gerencia. La amortización finalizará en la fecha más temprana de las siguientes: la fecha en la que el activo se clasifique como

disponible para la venta (o se incluya en un grupo de elementos en desapropiación que se clasifique como disponible para la venta) de acuerdo con la NIIF 5 Activos No Corrientes Mantenedos para la Venta y Operaciones Discontinuidas y la fecha en que el activo sea dado de baja en cuentas. El método de amortización utilizado reflejará el patrón de consumo esperado, por parte de la entidad, de los beneficios económicos futuros derivados del activo. Si este patrón no pudiera ser determinado de forma fiable, se adoptará el método lineal de amortización. El cargo por amortización de cada período se reconocerá en el resultado del periodo, a menos que otra Norma permita o exija que dicho importe se incluya en el importe en libros de otro activo”.

i) NIC 40, Propiedades de Inversión

P.56, “Después del reconocimiento inicial, la entidad que elija el modelo del costo valorará todas sus propiedades de inversión aplicando los requisitos establecidos en la NIC 16 para ese modelo, en lugar de los previstos para los que satisfagan los criterios para ser clasificados como mantenidos para su venta (o sean incluidos en un grupo de desapropiación que sea clasificado como mantenido para la venta) de acuerdo con la NIIF 5 Activos no Corrientes Mantenedos para la Venta y Operaciones Discontinuidas.

CAPITULO II

METODOLOGÍA, ANÁLISIS DE RESULTADOS Y DIAGNÓSTICO DE LA INVESTIGACIÓN

2.1 METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

En este capítulo se describen los pasos y procedimientos que se utilizaron para el desarrollo de la investigación y su propósito es mostrar la metodología empleada en el estudio.

2.1.1 Objetivo de la investigación

Contribuir a través de la Guía Práctica Para El Tratamiento Contable De Los Activos No Corrientes Mantenidos Para La Venta Y Operaciones Discontinuas, mediante el desarrollo de casos que apliquen los conceptos y la normativa técnica pertinente, como herramienta para el proceso enseñanza-aprendizaje de los estudiantes de la carrera de licenciatura en contaduría pública de la Universidad de El Salvador.

2.1.2 Tipo de Investigación

La investigación se realizó Descriptiva-deductiva, en la cual se analizan las variables de un área de la contabilidad financiera en este caso, con el objeto de obtener conclusiones basados en la bibliografía estudiada y la investigación de campo respectiva, partiendo de aspectos generales hasta concluir con los aspectos más específicos.

2.1.3 Tipo de Estudio

El estudio realizado es de tipo analítico-explicativo, a través del cual se logró describir el fenómeno de la deficiencia de los estudiantes en cuanto a la comprensión de las Normas Internacionales de Información Financiera y en particular de la NIIF 5, así como analizar en que forma afecta el hecho de no disponer de material de consulta para profundizar en estos temas a los estudiantes de contaduría pública de la facultad de ciencias económicas.

2.1.4 Determinación de la Población

El universo para ésta investigación lo constituyeron 193 estudiantes egresados de la Carrera de Contaduría Pública en el período 2005 de La Universidad de El Salvador, de acuerdo a datos proporcionados por el centro de cómputo de la Facultad de Ciencias Económicas, (vea anexo No.1)

2.1.5 Determinación de la Muestra

Para determinar la muestra y debido a que se trata de una población finita, la fórmula estadística que se utilizó es la siguiente¹⁴:

$$n = \frac{N \cdot p \cdot q}{E^2 (N-1) + p \cdot q}$$

Donde:

¹⁴ Pérez, Cesar, "Técnicas de Muestreo Estadístico", México, Editorial Alfaomega, 1ª Edición, Pág. 176, 2000.

n = Tamaño de la muestra.
 N = Total de la población o universo.
 E = Error muestral.
 P = Probabilidad de que los encuestados opinen que la Guía sería de utilidad.
 q = Probabilidad de que los encuestados opinen que no sería de utilidad.

Sustituyendo en la fórmula:

N = 193
 E = 0.05
 p = 0.50
 q = 0.50

$$\begin{aligned}
 n &= (193) (0.50) (0.50) / [(0.05)^2(192) + (0.50) (0.50)] \\
 &= 48.25 / (0.48 + 0.25) \\
 &= 48.25 / 0.73 \\
 &= 66.095890
 \end{aligned}$$

$n = 66.00$ Aproximado.

Se utilizaron los valores $p = 0.50$ y $q = 0.50$, ya que no se cuenta a la fecha con estudios que sirvan de base para la determinación de dichos valores.

2.1.6 Unidades de Análisis

Las unidades de análisis que se consideraron en la investigación, la constituyeron los egresados en el año 2005 de la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública de la

Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de El Salvador.

2.1.7 Instrumentos y Técnicas de Investigación

a) Instrumento

Para la recolección de la información se utilizó como instrumento el cuestionario, que incluía preguntas cerradas, con la opción de ser ampliada por el encuestado.

b) Técnicas de Investigación

Para desarrollar la investigación se utilizaron algunas técnicas como las siguientes:

TÉCNICAS DE INVESTIGACIÓN DE CAMPO:

EL MUESTREO: Se utilizó esta técnica para determinar la muestra, mediante la fórmula estadística de poblaciones finitas, aplicable en este caso porque la población de egresados era un número conocido.

LA ENCUESTA: Para realizar la encuesta se diseñó un cuestionario dirigido a los egresados de la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública, con el fin de obtener la información requerida por la investigación.

LA ENTREVISTA: Se entrevistó además, sobre aplicaciones contables específicas relacionadas con el tema en estudio a Docentes de la Escuela de Contaduría Pública.

USO DE LA TECNICA BIBLIOGRAFICA: Se recopiló información bibliográfica relacionada con el tema en estudio, tanto de textos impresos como de documentos de Internet.

2.2 TABULACIÓN Y PROCESAMIENTO DE DATOS

Para el procesamiento de los datos recolectados se utilizó el paquete utilitario Excel, en el cual el usuario selecciona las opciones apropiadas del paquete para procesar la información y tabular los datos a través de las fórmulas en la hoja electrónica, cuando ya se tiene la tabulación se procede a la elaboración de las gráficas respectivas a través de la opción de asistente para gráficos.

Como evidencia de la investigación de campo que se realizó se muestra en el anexo No 2 el cuestionario que se utilizó como instrumento para recolectar los datos y sus respuestas tabuladas que son presentadas en las respectivas gráficas.

2.3 ANÁLISIS DE LA INVESTIGACIÓN

Para el análisis de los datos obtenidos se presenta detalle en el Anexo No. 3, en la investigación se relacionaron

preguntas de acuerdo al objetivo que se pretendía en la investigación, esto permitió la determinación del diagnóstico de la investigación.

2.4 DIAGNÓSTICO DE LA INVESTIGACIÓN

A efecto de cumplir con los objetivos previstos en la investigación se procedió al análisis de los resultados obtenidos en la investigación de campo, a través de un diagnóstico de la problemática que, primeramente se enfoca sobre el conocimiento de las NIC-NIFF y en particular del contenido de la NIIF 5, luego obtener opiniones de qué tipo de dificultades se le presentaron a los estudiantes al cursar seminario de contabilidad para comprender el contenido de la norma en cuanto al registro, medición y presentación de los activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones discontinuadas y de esta manera determinar la necesidad de la elaboración de una guía práctica que incluya aspectos que se consideren importantes para los estudiantes.

Para ello se tomó como parámetro de medición los resultados obtenidos a través del cuestionario que fue contestado por los estudiantes egresados. Estos resultados se muestran en los siguientes cuadros:

2.4.1 Conocimiento y Dificultades sobre NIIF-NIC

TABLA No 1

Opinión de los egresados sobre el conocimiento y las dificultades para comprender y aplicar el contenido de las (NIIF-NIC).

Encuesta	Criterio de Evaluación	Frecuencia Relativa
P.1	Si conocen algunas NIIF-NIC.	76%
P.2	Dificultades para comprender y aplicar el contenido de NIIF-NIC.	89%

Según lo resultados, el 76% de los egresados conocen de algunas Normas Internacionales de Información Financiera, luego al establecer una relación con los resultados obtenidos sobre las dificultades se determinó que el 89% de los estudiantes afirmaron haber tenido dificultades para comprender y aplicar el contenido de las NIIF-NIC.

2.4.2 Conocimiento y Problemas para entender el Contenido de NIIF 5

TABLA No 2. Opinión de los egresados respecto al conocimiento, causas y problemas para entender y llevar a la práctica la aplicación del contenido de la NIIF 5.

Encuesta	Criterio de Evaluación	Frecuencia Relativa
P.3	Conocen el contenido de la NIIF 5	67%
P.4	Que problemas ha tenido al estudiar la norma: Difícil comprensión No hay ejemplificación práctica Otros	24% 39% 3%
P.5	El contenido de NIIF 5 no es suficiente para aplicarla en la práctica.	85%
p. 10	Causas que tuvieron una mayor influencia para no aplicar el contenido de la norma a la práctica: No hay suficiente material bibliográfico disponible Metodología utilizada por el docente Falta de investigación por parte del estudiante	36% 32% 12%

Al analizar los resultados de la tabla No 2, se observa que, el 67% de los egresados afirmaron conocer del contenido de la NIIF 5 luego, al relacionarla con la pregunta No 4 el 39% afirmaron que se le presentaron problemas para entender el contenido y entre los más relevantes es que no hay ejemplificación práctica que facilite el entendimiento de la norma debido a esto, un 24% considera que es difícil comprender el contenido de la NIIF 5; finalmente se preguntó sobre algunas causas que pudieron ocasionar esta opinión, dentro de estas la causa que tuvo mayor número de respuestas que influye en la no aplicación práctica de la norma, es que no se cuenta con material bibliográfico disponible con un 36%. Por tanto, resultó que un 85% opina que el contenido de NIIF 5 no es suficiente para aplicarla a la práctica.

TABLA No 3

Opinión de los egresados sobre los conocimientos adquiridos en el desarrollo del tema de la norma y la difícil comprensión del contenido NIIF 5.

Encuesta	Criterio de Evaluación	Frecuencia Relativa
P.6	Conocimientos adquiridos en el desarrollo del tema NIIF 5 en clases: Deficiente Regular Bueno	27% 47% 18%
P.7	Al cursar Seminario de contabilidad se le dificultó, la comprensión y el contenido de NIIF 5.	86.36%

Según los resultados obtenidos el 47% de los egresados consideró que los conocimientos adquiridos en el desarrollo del tema de NIIF 5 en clases son regulares.

Por otra parte al hacer la relación de dicha opinión con la dificultad que experimentaron los estudiantes al cursar la asignatura seminario de contabilidad, el 86% de los estudiantes manifestó que tuvo dificultad en comprender el contenido de la NIIF 5.

TABLA No 4

Opinión de los egresados sobre que el tiempo destinado al tema de NIIF 5 en clases es muy limitado.

Encuesta	Criterio de Evaluación	Frecuencia Relativa
P 8	El tiempo destinado para el desarrollo del tema de la norma es muy limitado para obtener un adecuado aprendizaje.	94%
p.9	Tuvo mucha dificultad en la comprensión de NIIF 5 en el desarrollo del tema en clases	52%

De acuerdo a los datos anteriores, el 94% de los egresados considera que el tiempo destinado para el desarrollo del contenido de la norma es muy limitado, lo cual genera dificultad para comprender el contenido de la NIIF 5.

Luego al relacionar esta respuesta con la opinión de los encuestados con respecto a la dificultad para comprender el contenido de la Norma, el 52% contestó que mucha.

TABLA No 5

Opinión de los egresados con respecto a si se cuentan con criterios contables suficientes después de haber cursado el programa de estudios para proporcionar asesoría profesional sobre NIIF 5.

Encuesta	Criterio de Evaluación	Frecuencia Relativa
p. 11	No tiene criterio suficiente después de haber terminado el programa de estudios	61 %
p. 12	No están en capacidad de dar una asesoría profesional sobre la aplicación de la NIIF 5.	79%

Después de haber cursado el programa de estudios de la carrera de licenciatura en contaduría pública en lo referente al área de contabilidad, el 61% de los egresados opina que no posee el suficiente criterio contable para aplicar el contenido de la NIIF 5, esto se confirma con los resultados, ya que el 79% de los encuestados considera que no podría dar una asesoría profesional con respecto al registro, medición y presentación de los activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones discontinuadas.

TABLA No 6

Opinión de los egresados sobre el conocimiento de la normativa legal aplicada a los activos no corrientes.

Encuesta	Criterio de Evaluación	Frecuencia Relativa
p. 14	Desconoce la normativa legal relacionada con la NIIF 5.	67%

Tomando como base los resultados presentados en la tabla No 6 se observa que, el 67% de los encuestados manifiesta que no conoce la normativa legal que se puede aplicar al tema de los activos no corrientes.

2.4.3 Opinión Sobre el Desarrollo de la Guía

TABLA No 7. Opinión sobre la utilidad de la guía práctica que aplique la NIIF 5.

Encuesta	Criterio de Evaluación	Frecuencia Relativa
P.13	Consideran que desarrollo de la guía que aplique la NIIF 5 sería de utilidad.	97%

Según los resultados el 97% de los encuestados opina que sería útil contar con un material de consulta, ya que al leer la norma surgen muchas interrogantes que se despejarían de contar con un material que lo desarrolle de una forma sencilla y detallada con ejemplos prácticos. Logrando con ello un mejor aprendizaje y en consecuencia tener los conocimientos necesarios para aplicarla a la práctica.

TABLA No 8

Opinión de los encuestados sobre los aspectos relevantes que debe incluir la guía práctica.

Encuesta	Criterio de Evaluación	Frecuencia Relativa
p. 15	Aspectos relevantes que debe incluir la guía práctica	
	a. Casos prácticos	34%
	b. Criterios contables adicionales a los que desarrolla la norma.	27%
	c. Normativa legal relacionada con los casos prácticos.	26%

El 34% de los encuestados considera que dicha guía debe contener casos prácticos entre otros. Además un 27%, opinó que la guía debe contener criterios contables adicionales a los que desarrolla la norma y un 26 % afirmó que se debe agregar normativa legal relacionada con la norma.

Según los resultados de la investigación se concluye que, los estudiantes poseen deficiencias en el aprendizaje sobre las Normas Internacionales de Información Financiera, y en particular con relación al contenido de la NIIF 5. Según lo manifestado por los encuestados, una de las causas que más influyen es la falta de material bibliográfico que contenga casos prácticos sobre la norma y ejemplifique todo lo relacionado con el registro, medición y presentación de los activos no corrientes mantenidos para la venta y las operaciones discontinuadas.

Además, se confirmó que el 97% de los encuestados están de acuerdo con el desarrollo de una guía, ya que servirá para despejar aquellas interrogantes que surjan al leer la Norma.

CAPITULO III

PROPUESTA PARA LA APLICACIÓN PRÁCTICA DEL REGISTRO, VALUACIÓN Y PRESENTACIÓN DE LOS ACTIVOS NO CORRIENTES MANTENIDOS PARA LA VENTA Y OPERACIONES DISCONTINUADAS

Para ilustrar la aplicación práctica de los conceptos desarrollados en el capítulo I, se presentará un caso en el que se desarrollará, paso a paso, cada uno de las dificultades que se plantean en la temática relacionada con los activos no corrientes mantenidos para la venta y las operaciones discontinuadas. Este tema se puede dividir en dos partes: a) los activos no corrientes mantenidos para la venta y b) las operaciones discontinuadas. En las actividades de una empresa o grupo empresarial se puede dar el caso que un activo o grupo de activos no corrientes, ya sea que forme parte de los bienes de la empresa o que provenga como resultado de una adquisición, cumplan las condiciones para ser clasificados como mantenidos para la venta, pero que no cumplan las condiciones para ser presentados como una operación discontinuada, estas dos situaciones son las que se pretende ilustrar en este capítulo.

