

**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR  
FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA ORIENTAL  
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONOMICAS  
SECCION DE CONTADURIA PÚBLICA**



**TRABAJO DE GRADO:**

**ANÁLISIS TEÓRICO-PRÁCTICO DE LA NORMA INTERNACIONAL DE  
CONTABILIDAD 10 “HECHOS OCURRIDOS DESPUÉS DEL PERIODO SOBRE EL  
QUE SE INFORMA”, SAN MIGUEL 2015.**

**PRESENTADO POR:**

**MIRANDA ALVARENGA, JULIO ERNESTO  
RIVERA FLORES, WILLIAN ALBERTO  
SALAZAR UMAÑA, DORIS MARGARITA**

**PARA OPTAR AL GRADO DE:**

**LICENCIADO EN CONTADURÍA PÚBLICA**

**DOCENTE DIRECTOR:**

**LIC.JOSÉ LEONIDAS MORALES GOMEZ**

**CIUDAD UNIVERSITARIA ORIENTAL, MAYO 2016**

**SAN MIGUEL**

**EL SALVADOR**

**CENTROAMERICA**

**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR**

**AUTORIDADES**

**RECTOR INTERINO**

LIC. JOSÉ LUIS ARGUETA ANTILLON

**SECRETARIO GENERAL**

DRA. ANA LETICIA ZA VALETA DE AMAYA

**DECANO DE LA FACULTAD**

ING. JOAQUÍN ORANDO MACHUCA

**SECRETARIO DE LA FACULTAD**

LIC. JORGE ALBERTO ORTEZ HERNÁNDEZ

**FACULTAD MULTIDICCIPLINARIA ORIENTAL**

**AUTORIDADES**

**VICE DECANO DE LA FACULTAD**

LIC. CARLOS ALEXANDER DÍAZ

**DOCENTE COORDINADOR**

LIC. OSCAR RENÉ BARRERA GARCÍA

**DOCENTE DIRECTOR**

LIC. JOSÉ LEONIDAS MORALES GOMEZ

**ASESOR METODOLÓGICO**

LIC. FRANCISCO CRISTÓBAL GALLARDO.

## AGRADECIMIENTOS

A Dios Todopoderoso por medio del Señor Jesucristo, quien es mi luz, mi guía y mi principal fuente de inspiración en cualquier proyecto que emprendo en mi vida, y que sin duda alguna lo ha sido a lo largo de mi carrera en la universidad, dándome la sabiduría y las fuerzas para poder lograr mi sueño de ser profesional. Gracias DIOS.

A mis padres José Arnoldo Miranda y Gloria Isabel Alvarenga, quienes me apoyaron siempre, convirtiéndose en una de mis mayores razones que me motivaron a seguir adelante, aunque en el camino surgieron obstáculos, pero que gracias a DIOS desaparecieron. También agradezco a mis hermanos de sangre y demás familiares, por su motivación constante, sus consejos, los cuales me fueron de gran ayuda en los momentos difíciles de mi carrera universitaria.

A mis hermanos en Cristo, quienes también me fueron un gran apoyo a través de sus oraciones, para que todo me saliera de la mejor manera posible, y pudiera terminar mi carrera con éxito. También quiero agradecer a todas aquellas personas que en algún momento me dieron un consejo, el cual sin duda alguna también me sirvió de mucho.

A nuestro instructor de trabajo de graduación “Don Leo”, por el habernos ayudado a mis compañeros y a mí, a realizar el presente trabajo de investigación.

***“No seas sabio en tu propia opinión; teme a Jehová, y apártate del mal.”***

***Proverbios 3: 7***

Miranda Alvarenga, Julio Ernesto

Le agradezco a **Dios** por toda la fortaleza que me brindó durante todo el tiempo que emprendí mi carrera universitaria ya que sin su ayuda nada pudiese haber logrado, le doy gracias por estar siempre con migo y consolarme por medio de su Espíritu Santo.

Le doy gracias a mis **Padres José Vicente Rivera y María Magdalena De Rivera** por su apoyo incondicional, tanto económicamente como emocionalmente ya que fueron mis pilares para poder culminar este gran logro que me permitirá alcanzas mis metas como profesional.

Agradezco a mi **esposa Ana Virginia De Rivera e hija Cesia Rivera** por su apoyo incondicional cuando lo necesitaba, por ser el motor que movió e impulso para terminar mi carrera profesional.

Le agradezco a mi **abuela Esperanza Flores** ya que ella estuviera siempre apoyando con sus consejos día con día motivándome a seguir adelante y no dejar mis metas y objetivos sin cumplir.

Le agradezco a mis **familiares Eliseo Flores y esposa Maricruz Benavidez** por su apoyo y su constante motivación que me brindaron.

Y en general le agradezco a todos aquellos que directa o indirectamente ayudaron y brindaron su apoyo para poder lograr este triunfo.

Rivera Flores, William Alberto

A Dios Todopoderoso quien ha sido mi luz mi guía y mi sustento a lo largo de la vida, me ha dado la sabiduría y las fuerzas para seguir adelante, logrando así terminar mis estudios con mucho éxito.

A mis padres especialmente a mi madre Marta Isabel Umaña por sus sacrificios, comprensión, amor, sabios consejos y apoyo incondicional; pues siempre ha estado junto a mí en todo momento en mis alegrías y tristezas; gracias mamá por haberme dado esta gran oportunidad de estudiar, hasta poder terminar mis estudios universitarios.

A mis hermanos José Benjamín Salazar, Jesús Jeremías Salazar, Ada Isabel Salazar y Mártir Neftalí Salazar por su motivación constante, sus ánimos que en los momentos más difíciles me dieron y me inspiraron a continuar mis estudios hasta poder culminarlos.

Agradezco también a demás familiares, amigos y compañeros que de manera directa e indirecta aportaron al logro de mis propósitos y que estuvieron siempre atentos a darme palabras de fortaleza cuando más las necesitaba.

A mis compañeros e instructor de trabajo de graduación Lic. Leónidas Morales por haberme ayudado y apoyado a realizar este trabajo de investigación.

Salazar Umaña, Doris Margarita

## INDICE

<b>INTRODUCCIÓN .....</b>	<b>i</b>
<b>CAPITULO I: EL PROBLEMA.....</b>	<b>1</b>
1.1 Título descriptivo del proyecto.....	1
1.2 Situación problemática.....	1
1.3 Planteamiento del problema.....	2
1.4. Enunciado del problema.....	3
1.5. Justificación de la investigación.....	3
1.6. Delimitación de la Investigación.....	4
1.7. Objetivos de la investigación.....	5
OBJETIVO GENERAL.....	5
OBJETIVOS ESPECÍFICOS.....	5
<b>CAPITULO II: MARCO DE REFERENCIA.....</b>	<b>6</b>
2.1 MARCO HISTÓRICO.....	6
2.1.1 Antecedentes de la contabilidad y la normativa internacional de contabilidad. 6	
2.1.1.1 Antecedentes de la contabilidad.....	6
2.1.1.1.1 Antecedentes de la contabilidad a nivel mundial.....	6
2.1.1.1.2 Antecedentes de la Contabilidad en El Salvador.....	14
2.1.1.2 Antecedentes de las Normas Internacionales de Contabilidad.....	16

<b>2.2 MARCO TEÓRICO.....</b>	<b>19</b>
2.2.1 Hechos ocurridos después del período sobre el que se informa.....	19
2.2.1.1 Generalidades.....	19
2.2.1.2 Definiciones.....	21
2.2.2 La información financiera en las empresas.....	24
2.2.2.1 Importancia de la información financiera.....	24
2.2.2.2 Objetivos de la información financiera. ....	27
2.2.3 Principales usuarios de los estados financieros.....	29
2.2.4 Características cualitativas de la información en los estados financieros.....	31
2.2.5 Generalidades de las notas a los estados financieros.....	32
2.2.5.1 Importancia.....	33
2.2.5.2 Estructura de las notas.....	33
2.2.6 Procedimientos contables.....	34
2.2.6.1 Definición.....	35
2.2.6.2 Naturaleza de los procedimientos contables.....	35
<b>2.3 MARCO NORMATIVO. ....</b>	<b>37</b>
2.3.1 NIC 1 Presentación de Estados Financieros.....	37
2.3.2 NIC 2 Inventarios.....	38
2.3.3 NIC 8 Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores...40	
2.3.3 NIC 16 Propiedad, Planta y Equipo.....	40
2.3.4 NIC 19 Beneficios a Empleados.....	41
2.3.5 NIC 32 Instrumentos Financieros: Presentación.....	42



2.3.6	NIC 36 Deterioro del Valor de los Activos.....	43
2.3.7	NIC 37 Provisiones, Pasivos contingentes y Activos contingentes.....	45
<b>2.4</b>	<b>MARCO LEGAL.....</b>	<b>46</b>
2.4.1	Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría.....	46
2.4.2	Código Tributario.....	50
2.4.3	Reglamento de Aplicación del Código Tributario.....	52
2.4.4	Ley del Impuesto sobre la Renta.....	53
2.4.5	Reglamento de la Ley de Impuesto sobre la Renta.....	54
2.4.6	Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.....	54
2.4.7	Reglamento de la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.....	55
2.4.8	Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Raíces.....	55
2.4.9	Código de Comercio.....	56
2.4.10	Código de Trabajo.....	56
2.4.11	Ley del Seguro Social.....	57
2.4.12	Ley del sistema de ahorro para pensiones.....	58
2.4.13	Reglamento de Aplicación del Régimen del Seguro Social.....	58
2.4.14.	Ley de Registro de Comercio.....	60

**CAPITULO III -ANALISIS TEÓRICO-PRÁCTICO DE LA NIC 10 “HECHOS OCURRIDOS DESPUÉS DEL PERIODO SOBRE EL QUE SE INFORMA.” .....61**

3.1 Desarrollo de la NIC 10 “hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa .....	<b>62</b>
3.1.1 Objetivo de la Norma.....	62
3.1.2 Alcance de la Norma.....	63
3.1.3 Definiciones.....	63
3.1.4 Proceso de formulación o autorización de los estados financieros.....	64
3.1.5 Hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que impliquen ajustes.....	75
3.1.5.1 Casos prácticos. ....	77
3.1.5.1.1 Litigio Judicial.....	78
3.1.5.1.2 Deterioro de valor de cuentas por cobrar.....	88
3.1.5.1.3 Venta de Inventarios (Valor Neto Realizable). ....	93
3.1.5.1.4 Deterioro de un elemento de Propiedad, Planta y Equipo. ....	97
3.1.5.1.5 Activos Adquiridos.....	102
3.1.3.1.6 Ingresos por activos vendidos. ....	109
3.1.5.1.7 Determinación, después del periodo sobre el que se informa del importe de la participación en las ganancias netas o Pagos por incentivos...	114
3.1.3.1.7.1 Pagos por incentivos. ....	118
3.1.3.1.8 Descubrimiento de fraudes y errores. ....	129
3.1.3.1.8.1 Descubrimiento de fraudes.....	135
3.1.5.1.8.2 Descubrimiento de errores. ....	143

3.1.6 Hechos Ocurridos después del periodo sobre el que informa que no implican ajuste.....	148
3.1.7 Hipótesis de negocio en marcha.....	149
3.1.8 Información a revelar.....	151
<b>IV- CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....</b>	<b>158</b>
FUENTES DE INFORMACIÓN: .....	160
<b>ANEXOS.....</b>	<b>164</b>
ANEXO 1:.....	164

## INTRODUCCIÓN

El presente trabajo se desarrolló en base a objetivos y dentro de ellos esta desarrollar un análisis Teórico-Práctico que facilite a los estudiantes de la carrera de Contaduría Pública de la Universidad de El Salvador, la aplicación y registro contable sobre la Norma Internacional de Contabilidad 10 Hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa. Determinar el tratamiento contable de los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa, Contabilizar los hechos que requieran ajustes que puedan surgir en una empresa después del cierre del periodo contable sobre el que se informa y establecer una relación entre la NIC 10 Hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa y la Legislación Tributaria relacionada.

Dentro del presente trabajo se desarrolla el análisis y aplicación práctica sobre la Norma Internacional de Contabilidad 10; esta se encarga de determinar cómo los hechos que ocurren después de la fecha de corte de la información financiera afectan los estados financieros que no han sido emitidos al público, cuándo la entidad debe ajustar sus estados financieros por estos hechos, y cuándo debe simplemente revelar hechos posteriores que no serán objeto de ajustes sobre la información financiera a emitir.

Para iniciar comprendiendo el contenido de la investigación debemos estar al tanto de que los estados financieros se pueden ver afectados por determinados hechos que ocurran con posterioridad a la fecha de los estados financieros. Muchos marcos de información financiera se refieren específicamente a hechos de dos tipos: hechos que proporcionan evidencia sobre condiciones que existían en la fecha de los estados financieros; y aquellos que proporcionan evidencia sobre condiciones que surgieron después de la fecha de los estados financieros.

El presente documento se ha desarrollado en tres capítulos y sus respectivos anexos. El capítulo uno comprende la problemática. Dentro de ella el título del proyecto, situación problemática, planteamiento del problema, la justificación de la información tipo de estudio y planteamiento de los objetivos a lograr en el presente trabajo de investigación.

En el segundo capítulo llamado marco de referencia; este comprende el marco histórico, marco teórico, marco normativo y el marco legal. En el marco histórico hacemos una reseña histórica relacionada con la contabilidad y normativa contable a nivel mundial así como dentro del territorio Salvadoreño

Dentro del marco teórico resaltamos términos necesarios relacionados a las norma en análisis; tratando conceptos sobre los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa de los que requieren ajuste así como los que no requieren. Toda la información necesaria para completar los estados financieros dentro de lo que se menciona su importancia, sus objetivos, usuarios y características; también se trata sobre las notas que acompañan a los estados financieros, importancia, estructura de las mismas también los procedimientos contables a seguir necesarios para la presentación de los estados financieros.

En el marco normativo se incluyen todas las normas relacionadas con la NIC 10 que son necesarias para el desarrollo y aplicación a los casos prácticos. Así como la aplicación legal aplicada en El Salvador.