3.1 INFORMACIÓN GENERAL DE LA COMPAÑÍA

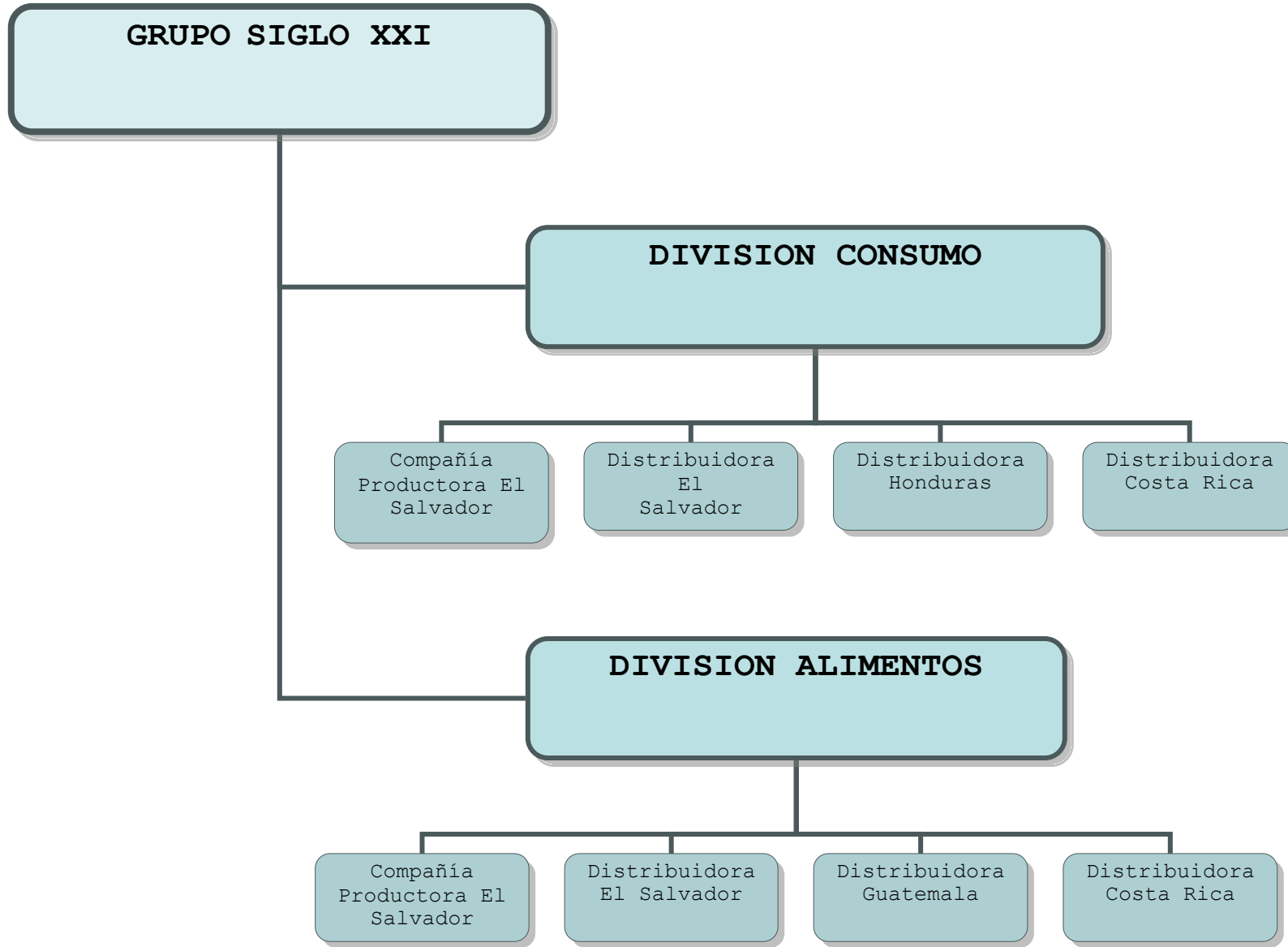
El grupo empresarial Siglo XXI opera en toda la región desde hace más de 30 años, cuya sede principal está domiciliada en El Salvador, la corporación está organizada en dos divisiones las cuales están separadas, física y financieramente tanto en sus activos como en sus pasivos, ingresos y gastos, por lo que se puede determinar fácilmente el resultado por división, las dos divisiones son las siguientes:

División Consumo:

- Compañía Productora (El Salvador)
- Distribuidora El Salvador
- Distribuidora Honduras
- Distribuidora Costa Rica

División Alimentos:

- Compañía Productora (El Salvador)
- Distribuidora El Salvador
- Distribuidora Guatemala
- Distribuidora Costa Rica



3.2 VENTA DE UNA COMPAÑÍA PERTENECIENTE A UNA DIVISIÓN DEL GRUPO

Al 31 de Julio de 2003, se decide vender la distribuidora de la división Consumo en Costa Rica, ya que se tuvo problemas administrativos en esta distribuidora y se estaba teniendo pérdidas por lo que se decide abandonar dicha operación mientras se encuentra otra manera de distribuir el producto en ese país, debido a esta situación se toma el acuerdo de vender los activos de esta unidad del negocio, para lo cual se comienza a buscar un comprador. Se encuentra un potencial cliente con el que se firma un convenio de compromiso de compra, que se espera hacer efectivo a más tardar el 28 de Febrero de 2004. Los activos que se pondrán a la venta son los siguientes:

- Terreno donde se encuentran las instalaciones con valor en libras de \$ 559,180.00.
- El edificio con un valor neto en libras de \$1,188,448.26
- Instalaciones por un valor neto en libras de \$880,000.00
- 10 camiones repartidores con un valor neto en libras de \$ 12,000.00 c/u., estos activos se habían adquirido a través de financiamiento a cinco años con una tasa de interés del 8% por lo que aun se debe el capital e intereses de un año con 6 meses (el saldo de capital es de \$ 80,000.00).

El balance al 31 de Julio de 2003 reflejan los siguientes datos:

ILUSTRACION No 3.2.1

Grupo Siglo XXI

Balance General al 31 de Julio de 2003 (Div. Consumo)

Expresado en miles de dólares de los Estados Unidos de América

Notas

ACTIVO

Activo Corriente

Efectivo y Equivalentes de E.		\$	558.15
Cuentas por cobrar	6		8,108.41
Documentos por cobrar	7		975.81
Inventarios	8		3,240.46
		\$	<u>12,882.83</u>

Activo No corriente

Inmuebles, Maquinaria y Equipo	12	\$	21,798.68
Depreciación Acumulada			-3,073.45
		\$	<u>18,725.23</u>

TOTAL DEL ACTIVO		\$	<u>31,608.06</u>
-------------------------	--	-----------	-------------------------

PASIVO Y PATRIMONIO

Pasivo Corriente

Cuentas Por pagar P. Locales	20	\$	4,150.00
Cuentas Por pagar P. del Exterior	21		5,120.50
Impuestos Por Pagar	22		50.00
Otras Cuentas Por Pagar	23	\$	125.00
		\$	<u>9,445.50</u>

Pasivo No Corriente

Acreedores	24		4,450.00
Otras Cuentas Por Pagar	25		175.00
		\$	<u>4,625.00</u>

Patrimonio

Capital Social	10		10,000.00
Reserva Legal			1,125.00
Utilidades del ejercicio			6,412.56
		\$	<u>17,537.56</u>

TOTAL DEL PASIVO Y PATRIMONIO		\$	<u>31,608.06</u>
--------------------------------------	--	-----------	-------------------------

Cuadro No 3.2.1

NOTA 12

Grupo Siglo XXI (División Consumo)

En miles de dólares de Los Estados Unidos de América

Detalle de los inmuebles, maquinaria y equipo por empresa

Compañía	Costo	Dep. Acumulada	Valor Neto
Compañía Productora El Salvador	\$ 8,719.47	\$ 1,229.38	\$ 7,490.09
Compañía Distribuidora El Salvador	\$ 5,449.67	\$ 768.36	\$ 4,681.31
Compañía Distribuidora Honduras	\$ 4,269.82	\$ 463.61	\$ 3,806.21
Compañía Distribuidora Costa Rica	\$ 3,359.72	\$ 612.10	\$ 2,747.63
Totales	\$ 21,798.68	\$ 3,073.45	\$18,725.23

Cuadro No 3.2.2

Distribuidora Costa Rica

Detalle de los inmuebles, maquinaria y equipo

Concepto	Costo	Dep. Acumulada	Valor Neto
Terreno	\$ 559,180.00	\$ 0.00	\$ 559,180.00
Edificios	\$ 1,440,543.34	\$ 252,095.08	\$ 1,188,448.26
Instalaciones	\$ 960,000.00	\$ 80,000.00	\$ 880,000.00
Vehículos	\$ 400,000.00	\$ 280,000.00	\$ 120,000.00
Totales	\$ 3,359,723.34	\$ 612,095.08	\$ 2,747,628.26

Al efectuar el valúo se determinó que el valor razonable de los camiones resultó de \$ 11,500.00 C/U y se espera tener gastos por la venta por valor de \$ 2,500.00.

En el caso del terreno y el edificio, el valor razonable menos los gastos de venta resultó igual que el valor neto en libros de \$ 559,180.00 y \$ 1,188,448.26 respectivamente.

El valor razonable menos los gastos de venta de las instalaciones fue de \$ 890,000.00

INFORMACION PARA EL CÁLCULO DE LA DEPRECIACION DE LOS ACTIVOS

Edificios: Se deprecian a 20 años, no hay valor residual y al 31 de Julio la depreciación acumulada correspondía a 3 años con 6 meses.

Instalaciones: Se deprecian a 20 años, no hay valor residual y al 31 de Julio la depreciación acumulada correspondía a 1 año con 8 meses.

Vehículos: Se deprecian a 5 años, no hay valor residual y al 31 de Julio la depreciación acumulada correspondía a 3 años con 6 meses.

CÁLCULOS AL 31 DE JULIO DE 2003

Terreno

Comparación del valor razonable vrs. Valor neto en libros

V. RAZONABLE-G. DE VENTA	VALOR NETO EN LIBROS	RESULTADO
\$ 559,180.00	\$ 559,180.00	0.00

***Todas las partidas contables que se presentan a continuación están expresadas en miles de dólares de Los Estados Unidos de América.**

Partida de clasificación como mantenidos para la venta

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/07/2003	<u>Pda. No 03/01</u>			
	<u>Activos no corrientes disponibles para la venta</u>		\$ 559.18	
	Terrenos			
	<u>Inmuebles, maquinaria y equipo</u>			\$ 559.18
	Terrenos			
	V/Reclasificación de terreno como mantenido para la venta			
	TOTALES		\$ 559.18	\$ 559.18

El valor razonable coincide con el valor neto en libros, la reclasificación se hace por el mismo valor; no hay problema para cumplir lo establecido en el párrafo 15 de la NIIF 5, donde se establece que "un activo no corriente clasificado como mantenido para la venta se debe medir al menor entre su importe en libros y el valor razonable menos los costos de venta". Se clasifica como mantenido para la venta al cumplir los requisitos establecidos en la norma, párrafo 6, 7 y 8.

EdificioComparación del valor razonable vrs. Valor neto en libros

V. RAZONABLE-G. DE VENTA	VALOR NETO EN LIBROS	RESULTADO
\$ 1,188,448.26	\$ 1,188,448.26	0.00

Partida de clasificación

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/07/2003	<u>Pda. No 03/02</u>			
	<u>Activos no corrientes disponibles para la venta</u>		\$ 1,188.45	
	Edificios			
	<u>Depreciación Acumulada</u>		\$ 252.10	
	Edificios			
	<u>Inmuebles, maquinaria y equipo</u>			\$ 1,440.54
	Edificios			
	V/Reclasificación de edificio como mantenido para la venta			
	TOTALES		\$ 1,440.54	\$ 1,440.54

Al igual que el terreno, el valor en libros coincide con el valor razonable menos los gastos de venta, la reclasificación se hace por el mismo valor.

InstalacionesComparación del valor razonable vrs. Valor neto en libros

V. RAZONABLE-G. DE VENTA	VALOR NETO EN LIBROS	RESULTADO
\$ 890,000.00	\$ 880,000.00	\$ 10,000.00

Partida de clasificación

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/07/2003	<u>Pda. No 03/03</u>			
	<u>Activos no corrientes disponibles para la venta</u>		\$ 880.00	
	Instalaciones			
	<u>Depreciación Acumulada</u>		\$ 80.00	
	Instalaciones			
	<u>Inmuebles, maquinaria y equipo</u>			\$ 960.00
	Instalaciones			
	V/Reclasificación de instalaciones como mantenido para la venta			
	TOTALES		\$ 960.00	\$ 960.00

El valor razonable menos los gastos de venta es mayor que el valor neto en libros, por lo tanto la reclasificación se hace por el valor en libros, como lo establece el párrafo 15 de la NIIF 5.

Vehículos

Valor razonable	\$ 115,000.00
Gastos por la venta	\$ <u>2,500.00</u>
Valor razonable menos gastos de venta	\$ 112,500.00

Comparación del valor razonable vrs. valor neto en libros

V. RAZONABLE-G. DE VENTA	VALOR NETO EN LIBROS	RESULTADO
\$ 112,500.00	\$ 120,000.00	(\$ 7,500.00)

Partida de clasificación

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/07/2003	<u>Pda. No 03/04</u>			
	<u>Activos no corrientes disponibles para la venta</u>		\$ 112.50	
	Vehículos			
	<u>Depreciación Acumulada</u>		\$ 280.00	
	Vehículos			
	<u>Otros Gastos</u>		\$ 7.50	
	Pérdida por deterioro			
	<u>Inmuebles, maquinaria y equipo</u>			\$ 400.00
	Vehículos			
	V/Reclasificación de vehículos para reparto como mantenido para la venta			
	TOTALES		\$ 400.00	\$ 400.00

En la partida No 03/04 se muestra la clasificación de los vehículos como mantenidos para la venta, los valores que se tomaron para la partida se explican a continuación:

El valor razonable menos los gastos de venta es menor que el valor en libros, esto significa que la reclasificación se hace por el valor razonable y se reconoce una pérdida por deterioro de \$ 7,500.00, diferencia que resulta de comparar el valor neto en libros con el valor razonable menos los gastos de venta.

Además de los activos no corrientes mantenidos para la venta, la normativa establece que los pasivos relacionados con dichos activos, también se deben presentar en renglón separado en el balance, según lo establece el párrafo 38 de la NIIF 5. Esta clasificación se presenta en la siguiente partida:

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/07/2003	<u>Pda. No 03/05</u>			
	<u>Proveedores locales</u>		\$ 80.00	
	<u>Pasivos Asociados a Activos no Corrientes Mantenidos para la Venta</u>			\$ 80.00
	V/Reclasificación de los pasivos asociados a activos no corrientes mantenidos para la venta al 31/07/03			
	TOTALES		\$ 80.00	\$ 80.00

ILUSTRACION 3.2.2

Efecto En El Balance**Grupo Siglo XXI**

Balance General al 31 de Julio de 2003 (Div. Consumo)

Expresado en miles de dólares de los Estados Unidos de América

Notas

ACTIVO**Activo Corriente**

Efectivo y Equivalentes de E.		\$	558.15
Cuentas por cobrar	6		8,108.41
Documentos por cobrar	7		975.81
Inventarios	8		3,240.46
Activos no corrientes disponibles para la venta	9		2,740.13
		\$	<u>15,622.96</u>

Activo No Corriente

Inmuebles, Maquinaria y Equipo	12		18,438.95
Depreciación acumulada			-2,461.35
		\$	<u>15,977.60</u>

TOTAL DEL ACTIVO\$ 31,600.56**PASIVO Y PATRIMONIO****Pasivo Corriente**

Cuentas Por pagar P. Locales	20	\$	4,070.00
Cuentas Por pagar P. del Exterior	21		5,120.50
Impuestos Por Pagar	22		50.00
Otras Cuentas Por Pagar	23	\$	125.00
Pasivos Asociados a Activos no Corrientes Mantenedidos para la venta	17		80.00
		\$	<u>9,445.50</u>

Pasivo No Corriente

Acreedores	24		4,450.00
Otras Cuentas Por Pagar	25		175.00
		\$	<u>4,625.00</u>

Patrimonio

Capital Social	10		10,000.00
Reserva Legal			1,125.00
Utilidades del ejercicio			6,405.06
		\$	<u>17,530.06</u>

TOTAL DEL PASIVO Y PATRIMONIO\$ 31,600.56**DIFERENCIA**\$ 7.50

En el ejemplo anterior solamente se presenta el efecto en el balance ya que la División está compuesta por cuatro compañías y únicamente se está vendiendo la más pequeña en cuanto a activos por lo que si bien se generan activos no corrientes mantenidos para la venta, no cumple las condiciones para que sea considerada una operación discontinuada.

Con las partidas contables se hace la reclasificación del activo no corriente al activo corriente; algunos lo presentan a continuación de los inventarios, otros lo presentan al final del activo no corriente, lo importante es cumplir con los requerimientos de la NIC 1, Donde se establece que activo corriente es aquel que se espera realizar en el transcurso normal de la operación, que generalmente es un periodo de 12 meses.

La diferencia de la sumatoria del total del activo entre el balance inicial y el balance con la reclasificación es la cantidad que se reconoció como gasto por deterioro (\$7,500.00).

Es de recalcar que en el balance se deben presentar en renglón separado tanto los activos no corriente mantenidos para la venta como los pasivos relacionados con dichos activos.

Algunas empresas presentan en sus estados financieros activos no corrientes mantenidos para la venta tanto en el activo corriente como en el activo no corriente, esto es debido a que puede existir activos no corrientes que estén disponibles para la venta pero que no se esperan vender en un período menor o igual a un año.