Continuando con el contenido del trabajo de investigación se presenta el capítulo principal llamado “análisis teórico-práctico de la NIC 10 Hechos Ocurridos Después del Periodo

Sobre el que se Informa”, en el cual se desarrolla cada uno de los párrafos de esta norma. Para aquellos que dan lugar a aplicación práctica se desarrollan con casos prácticos para mayor comprensión.

Satisfactoriamente se concluye demostrando haber logrado los objetivos propuestos al inicio de la investigación, que inició con la recopilación de información a través del instrumento de investigación (cuestionario), mostrando evidencia en la parte de los anexos.

## **CAPITULO I: EL PROBLEMA.**

### **1.1 Título descriptivo del proyecto.**

ANÁLISIS TEÓRICO-PRÁCTICO DE LA NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD 10 “HECHOS OCURRIDOS DESPUÉS DEL PERIODO SOBRE EL QUE SE INFORMA”, SAN MIGUEL 2015.

### **1.2 Situación problemática.**

En la actualidad se observa la dificultad al momento de preparar los estados financieros por parte de los estudiantes de la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública de la Universidad de El Salvador- Facultad Multidisciplinaria Oriental. Esto surge debido al desconocimiento que los referidos estudiantes tienen acerca de algunas Normas de Contabilidad, especialmente aquella que trata sobre los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa.

Muchos estudiantes de Contaduría Pública, también desconocen la importancia que tiene, el contabilizar, o solamente revelar en las notas a los estados financieros, según sea el caso, aquellos hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa, lo cual de no tomarse en cuenta afecta la toma de decisiones por parte de los usuarios de los estados financieros.

### **1.3 Planteamiento del problema.**

Los estados financieros son la fuente principal de la información que toda entidad debe tener al momento de tomar decisiones importantes, de acuerdo a estas decisiones una entidad realizará sus funciones de manera eficiente y eficaz, debido a esto se debe considerar las características cualitativas de los estados financieros al momento de elaborar la información financiera.

Esto conlleva a tener un conocimiento amplio de las Normas de Contabilidad para poder preparar de la mejor manera la información con las características que debe tener todo estado financiero, entre los cuales se pueden mencionar: la comprensibilidad, fiabilidad, oportunidad, entre otros.

En la actualidad los estudiantes objeto de estudio, se ven en dificultades al momento de preparar los estados financieros, que en la práctica contable se preparan con el propósito de ser presentados tanto a usuarios internos como a externos de la entidad, quienes en base a ellos deben tomar decisiones económicas. Tal problema surge debido al desconocimiento que estos tienen en cuanto a algunas Normas de Contabilidad, especialmente de aquella que trata sobre los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa.

Debido a que existen situaciones o hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa, algunas de estas situaciones requieren realizar ajustes contables, otros no requieren estos ajustes. Por lo tanto se hace necesario tener conocimiento de la norma que regula estos casos para realizar los ajustes de manera correcta; porque de lo contrario se estaría reflejando información financiera no fiable y esto afectaría las decisiones que se deben tomar al término de cada periodo por parte de los usuarios de los estados financieros.



#### **1.4. Enunciado del problema.**

Es importante un análisis teórico-práctico sobre la NIC 10 “Hechos Ocurridos Después del Periodo Sobre el que se Informa”, como una herramienta de aprendizaje para los estudiantes de contaduría Pública de la Universidad de El Salvador - Facultad Multidisciplinaria Oriental?

#### **1.5. Justificación de la investigación.**

Debido a la difícil comprensibilidad de las Normas Internacionales de Contabilidad, en lo particular la NIC 10 *Hechos Ocurridos Después del Periodo Sobre el que se Informa*, se ha tomado a bien el realizar un análisis teórico práctico de dicha norma, los efectos que su aplicación tiene en los estados financieros y los efectos que estos pueden tener con la legislación tributaria de nuestro país; con el fin de satisfacer la comprensión de esta norma.

Es importante establecer una relación de esta norma con la legislación tributaria, con el propósito de conocer cuáles de los eventos posteriores que requieren ajustes están implicados en los tributos.

Es necesario considerar los eventos que ocurren después de la fecha sobre la que se informa, ya que esto puede causar situaciones favorables o desfavorables para las entidades,

por lo que se hace necesario tener conocimiento de cómo registrar contablemente estos ajustes, para no proporcionar a la Gerencia de una entidad información financiera errónea.

No todos los eventos que ocurren después del periodo sobre el que se informa pueden resultar en un ajuste a los estados financieros, sin embargo existen algunas situaciones que implican un efecto a los estados financieros que se desean presentar, como por ejemplo obligaciones que se concretan después del periodo del que se informa y que requieran dichos ajustes.

El objetivo es proporcionar las soluciones a los hechos posteriores que requieren ajustes que estén contemplados en la NIC 10, de tal manera que los Estados Financieros reúnan las características cualitativas y cuantitativas que les son atribuidas.

### **1.6. Delimitación de la Investigación.**

La investigación sobre el análisis teórico-práctico de la NIC hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa, se realizará en un lapso de tiempo comprendido entre el dos de febrero al veintisiete de noviembre del año 2015, haciendo un estudio y obteniendo información de los estudiantes de la carrera de Contaduría Pública de la Universidad de El Salvador-Facultad Multidisciplinaria Oriental.

## **1.7. Objetivos de la investigación.**

### **OBJETIVO GENERAL**

- ✓ Desarrollar un análisis Teórico-Práctico que facilite a los estudiantes de la carrera de Contaduría Pública de la Universidad de El Salvador, la aplicación y registro contable sobre la Norma Internacional de Contabilidad 10 Hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa.

### **OBJETIVOS ESPECÍFICOS**

- ✓ Determinar el tratamiento contable correspondiente al reconocimiento y medición de los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa según lo establece la NIC 10.
- ✓ Mostrar registros contables de aquellos hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa, que requieran ajustes.
- ✓ Establecer una relación entre la NIC 10 Hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa y la Legislación Tributaria relacionada.

## **CAPITULO II: MARCO DE REFERENCIA.**

### **2.1 MARCO HISTÓRICO.**

#### **2.1.1 Antecedentes de la contabilidad y la normativa internacional de contabilidad.**

##### **2.1.1.1 Antecedentes de la contabilidad.**

La contabilidad es una actividad tan antigua como la propia Humanidad. En efecto, desde que el hombre es hombre, y aun mucho antes de conocer la escritura, ha necesitado llevar cuentas, guardar memoria y dejar constancia de datos relativos a su vida económica y a su patrimonio: bienes que recolectaba, cazaba, elaboraba, consumía y poseía; bienes que almacenaba; bienes que prestaba o enajenaba; bienes que daba en administración; etc.

##### **2.1.1.1.1 Antecedentes de la contabilidad a nivel mundial.**

##### **La contabilidad en la Edad Antigua.**

Recientes investigaciones como las de Denise Schmandt-Besserat y, sobre todo, las de Hans Nissen, Peter Damerow y Robert Englund (1990), arqueólogos e historiadores de la

antigua Mesopotamia, permiten afirmar, que los primeros documentos escritos que se conocen, constituidos por millares de tablillas de arcilla con inscripciones en caracteres protocuneiformes, elaboradas hace más de 5.000 años, contienen tan sólo números y cuentas, sin textos ni palabras.