3.2.1 Reversión de La Clasificación de un Activo no Corriente Como Mantenido para la Venta

El 15 de Diciembre de 2003, el comprador informa que no podrá hacer efectiva la compra, pues tiene problemas de liquidez; y no se puede conseguir un nuevo comprador. A esta fecha los valores que se espera obtener por los activos son los siguientes:

Terreno	\$	600,000.00
Edificio	\$1,	150,000.00
Instalaciones	\$	890,000.00
Vehículos	\$	11,000.00 C/U

Cálculos al 31 de Diciembre de 2003

CUADRO No 3.2.1.1

Valor en libros ajustado al

	31/07/2003		31/12/2003
Concepto	Valor Neto	Dep. Ago-Dic	Valor Neto
Terreno	\$ 559,180.00	\$ -	\$ 559,180.00
Edificios	\$ 1,188,448.26	\$ 30,011.32	\$ 1,158,436.94
Instalaciones	\$ 880,000.00	\$ 20,000.00	\$ 860,000.00
Vehículos	\$ 120,000.00	\$ 33,333.33	\$ 86,666.67
Totales	\$ 2,747,628.26	\$ 83,344.65	\$ 2,664,283.60

*Comparación valor en libros ajustado e importe recuperable al
31/12/2003*

CUADRO No 3.2.1.2

Concepto	Imp. Recuperable	Valor en libros	Resultado
Terreno	\$ 600,000.00	\$ 559,180.00	\$40,820.00
Edificios	\$ 1,150,000.00	\$1,158,436.94	\$-8,436.94
Instalaciones	\$ 890,000.00	\$ 860,000.00	\$30,000.00
Vehículos	\$ 110,000.00	\$ 86,666.67	\$23,333.33
TOTAL	\$ 2,750,000.00	\$2,664,283.60	\$85,716.40

Partida de reclasificación

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
15/12/2003	<u>Pda. No 03/06</u>			
	<u>Inmuebles, maquinaria y equipo</u>		\$ 3,351.28	
	Terreno	\$ 559.18		
	Edificio	\$ 1,432.10		
	Instalaciones	\$ 960.00		
	Vehículos	\$ 400.00		
	<u>Otros Gastos</u>		\$ 0.94	
	Pérdida por deterioro			
	<u>Activos no corrientes disponibles para la venta</u>			\$ 2,740.13
	Terreno	\$ 559.18		
	Edificio	\$ 1,188.45		
	Instalaciones	\$ 880.00		
	Vehículos	\$ 112.50		
	<u>Depreciación acumulada</u>			\$ 612.10
	V/Reclasificación de activos mantenidos para la venta al activo no corriente			
	TOTALES		\$ 3,352.22	\$ 3,352.22

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/2003	<u>Pda. No 03/07</u>			
	<u>Gastos de Operación</u>		\$ 83.34	
	Depreciación			
	<u>Depreciación Acumulada</u>			\$ 83.34
	V/Registro de la depreciación correspondiente de Agosto a Dic./03			
	TOTALES		\$ 83.34	\$ 83.34

La reclasificación se hace por el menor entre el valor en libros antes que los activos fueran clasificados como mantenidos para la venta, ajustados por la depreciación que se dejó de aplicar mientras estuvieron clasificados como mantenidos para la venta y el importe recuperable de la fecha actual, como lo establecen los párrafos 27 y 28 de la NIIF 5.

Contablemente se revierten las partidas de la 03/01 a la 03/04, donde se habían clasificado los activos como mantenidos para la venta. Luego se hace la partida por la depreciación que se dejó de aplicar de agosto a diciembre de 2003 (**ver cuadro 3.2.1.2 valor de los activos al 31/07/2003**) .

Al hacer el análisis, solamente en el edificio el importe recuperable resultó menor que el valor neto en libros, por \$8,436.94; el gasto por deterioro que se reconoce es el valor neto resultante de restar los \$8,436.94 menos los \$ 7,500.00

que se reconocieron cuando se hizo la clasificación como mantenidos para la venta, obteniéndose el resultado de \$936.94, que es la pérdida por deterioro que se reconoce en la partida No 03/05.

3.3 COMPRA DE ACTIVOS NO CORRIENTES DESTINADOS PARA LA VENTA

El 15 de Marzo de 2004 el grupo compra en El Salvador a una empresa que está vendiendo sus activos, los siguientes activos:

Un edificio por \$580,000.00, un Pick up marca Nissan modelo 2002 con equipo de sonido para ruteo por valor de \$ 10,000.00, un camión equipado con refrigeración por valor de \$ 80,000.00, año 2003. El edificio se depreciará en 15 años; mientras que el pick up en 3 años y el camión en 4 años.

La venta se hace efectiva el 20 de Agosto de 2004 por \$600,000.00 el edificio, el camión con equipo de refrigeración en \$ 85,000.00, el Pick up no se logra vender y se incorpora al equipo de transporte de la compañía, el importe recuperable en esta fecha del Pick up es de \$ 9,000.00.

Los valores razonables de los activos al momento de la compra son similares a los valores de adquisición.

Registro de la compra

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
15/03/2004	<u>Pda. No 04/08</u> <u>Activos no corrientes disponibles para la venta</u> Edificios Vehículos <u>Efectivo y equivalentes</u> V/Compra de activos para la venta	\$ 580.00 \$ 90.00	\$ 670.00	\$ 670.00
TOTALES			\$ 670.00	\$ 670.00

Estos activos no corrientes se compraron con la intención de venderlos y se tenía un plan para su venta, cumple los requisitos de clasificación establecidos por la NIIF 5 en los párrafos 6, 7 y 8 y los requisitos de medición establecidos en el párrafo 16 de la misma.

Registro de la venta

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
20/08/2004	<u>Pda. No 04/09</u> <u>Efectivo y equivalentes</u> Bancos <u>OTROS INGRESOS</u> <u>Venta de Activos no corrientes</u> Edificio Vehículos V/Registro de la venta de activos no corrientes	\$ 600.00 \$ 85.00	\$ 685.00	\$ 685.00
TOTALES			\$ 685.00	\$ 685.00

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
20/08/2004	<u>Pda. No 04/10</u>			
	<u>Costo de venta</u>		\$ 660.00	
	<u>Activo no corriente</u>			
	<u>Activos no corrientes disponibles para la venta</u>			\$ 660.00
	Edificio	\$ 580.00		
	Vehículos	\$ 80.00		
	V/Registro del costo de venta de los Activos			
	TOTALES		\$ 660.00	\$ 660.00

Se registra la venta de los activos y la partida contable donde se refleja su costo para determinar la utilidad en la operación, la cual se debe reflejar en el estado de resultados dentro de las operaciones que continúan, ya que no se trata de una operación discontinuada, porque no se está vendiendo un segmento importante de la compañía. Debe revelarse en una nota toda la información necesaria de la operación.

Reclasificación de Equipo no Vendido

DEPRECIACION DE PICK UP COMPRADO

AL 20/0/2004	Costo	Depreciación	Valor en libros
Pick up	\$10,000.00	\$1,442.92	\$8,557.08

Comparación de Importe Recuperable Vrs. Valor en Libros

IMPORTE RECUPERABLE	VALOR EN LIBROS	RESULTADO
\$9,000.00	\$8,557.08	\$ 442.92

El importe en libros al deducir la depreciación que se dejó de aplicar cuando el activo estuvo clasificado como mantenido para la venta es menor que el importe recuperable, el activo

se reclasifica por el valor en libros, como lo establecen los párrafos 27 y 28 de la NIIF 5, las partidas serían las siguientes:

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
20/08/2004	<u>Pda. No 04/11</u>			
	<u>Inmuebles, maquinaria y equipo</u> Vehículos		\$ 10.00	
	<u>Activos no corrientes disponibles para la venta</u> Vehículos			\$ 10.00
	V/Reclasificación de vehículo al activo no corriente			
	TOTALES		\$ 10.00	\$ 10.00

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
20/08/2004	<u>Pda. No 04/12</u>			
	<u>Gastos de Operación</u> Depreciación		\$ 1.44	
	<u>Depreciación Acumulada</u> Vehículos			\$ 1.44
	v/Registro de la depreciación Marzo- Agosto 2004			
	TOTALES		\$ 1.44	\$ 1.44

Se revierte la partida de clasificación como mantenido para la venta, luego se efectúa la partida de la depreciación que se dejó de aplicar mientras el activo estuvo clasificado como mantenido para la venta.

NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS (EN PARTE) AL 31 DE DICIEMBRE DE 2004.**NOTA No 14**

El 15 de marzo de 2004, el grupo compró activos con la intención de venderlos, estos activos se contabilizaron en la División Alimentos; la venta se completó el 20 de agosto de 2004, los resultados de estas operaciones de la División se reporta en los renglones de operaciones que continúan. Las entradas brutas relacionadas con la venta de los activos fueron de \$685,000.00; siendo su costo de \$660,000.00, por lo que la ganancia neta en la venta de los activos es de \$25,000.00 (\$18,750 después de impuestos), el vehículo no se vendió por lo que se reclasificó al activo no corriente, lo que está reflejado en las partidas No 04/10 y 04/11.

El impuesto sobre la renta que se paga por la ganancia en la venta de los activos es del 25% debido a que la empresa los vendió antes de los 12 meses de haberlos adquirido según lo establece el artículo 42 de la ley del impuesto sobre la renta.

3.4 VENTA DE UN COMPONENTE IMPORTANTE DE LA COMPAÑÍA

El 30 de Junio de 2005 se decide vender las compañías pertenecientes a la División Alimentos. Esto incluye la venta de la productora y la distribuidora en El Salvador, la distribuidora en Costa Rica, y la distribuidora en Guatemala. Como ya existían pláticas avanzadas con otro grupo empresarial

que opera en el rubro se elaboró un contrato de compra-venta en el cual se comprometen las partes a formalizar la transacción a más tardar el 15 de Noviembre del mismo año.

El detalle de los activos no corrientes a disponer se presenta a continuación:

CUADRO No 3.4.1

Detalle de los inmuebles, maquinaria y equipo al 30 de junio de 2005

Concepto	Costo	Dep. Acumulada	Valor Neto
Terrenos	\$ 5,028,125.00	\$ 0.00	\$ 5,028,125.00
Edificios	\$ 4,996,125.00	\$ 1,498,837.50	\$ 3,497,287.50
Instalaciones	\$ 1,825,000.00	\$ 456,250.00	\$ 1,368,750.00
Maquinaria	\$ 2,155,000.00	\$ 862,000.00	\$ 1,293,000.00
Equipos auxiliares	\$ 785,421.15	\$ 78,542.12	\$ 706,879.04
Vehículos	\$ 537,142.86	\$ 214,857.14	\$ 322,285.72
Totales	\$15,571,964.26	\$ 3,127,328.45	\$12,444,635.81

Al 30 de Junio de 2005, aun se tiene deudas relacionadas con el activo no corriente del que se va disponer de la siguiente manera:

Proveedores Locales	\$ 460,346.00
Proveedores del exterior	\$ 1,160,431.00
Acreeedores	<u>\$ 425,130.00</u>
Total	\$ 2,045,907.00

En la fecha que se decide la venta, la División Alimentos tenía la siguiente información acumulada:

Venta	\$14,750,000.00
Costo de venta	\$ 8,562,500.00
Gastos de venta y distribución	\$ 2,475,000.00
Gastos administrativos	\$ 1,237,500.00

Del 01 de Julio al 31 de Diciembre de 2005 la División Alimentos obtuvo ingresos por \$ 1, 250,000.00.

La División Consumo presenta los siguientes resultados al 31 de Diciembre de 2005:

Venta	\$31,875,000.00
Costo de venta	\$16,406,250.00
Gastos de venta y distribución	\$ 6,187,500.00
Gastos administrativos	\$ 3,093,750.00

Los gastos de venta correrán por cuenta del comprador.

La venta se finalizó el 01 de Diciembre de 2005, obteniéndose una ganancia bruta en la venta de \$ 2, 500,000.00.

El estado de resultado de los años anteriores reflejaba las siguientes cifras (página siguiente):

ILUSTRACION No 3.4.1

Grupo Siglo XXI

Estados de Resultados del 01 de Enero Al 31 De Diciembre de 2004 Y 2003

Expresado en miles de dólares de los Estados Unidos de América

	<u>2004</u>	<u>2003</u>
DIVISION CONSUMO		
Ventas Netas	\$ 35,250.00	33,150.25
Menos Costo de Ventas	<u>22,915.50</u>	<u>21,345.00</u>
Utilidad Bruta	\$ 12,334.50	11,805.25
Menos Gastos de Operación	<u>5,287.50</u>	<u>4,850.63</u>
Utilidad de Operación	\$ 7,047.00	6,954.63
Menos Reserva Legal	<u>493.29</u>	<u>486.82</u>
Utilidad Antes de Impuestos	\$ 6,553.71	6,467.80
Menos Impuesto sobre la renta	<u>1,638.43</u>	<u>1,616.95</u>
Utilidad Neta	\$ <u>4,915.28</u>	<u>4,850.85</u>
DIVISION ALIMENTOS		
Ventas Netas	\$ 25,451.00	23,875.00
Menos Costo de Ventas	<u>15,436.00</u>	<u>14,150.23</u>
Utilidad Bruta	\$ 10,015.00	9,724.78
Menos Gastos de Operación	<u>4,350.12</u>	<u>4,150.00</u>
Utilidad de Operación	\$ 5,664.89	5,574.78
Menos Reserva Legal	<u>396.54</u>	<u>390.23</u>
Utilidad Antes de Impuestos	\$ 5,268.34	5,184.54
Menos Impuesto sobre la renta	<u>1,317.09</u>	<u>1,296.14</u>
Utilidad Neta	\$ <u>3,951.26</u>	<u>3,888.41</u>
Total	\$ <u>8,866.54</u>	<u>8,739.26</u>

Cuando se hizo el análisis del valor razonable se determinó lo siguientes valores del activo no corriente:

CUADRO NO 3.4.2

Concepto	Valor Razonable
Terrenos	\$ 5,040,125.00
Edificios	\$ 3,400,200.50
Instalaciones	\$ 1,300,150.00
Maquinaria	\$ 1,173,220.00
Equipos auxiliares	\$ 656,179.00
Vehículos	\$ 300,200.00
Mobiliario y Equipo	\$ 125,300.00
Totales	\$11,995,374.50

ILUSTRACION 3.4.2**Presentación inicial en el balance****Balance General al 30 de Junio de 2005 (Div. Alimentos)**

Expresado en miles de dólares de los Estados Unidos de América

Notas

ACTIVO**Activo Corriente**

Efectivo y Equivalentes de E.		\$	650.00
Cuentas por cobrar	6		4,450.00
Documentos por cobrar	7		2,150.00
Inventarios	8		640.46
		\$	<u><u>7,890.46</u></u>

Activo No corriente

Inmuebles, Maquinaria y Equipo	12	\$	15,571.96
Depreciación acumulada			-3,127.33
			<u><u>12,444.63</u></u>

TOTAL DEL ACTIVO		\$	<u><u>20,335.09</u></u>
-------------------------	--	----	-------------------------

PASIVO Y PATRIMONIO**Pasivo Corriente**

Cuentas Por pagar P. Locales	20	\$	3,160.00
Cuentas Por pagar P. del Exterior	21		2,470.00
Impuestos Por Pagar	22		75.00
Otras Cuentas Por Pagar	23	\$	140.00
		\$	<u><u>5,845.00</u></u>

Pasivo No Corriente

Acreedores	24		1,384.00
Otras Cuentas Por Pagar	25		496.00
		\$	<u><u>1,880.00</u></u>

Patrimonio

Capital Social	10		5,000.00
Reserva Legal			980.00
Utilidades del ejercicio			6,630.09
		\$	<u><u>12,610.09</u></u>

TOTAL DEL PASIVO Y PATRIMONIO		\$	<u><u>20,335.09</u></u>
--------------------------------------	--	----	-------------------------

CUADRO 3.4.3

**Análisis del Valor Razonable de Los Inmuebles, Maquinaria Y
Equipo**

CONCEPTO	VALOR RAZONABLE	VALOR EN LIBROS	RESULTADO
Terrenos	\$5,040,125.00	\$5,028,125.00	\$12,000.00
Edificios	\$3,400,200.50	\$3,497,287.50	\$-97,087.00
Instalaciones	\$1,300,150.00	\$1,368,750.00	\$-68,600.00
Maquinaria	\$1,173,220.00	\$1,293,000.00	\$-119,780.00
Equipos auxiliares	\$656,179.00	\$706,879.04	\$-50,700.04
Vehículos	\$300,200.00	\$322,285.72	\$-22,085.72
Mobiliario y Equipo	\$125,300.00	\$228,308.56	\$-103,008.56
TOTALES	\$11,995,374.50	\$12,444,635.82	\$-449,261.32
Pérdida por deterioro a reconocer			\$-461,261.32

Al hacer el análisis del valor razonable y compararlo con el valor neto en libros, solamente en el renglón de los terrenos resultó mayor que el valor en libros por lo que éste se registra en la reclasificación al valor en libros (valor menor), los demás renglones del activo no corriente se registran por el valor razonable como se ve en la partida No 05/13.

Partida de Reclasificación

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
30/06/2005	<u>Pda. No 05/13</u>			
	<u>Activos no corrientes disponibles para la venta</u>		\$ 11,983.37	
	Terrenos	\$ 5,028.13		
	Edificios	\$ 3,400.20		
	Instalaciones	\$ 1,300.15		
	Maquinaria	\$ 1,173.22		
	Equipos auxiliares	\$ 656.18		
	Vehículos	\$ 300.20		
	Mobiliario y equipo	\$ 125.30		
	<u>Depreciación Acumulada</u>		\$ 3,127.33	
	<u>Otros Gastos</u>		\$ 461.26	
	Pérdida por deterioro			
	<u>Inmuebles, maquinaria y equipo</u>			\$ 15,571.96
	V/Reclasificación del Activo no corriente como mantenido para la venta al 30 de junio de 2005			
	TOTALES		\$ 15,571.96	\$ 15,571.96

Luego se reclasifican los pasivos asociados a estos activos que se pondrán a la venta, los que se muestran en la siguiente partida.

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
30/06/2005	<u>Pda. No 05/14</u>			
	<u>Proveedores locales</u>		\$ 460.35	
	<u>Proveedores del exterior</u>		\$ 1,160.43	
	<u>Acreedores</u>		\$ 425.13	
	<u>Pasivos Asociados a Activos no Corrientes Mantenedos para la Venta</u> V/Reclasificación de los pasivos asociados a activos no corrientes mantenidos para la venta al 30/06/05			\$ 2,045.91
	TOTALES		\$ 2,045.91	\$ 2,045.91

A continuación se registra la partida por la venta y el costo de la venta de los activos.

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
01/12/2005	<u>Pda No 05/15</u>			
	<u>Efectivo y Equivalentes</u>		\$ 14,483.37	
	<u>OTROS INGRSOS</u> Venta de Activos no corrientes V/Registro de la venta de activos no corrientes			\$ 14,483.37
	TOTALES		\$ 14,483.37	\$ 14,483.37

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
01/12/2005	<u>Pda. No 05/16</u>			
	<u>Costo de Venta</u> Activos No Corrientes		\$ 11,983.37	
	<u>Activos no corrientes disponibles para la venta</u> v/Registro del costo de la venta de los activos no corrientes			\$ 11,983.37
	TOTALES		\$ 11,983.37	\$ 11,983.37

ILUSTRACION No 3.4.3

Presentación en el balance después de la reclasificación:

Grupo Siglo XXI**Balance General al 30 de Junio de 2005 (Div. Alimentos)**

Expresado en miles de dólares de los Estados Unidos de América

Notas

ACTIVO**Activo Corriente**

Efectivo y Equivalentes de E.		\$	650.00
Cuentas por cobrar	6		4,450.00
Documentos por cobrar	7		2,150.00
Inventarios	8		640.46
Activos no corrientes disponibles para la venta	9		11,983.37
		\$	<u>19,873.83</u>

TOTAL DEL ACTIVO		\$	<u>19,873.83</u>
-------------------------	--	----	------------------

PASIVO Y PATRIMONIO**Pasivo Corriente**

Cuentas Por pagar P. Locales	20	\$	2,699.65
Cuentas Por pagar P. del Exterior	21		1,309.57
Impuestos Por Pagar	22		75.00
Otras Cuentas Por Pagar	23	\$	140.00
Pasivos Asociados a Activos no Corrientes Mantenedidos para la venta	33		2,045.91
		\$	<u>6,270.13</u>

Pasivo No Corriente

Acreedores	24		958.87
Otras Cuentas Por Pagar	25		496.00
		\$	<u>1,454.87</u>

Patrimonio

Capital Social	10		5,000.00
Reserva Legal			980.00
Utilidades del ejercicio			6,168.83
		\$	<u>12,148.83</u>

TOTAL DEL PASIVO Y PATRIMONIO		\$	<u>19,873.83</u>
--------------------------------------	--	----	------------------

Diferencia		\$	<u>461.26</u>
-------------------	--	----	---------------

Como se puede observar en el balance que se presenta se reclasifica hacia el activo corriente y se liquida el activo no corriente tanto el costo histórico de los inmuebles, maquinaria y equipo como la depreciación acumulada.

La diferencia entre el total de activos del balance antes de la reclasificación y el posterior representa la cantidad que se reconoció como gasto \$ 461.26 (pérdida por deterioro).

ILUSTRACION 3.4.4

GRUPO SIGLO XXI

ESTADOS DE RESULTADOS DEL 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE

Expresados en miles de dólares de Los Estados Unidos de América

OPERACIONES QUE CONTINUAN	2005	2004	2003
DIVISION CONSUMO			
Ventas Netas	\$ 31,875.00	\$ 35,250.00	\$ 33,150.25
Menos Costo de Ventas	16,406.25	22,915.50	21,345.00
Utilidad Bruta	\$ 15,468.75	\$ 12,334.50	\$ 11,805.25
Menos Gastos de Operación	9,281.25	5,287.50	4,850.63
Utilidad de Operación	\$ 6,187.50	\$ 7,047.00	\$ 6,954.63
Menos Reserva Legal	433.13	493.29	486.82
Utilidad Antes de Impuestos	\$ 5,754.38	\$ 6,553.71	\$ 6,467.80
Menos Impuesto sobre la renta	1,438.59	1,638.43	1,616.95
Utilidad Neta	\$ 4,315.78	\$ 4,915.28	\$ 4,850.85
OPERACIONES DISCONTINUADAS			
DIVISION ALIMENTOS			
Ventas Netas	\$ 14,750.00	\$ 25,451.00	\$ 23,875.00
Menos Costo de Ventas	8,562.50	15,436.00	14,150.23
Utilidad Bruta	\$ 6,187.50	\$ 10,015.00	\$ 9,724.78
Menos Gastos de Operación	3,712.50	4,350.12	4,150.00
Utilidad de Operación	\$ 2,475.00	\$ 5,664.89	\$ 5,574.78
Menos Reserva Legal	173.25	396.54	390.23
Utilidad Antes de Impuestos	\$ 2,301.75	\$ 5,268.34	\$ 5,184.54
Menos Impuesto sobre la renta (Nota 16)	690.75	1,317.09	1,296.14
Resultado de las operaciones	\$ 1,611.00	\$ 3,951.26	\$ 3,888.41
Utilidad en el desfase y en la venta (Nota 17) (Neta de impuesto sobre la renta)	\$ 3,187.50		
Resultado de las operaciones discontinuadas	\$ 4,798.50	\$ 3,951.26	\$ 3,888.41
Totales	\$ 9,114.28	\$ 8,866.54	\$ 8,739.26

Luego en el estado de resultados se presentan en forma separada los resultados de las operaciones que continúan de las operaciones discontinuadas y revelar en las notas todos los desgloses y explicaciones, como lo requiere la NIIF 5 en los párrafos 33, 34, 35 y 36.

NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS AL 31 DE DICIEMBRE DE 2005 (EN PARTE)

NOTA No 16

DIVISION ALIMENTOS

CALCULO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS OPERACIONES

Utilidad antes de impuestos	\$	2,301.75
Más Pérdida por deterioro	\$	<u>461.26</u>
Utilidad sujeta a impuesto	\$	2,763.01
Impuesto sobre la renta	\$	<u>690.75</u>

NOTA 17

DETALLE DE LOS RESULTADOS DE LA VENTA DE LA DIVISION ALIMENTOS

El 01 de diciembre de 2005 se completó la venta de la División Alimentos de la compañía. Los resultados de las operaciones de la División se presentan en la sección de las operaciones discontinuadas. Los ingresos brutos por la venta de los activos fueron de \$14,483,370.00. La ganancia por la venta resultó de \$ 2,500,000.00 antes de impuestos (\$2,250,000.00 neto de impuesto sobre la renta).

CUADRO No 3.4.4

**DETALLE DE LA UTILIDAD Y CÁLCULO DEL IMPUESTO DE LA DIVISION
DISCONTINUADA**

	Monto sujeto	Impuesto	%	Utilidad Neta
Ingresos en el período de desfase	\$ 1,250,000.00	\$ 312,500.00	25%	\$ 937,500.00
Utilidad en la venta de los activos	\$ 2,500,000.00	\$ 250,000.00	10%	\$ 2,250,000.00
Totales	\$ 3,750,000.00	\$ 562,500.00		\$ 3,187,500.00

En este caso se ha considerado que los activos vendidos tenían entre 1 y 6 años de haber sido adquiridos por lo que se le calcula un 10% de impuesto a la ganancia de capital obtenida.

3.5 AMPLIACIÓN DEL CASO DE OPERACIONES DISCONTINUADAS

Como se trató en el capítulo uno, las operaciones discontinuadas tienen dos momentos:

- 1) Fecha de medición o valoración.
- 2) Fecha de eliminación.

Cuando la fecha de valoración coincide con la fecha de eliminación el cálculo de la ganancia o la pérdida es directa.

Cuando la fecha de valoración es diferente de la fecha de eliminación, pero en el mismo período contable, se debe sumar la utilidad o pérdida del período de desfase con la utilidad o pérdida resultado de la venta de los activos.

Una dificultad adicional resulta cuando la fecha de valoración es en un período contable y la fecha de eliminación en otro período contable, en este caso hay que hacer una estimación de la utilidad o pérdida en la eliminación, si la estimación resulta en pérdida, se debe presentar en el resultado final del período contable de la fecha de valoración y si el resultado estimado es utilidad se debe diferir hasta el período siguiente, para aplicar el principio conservador.

Para ilustrar lo anterior se trabajará con el ejemplo número 3, en el cual la fecha de valoración es el 30 de junio de 2005, suponiendo para el caso que la venta se realiza el 30 de Abril de 2006, y se espera obtener una ganancia estimada antes de impuestos de \$3,450,000.00.

¿COMO SE PRESENTARIA EN EL ESTADO DE RESULTADOS?

En el estado de resultados de 2005 no se reconocería ninguna utilidad y se presentaría en el estado de resultados de 2006, hasta que se realice.

¿Qué pasaría si en vez de utilidad se hubiera estimado una pérdida en la venta de los activos por \$3,450,000.00 para 2006?

En ese caso se presenta la pérdida en el estado de resultados de al 31 de diciembre de 2005 de la siguiente manera:

ILUSTRACION No 3.5.1

GRUPO SIGLO XXI

ESTADOS DE RESULTADOS DEL 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE

Expresados en miles de dólares de Los Estados Unidos de América

OPERACIONES QUE CONTINUAN	2005	2004	2003
DIVISION CONSUMO			
Ventas Netas	\$ 31,875.00	\$ 35,250.00	\$ 33,150.25
Menos Costo de Ventas	<u>16,406.25</u>	<u>22,915.50</u>	<u>21,345.00</u>
Utilidad Bruta	\$ 15,468.75	\$ 12,334.50	\$ 11,805.25
Menos Gastos de Operación	<u>9,281.25</u>	<u>5,287.50</u>	<u>4,850.63</u>
Utilidad de Operación	\$ 6,187.50	\$ 7,047.00	\$ 6,954.63
Menos Reserva Legal	<u>433.13</u>	<u>493.29</u>	<u>486.82</u>
Utilidad Antes de Impuestos	\$ 5,754.38	\$ 6,553.71	\$ 6,467.80
Menos Impuesto sobre la renta	<u>1,438.59</u>	<u>1,638.43</u>	<u>1,616.95</u>
Utilidad Neta	\$ <u>4,315.78</u>	\$ <u>4,915.28</u>	\$ <u>4,850.85</u>
OPERACIONES DISCONTINUADAS			
DIVISION ALIMENTOS			
Ventas Netas	\$ 14,750.00	\$ 25,451.00	\$ 23,875.00
Menos Costo de Ventas	<u>8,562.50</u>	<u>15,436.00</u>	<u>14,150.23</u>
Utilidad Bruta	\$ 6,187.50	\$ 10,015.00	\$ 9,724.78
Menos Gastos de Operación	<u>3,712.50</u>	<u>4,350.12</u>	<u>4,150.00</u>
Utilidad de Operación	\$ 2,475.00	\$ 5,664.89	\$ 5,574.78
Menos Reserva Legal	<u>173.25</u>	<u>396.54</u>	<u>390.23</u>
Utilidad Antes de Impuestos	\$ 2,301.75	\$ 5,268.34	\$ 5,184.54
Menos Impuesto sobre la renta	<u>690.75</u>	<u>1,317.09</u>	<u>1,296.14</u>
Resultado de las operaciones	\$ <u>1,611.00</u>	\$ <u>3,951.26</u>	\$ <u>3,888.41</u>
Ingresos netos en el período de desfase y pérdida estimada en la venta de los activos (Nota 17)	\$ <u>-2,512.50</u>		
Resultado de las operaciones discontinuadas	\$ <u>-901.50</u>	\$ <u>3,951.26</u>	\$ <u>3,888.41</u>
Totales	\$ <u>3,414.28</u>	\$ <u>8,866.54</u>	\$ <u>8,739.26</u>

CUADRO 3.5.1

NOTA 17

Cálculo de los ingresos netos y la pérdida estimada

Ingresos en el período de desfase	\$ 1,250,000.00
Menos impuesto sobre la renta	\$ 312,500.00
Utilidad Neta	\$ 937,500.00
Más pérdida estimada en la venta de los activos	\$-3,450,000.00
Pérdida neta	\$-2,512,500.00

CAPÍTULO IV

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

CONCLUSIONES

De la investigación de campo realizada a los estudiantes egresados de Contaduría Pública, se logró recopilar información que ha permitido determinar las siguientes conclusiones:

Se confirmó la dificultad que tienen los estudiantes en la comprensión y aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera.

Se comprobó la dificultad de los egresados para entender y aplicar el contenido de la Norma Internacional de Información Financiera No 5 que trata sobre el registro, valuación y presentación de los Activos no Corrientes Mantenedos para la Venta y Operaciones Discontinuadas.

Se evidenció que los estudiantes poseen deficiencia en la aplicación de la normativa técnica y legal relacionada con los Activos no Corrientes Mantenedos para la Venta y Operaciones Discontinuadas.

Se determinó que las principales causas que influyen en el deficiente aprendizaje de los estudiantes sobre el tema de los

Activos no Corrientes Mantenidos para la Venta y Operaciones Discontinuas, se debe a causas como, por orden de prioridad: la falta de material de consulta-bibliográfica en forma sencilla y práctica, la metodología aplicada por los docentes y la poca investigación por parte de los estudiantes.

Esto lleva a concluir que el contenido de la propuesta será de gran utilidad para los estudiantes de la Carrera de Licenciatura en Contaduría Pública y para todo aquel interesado, ya que está orientado a la formación de un criterio contable básico, mediante el cual los estudiantes puedan comprender de forma sencilla y práctica el tratamiento contable de los Activos no Corrientes mantenidos para la venta y las Operaciones Discontinuas.

RECOMENDACIONES

Referente a Las Normas Internacionales de Información Financiera, se debe establecer un programa sistemático de estudio, con casos prácticos y no estudiarlas de forma aislada en la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública.

En relación al poco conocimiento de los Activos no Corrientes mantenidos para la venta y Operaciones Discontinuas, es recomendable que tanto estudiantes como catedráticos se involucren en la investigación, desarrollo y profundización de

dichos temas, con el fin de lograr mayor eficiencia en la enseñanza aprendizaje, que se traduzca en un mejor desarrollo profesional del estudiante.

Se recomienda además, un mayor estudio y orientación de la normativa técnica y legal aplicable al registro, medición y presentación de los Activos no Corrientes mantenidos para la venta y Operaciones Discontinuadas.

Con relación a las causas del deficiente aprendizaje de los estudiantes, se recomienda la creación de documentos actualizados para facilitar la comprensión del tema, para que puedan ser utilizados por los estudiantes como material de apoyo en el proceso de aprendizaje y que contribuyan a una formación profesional con amplio criterio.

Se recomienda a los estudiantes que una vez estudiado el contenido de la propuesta, se consulte material bibliográfico que este relacionado con los temas que se desarrollan en este trabajo para profundizar en los mismos.

BIBLIOGRAFIA

LIBROS

David Alexander y Simón Archer

Guía Miller de Normas Internacionales de Contabilidad/Normas Internacionales de Información Financiera.

Hernández Sampieri, Roberto; Fernández Collado, Carlos y otros

Metodología de la investigación
Tercera Edición, 2003.

Instituto Mexicano de Contadores Públicos

Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados
Décima Edición, 1996.

International Accounting Standards Board

Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) 2005

Kieso, Donal E. y Weigandt Jerry J.

Contabilidad Intermedia
Segunda Edición
Editorial Limusa, S.A. de C.V., 2001.

Kohler, Eric L.

Diccionario para Contadores
Editorial Limusa, S.A. de C.V. Grupo Noriega Editores.
Quinta Reimpresión, México, 1996.

Mantilla B., Samuel Alberto

Estandares/Normas Internacionales Información Financiera
IFRS (NIIF)
Primera Edición: Santafe de Bogotá, 2006

Mendoza Orantes, Ricardo (Editor)

Código de Comercio de El Salvador
Editorial Jurídica Salvadoreña, 2003.

Mendoza Orantes, Ricardo (Editor)

Recopilación de Leyes Tributarias
Editorial Jurídica Salvadoreña, 2006.

Nikolai, Loren A. y Bazley, John D.

Contabilidad Intermedia
Internacional Thomson Editores, S.A. de C.V.
Octava Edición, México, 2001.