Este hecho hace concluir a los citados investigadores que la escritura debió de surgir, hacia el año 3,300 a.C., para satisfacer la necesidad que sentían los antiguos habitantes de Mesopotamia de registrar y dejar constancia de sus cuentas.

No fue, pues, el deseo de legar a la posteridad el recuerdo de hazañas guerreras, relatos de héroes o dioses, o de plasmar normas jurídicas lo que motivó el nacimiento de la escritura, como se creía hasta ahora, sino simple y llanamente la necesidad de recoger y conservar las cuentas originadas como consecuencia de procesos productivos y administrativos.

La contabilidad más resaltante:

### Mesopotamia.

El país situado entre el Tigris y el Éufrates era ya en el cuarto milenio a. De J.C. asiento de una próspera civilización. Los comerciantes de las grandes ciudades mesopotámicas constituyeron desde fechas muy tempranas una casta influyente e ilustrada.

El famoso código de Hammurabi, promulgado aproximadamente en el año 1700 a. De J.C., contenía a la vez que leyes penales, normas civil y de Comercio. Regulaba contratos como

los de préstamo, venta, arrendamiento, comisión, depósito y otras figuras propias del derecho civil y mercantil, y entre sus disposiciones había algunas directamente relacionadas con la manera en que los comerciantes llevaban sus registros.

### Egipto.

Si importante fue la contabilidad entre los pueblos de mesopotámica aún más necesario fue su uso en una sociedad tan rígidamente centralizada como la del Egipto faraónico. El instrumento material utilizado habitualmente por los egipcios para realizar la escritura era el papiro. Las anotaciones de tipo contable, por su carácter repetitivo, llegaron a conformar un tipo de escritura hierática que ha resultado muy difícil de descifrar para los estudiosos. De cualquier forma, y pese al papel decisivo que la contabilidad desempeñó en el antiguo Egipto, no puede decirse que la civilización faraónica haya contribuido a la historia de la contabilidad con innovaciones o procedimientos que no hubieran sido ya utilizados por los poderosos comerciantes caldeos.

El instrumento material utilizado habitualmente por los egipcios para realizar la escritura era el papiro. Las anotaciones de tipo contable, por su carácter repetitivo, llegaron a conformar un tipo de escritura hierática que ha resultado muy difícil de descifrar para los estudiosos.

Los escribas especializados en llevar las cuentas de los templos, del Estado y de los grandes señores, llegaron a constituir un cuerpo técnico numeroso y bien considerado socialmente.

## Grecia.

Los templos helénicos, como había sucedido muchos siglos antes con los de Mesopotamia y Egipto, fueron los primeros lugares de la Grecia clásica en los que resulto preciso desarrollar una técnica contable. Cada templo importante en efecto, poseía un tesoro alimentado con los óbolos de los fieles o de los estados, donaciones que era preciso anotar escrupulosamente. Los tesoros de los templos no solían estar inmovilizados y se empleaban con frecuencia en operaciones de préstamos al estado o a particulares. Puede afirmarse así que los primeros bancos Griegos fueron algunos templos. Quizás el lugar donde los arqueólogos han encontrado más abundante y minuciosa documentación contable lo constituye el santuario de Delfos donde se han recuperados cientos de placas de mármol que detallan las ofrendas de los fieles, así como las cuentas de reconstrucción del templo en el siglo IV antes de J.C.

## Roma.

En el siglo I a, de J.C., la cultura romana menospreciaba a una persona que fuera incapaz de controlar contablemente su patrimonio.

Los grandes negociantes llegaron a perfeccionar sus libros de contabilidad de tal manera que algunos historiadores han creído ver en ellos, se conservan sólo algunos fragmentos incompletos, un primer desarrollo del principio de la partida doble.

No hay ninguna prueba que acredite su empleo con anterioridad a la expansión comercial italiana de las postrimerías de la Edad Media.

Para que exista la Partida Doble no basta con la disposición de la cuentas en dos columnas enfrentadas, u otros detalles de forma; Es preciso que el principio que informa la Parte Doble se aplique inflexiblemente, sin excepciones.

## **Contabilidad en la Edad Media.**

La concepción que el mundo tiene de que la cultura romana fue totalmente destruida por las invasiones bárbaras es falsa, pues también es muy conocido el hecho de que esta cultura fue aceptada y mantenida por los núcleos sociales que se fueron originando. En efecto, la Edad Media que comprende desde 476 hasta 1453, la podemos dividir en tres periodos: el Período Románico; que va hasta mediados del siglo VIII, la Alta Edad Media; que va hasta el Pre renacimiento.

En estos tres periodos se presentaron muchos tipos de economía diferentes trayendo consigo modificaciones en la práctica contable, pero está a pesar de todo nunca extinguió.

Desde 1458 con la invención de la imprenta se dio un giro a la práctica contable, ya que se comienzan a difundir conceptos y procedimientos de algunos autores, que de cierta manera inician un proceso de teorización.

Al afrontar el estudio del Imperio español de los siglos XVI y XVII la historiografía mundial ha tendido a centrarse en aspectos relacionados con el poderío militar y político que a España le proporcionó la inmensa riqueza en metales preciosos procedentes de las Indias.

Pero la moderna investigación del aparato contable y organizativo de la Real Hacienda castellana ha descubierto y llamado la atención sobre el relevante papel jugado en todo este contexto por la formidable organización administrativa del Imperio, sin precedentes de ninguna clase y que luego sirvió de modelo a todos los sistemas de dominio colonial que siguieron al español.



## **La contabilidad en la Edad Moderna.**

A comienzos del siglo XIX el proceso industrial empezaba su carrera de éxito, Adam Smith y David Ricardo, padres de la economía, fueron quienes iniciaron el liberalismo; es partir de esta época, cuando la Contabilidad comienza a sufrir las modificaciones de fondo y forma, que bajo el nombre de principios de contabilidad actualmente se siguen suscitando.

La bondad del primer diseño del Diario-Mayor-Único fue reunir en un solo volumen al Diario con su relación cronológica de conceptos, y al Mayor con la acumulación clasificada por esas cuentas, con sus respectivos cargos y abonos, ahorrándose así gran cantidad de tiempo, pues en vez de dos libros se llevaba uno solo.

En el año de 1845 el Tribunal de Comercio de la Ciudad de México, estableció la "Escuela Mercantil", siendo cerrada dos años después, pero en 1854 se funda la Escuela de Comercio. Durante este siglo XIX, no sólo el auge económico trajo mayor desarrollo a las prácticas contables en lo referente a agrupaciones profesionales, centros docentes, y mandatos legales sobre la disciplina contable, sino que hubo también cambios sustanciales en el fondo y la forma.

Fabio Besta, conocido en Italia con el nombre de "El Moderno Padre de la Contabilidad", que ha sido, entre los teóricos, el que ha llegado a estructurar una nueva teoría llamada "Teoría Positiva del Conto" gracias a una profunda y consistente búsqueda histórica de la Contabilidad. Besta comienza a explicar su teoría de la manera siguiente: "La Contabilidad es en medio de una completa información referente a dinero, cuentas recibidas, activos fijos, intereses, inversiones, etc., y es evidente que una rápida y certera

información es imposible sin asentar en el mismo lugar las mutaciones ocurridas en cada uno de estos objetos", y conceptúa a la cuenta diciendo: "Es una serie de entradas y salidas referentes a un definido y claro objeto, conmensurable y mutable, con la función de registrar información acerca de las condiciones y monto del objeto en un momento particular y de los cambios que en él intervienen", además afirma que "la cuenta son abiertas directamente a objetos, no a las personas que intervienen, e indica valores monetarios".