Rojas Soriano, Raúl

Guía Para Realizar Investigaciones Sociales
Plaza y Valdés Editores
40ª Edición

DOCUMENTOS DE INTERNET

www.uam.es/personal_pdi/económica/jlucieda/scci/sang_gasca_schmitt_2005_niif5ppt.

www.prisa.es/prisamedia/prisa/media/200504/22/accionista/...0422prsprsacc_5_p_pdf.pdf

http://www.partidadoble.es/ver_detalleArt.asp?idArt=34148&action=verserviciosweb.minhac.es/apps/icac/nic/NIIF5.pdf

<http://www.ey.com/global/content.nsf/Spain/NIIF-niif>

www.nicniif.org/component/option,com_magazine/func,show_article/id

www.datadiar.com/actual/r1725_03nics/niff05.htm

<http://iasplus.deloitte.es/central.asp?capitulo=02&id=469>

<http://www.uralita.com/nr/rdonlyres/etb6o6ajlzf52bfgigmvzjf5n2soivbr5p3aane6hgqgzgkg2znctvtzq2xvivkqramffa34z5oxjd/presentacionresultados1semestre2005presentacionnii.pdf>

<http://www.camaravalencia.com/colecciondirectivos/fichaArticulo.asp?intArticulo=2129>

OTROS DOCUMENTOS

Ponencia: "Evolución e Implementación de NIIF en El Salvador"
por Ana Gloria Hernández de Mejía, Universidad de El Salvador
Mayo 2005.

ANEXOS

ANEXO 1

1. LISTADO DE EGRESADOS 2005 DE LA CARRERA DE LICENCIATURA EN CONTADURIA PUBLICA DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS DE LA UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR.

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
ADMINISTRACION ACADEMICA
NOMINA PRELIMINAR DE ALUMNOS EGRESADOS CICLO 02 2005

Página: 2
 Fecha: 19/04/2006
 Reporte: rmpo010.frx
 Usuario: KEYLA

CARRERA: LICENCIATURA EN CONTADURIA PUBLICA

PLAN: 1994

No.	CARNET	NOMBRE	CUM
1	AA99053	ALVAYERO SANDRA MARIBEL	7.1
2	AA99106	AVALOS AVALOS MARIA DEL CARMEN	7.6
3	AC97007	AGUILAR CASTRO LUIS MARIO	6.8
4	AC97061	AYALA CRUZ MARIA DEL CARMEN	7.6
5	AC98074	ARIAS CHAVARRIA JOSE ULISES	7.0
6	AZ99002	AGUILAR ESCOBAR MARIA BEATRIZ	7.7
7	AF01023	AREVALO FLORES ROSIBEL	7.6
8	AG97015	ALFARO GUZMAN ALEJANDRO MAURICIO	6.8
9	AH97009	ALVARADO HERNANDEZ RENE ANTONIO	7.2
10	AI99002	AGUIRRE IBARRA ALMA IVETTE	7.1
11	AL01001	ACEITUNO LOPEZ TOMMY ALEXANDER	7.7
12	AM99005	ACOSTA MALDONADO ISIDRO ERNESTO	7.1
13	AR00024	ALVAREZ RAMIREZ SONIA EDUVIGES	7.1
14	AR00051	AVILA RUIZ RICARDO ERNESTO	7.5
15	AV01015	ALVAREZ VASQUEZ GUADALUPE LISSETTE	7.3
16	BB93006	BARRERA GERMAN ENRIQUE	7.1
17	BB94022	BENITEZ MARIN SANTOS ADILIA	7.0
18	BC94029	BELTRAN CHAVEZ GUILLEPMO ARISTIDES	6.9
19	BC97026	BONILLA CHAVEZ MANUEL ANTONIO	7.9
20	BG99008	BARRAZA GARCIA KARLA YANIRA	7.5
21	BH99004	BENITEZ HERNANDEZ LEONARDO SALVADOR	7.2
22	BM99020	BENITEZ MONTERROSA HENRRY ANTONIO	7.4
23	BN94002	BARAHONA NAJARRO SANDRA DOLORES	7.1
24	BV94006	BARRIENTOS VALDEZ MIRRAIM SALVADOR	6.8
25	CA00018	CASTELLON AYALA CECIBEL DE LA PAZ	8.1
26	CA00051	CRUZ AMAYA JULIO EDGAR	8.5
27	CA99016	CANTON ALVAREZ JESSICA IVETH	7.9
28	CB94007	COBAS BLANCO RUTH VERONICA	6.6
29	CC96089	CAMPOS CRESPIN DARIO GAMALIEL	7.3
30	CF00007	CASTILLO FERNANDEZ BESSIE ELIZABETH	7.4
31	CM01024	CARRILLO MARTINEZ MARIO ERNESTO	7.4
32	CM90040	COLOCHO MARTINEZ IRMA DEVALVIRA	6.8
33	CO98011	CASTRO OCHOA JUAN JOSE	6.9
34	CP98020	CAMPOS PINEDA ALEJANDRO	6.8
35	CR00051	CAMPOS REYES XIOMARA ESMERALDA	7.2
36	CR01086	CHITAS RAMINEZ SAUL ALBERTO	7.5
37	CR96053	CORTEZ RODAS LIDIA ELISA	6.9
38	CR98056	CABRERA RAMIREZ MILAGRO DEL CARMEN	7.1
39	CU99002	CRUZ URIAS YANIERA DE LOS ANGELES	7.2
40	CV97025	CORTEZ VELASQUEZ HECTOR ALFONSO	7.0
41	DC99004	DE PAZ CRUZ ANA RUTH	7.5
42	DF99006	DUEÑAS FLORES CARMEN EUNICE	7.5
43	DG95014	DELGADO GOMEZ ROBERTO ANTONIO	6.8
44	DM00013	DOMINGUEZ MARTINEZ MELVIN WILFREDO	7.5
45	EA94012	ESCOBAR ALEGRIA ILIANA JEANETT	6.7
46	EA96007	ESCOBAR ANZORA LUIS ARMANDO	7.1

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
ADMINISTRACION ACADEMICA
NOMINA PRELIMINAR DE ALUMNOS EGRESADOS CICLO 02 2005

Página: 3
 Fecha: 19/04/2006
 Reporte: rep0010.frx
 Usuario: KEYLA

CARRERA: LICENCIATURA EN CONTADURIA PUBLICA

PLAN:1994

No.	CARNET	NOMBRE	CUM
47	EM96005	ESCOBAR HERNANDEZ LUIS ERNESTO	6.8
48	EL00002	ESCAMILLA LANDAVERDE RICARDO ANTONIO	7.6
49	FB01004	FUENTES BARRERA SILVIA ESMERALDA	7.5
50	FC99018	FLORES CALLEJAS SAMUEL ERNESTO	7.1
51	FC99001	FERMAN CRUZ JIMY GIANCARLOS	7.9
52	FD01001	FIGUEROA DIAZ SONIA BEATRIZ	7.6
53	FD99002	FERNANDEZ DIAZ ORQUIDEA DEL CARMEN	7.1
54	FE00002	FLORES ESTRADA HECTOR ANTONIO	7.5
55	FF01007	FLORES HUMBERTO VLADIMIR	8.5
56	FF01011	FLORES KRISSIA MENY GUADALUPE	8.0
57	FF96014	FLAMENCO OSCAR EDGARDO	6.6
58	FM93016	FUNES MONTERROSA JOSE OMAR	7.1
59	FM98017	FUENTES MORALES GLADYS HAYDIE	7.1
60	FQ00001	FIGUEROA QUINTANILLA JUDITH ADELMINA	7.8
61	FQ97002	FERNANDEZ QUINTANILLA RICARDO ALEXANDER	7.7
62	FV00001	FIGUEROA VALLECILLOS JASMIN MAGALY	7.7
63	GB01003	GARAY BARAHONA LUZ ESTRELLA	8.3
64	GF97011	GOMEZ FLAMENCO EVER OSBALDO	6.8
65	GG94049	GARCIA CONCEPCION	6.8
66	GG95078	GARCIA LAVINIA BEATRIZ	7.4
67	GL00007	GIRON LIEVANOS PEDRO RIGOBERTO	7.2
68	GM00030	GOMEZ MARTINEZ JAZMIN ELISA	7.4
69	GM00035	GONZALEZ MANZANO GRISMERYY ANABELLA	7.2
70	GP96031	GARCIA PEREZ CARLOS MAURICIO	7.0
71	GR00024	GONZALEZ RAMIREZ LUIS EDUARDO	7.4
72	GR98026	GARCIA REYES LORENA LISSETH	7.0
73	GR99020	GOMEZ RIVAS KARLA JASMIN	7.1
74	GV93015	GUIMAN VENTURA CARLOS ENRIQUE	6.9
75	GV99022	GOMEZ VIDES JENNIE GUADALUPE	8.2
76	HA95019	HERNANDEZ ALVAREZ TERESITA DE JESUS	7.0
77	HAB9007	HERNANDEZ AGUILON JAIME	6.7
78	HBC1006	HERNANDEZ BENITEZ ROSA CRISTINA	8.0
79	HD00003	HERNANDEZ CARTAGENA BERNARDO DOUGLAS	7.2
80	HF85012	HERNANDEZ FUNES JORGE ALBERTO	6.9
81	HM00022	HERNANDEZ MORALES SARA JUDITH	7.5
82	HM97011	HERNANDEZ MAJANO YURI FABRICIO	7.1
83	MM99016	HERNANDEZ MIRANDA OSCAR MAURICIO	7.3
84	HR00001	HENRIQUEZ RIVAS VERONICA DEL ROCIO	7.5
85	JJ97011	JOVEL ERNESTO EDGARDO	6.7
86	JN95001	JIMENEZ NUNFIO NELSON EDGARDO	7.2
87	JF99003	JIMENEZ PARADA RUTH GLORIBEL	7.7
88	LA97010	LOBO AVALOS OMAR DE JESUS	6.8
89	LC01012	LOPEZ CALDERON ERIKA FERNANDA	8.1
90	LC01013	LOPEZ CALDERON KARLA VANESSA	7.4
91	LF94007	LOPEZ FLORES ARELY DEL CARMEN	6.9
92	LG93024	LOPEZ GOMEZ MARIA DORA	7.3

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
ADMINISTRACION ACADEMICA
NOMINA PRELIMINAR DE ALUMNOS EGRESADOS CICLO 02 2005

Página: 4
 Fecha: 19/04/2006
 Reporte: rrep010 frx
 Usuario: KEYLA

CARRERA: LICENCIATURA EN CONTADURIA PUBLICA

PLAN: 1994

No.	CARNET	NOMBRE	CUM
93	LM00021	LOPEZ MELENDEZ LILIAN IVETTE	7.0
94	LM00023	LOPEZ MELGAR MILTON ALEXANDER	7.6
95	LP97010	LOPEZ PEREZ OSCAR EDUARDO	7.0
96	LS86011	LOPEZ SEGOVIA OSCAR ALBERTO	6.9
97	LS97002	LANDAVERDE SANCHEZ CARLOS ARMANDO	7.1
98	LV93015	LEIVA VASQUEZ RENE CONCEPCION	6.7
99	MA00021	MEJIA ABARCA CARLOS JAVIER	7.3
100	MB00023	MONTOYA BONILLA MARLEN EDITH	7.1
101	MCO1061	MERINO CAMPOS LILIAN BEATRIZ	8.0
102	MD96016	MIRANDA DURAN ANA PATRICIA	6.7
103	MF97014	MENA FLORES BLANCA ESTELA	7.3
104	MG00013	MARTINEZ GARCIA ISIS GABRIELA	7.4
105	MG97039	MENDOZA GARCIA GERMAN ALEXANDER	7.2
106	MH00015	MEJIA HENRIQUEZ SALVADOR ERNESTO	7.0
107	MH00035	MONTES HERNANDEZ CARMEN INES	7.2
108	MH93013	MARTINEZ HERNANDEZ VILMA JEANN	6.9
109	MH98039	MEJIA HERRERA SANDRA BEATRIZ	6.9
110	ML98024	MARTINEZ LEIVA KARLA YESSSENIA	6.9
111	MM01016	MARROQUIN HENRY AMILCAR	8.0
112	MM94171	MARTINEZ MARTINEZ LUIS ERNESTO	7.0
113	MM96118	MATE MARTINEZ SUSANA IMELDA	7.2
114	MM99041	MARTINEZ MALDONADO ELSA MIRIAM	7.4
115	MM99087	MEJIA MUNDO ERNESTO SALVADOR	7.1
116	MM99118	MENDOZA MEJIA JOSE ALFREDO	7.3
117	MM99124	MENDOZA MOZ DENYS MAURICIO	7.4
118	MO00015	MONTAÑO OLANO VERÓNICA ABIGAIL	7.3
119	MO94014	MOLINA OLIVA JOAN CARLOS	7.2
120	MO99004	MARTINEZ ORTIZ IRIS FLORIBEL	7.2
121	MP00031	MONGE PEREZ DEYSI MARLENE	7.5
122	MP01008	MARTINEZ PEREZ HENRY ADALBERTO	7.4
123	MP99005	MARENCO PEÑATE CARLOS MANUEL	7.3
124	MR91041	MELARA RAMOS OSCAR ARMANDO	6.7
125	MS99029	MERINO SEGOVIA WILLIAM ALEXANDER	7.2
126	MG99007	NOLASCO GONZALEZ CLARA PATRICIA	7.3
127	CA93014	OCHOA AGUILAR CLAUDIA MERCEDES	6.8
128	CO98006	ORELLANA ORELLANA ANA SILVIA	7.3
129	CP99006	ORELLANA ROMERO DOLORES GUADALUPE	7.1
130	PC01021	PINEDA CASTRO GLADIS CARINA	7.6
131	PG00019	PLETTES GUIDOS CINZIA LISSETH	7.8
132	PH94014	PINEDA HERNANDEZ CARLOS ALBERTO	7.2
133	PL00008	PEREZ LEMUS DAISY YANIRA	7.0
134	PM95040	PALACIOS MENDEZ LISETH GUADALUPE	6.9
135	PM98040	PERDOMO MUNGUITA DANIELA YANILETH	7.1
136	PP93033	PINEDA CARLOS NELSON	7.1
137	PR99011	PEREZ REINA NELSON ALBERTO	7.2
138	PV00002	PALACIOS VALLE WALTER ALEXANDER	7.4

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
ADMINISTRACION ACADEMICA
NOMINA PRELIMINAR DE ALUMNOS EGRESADOS CICLO 02 2005

Página: 5
 Fecha: 19/04/2006
 Reporte: repc010.frx
 Usuario: KEYLA

CARRERA: LICENCIATURA EN CONTADURIA PUBLICA

PLAN: 1994

No.	CARNET	NOMBRE	CUM
139	PV00007	PONCE VASQUEZ SANTOS BENIGNO	6.6
140	PV01020	POSADA VALLADARES ANA MARGARITA	7.8
141	PV99013	PINEDA VALENCIA ESTER	7.3
142	PV99016	PORTILLO VALLE MELVIN ENRIQUE	7.5
143	RA00014	REDINOS ARCON MANUEL RAFAEL	6.9
144	RA99017	REYES AGUILAR STANDLEY MIGUEL	7.4
145	RA99065	ROMERO AVAGOS DAVID ANTONIO	7.3
146	RB99010	RIVAS BGNILLA SALVADOR	8.2
147	RF98014	RAMIREZ FLORES LORENA PATRICIA	7.2
148	RG00021	RIVAS GARCIA BLANCA ROSANA	7.6
149	RG01024	RIVERA GALDAMEZ VICTOR HUGO	7.7
150	RG93020	RENDEROS GAVIDIA JULIO MAURICIO	7.1
151	RG94037	RAYMUNDO GONZALEZ ARNOLDO ELOY	6.9
152	RH98029	RAUDA HENRIQUEZ FRANCISCA LISSETTE	7.5
153	RH99019	RODRIGUEZ HERNANDEZ DAMARIS LISSETTE	7.2
154	RJ99009	RODRIGUEZ JACO ALBERTO ALIRIO	7.0
155	RL96028	REYES LOPEZ JOSE ROBERTO	7.8
156	RM00055	RODRIGUEZ MORALES LILIAN ENCAPNACION	7.4
157	RM99008	RAMIREZ MELARA KAREN GUADALUPE	7.6
158	RE98030	RAMIREZ PARADA SILVIA MARGARITA	7.1
159	RR00003	RAMIREZ MAURICIO ALEXANDER	7.6
160	RR01014	RAMIREZ RODRIGUEZ OSCAR ROBERTO	7.3
161	RR88231	RAMIREZ JULIO ENRIQUE	7.6
162	RR99007	RAMIREZ RAMIREZ ROBERTO ANTONIO	7.1
163	RR99125	ROMERO RIVERA ALEXANDER DE JESUS	7.4
164	RS99030	ROMERO SANDOVAL LOIDA REBECA	7.2
165	RV89007	RAMOS VASQUEZ DORA EVELIN	7.0
166	SA97003	SALINAS ARCHILA EDWIN ERNESTO	7.6
167	SC00023	REYES CASTELLANO CLAUDIA YESENIA	7.2
168	SH00010	SIGARAN HERNANDEZ KARINA LISSETTE	7.6
169	SH98015	SIBRIAN HERNANDEZ SANDRA MARICEL	7.3
170	SM00026	SORIANO MARTINEZ SANDRA CECILIA	7.5
171	SM01036	SOLORIANO MALDONADO DORA MARICEL	7.9
172	SO00009	SORIANO CIVIEDO JOSE ERNESTO	7.2
173	SP01061	SERRANO POCASANGRE MARIA ISABEL	7.5
174	SVC0001	SAMAYOA VILLEDA JULIA LUCYDARY	7.2
175	TM98009	TORRES MARROQUIN JOAQUIN ABRAHAM	6.9
176	UM93001	URIAS MEJIA ANA RUTH	6.8
177	UU00001	UMARA YESENIA CAROLINA	7.9
179	VA99017	VELASQUEZ ARGUETA TATYANA ISABEL	7.0
179	VC92013	VALENCIA CHAVARRIA NELSON MELANIO	7.4
180	VG00018	VILLALOBOS GONZALEZ WALTER OMAR	7.7
181	VN99017	VELASQUEZ MANZANAREZ LEYDEN JACQUELINE	7.7
182	VF98007	VASQUEZ PEREZ ZURY GERARDINA	7.2
183	VF98024	VALLE PERALTA YESENIA ELIZABETH	6.9
184	VQ00002	VILLAFUERTE QUINTANILLA SALVADOR ALFREDO	7.5

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
ADMINISTRACION ACADEMICA
NOMINA PRELIMINAR DE ALUMNOS EGRESADOS CICLO 02 2005

Pagina: 6
Fecha: 19/04/2006
Reporte: repo010.frx
Usuario: KEYLA

CARRERA: LICENCIATURA EN CONTADURIA PUBLICA

PLAN: 1994

No.	CARNET	NOMBRE	CUM
185	VR95015	VELASQUEZ RIVERA NORMA LIDETH	6.6
186	VV97005	VALLE OSCAR RENE	6.8
187	VV98025	VASQUEZ JORGE ARMANDO	7.1
188	VV98026	VASQUEZ VALLE GERALDINA MARIA	6.9
189	ZC00004	ZELAYANDIA CASTILLO MARIA JOSE	8.1

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
ADMINISTRACION ACADEMICA
NOMINA PRELIMINAR DE ALUMNOS EGRESADOS CICLO 01 2005

Pagina: 2
Fecha: 19/04/2006
Reporte: repo010.frx
Usuario: KEYLA

CARRERA: LICENCIATURA EN CONTADURIA PUBLICA

PLAN: 1994

No.	CARNET	NOMBRE	CUM
1	AA97090	AYALA ALFARO JESSICA MARCELA	7.3
2	AS99030	AYALA SILIEZAR BENJAMIN OTONIEL	7.7
3	CR91029	CAMPOS RIVAS YANIRA DEL CARMEN	6.7
4	CS96036	CRESPIN SANTOS ROLANCO VLADIMIR	7.5

ANEXO 2

CUESTIONARIO



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



Cuestionario dirigido a estudiantes de la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública de la Facultad de Ciencias Económicas de La Universidad de El Salvador, que egresaron en el ciclo académico II - 2005.

La información que se obtendrá en esta encuesta, es de carácter confidencial y de utilidad para la realización del trabajo de investigación titulado: "Guía Práctica Para El Tratamiento Contable De Los Activos No Corrientes Mantenedos Para La Venta y Operaciones Discontinuas Como Herramienta Para Los Estudiantes de La Carrera de Licenciatura en Contaduría Pública de La Universidad de El Salvador"

Objetivo: Conocer en los estudiantes en que medida es necesaria una Herramienta para el Proceso Enseñanza-Aprendizaje que desarrolle el Tratamiento Contable de Los Activos No Corrientes Mantenedos Para La Venta y Operaciones Discontinuas (NIIF 5).

Indicaciones: Marque con una "X" y complementar, en su caso, las preguntas que a continuación se le presentan.

Le agradecemos de antemano su valiosa colaboración.

1. ¿Conoce usted las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF-NIC)?

Todas ___ Algunas ___ Ninguna ___

2. ¿Ha tenido dificultades para comprender y aplicar el contenido de las (NIIF-NIC)?

Si ___ No ___ Por qué explique

3. ¿Conoce el contenido de la NIIF 5, Activos No Corrientes Mantenedos para la Venta...?

Si ___ No ___

4. Si su respuesta es afirmativa, ¿qué problemas ha tenido al tratar de entender la norma?

Difícil comprensión ___ No hay ejemplificación práctica ___

Otro ___ especifique

5. ¿Considera que el contenido de la Norma, en relación al tratamiento contable de los Activos no Corrientes Mantenedos para la Venta y Operaciones Discontinuas, es suficiente para aplicarla, en la práctica?

Sí ___ No ___

6. ¿Cómo considera usted los conocimientos adquiridos en el desarrollo del tema Activos No Corrientes Mantenedos Para la Venta y Operaciones Discontinuadas (NIIF 5)?

- Deficiente ()
- Regular ()
- Bueno ()
- Muy bueno ()
- Excelente ()

7. Cuando cursó la asignatura Seminario de Contabilidad, ¿Se le dificultó, la comprensión y el contenido de la NIIF 5?

SI () NO ()

8. ¿En su opinión, considera que el tiempo destinado para el desarrollo del tema Activos No Corrientes Mantenedos para la Venta y Operaciones Discontinuadas, es demasiado limitado como para obtener un adecuado aprendizaje del mismo?

SI _____ NO _____

9. Si su respuesta anterior fue positiva, ¿Cómo calificaría usted dicha dificultad y comprensión?

- Mucha ()
- Poca ()
- Muy poca ()

10. Si su respuesta a la pregunta número 5 fue negativa, ¿Cuál o cuáles de las siguientes causas considera que tuvieron una mayor influencia? (asignarle un número, del 1 al 5, en orden ascendente, de acuerdo al nivel de influencias, 1= Mayor influencia; 5= Menor influencia)

- Material bibliográfico disponible ()
- Metodologías utilizadas por el docente ()
- Falta de investigación por su parte ()
- Poco interés por su parte ()
- Otras ()

Especifique:

11. ¿Considera usted, que después de haber cursado todas las contabilidades, cuenta con criterios contables que le faciliten el aprendizaje del tema como el anteriormente mencionado?

SI () NO ()

12. Si le solicitaran una asesoría profesional en cuanto a la aplicación del tratamiento contable para clasificar, medir y presentar los activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones discontinuadas, justificando razones y causas de la aplicación de acuerdo con NIIF 5, ¿estaría en la capacidad de brindarla?

Sí ____ No ____

13. Cree usted que la existencia de un documento diseñado en forma de guía que desarrolle en una manera sencilla, la clasificación, medición y presentación de la información en los estados financieros del mayor número de eventos posibles que pueden sugerir del tratamiento de los activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones discontinuadas sería útil en el proceso de enseñanza-aprendizaje del estudiante

- Sería muy útil ()
- Sería poco útil ()
- No sería útil ()

14. ¿Conoce y maneja la normativa legal que debe aplicarse a la contabilización, valuación y presentación de las los Activos No corrientes Mantenedos para la Venta y Actividades Discontinuadas?

SI _____ NO _____

15. Si usted considera que la guía sería útil, ¿Qué aspectos relevantes debería incluir dicha guía práctica? (puede elegir mas de una respuesta).

- a) Casos prácticos
- b) Criterios contables adicionales a los que desarrolla la norma
- c) Normativa legal relacionada en los casos prácticos.
- d) Otras normas técnicas aplicables
- e) Otros

Mencione:

ANEXO 3

Gráficos

TABULACIÓN Y ANÁLISIS DE GRÁFICAS

PREGUNTA No.1

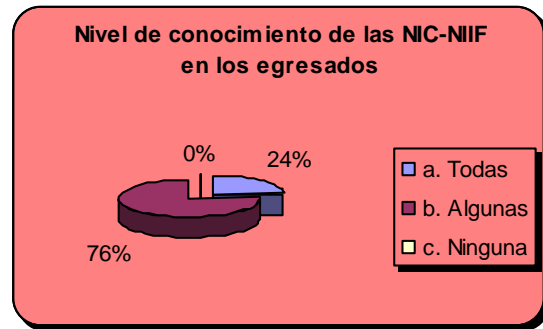
¿Conoce usted las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF-NIC)?.

SI _____ NO _____

RESULTADOS

ASPECTOS A CONSIDERAR	FRECUENCIAS	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a. Todas	16	24%
b. Algunas	50	76%
c. Ninguna	0	0%
Total estudiantes encuestados	66	100%

GRAFICA No. 1



ANÁLISIS

De acuerdo a los resultados obtenidos el 76% de los estudiantes opina que conocen de algunas NIC-NIIF.

PREGUNTA No.2

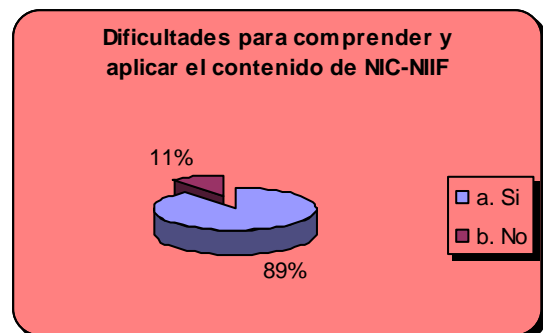
¿Ha tenido dificultades para comprender y aplicar el contenido de las (NIIF-NIC)?

Si _____ no _____

RESULTADOS

ASPECTOS A CONSIDERAR	FRECUENCIAS	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a. Si	59	89%
b. No	7	11%
Total estudiantes encuestados	66	100%

GRAFICA No. 2



ANÁLISIS

Según los resultados anteriores un promedio del 89% de los estudiantes confirmó que han presentado dificultades para comprender y aplicar el contenido de las (NIIF-NIC).

PREGUNTA No.3

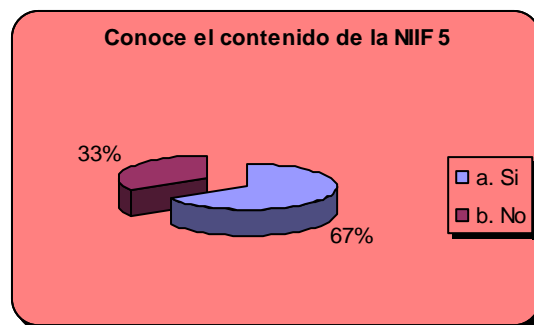
¿Conoce el contenido de la NIIF 5, Activos no corrientes mantenidos para la venta...?

Sí _____ NO _____

RESULTADOS

ASPECTOS A CONSIDERAR	FRECUENCIAS	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a. Si	44	67%
b. No	22	33%
Total estudiantes encuestados	66	100%

GRAFICA No. 3



ANÁLISIS.

De acuerdo a las respuestas proporcionadas el 67% de los estudiantes considera no tener conocimientos del contenido de la NIIF 5.

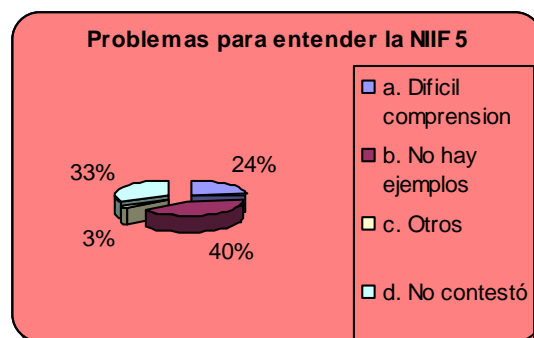
PREGUNTA No.4

Si su respuesta es afirmativa, ¿qué problemas ha tenido al leer la norma? Difícil comprensión _____ No hay ejemplificación práctica _____ Otro _____ Especifique _____

RESULTADOS

ASPECTOS A CONSIDERAR	FRECUENCIAS	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a. Difícil comprensión	16	24%
b. No hay ejemplos	26	39%
c. Otros	2	3%
d. No contestó	22	33%
Total estudiantes encuestados	66	100%

GRAFICA No. 4



ANÁLISIS

De conformidad con los resultados se observa el 40% de la población sujeta a análisis considera que no hay ejemplificación práctica que le ayude a entender el contenido de la NIIF 5.

PREGUNTA No.5

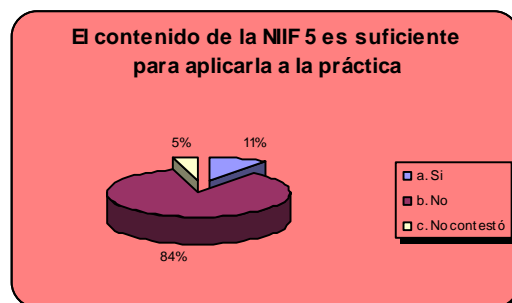
¿Considera que el contenido de la Norma, en relación al tratamiento contable de los activos no corrientes mantenidos para la venta y Operaciones discontinuadas, es suficiente para aplicarla, en la práctica?

Sí ___ No ___

RESULTADOS

ASPECTOS A CONSIDERAR	FRECUENCIAS	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a. Si	7	11%
b. No	56	85%
c. No contestó	3	5%
Total estudiantes encuestados	66	100%

GRAFICA No. 5



ANÁLISIS

De los estudiantes encuestados un 84% considera que el contenido de la NIIF 5 no es suficiente para llevarlo a la práctica

PREGUNTA No.6

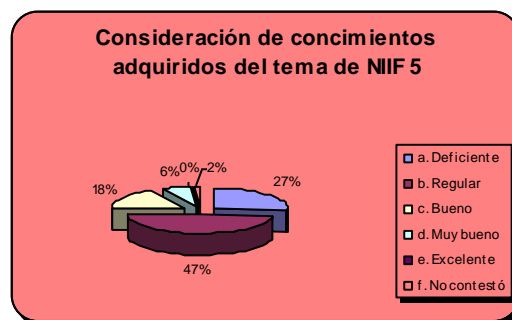
¿Cómo considera usted los conocimientos adquiridos en el desarrollo del Tema Activos No Corrientes Mantenidos Para La Venta y Operaciones Discontinuas (NIIF 5)?

Deficiente ()
 Regular ()
 Bueno ()
 Muy bueno ()
 Excelente ()

RESULTADOS.

ASPECTOS A CONSIDERAR	FRECUENCIAS	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a. Deficiente	18	27.27%
b. Regular	31	46.97%
c. Bueno	12	18.18%
d. Muy bueno	4	6.06%
e. Excelente	0	0.00%
f. No contestó	1	1.52%
Total estudiantes encuestados	66	100%

GRAFICA No. 6



ANÁLISIS

Según los resultados el 47% de los estudiantes considera que los conocimientos adquiridos en el desarrollo del tema es regular, mientras que un 27% opina que es deficiente los conocimientos adquiridos en el tema de NIIF5.

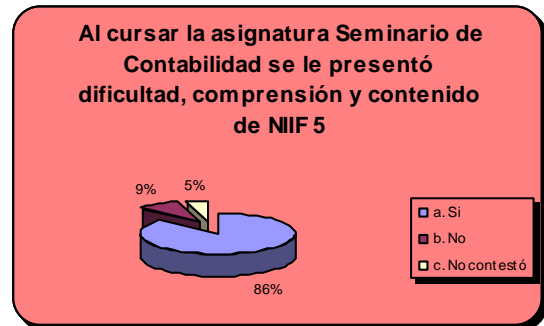
PREGUNTA No.7

Cuando cursó la asignatura Seminario de Contabilidad, ¿Se le dificultó, la comprensión y el contenido de la NIIF 5?
SI () NO ()

RESULTADOS.

ASPECTOS A CONSIDERAR	FRECUENCIAS	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a. Si	57	86.36%
b. No	6	9.09%
c. No contestó	3	4.55%
Total estudiantes encuestados	66	100%

GRAFICA No. 7



ANÁLISIS

Basados en los resultados se determinó que el 86% de los estudiantes se le dificultó la comprensión del contenido de NIIF 5 cuando cursó la cátedra de Seminario de Contabilidad.

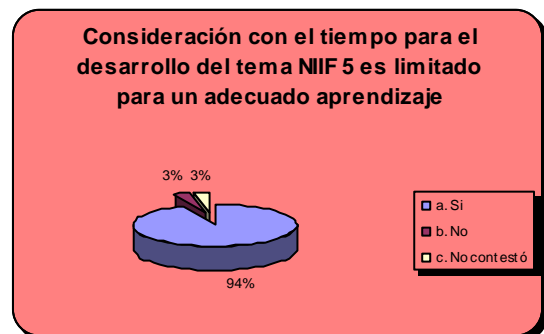
PREGUNTA No.8

¿En su opinión, considera que el tiempo destinado para el desarrollo del tema activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones discontinuas, es demasiado limitado como para obtener un adecuado aprendizaje del mismo?

RESULTADOS

ASPECTOS A CONSIDERAR	FRECUENCIAS	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a. Si	62	93.94%
b. No	2	3.03%
c. No contestó	2	3.03%
Total estudiantes encuestados	66	100%

GRAFICA No. 8



ANÁLISIS

Del total de estudiantes encuestados el 94% considera que el tiempo destinado para el desarrollo del tema es demasiado limitado para un adecuado aprendizaje.

PREGUNTA No.9

Si su respuesta anterior fue positiva, ¿Cómo calificaría usted dicha dificultad?