Cada instante del transcurrir histórico, marca su huella en la forma como se objetivan los desarrollos materiales y espirituales; en cuyo corpus, se encuentra abigarrada la contradicción entre la vida y la muerte, como manifestación dialéctica entre lo nuevo que nace y lo viejo que se resiste a comprender su ocaso.

Por otra parte, todo nuevo estadio histórico, en su momento abre brechas de progreso y desarrollo superiores a su referente antecesor. Estos logros que secuencialmente obtiene el hombre en el curso de la vida, a su vez delimitan el sendero de la historia y precisan de unas características que definen el rol de cada una de esas etapas, en cuyo interior interactúa un cúmulo de relaciones y prácticas que modelan la forma de conciencia social.

El sistema Feudal, debe entonces, entenderse en esta dimensión histórico-dialéctica, de acceso a posibilidades y alternativas que superaron el sistema anterior; lo cual es perfectamente razonable si se parte del reconocimiento que el hombre crece social y culturalmente, en la medida en que tiene referentes de progreso que constituyan verdaderos retos para la superación de las precariedades del acontecer histórico.

## **La contabilidad contemporánea.**

En toda Europa el auge político del liberalismo dio como resultado la expansión del proceso económico conocido como Revolución industrial. Fue a partir de esta época cuando la contabilidad comienza a sufrir grandes transformaciones.

Así tenemos al primer teorizante formal de las cuentas Edmon Degrange (padre) que en la Tenue des Livres Rendue Facile, en 1795 distinguió dos clases de cuentas, llamadas:

### **Deudoras y acreedoras**

Otras que eran las que se le presentaban al propietario.

Su teoría se conoce con el nombre de las cinco cuentas, siendo ellas:

- ✓ Efectivo
- ✓ Mercancía
- ✓ Instrumentos negociables recibidos
- ✓ Instrumentos pagados y
- ✓ pérdidas y ganancias;

Modifico el tradicional juego de Diario y Mayor, por el diseño de diario Mayor Único, ahorrándose así mucho tiempo al llevar un solo libro.

En 1804 Edmond Degrange(hijo) realiza una fórmula que fue la brújula de esta teoría que a letra decía: "débito a aquel de quien se recibe, acredítese a aquel que a quien se da."

## **La Contabilidad Hoy,**

En el mundo de nuestros días, la contabilidad no es una disciplina aislada de un contexto o marginada de otras materias afines. Por el contrario, está incrustada en la forma misma de

hacer negocios y se retroalimenta de los retos y los cambios que deben hacer las organizaciones para lograr sumisión.

En vísperas del siglo XXI, los conceptos de fenómenos como globalización, competitividad, calidad, productividad, alianzas estratégicas, empresas de clase mundial, libre comercio, valor agregado reingeniería de procesos administrativos, son términos que han venido a enriquecer el vocabulario normal de un hombre de negocios y a incrementar el grado de dificultad en la operación de las empresas.

#### **2.1.1.1.2 Antecedentes de la Contabilidad en El Salvador.**

En nuestro país, la contaduría pública surgió en 1915, con la creación de la primera escuela contable anexa al Instituto General Francisco Menéndez. Este hecho favoreció el surgimiento de instituciones privadas que se dedicaban a la enseñanza contable, las cuales otorgaban los títulos de Contador de Hacienda, Perito Mercantil, Tenedor de Libros, Contador y otros. No obstante, la contaduría cobró importancia a partir de 1930, a raíz de la deficiente auditoría efectuada por una firma inglesa, en las Minas de Oro de “El Divisadero”. Dada esta situación, se crea la primera Asociación de Contadores, que actualmente se denomina Corporación de Contadores. Diez años después, se constituye el primer Consejo Nacional de Contadores, cuyo objetivo es autorizar a quienes lo soliciten, previa aprobación de un examen, el ejercicio de la profesión a través del nombramiento de Contador Público Certificado (CPC), amparado en el decreto de Ley del Ejercicio de las Funciones del Contador Público (Diario Oficial, 15 de octubre de 1940).

En la década de los noventa, los distintos gremios de contadores unifican sus esfuerzos y realizan convenciones nacionales, a partir de las cuales surgen, primero, las Normas de Contabilidad Financiera (NCF), posteriormente se adoptan las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC's), del extinto IASC (en transición a NIRF's del IASB) y, finalmente, se constituye el Instituto Salvadoreño de Contadores Públicos (ISCP), el 31 de octubre de 1997 (a partir de la fusión del Colegio de Contadores Públicos Académicos, la Asociación de Contadores Públicos y el Colegio de Contadores Públicos), como una entidad de nacionalidad salvadoreña, con duración indefinida, con carácter no lucrativo, apolítico y laico, con domicilio en San Salvador; cuyos objetivos son elevar el nivel intelectual, cultural y moral de sus socios, proteger y defender la profesión contable y promover la aplicación de normas técnicas para el ejercicio profesional de sus miembros, entre otras.

En el año 2000 ya existía un gran avance en el campo legal: se implementaron importantes reformas al Código de Comercio, a la Ley del Registro de Comercio, y aparecieron la Ley de la Superintendencia de Obligaciones Mercantiles, la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría y el Código Tributario.

El Instituto Salvadoreño de Contadores Públicos, la Corporación de Contadores y algunas firmas de nuestro país trabajan con instancias internacionales en la difusión de las Normas Internacionales de Contabilidad del IASC en transición a las NIRF's del IASB (en el nuevo marco jurídico), para unificar los programas de estudio y el ejercicio de la profesión a nivel centroamericano y el resto de países. Es notable la relevancia que se le ha brindado al ejercicio de la profesión contable en el siglo XXI, lo cual nos plantea grandes retos.

### **2.1.1.2 Antecedentes de las Normas Internacionales de Contabilidad.**

Estas Normas han sido producto de grandes estudios y esfuerzos de diferentes entidades educativas, financieras y profesionales del área contable a nivel mundial, para estandarizar la información financiera presentada en los estados financieros.

Las NIC, como se le conoce popularmente, son un conjunto de normas o leyes que establecen la información que deben presentarse en los estados financieros y la forma en que esa información debe aparecer, en dichos estados. Las NIC no son leyes físicas o naturales que esperaban su descubrimiento, sino más bien normas que el hombre, de acuerdo sus experiencias comerciales, ha considerado de importancias en la presentación de la información financiera.

Son normas de alta calidad, orientadas al inversor, cuyo objetivo es reflejar la esencia económica de las operaciones del negocio, y presentar una imagen fiel de la situación financiera de una empresa. Las NIC son emitidas por el International Accounting Standards Board (anterior International Accounting Standards Committee). Hasta la fecha, se han emitido 41 normas, de las que 29 están en vigor en la actualidad.