Mucha ()

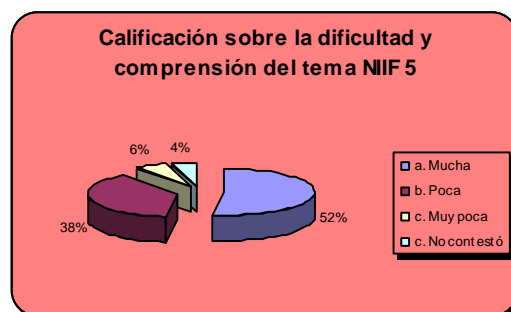
Poca ()

Muy poca ()

RESULTADOS

ASPECTOS A CONSIDERAR	FRECUENCIAS	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a. Mucha	36	52.17%
b. Poca	26	37.68%
c. Muy poca	4	5.80%
c. No contestó	3	4.35%
Total estudiantes encuestados	69	100%

GRAFICA No. 9



ANÁLISIS

De acuerdo a los resultados obtenidos el 52% de los estudiantes opinó que es mucha la dificultad y un 38% considera que se tiene poca dificultad para comprender el contenido de NIIF 5.

PREGUNTA No.10

Si su respuesta a la pregunta número 5 fue negativa, ¿Cuál o cuáles de las siguientes causas considera que tuvieron una mayor influencia? (asignarle un número, del 1 al 6, en orden ascendente, de acuerdo al nivel de influencias, 1= Mayor influencia; 6= Menor influencia)

Material bibliográfico disponible ()

Metodolog. utilizadas por el docente ()

Falta de investigación por su parte ()

Poco interés por su parte ()

Tiempo asignado para el desarrollo

De la unidad ()

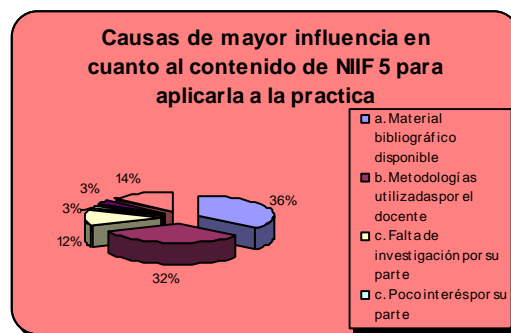
Otras ()

Especifique:

RESULTADOS

ASPECTOS A CONSIDERAR	FRECUENCIAS	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a. Material bibliográfico disponible	24	36.36%
b. Metodologías utilizadas por el docente	21	31.82%
c. Falta de investigación por su parte	8	12.12%
c. Poco interés por su parte	2	3.03%
d. Otras	2	3.03%
e. No contestó	9	13.64%
Total estudiantes encuestados	66	100%

GRAFICA No. 10



ANÁLISIS

De acuerdo con las opiniones obtenidas el 36% de los estudiantes encuestados manifestó que la causa de mayor influencia para comprender el contenido de la norma es no disponer de un material bibliográfico, y un 32% contestó que se debe a la metodología que utiliza el docente al desarrollar la norma.

PREGUNTA No.11

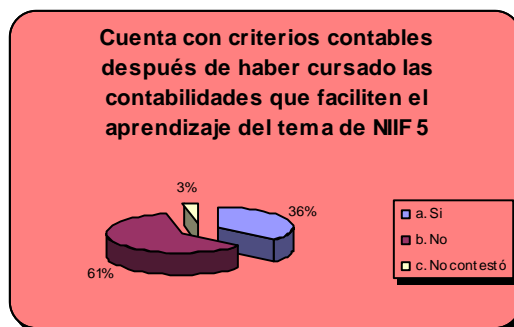
¿Considera usted, que después de haber cursado todas las contabilidades, cuenta con criterios contables que le faciliten el aprendizaje del tema como el anteriormente mencionado?

SI () NO ()

RESULTADOS

ASPECTOS A CONSIDERAR	FRECUENCIAS	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a. Si	24	36.36%
b. No	40	60.61%
c. No contestó	2	3.03%
Total estudiantes encuestados	66	100%

GRAFICA No.11



ANÁLISIS

Las opiniones tabuladas confirman el 61% de los estudiantes consideran que no se cuenta con criterios contables después de haber cursado las contabilidades que faciliten al aprendizaje del tema de la NIIF 5

PREGUNTA No.12

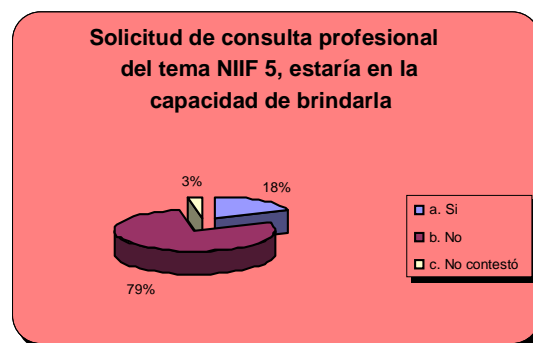
Si le solicitaran una consulta profesional en cuanto a la aplicación del tratamiento contable para clasificar, medir y presentar los activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones discontinuadas, justificando razones y causas de la aplicación de acuerdo con NIIF 5, ¿estaría en la capacidad de brindarla?

Sí ___ No ___

RESULTADOS

ASPECTOS A CONSIDERAR	FRECUENCIAS	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a. Si	12	18.18%
b. No	52	78.79%
c. No contestó	2	3.03%
Total estudiantes encuestados	66	100%

GRAFICA No. 12



ANÁLISIS

Al analizar los resultados se observa que un 79% de los estudiantes consideran que no estarían en la capacidad de proporcionar asesoría profesional sobre el tratamiento contable de los activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones discontinuas.

PREGUNTA No.13

Cree usted que la existencia de un documento diseñado en forma de guía que desarrolle en una manera sencilla, la clasificación, medición y presentación de la información en los estados financieros del mayor número de eventos posibles que pueden sugerir del tratamiento de los activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones discontinuadas sería útil en el proceso de enseñanza-aprendizaje del estudiante

- Sería muy útil ()
- Sería poco útil ()
- No sería útil ()

RESULTADOS.

ASPECTOS A CONSIDERAR	FRECUENCIAS	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a. Sería muy útil	64	96.97%
b. Sería poco útil	2	3.03%
c. No sería útil	0	0.00%
Total estudiantes encuestados	66	100%

GRAFICA No. 13



ANÁLISIS

De acuerdo a los datos anteriores el 97% de los estudiantes consideran que la existencia de una herramienta, es decir, una guía muy útil para el proceso de enseñanza que desarrolle la norma de una manera sencilla a través de casos prácticos sobre el tratamiento contable de los activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones discontinuas.

PREGUNTA No.14

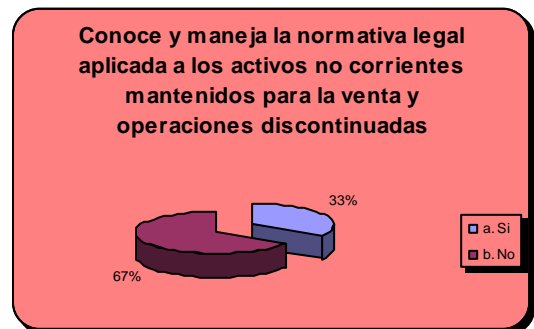
¿Conoce y maneja la normativa legal que debe aplicarse a la contabilización a la contabilización, valuación y presentación de los activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones discontinuadas?

RESULTADOS

ASPECTOS A CONSIDERAR	FRECUENCIAS	
	ABSOLUTA	RELATIVA
	22	33.33%
		b. No encuestado
		b. No

Total estudiantes encuestados 66

GRAFICA No. 14



ANÁLISIS

De conformidad a los resultados el 67% de los estudiantes opinan que no se maneja y conoce la normativa legal aplicable a los activos no corriente mantenidos para la vena y actividades discontinuas.

PREGUNTA No.15

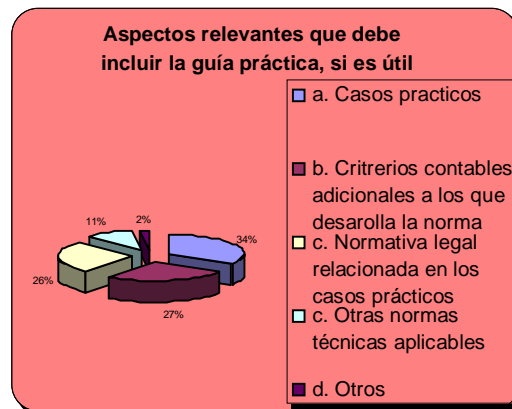
Si usted considera que la guía sería útil, ¿Qué aspectos relevantes debería incluir dicha guía práctica? (puede elegir mas de una respuesta).

- a) Casos prácticos
 - b) Criterios contables adicionales a los que desarrolla la norma
 - c) Normativa legal relacionada en los casos prácticos.
 - d) Otras normas técnicas aplicables
 - e) Otros
- Mencione:
-

RESULTADOS

ASPECTOS A CONSIDERAR	FRECUENCIAS	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a. Casos prácticos	61	34.08%
b. contables adicionales a los que desarrolla la norma	48	26.82%
c. Normativa legal relacionada en los casos prácticos	47	26.26%
c. Otras normas técnicas aplicables	19	10.61%
d. Otros	4	2.23%
Total estudiantes encuestados	179	100%

GRAFICA No. 15



ANÁLISIS

Según las opiniones obtenidas muestran que el 34% de los estudiantes manifiesta que la guía debe contener como aspectos relevantes como casos prácticos, además un 27% de los estudiantes consideran que la guía debe de incluir que los casos prácticos deben estar reaccionados con criterio contables adicionales que desarrolla la norma.

ANEXO 4

Parámetros de Clasificación de Empresas (CONAMYPE) y Plan
Escalonado de Implementación de NIIF (NIC) en El Salvador

Parámetros de clasificación de CONAMYPE

SECTOR	NUMERO DE EMPLEADOS	VENTAS ANUALES	ESTIMADO DE VENTAS ANUALES	AÑO DE ADOPCION
MICRO EMPRESA:	HASTA 10	Equivalentes a 476.2 salarios mínimos urbanos		
Comercio y servicios			\$ 75,430.08	OPCIONAL
Industria			73,858.62	
Maquila			72,001.44	
PEQUENA EMPRESA:	HASTA 50	Equivalentes a 4,762 salarios mínimos urbanos		
Comercio y servicios			\$ 754,300.80	
Industria			738,586.20	
Maquila			720,014.40	
MEDIANA EMPRESA:	HASTA 100	Equivalentes a 31,746 salarios mínimos urbanos		
Comercio y servicios			\$ 5,028,566.40	2006
Industria			4,923,804.60	
Maquila			4,799,995.20	
EMPRESAS GRANDES:	MAS DE 100	Equivalentes a más de 31,746 salarios mínimos urbanos		
Comercio y servicios			\$ 5,028,567.40	2005
Industria			4,923,805.60	
Maquila			4,799,995.20	

PLAN ESCALONADO PARA LA IMPLEMENTACION DE NIIF

EMPRESAS	FECHA
Empresas Publicas (emiten titulos que se negocian en bolsa)	1 de enero de 2004
Bancos y Conglomerados autorizados por la Superintendencia del Sistema Financiero	1 de enero de 2004
Intermediario financieros no bancarios	1 de enero de 2005
Compañías de seguros	1 de enero de 2005
Asociaciones y Sociedades cooperativas	1 de enero de 2005
Empresas grandes(industria, comercio, servicios y maquila)	1 de enero de 2005
Organizaciones no lucrativas ONG'S que operan con fondos del exterior y las que realizan actividades de intermediación financiera	1 de enero de 2005
Empresa grande (industria, comercio, servicios y maquila)	1 de enero de 2005
Mediana empresa(industria, comercio, servicios y maquila)	1 de enero de 2006
Pequeña empresa(industria, comercio, servicios y maquila)	1 de enero de 2006

Identificación de la base contable local

TIPO DE EMPRESA	BASE CONTABLE UTILIZADA
Empresas Publicas (emiten títulos que se negocian en bolsa)	Normas internacionales de Información financiera
Bancos y Conglomerados autorizados por la Superintendencia del Sistema Financiero	Normas emitidas por la Superintendencia del sistema financiero
Intermediario financieros no bancarios	Normas emitidas por la Superintendencia del sistema financiero
Compañías de seguros	Normas emitidas por la Superintendencia del sistema financiero
Asociaciones y Sociedades cooperativas	Normas de contabilidad financiera y disposiciones legales
Pequeñas empresas Mediana empresa Empresas grandes	Normas de Información Financiera Adoptadas en El Salvador
Micro empresas	Normas de contabilidad financiera y disposiciones legales
Organizaciones no lucrativas ONG'S	Normas de contabilidad financiera y disposiciones legales

El Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría

A todos los sectores relacionados con el quehacer Contable, se les **RECUERDA**: que con fecha 18 de enero de 2002, este Consejo publicó el Acuerdo No. 1 proveniente del Acta No. 1 del 11 de enero del mismo año, mediante el cual se comunicó la entrada en vigencia, en El Salvador, de la aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad. Dicho Acuerdo, entre otros aspectos, hacía del conocimiento lo siguiente:

ACUERDO:

- | | |
|---|--|
| <p>A. Ratificar la adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad, que tienen amplia aplicación y reconocimiento internacional, y mediante las cuales se puede lograr el objetivo de compatibilizar los registros e informes contables, en armonía con las tendencias contables mundiales.</p> <p>B. Ampliar el plazo de obligatoriedad para la entrada en vigencia de las Normas Internacionales de Contabilidad, hasta el ejercicio económico que comienza el 1 de enero de 2004.</p> | <p>C) En armonía con lo anterior en los Estados Financieros del ejercicio de 2002, se deberá incluir las notas explicativas que indiquen las diferencias existentes entre la práctica de las Normas Contables actuales, con la aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad. Para el ejercicio financiero de 2003, se deberán incluir en los Estados Financieros las notas explicativas pertinentes, que muestren de forma cuantitativa los efectos originados en las diferencias antes identificadas.</p> |
|---|--|

En concordancia con lo anterior y de acuerdo con lo establecido en el libro 2º, Título II, Contabilidad, del Código de Comercio, el Comerciante está obligado a llevar contabilidad debidamente organizada y a elaborar sus Estados Financieros según la naturaleza del negocio y de conformidad a los principios contables autorizados por el ente normador. Así mismo, la Norma Internacional de Contabilidad No. 1, en el Apartado Político Contables, establece la responsabilidad de la Administración en el desarrollo y aplicación de las mismas.

En correspondencia al ordenamiento legal y técnico vigente, es importante considerar que la preparación y presentación de las notas a los Estados Financieros, corresponde a la Administración de la Entidad. El Auditor Externo es responsable de expresar una opinión sobre los Estados Financieros, incluyendo sus notas, con base en la auditoría practicada.

Dado en San Salvador el 7 marzo de 2003.

Lic. Juan Néstor Murillo Ruiz
Presidente

Lic. Ricardo Antonio Morales E.
Secretario



Consejo de Vigilancia de la
Profesión de Contaduría
Pública y Auditoría



EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESIÓN DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA COMUNICA

MINISTERIO DE ECONOMÍA
CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESIÓN
Y LA CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA

Ha la entrada en vigencia en El Salvador de la aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad a partir de enero de 2004 y.

CONSIDERANDO:

Que con fecha 2 de septiembre de 1998, este Consejo de Vigilancia acordó entre otras cosas, que en la preparación de los estados financieros deberían usarse las Normas Internacionales de Contabilidad, recomendando a las gerencias de contadores, promover la difusión de las referidas normas.

Que con fecha 15 de diciembre de 2000, el Consejo de Vigilancia acordó que la preparación y presentación de los estados financieros de la empresa, con base a normas internacionales de contabilidad, serán de carácter obligatorio a partir del 1 de enero de 2002.

Que desde el año 2001 a la fecha se han desarrollado por parte de los diferentes sectores privados y públicos, diferentes programas de entrenamiento y eventos que han permitido al Consejo de Vigilancia, para la difusión y actualización de las Normas Internacionales de Contabilidad, logrando una participación efectiva de los representantes de las empresas e instituciones de los diferentes sectores de la economía salvadoreña.

Que con fecha 1 de enero de 2002, el Consejo de Vigilancia, realizó la adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad y aplicó el plan de actividades para su entrada en vigencia, a partir del ejercicio económico que comienza el 1 de enero de 2004.

Que las responsabilidades de las empresas, preparar y presentar los estados financieros de cada ejercicio económico.

Que los diferentes sectores involucrados y los profesionales contables han manifestado la necesidad de definir los procedimientos específicos en lo referente al involucramiento y su implementación, así como las estrategias de implementación en el ámbito empresarial y financiero, para que estas Normas constituyan una opción práctica para el beneficio económico, financiero y fiscal de la Salvadoreña.

Que de acuerdo con lo establecido en el artículo 30, literal a), II, de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, este Consejo emitió el siguiente acuerdo:

EMITIÓ EL SIGUIENTE ACUERDO:

Con base a partir del ejercicio contable 2004, un plan establecido para la implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad, de acuerdo a las características propias de las empresas e instituciones salvadoreñas, el cual permitirá el cumplimiento, flexible y práctico en dicho proceso, en ese sentido, el plan establecido es el que se describe a continuación:

Las empresas que emitan estados financieros que se negocien en el mercado de valores, así como los Bancos de España y los transaccionadores de empresas autorizadas por la Superintendencia del Sistema Financiero, deberán presentar sus estados financieros (intermedios) que se negocien en el mercado de valores, a partir del 1 de enero de 2004, con base a las Normas Internacionales de Contabilidad, con un período de doce meses a partir de esa fecha para completar el proceso de adopción.