#### **Nacimiento de las Normas internacionales de Contabilidad.**

Todo empieza en los estados unidos de América, cuando nace el APB-Accounting Principles Board (Consejo de Principios de Contabilidad), este consejo emitió los primeros enunciados que guiaron la forma de presentar la información financiera. Pero fue

desplazado porque estaba formado por profesionales que trabajaban en bancos, industrias, compañías públicas y privadas, por lo que su participación en la elaboración de las normas era una forma de beneficiar sus entidades donde laboraban.

Luego surge el FASB-Financial Accounting Standard Board (consejo de normas de contabilidad financiera), este comité logró (aún está en vigencia en EE.UU., donde se fundó) gran incidencia en la profesión contable. Emitió unos sin números de normas que transformaron la forma de ver y presentar las informaciones. A sus integrantes se les prohibía trabajar en organizaciones con fines de lucro y si así lo decidían tenían que abandonar el comité FASB. Solo podían laborar en instituciones educativas como maestros. Conjuntamente con los cambios que introdujo el FASB, se crearon varios organismos, comité y publicaciones de difusión de la profesión contable:

- AAA-American Accounting Association (Asociación Americana de Contabilidad),
- ARB-Accounting Research Bulletin (Boletín de Estudios Contables)
- ASB-Auditing Standard Board (Consejo de Normas de Auditoria)
- AICPA-American Institute of Certified Public Accountants (Instituto Americano de Contadores Públicos), entre otros.

Al paso de los años las actividades comerciales se fueron internacionalizando y así mismo la información contable. Es decir un empresario con su negocio en América, estaba haciendo negocios con un colega japonés. Esta situación empezó a repercutir en la forma en que las personas de diferentes países veían los estados financieros, es con esta problemática que surgen las normas internacionales de contabilidad, siendo su principal objetivo: "la uniformidad en la presentación de las informaciones en los estados financieros", sin importar la nacionalidad de quien los estuviere leyendo e interpretando.

La I.A.S.C. International Accounting Standard Committee (Comité de Normas Internacionales de Contabilidad) fue fundada en junio de 1973 como resultado de un acuerdo por los cuerpos de la contabilidad de Australia, Canadá, Francia, Alemania, Japón, México, los Países Bajos, el Reino Unido y la Irlanda y los Estados Unidos, y estos países constituyeron el Comité de IASC en aquella época. Las actividades profesionales internacionales de los cuerpos de la contabilidad fueron organizadas bajo la Federación Internacional de Contadores (IFAC) en 1977.

En 1981, IASC e IFAC convinieron que IASC tendría autonomía completa en fijar estándares internacionales de contabilidad y en la emisión documentos de discusión que publican en ediciones internacionales de contabilidad. En el mismo tiempo, todos los miembros de IFAC se hicieron miembros de IASC. Este acoplamiento de la calidad de miembro fue continuado en mayo de 2000 en que la constitución de IASC fue cambiada como parte de la reorganización de IASC. La cronología siguiente hasta junio de 1998 es tomada de un artículo “IASC – 25 años de evolución, trabajo en equipo y mejora”, por David Cairns, secretario general anterior de IASC, publicado en la penetración de IASC, en junio de 1998. La información se ha suplido para los acontecimientos entre junio de 1998 y de 1° de abril de 2001, cuando el IASB asumió su papel.



## **2.2 MARCO TEÓRICO.**

### **2.2.1 Hechos ocurridos después del período sobre el que se informa.**

La NIC 10 y la sección 32 de NIIF para PYMES se encargan de determinar cómo los hechos que ocurren después de la fecha de corte de la información financiera afectan los estados financieros que no han sido emitidos al público, cuando la entidad debe ajustar sus estados financieros por estos hechos, y cuando debe simplemente revelar hechos posteriores que no serán objeto de ajustes sobre la información financiera a emitir<sup>1</sup>.

#### **2.2.1.1 Generalidades.**

Durante el desarrollo de las operaciones en las empresas, no todos los resultados se concretan en el mismo ejercicio, por lo que muchas veces se presentan situaciones entre la fecha de cierre del período contable y la autorización de los estados financieros, causando un cierto grado de incertidumbre respecto a poder recuperar un derecho explícito o implícito en cualquiera de los rubros de sus activos, o por el contrario si tales situaciones le producirá el constituir un pasivo; y consecuentemente un gasto no previsto.

Por lo tanto, se hace necesario identificar qué hechos pudieran haber ocurrido y darle un tratamiento contable adecuado y oportuno, para que la información en los estados

---

<sup>1</sup> <http://www.gerencie.com/nic-10-hechos-ocurridos-con-posterioridad-al-periodo-sobre-el-que-se-informa-introduccion.html>.

financieros sea lo más cercano posible a la realidad y mostrar una imagen fiel de la sociedad; es por ello, que se requiere información sobre los acontecimientos importantes acaecidos después del cierre del ejercicio, para que las cifras presentadas sean razonables y así satisfacer los intereses de los usuarios, en especial de aquellos que toman decisiones basados en dicha información.

En algunas ocasiones puede ocurrir la necesidad de ajustar los activos y/o pasivos, o requerir revelación en las notas explicativas, dependiendo de la forma en que se ha producido un hecho, ya sea este favorable o desfavorable para la empresa.

En tal sentido, es necesario abordar fechas que nos pueden ayudar a tener una mayor identificación de eventos que se producen entre el final del período, que es el 31 de diciembre de cada año, y la autorización de los estados financieros, esto varía dependiendo de la administración de cada empresa y de los procedimientos empleados para su culminación.

En casos excepcionales existen algunos hechos que afectan la condición de negocio en marcha, tales como incendios, robos, demandas, pérdida de personal clave; los cuales afectan en gran medida los activos, pasivos y patrimonio de la entidad siempre y cuando sea de importancia relativa.

Los estados financieros deberán prepararse sobre la base de que la empresa seguirá funcionando por tiempo indefinido. Sin embargo, al cierre de cada ejercicio se efectuará una evaluación sobre la posibilidad que la empresa continúe en funcionamiento.

Los estados financieros deberán prepararse a partir de la suposición de negocio en marcha, a menos que la gerencia pretenda liquidar la empresa o cesar en su actividad, o bien no exista una alternativa realista de continuar como negocio en marcha. Cuando la gerencia, al realizar esta evaluación, sea consciente de la existencia de incertidumbres importantes, relativas a sucesos o condiciones que pueden aportar dudas significativas sobre la posibilidad que la empresa siga funcionando normalmente, debe revelarlas en los estados financieros.

En el caso de que los estados financieros no se preparen sobre la base del negocio en marcha, tal hecho debe ser objeto de revelación explícita, junto con las hipótesis alternativas sobre las que han sido elaborados y las razones por las que la entidad no puede ser considerada como un negocio en marcha<sup>2</sup>.

#### **2.2.1.2 Definiciones.**

Para un mayor entendimiento de la temática expuesta se hace necesario dar a conocer los diferentes términos que han sido utilizados durante el desarrollo de la misma, a continuación se detallan los siguientes:

---

<sup>2</sup> De la Cruz López, José Gonzalo, "RECONOCIMIENTO, MEDICIÓN Y REVELACIÓN DE LOS HECHOS OCURRIDOS DESPUÉS DEL PERÍODO SOBRE EL QUE SE INFORMA, CON BASE A LA NORMA INTERNACIONAL DE INFORMACIÓN FINANCIERA PARA PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES, EN EL SECTOR INDUSTRIAL DEL MUNICIPIO DE ANTIGUO CUSCATLÁN", Tesis, UES, 2011.

✓ **Hechos ocurridos después del período sobre el que se informa:**

Son todos aquellos eventos, ya sean favorables o desfavorables, que se han producido entre el final del periodo sobre el que se informa y la fecha de autorización de los estados financieros para su publicación<sup>3</sup>.

✓ **Período sobre el que se informa:**

Es el periodo cubierto por los estados financieros, que incluye todos los hechos ocurridos hasta la fecha en que quedan autorizados para su publicación, incluso si los eventos tienen lugar después del anuncio público de los resultados o de otra información financiera específica.

✓ **Fecha de aprobación de los Estados Financieros:**

Comprende la fecha de corte de los estados financieros anuales de conformidad con lo establecido por las NIIF correspondientes (NIC 1)<sup>4</sup>. En El Salvador, es la fecha en que la Junta General de Accionista aprueba tales estados financieros<sup>5</sup>.

✓ **Fecha de autorización de los Estados Financieros para su publicación:**

---

<sup>3</sup> Norma Internacional de Contabilidad No.10 “Hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa, párrafo 3”

<sup>4</sup><http://www.gerencie.com/nic-10-conceptos-a-tener-en-cuenta-relacionados-con-los-hechos-ocurridos-con-posterioridad-al-periodo-sobre-el-que-se-informa.html>

<sup>5</sup>De la Cruz López, José Gonzalo, “RECONOCIMIENTO, MEDICIÓN Y REVELACIÓN DE LOS HECHOS OCURRIDOS DESPUÉS DEL PERÍODO SOBRE EL QUE SE INFORMA, CON BASE A LA NORMA INTERNACIONAL DE INFORMACIÓN FINANCIERA PARA PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES, EN EL SECTOR INDUSTRIAL DEL MUNICIPIO DE ANTIGUO CUSCATLÁN”, 2011.

Es la fecha en la cual el consejo de administración autoriza la publicación de los estados financieros. La fecha a considerar como fecha de publicación variará dependiendo de la *estructura de la entidad*, de los requerimientos legales y estatutarios y de los procedimientos seguidos para la elaboración y finalización de los estados financieros<sup>6</sup>.

✓ **Contingencia:**

Es toda condición o situación cuyo desenlace final, ganancia o pérdida, solo se confirmará si acontecen o dejan de acontecer uno o más sucesos futuros inciertos.

✓ **Provision:**

Una provisión es un pasivo en el que existe incertidumbre acerca de su cuantía o vencimiento.

✓ **Activo Contingente:**

Es un activo de naturaleza posible, surgido a raíz de sucesos pasados, cuya existencia ha de ser confirmada sólo por la ocurrencia, o en su caso por la no ocurrencia, de uno o más eventos inciertos en el futuro, que no están enteramente bajo el control de la entidad.

✓ **Pasivo contingente:**

- a) Es una obligación posible, surgida a raíz de sucesos pasados y cuya existencia ha de ser confirmada sólo por que ocurran o no ocurran uno o más

---

<sup>6</sup> NIC 10 Hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa, párrafo 4.

sucesos futuros inciertos que no están enteramente bajo el control de la entidad; o

b) Una obligación presente, surgida a raíz de sucesos pasados, que no se ha reconocido contablemente porque:

- No es probable que para satisfacerla se vaya a requerir una salida de recursos que incorporen beneficios económicos; o
- El importe de la obligación no pueda ser medido con la suficiente fiabilidad<sup>7</sup>.

## **2.2.2 La información financiera en las empresas.**

El análisis financiero tiene como objetivo obtener conclusiones acerca del futuro del desarrollo de la actividad de la empresa, en el cual se basa con toda la información que presenta el estado financiero y requiere de una habilidad analítica.

### **2.2.2.1 Importancia de la información financiera.**

En toda administración de una empresa, es importante y necesaria la información financiera ya que es la base para una buena decisión, para que la decisión que se tome sea suficiente y oportuna para los ejecutivos. La administración financiera de una empresa debe de buscar

---

<sup>7</sup> NIC 37 Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes, párrafo 10.

que exista una buena contabilidad ya que la información que es proporcionada por esta, es indispensable para la toma de decisiones de la empresa.

La necesidad de la información financiera se presenta a los usuarios, para que formulen sus conclusiones sobre el desempeño financiero de la entidad. Por este medio la información y otros elementos de juicio el usuario general podrán evaluar el futuro de la empresa y tomar decisiones de carácter económico de la empresa.

La interpretación de los estados financieros suficientes sobre dicha información financiera, es de hechos históricos y futuros que tienen elementos relacionados entre sí. Para relacionarlos, se necesita un análisis el cual consiste en aplicar técnicas y procedimientos matemáticos.

La necesidad de esta información hace que se realicen los estados financieros, ya que con estos se expresa la situación financiera, resultado de las operaciones y cambios en la situación de la empresa.

La importancia de la información financiera de una empresa, formula las conclusiones e información de la entidad, de cómo se encuentra. Con esta información en general se podrá evaluar el futuro de la empresa y tomar decisiones, con el cual se beneficie a la misma.

El análisis de la información financiera es un conjunto de tres factores:

- ✓ Empleo de las herramientas adecuadas.
- ✓ Uso de datos confiables.
- ✓ Un analista que maneje los esquemas de un criterio, eficiente de la empresa.

Los estados financieros básicos deben cumplir el objetivo de informar sobre la situación financiera de la empresa en cierta fecha y resultados de sus operaciones y cambios en su situación financiera por el periodo contable.

La importancia de los estados financieros es de evaluar, y tomar decisiones de carácter económico de la misma. Para que se tome una decisión de inversión y crédito, el financiamiento de la empresa debe estar en solvencia y obtener buena rentabilidad.

La información financiera cuando satisface al usuario puede formar juicio de:

- ✓ El nivel de rentabilidad.
- ✓ La posición financiera, que está sustentada por su solvencia y liquidez.
- ✓ La capacidad financiera de crecimiento.
- ✓ El flujo de fondos.

Los usuarios de la información financiera deben en tomar en cuenta que:

- ✓ Los estados financieros se expresan en monedas, así como su forma de medición, considerando además que su valor cambia en función de los eventos económicos.
- ✓ Los estados financieros, en especial el balance general, presenta el valor para el negocio de sus recursos y obligaciones cuantificables<sup>8</sup>.

---

<sup>8</sup><http://www.gestiopolis.com/importancia-de-la-informacion-financiera-para-las-empresas/>



### **2.2.2.2 Objetivos de la información financiera.**

IASB define el objetivo de la información financiera de propósito general como: “proporcionar información financiera sobre la entidad que informa que sea útil a los inversores, prestamistas y otros acreedores existentes y potenciales para tomar decisiones sobre el suministro de recursos a la entidad”.

El objetivo de la información financiera comprende:

#### **➤ Proporcionar información financiera.**

Debido que algunos usuarios de la información financiera (stakeholders) no tienen acceso a que les proporcionen información directamente, es necesario establecer procedimientos, requisitos y principios que deben ser observados al momento de elaborar información financiera por parte de una entidad.