Los Intermedios Financieros no Bancarios, los Seguros de Vida, las Asociaciones y Sociedades Cooperativas que no negocien en el mercado de valores, presenten al sistema de información financiera con base a Normas Internacionales de Contabilidad, a partir del 1 de enero de 2004, con un período de veinticuatro meses a partir del 1 de enero de 2004 para completar el proceso de adopción.

El resto de empresas, excepto aquellas empresas clasificadas como Medianas, Pequeñas y Micro Empresas por la Comisión Nacional para la Micro y Pequeña Empresa (CONAMYPE), deberán presentar sus estados financieros a partir de enero de 2004, con un período de veinticuatro meses, contados a partir del 1 de enero de 2004, para completar el proceso de adopción.

Las Organizaciones no Gubernamentales que realicen fondos del exterior para cumplir con sus fines sociales y culturales de intermediación financiera, presentarán sus primeros estados financieros con base a Normas Internacionales de Contabilidad, a partir del 1 de enero de 2004, con un período de veinticuatro meses a partir del 1 de enero de 2004, para completar el proceso de adopción.

Las Medianas y Pequeñas Empresas, según la clasificación de la Comisión Nacional para la Micro y Pequeña Empresa (CONAMYPE), deberán presentar sus primeros estados financieros con base a Normas Internacionales de Contabilidad, a partir del 1 de enero de 2004, con un período de veinticuatro meses a partir del 1 de enero de 2004, para completar el proceso de adopción.

Las Micro Empresas, según la clasificación de la Comisión Nacional para la Micro y Pequeña Empresa (CONAMYPE), deberán presentar sus primeros estados financieros con base a Normas Internacionales de Contabilidad, a partir del 1 de enero de 2004, con un período de veinticuatro meses a partir del 1 de enero de 2004, para completar el proceso de adopción.

Para efectos de la aplicación y el cumplimiento de los diferentes sectores involucrados se presentará a continuación los conceptos y parámetros definidos por la Comisión Nacional para la Micro y Pequeña Empresa (CONAMYPE), para la clasificación de los diferentes sectores involucrados.

MEDIANA EMPRESA: Toda unidad económica que tiene hasta dieciocho (18) empleados, o sus ventas anuales son inferiores a \$1,000,000.00. No se aplican estas normas a las unidades económicas que tienen menos de diez (10) empleados.

PEQUEÑA EMPRESA: Toda unidad económica que tiene hasta cincuenta (50) empleados y que sus ventas anuales son hasta el equivalente a 4,752 salarios mínimos anuales, suciendo aplicar las ventas anuales menores al equivalente de 476.2 salarios mínimos mensuales con 10 ó menos empleados.

MICROEMPRESA: Toda unidad económica que tiene hasta 10 empleados y ventas anuales hasta el equivalente de 476.2 salarios mínimos mensuales.

En armonía con lo anterior, el acuerdo del Consejo de fecha 1 de enero de 2002, en lo referente a la inclusión de los datos explicativos en los estados financieros al cierre del ejercicio de 2003, se mantendrá la diferencia existente entre la práctica de las normas contables actuales con la aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad, así como la cuantificación de los efectos monetarios y no monetarios de los accionistas, se mantendrá vigente para las empresas que estén en los números del 1 al 4 del presente acuerdo.

Con el propósito de garantizar a los interesados, en el marco del proceso de implementación de los auditores externos deberán revisar en sus informes sobre los estados financieros auditados el cumplimiento de las disposiciones del presente Acuerdo y como parte de las atribuciones del Consejo de Vigilancia, establecer los mecanismos que permitan velar por el cumplimiento de la misma.

En conformidad con lo anterior y en función de lo establecido en el artículo 30, literal a), II, de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, el Consejo de Vigilancia, el Comercio Social está obligado a llevar su contabilidad de acuerdo con las Normas Internacionales de Contabilidad, así como, de forma voluntaria, presentar sus estados financieros y sus notas, con base en la auditoría practicada.

En conformidad con lo establecido en el artículo 30, literal a), II, de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, el Comercio Social está obligado a llevar su contabilidad de acuerdo con las Normas Internacionales de Contabilidad, así como, de forma voluntaria, presentar sus estados financieros y sus notas, con base en la auditoría practicada.

En conformidad con lo establecido en el artículo 30, literal a), II, de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, el Comercio Social está obligado a llevar su contabilidad de acuerdo con las Normas Internacionales de Contabilidad, así como, de forma voluntaria, presentar sus estados financieros y sus notas, con base en la auditoría practicada.

En conformidad con lo establecido en el artículo 30, literal a), II, de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, el Comercio Social está obligado a llevar su contabilidad de acuerdo con las Normas Internacionales de Contabilidad, así como, de forma voluntaria, presentar sus estados financieros y sus notas, con base en la auditoría practicada.

En conformidad con lo establecido en el artículo 30, literal a), II, de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, el Comercio Social está obligado a llevar su contabilidad de acuerdo con las Normas Internacionales de Contabilidad, así como, de forma voluntaria, presentar sus estados financieros y sus notas, con base en la auditoría practicada.

En conformidad con lo establecido en el artículo 30, literal a), II, de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, el Comercio Social está obligado a llevar su contabilidad de acuerdo con las Normas Internacionales de Contabilidad, así como, de forma voluntaria, presentar sus estados financieros y sus notas, con base en la auditoría practicada.

Lic. Juan Néstor Murillo Paz
Presidente

Lic. José Alfredo Aguirre
Secretario

GOBIERNO DEL SALVADOR
Ministerio de Economía

Comisión Nacional para la Micro y Pequeña Empresa



MINISTERIO DE ECONOMÍA
Y FINANZAS

EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESIÓN DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA

COMUNICA A TODOS LOS CONTADORES PÚBLICOS INSCRITOS EN ESTE CONSEJO, LO SIGUIENTE:

1. Que con fecha 10 de septiembre de 1999, este Consejo publicó el acuerdo tomado, en sesión celebrada el 2 de septiembre de 1999, en el que se estableció que en la realización de auditorías a los estados financieros, el auditor externo debe aplicar las Normas Internacionales de Auditoría dictadas por la reederación Internacional de Contadores (IFAC).
2. Que en acuerdo de acta correspondiente a sesión celebrada el 11 de diciembre de 2003, se reafirmó la obligatoriedad para los auditores externos, de la aplicación de las Normas Internacionales de Auditoría (NIAS) emitidas por IFAC.
3. En los casos de revisiones especiales, tales como: procedimientos previamente acordados, así como revisiones de control de calidad y servicios relacionados, entre otros, IFAC ha segregado las Normas Internacionales de Aseveración, Normas Internacionales sobre Servicios Relacionados, Normas Internacionales sobre Control de Calidad, Normas Internacionales de Prácticas de Auditoría y Otras Publicaciones, cuyo texto completo puede ser obtenido a través del sitio web de IFAC: www.ifac.org.
4. Con el objeto de contribuir a la difusión de las normativas antes referidas, este Consejo llevará a cabo un evento oficial, durante el mes de Febrero de 2004, para la presentación general del contenido de las mismas.
5. El Consejo exhorta a los gremiales de contadores a promover la difusión y el entrenamiento sobre las normativas antes indicadas. Para este fin, se deberá cumplir con la Norma de Educación Continuada emitida por el Consejo.
6. Como parte del Plan de Trabajo 2004, basado en las facultades que la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría confiere a este Consejo y con el propósito de fortalecer el nivel de la profesión, se realizarán revisiones a la calidad del trabajo efectuado por los contadores públicos inscritos en el Consejo, tales revisiones se efectuarán considerando las Normas Internacionales aplicables para el caso.

Dado en San Salvador, el 9 de Enero de 2004.

Lic. Juan Nefali Muñillo Ruiz
Presidente

Lic. José Alfredo Aguirre López
Secretario

NOTA: A todos los profesionales inscritos, se les hace saber que en el Consejo se tiene correspondencia de su interés, por lo que se les pide pasar a recogerla a partir de esta fecha y a más tardar el día 28 del presente mes y año.



Consejo de Vigilancia de la
Profesión de Contaduría
Pública y Auditoría



MINISTERIO DE ECONOMIA



EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESIÓN DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA

HACE DEL CONOCIMIENTO PÚBLICO EL SIGUIENTE ACUERDO:

CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESIÓN DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA.- San Salvador, a las diez horas del día quince de diciembre de dos mil cinco

CONSIDERANDO:

- I. Que con fecha 29 de diciembre de 2004, el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, tomó el acuerdo de mantener vigente el plan escalonado para la implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad que fue aprobado en octubre de 2003.
- II. Que el mencionado acuerdo expresa también que para la implementación de las referidas normas, se mantendrá el marco de referencia de las Normas Internacionales de Contabilidad, así como sus revisiones y actualizaciones vigentes a octubre de 2003, el cual se definió como "Normas de Información Financiera Adoptadas en El Salvador". Conforme al referido plan escalonado, existe un grupo de entidades que deberán presentar sus primeros estados financieros con base al marco de referencia de tales normas por el periodo que inició el 1 de enero de 2005.
- III. Que en acuerdo de Consejo, según nota de sesión celebrada el 11 de diciembre de 2003, se reiteró la obligación de los auditores externos, de la aplicación de las Normas Internacionales de Auditoría (NIAS) emitidas por IFAC.
- IV. Que el objetivo de una auditoría de estados financieros es hacer posible al auditor expresar una opinión sobre si los estados financieros están preparados, en todos los aspectos importantes, de conformidad con un aplicativo marco de referencia. En ese sentido, para aquellas entidades que preparen sus primeros estados financieros con base a las Normas de Información Financiera Adoptadas en El Salvador por el ejercicio que inició el 1 de enero de 2005, es obligación de los auditores externos evaluar la adecuada aplicación de ese marco de referencia en la preparación de los correspondientes estados financieros, a fin de expresar su opinión profesional sobre los mismos.
- V. Que en ciertas circunstancias, a la fecha de su dictamen de auditoría, los auditores externos pueden determinar que la entidad, estando obligada a presentar sus primeros estados financieros con base a las Normas de Información Financiera Adoptadas en El Salvador por el ejercicio que inició el 1 de enero de 2005, aun no haya completado el proceso de implementación del marco de referencia.
- VI. Que las Normas Internacionales de Auditoría consideran que, en ciertas circunstancias, el dictamen de un auditor puede modificarse incorporando un párrafo de énfasis de un asunto que no afecta la opinión del auditor.

POR TANTO

En virtud de los considerandos anteriores, y en base a lo establecido en el Art. 36, literal f), de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, este Consejo de Vigilancia, en sesión celebrada el día 15 de diciembre de 2005,

ACUERDA:

1. Notificar a los auditores externos sobre su obligación, conforme a las Normas Internacionales de Auditoría, de evaluar la adecuada aplicación de las Normas de Información Financiera Adoptadas en El Salvador, por parte de aquellas entidades que están obligadas a preparar sus primeros estados financieros, con base a las referidas normas, por el ejercicio que inició el 1 de enero de 2005.
2. Los auditores externos deberán incorporar un párrafo de énfasis (en su dictamen de auditoría, en aquellos casos donde la entidad, estando obligada a presentar sus primeros estados financieros con base a las Normas de Información Financiera Adoptadas en El Salvador por el ejercicio que inició el 1 de enero de 2005, no haya completado el proceso de implementación del marco de referencia a la fecha de su dictamen. El referido párrafo de énfasis, deberá indicar que la entidad aun se encuentra en el proceso de implementación de las referidas Normas y además, deberá hacer una referencia específica a una nota a los estados financieros donde se presenten las discrepancias entre las normas contables referidas para la preparación de los estados financieros y el marco de referencia adoptado por el Consejo.
3. Los auditores externos deberán expresar su opinión profesional sobre los estados financieros de las entidades mencionadas en el Numeral 2 que antecede, con base al conjunto de normas contables referidas por la entidad, las cuales deben presentarse en una nota a los estados financieros. El párrafo de la opinión se presentará de la siguiente manera:

"En nuestra opinión, los estados financieros referidos en el primer párrafo de este informe, presentan incorrectamente, en todos sus aspectos importantes, la situación financiera de la Entidad XX, al 31 de diciembre de 2005 y los resultados de sus operaciones y de sus flujos de efectivo por el año que terminó en esa fecha, de conformidad con las normas contables descritas en la Nota X".

4. Transcribirse el presente acuerdo y publicarse.

San Salvador, 18 de enero de 2006

Juan Nofri Muñoz Ruiz
Presidencia

José Alfredo Aguilar López
Secretaría

ANEXO 5

Glosario

GLOSARIO

Activos

Un activo es el conjunto o segmento, cuantificable de los beneficios económicos futuros fundadamente esperados y controlados por una entidad, representados por efectivo, bienes o servicios, como consecuencia de transacciones pasadas o de otros eventos ocurridos.

Activo corriente

Un activo se clasificará como corriente cuando satisfaga alguno de los siguientes criterios:

- Se espera producirlo en el ciclo operativo normal de la entidad, o es proyectado para la venta o el consumo en dicho ciclo.
- Se mantiene principalmente con el propósito de ser vendido.
- Se espera producirlo dentro de los 12 meses después de la fecha del balance.
- Es dinero o un activo equivalente a dinero, a menos que, su cambio o utilización para establecer una deuda por lo menos dentro de los 12 meses después de la fecha del balance, este restringido".

Activos comunes de la entidad

Son activos, diferentes de la plusvalía comprada, que contribuyen a la obtención de flujos de efectivo futuros tanto

en la unidad generadora de efectivo que se está considerando como en otras.

Activos no corrientes

Los activos no corrientes son bienes y derechos que tienen cierta permanencia o fijeza en el tiempo, son adquiridos con la finalidad de usarlos para producir otros bienes y no de venderlos. También deben agruparse bajo esta denominación aquellos activos que no reuniendo estas características no entran en la clasificación de corrientes.

Activos no Corrientes Mantenedos Para La Venta

Son aquellos en que su importe en libros se recuperará fundamentalmente a través de una transacción de venta en lugar de su uso continuado para producir otros activos que luego se pondrán a la venta.

Altamente probable

Con una probabilidad significativamente mayor de que ocurra que de que no ocurra.

Componente de la entidad

Las operaciones y flujos de efectivo que pueden ser distinguidos

claramente del resto de la entidad, tanto desde un punto de vista de la operación como a efectos de información financiera.

Compromiso firme de compra

Un acuerdo con un tercero no vinculado, que compromete a ambas partes y por lo general es exigible legalmente, que (a) especifica todas las condiciones significativas, incluyendo el precio y el plazo de las transacciones, y (b) incluye una penalización por incumplimiento lo suficientemente significativa para que el cumplimiento del acuerdo sea altamente probable.

Costos de venta

Los costos incrementales directamente atribuibles a la venta o disposición por otra vía de un activo (o grupo de elementos para vender), excluyendo los gastos financieros y los impuestos a las ganancias.

Depreciación (Amortización)

Es la distribución sistemática del importe depreciable de un activo a lo largo de su vida útil.

Grupo en desapropiación

Un grupo de activos que se van a enajenar a , ya sea por venta o disposición por otra vía, de forma conjunta como grupo en

una única operación, junto con los pasivos directamente asociados con tales activos que se vayan a transferir en la transacción. El grupo incluirá la plusvalía comprada adquirida en una combinación de negocios, si el grupo es una unidad generadora de efectivo a la que se haya atribuido la plusvalía comprada de acuerdo con los requisitos de los párrafos 80 a 87 de la NIC 36 *Deterioro del Valor de los Activos* (según la revisión de 2004) o bien si se trata de una operación dentro de esa unidad generadora de efectivo.

Importe en libros

Es el importe por el que se reconoce un activo, una vez deducidas la depreciación o amortización acumuladas y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas.

Importe recuperable

El mayor entre el valor razonable menos los costos de venta de un activo y su valor de uso.

Importe depreciable o amortizable de un activo

Es su costo, o el importe que lo sustituya en los estados financieros, menos su valor residual.

Operación discontinuada

Un componente de la entidad que ha sido vendido o se ha dispuesto de él por otra vía, o ha sido clasificado como mantenido para la venta, y

(a) representa una línea del negocio o un área geográfica que sea significativa y puede considerarse separada del resto;

(b) es parte de un único plan coordinado para vender o disponer por otra vía de una línea de negocio o de un área geográfica de la operación que sea significativa y pueda considerarse separada del resto; o

(c) es una entidad dependiente adquirida exclusivamente con la finalidad de revenderla.

Pérdida por deterioro

Es la cantidad en que excede el valor en libros de un activo a su importe recuperable.

Probable

Con mayor probabilidad de que ocurra que de que no ocurra.

Unidad generadora de efectivo

El grupo identificable de activos más pequeño, que genera entradas de efectivo que sean, en buena medida, independientes de los flujos de efectivo derivados de otros activos o grupos de activos.

Valor de uso

Es el valor presente de los flujos futuros de efectivo estimados que se espera obtener de un activo o unidad generadora de efectivo.

Valor razonable menos los costos de venta

Es el importe que se puede obtener por la venta de un activo o unidad generadora de efectivo, en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua, entre partes interesadas y debidamente informadas, menos los costos de venta o disposición por otra vía.