La información financiera no pretende mostrar el valor de la entidad, pero si puede ayudar a proporcionar información para estimar ese valor.

#### **➤ La entidad que informa.**

¿Proporcionar información financiera de quién?, de la entidad que presenta la información financiera, es decir no solo de ella en forma individual sino más bien del conjunto al que pertenece (grupo) como si todas esas entidades fueran una sola entidad (información consolidada).

➤ **Útil.**

¿Qué tipo de información debe presentar una entidad?, debe presentar información que sea útil, es decir que cumpla con los criterios de relevancia y representación fiel.

➤ **Los inversores, prestamistas y otros acreedores.**

¿Útil para quién?, la información debe ser útil para los stakeholders<sup>9</sup>, pero en especial para los inversionistas, proveedores de capital y suministradores de bienes y servicios a la entidad los cuales pueden llegar a ser los más afectados económicamente hablando de las variaciones financieras de la entidad.

➤ **Para tomar decisiones.**

¿Útil para qué? la información financiera debe ser útil para tomar decisiones económicas relacionadas con comprar, vender o mantener inversiones en instrumentos de patrimonio o instrumentos de deuda (inversionistas), así como la de suministrar o liquidar préstamos (suministradores de capital) y otras formas de crédito (proveedores).

Para IASB ni la Gerencia, ni las autoridades tributarias, son usuarios principales de la información financiera.

---

<sup>9</sup> Stakeholder es un término inglés utilizado por primera vez por R.E. Freeman , para referirse a quienes se pueden afectar o son afectados por las actividades de una empresa.

La Gerencia debido que puede acceder a información financiera que necesita de forma interna, y las autoridades tributarias debido a que la información financiera no pretende ser base para la liquidación de impuestos relacionados con la ganancia de una entidad<sup>10</sup>.

### 2.2.3 Principales usuarios de los estados financieros<sup>11</sup>.

Entre los usuarios de los estados financieros se encuentran los inversores presentes y potenciales, los empleados, los prestamistas, los proveedores y otros acreedores comerciales, los clientes, los gobiernos y sus organismos públicos, así como el público en general. Éstos usan los estados financieros para satisfacer algunas de sus variadas necesidades de información. Entre las citadas necesidades se encuentran las siguientes:

- a) **Inversionistas.** Los suministradores de capital-riesgo y sus asesores están preocupados por el riesgo inherente y por el rendimiento que van a proporcionar sus inversiones. Necesitan información que les ayude a determinar si deben comprar, mantener o vender las participaciones. Los accionistas están también interesados en la información que les permita evaluar la capacidad de la entidad para pagar dividendos.
- b) **Empleados.** Los empleados y los sindicatos están interesados en la información acerca de la estabilidad y rendimiento de sus empleadores.

---

<sup>10</sup> <http://www.gerencie.com/marco-conceptual-objetivo-de-la-informacion-financiera.html>

<sup>11</sup> Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros, párrafo 9, Abril 2001

También están interesados en la información que les permita evaluar la capacidad de la entidad para afrontar las remuneraciones, los beneficios tras el retiro y otras ventajas obtenidas de la empresa.

- c) **Prestamistas.** Los proveedores de fondos ajenos están interesados en la información que les permita determinar si sus préstamos, así como el interés asociado a los mismos, serán pagados al vencimiento.
- d) **Proveedores y otros acreedores comerciales.** Los proveedores y los demás acreedores comerciales, están interesados en la información que les permita determinar si las cantidades que se les adeudan serán pagadas cuando llegue su vencimiento. Probablemente, los acreedores comerciales están interesados, en la empresa, por periodos más cortos que los prestamistas, a menos que dependan de la continuidad de la entidad por ser ésta un cliente importante.
- e) **Clientes.** Los clientes están interesados en la información acerca de la continuidad de la empresa, especialmente cuando tienen compromisos a largo plazo, o dependen comercialmente de ella.
- f) **El gobierno y sus organismos públicos.** El gobierno y sus organismos públicos están interesados en la distribución de los recursos y, por tanto, en la actuación de las entidades. También recaban información para regular la actividad de las entidades, fijar políticas fiscales y utilizarla como base para la construcción de las estadísticas de la renta nacional y otras similares.
- g) **Público en general.** Cada ciudadano está afectado de muchas formas por la existencia y actividad de las entidades. Por ejemplo, las entidades pueden contribuir al desarrollo de la economía local de varias maneras, entre las que pueden mencionarse el número de personas que emplean o sus compras como clientes de proveedores locales. Los estados financieros pueden ayudar al público

suministrando información acerca de los desarrollos recientes y la tendencia que sigue la prosperidad de la empresa, así como sobre el alcance de sus actividades.

#### **2.2.4 Características cualitativas de la información en los estados financieros.**

Siendo el fin primordial de los estados financieros brindar información adecuada a sus diferentes usuarios. Para que ésta condición pueda materializarse, los estados financieros deben satisfacer ciertas características, como son:

- 1) **Comprensibilidad:** Deben ser comprensibles para los usuarios que tienen un conocimiento razonable de las actividades económicas y empresariales y de la contabilidad, así como voluntad para estudiar la información con diligencia razonable.
- 2) **Relevancia:** La información proporcionada en los estados financieros debe ser relevante para las necesidades de toma de decisiones de los usuarios, es decir, debe ejercer influencia sobre las decisiones económicas de quienes la utilizan.
- 3) **Materialidad o Importancia relativa:** La información es material—y por ello es relevante—, si su omisión o su presentación errónea pueden influir en las decisiones económicas que los usuarios tomen a partir de los estados financieros, la cual depende de la cuantía de la partida o del error juzgados en las circunstancias particulares de la omisión o de la presentación errónea.
- 4) **Fiabilidad:** La información proporcionada en los estados financieros debe ser fiable, es decir, debe estar libre de error significativo y sesgo, y representar fielmente lo que pretende representar o puede esperarse razonablemente que represente.
- 5) **La esencia sobre la forma:** Las transacciones y demás sucesos y condiciones deben contabilizarse y presentarse de acuerdo con su esencia y no solamente en consideración a su forma legal. Esto mejora la fiabilidad de los estados financieros.

- 6) **Prudencia:** La prudencia se refiere a la inclusión de un cierto grado de precaución al realizar los juicios necesarios para efectuar las estimaciones requeridas bajo condiciones de incertidumbre, de forma que los activos o los ingresos no se expresen en exceso y que los pasivos o los gastos no se expresen en defecto.
- 7) **Integridad:** Para ser fiable, la información en los estados financieros debe ser completa dentro de los límites de la importancia relativa y el costo. Una omisión puede causar que la información sea falsa o equívoca, y por tanto no fiable y deficiente en términos de relevancia.
- 8) **Comparabilidad:** La información presentada en los estados financieros debe presentarse de tal manera que los usuarios sean capaces de comparar los estados financieros de la entidad a lo largo del tiempo, así como con los de otras entidades, para identificar las tendencias de su situación financiera y su rendimiento financiero.
- 9) **Oportunidad:** Para ser relevante, la información financiera debe ser capaz de influir en las decisiones económicas de los usuarios. La oportunidad implica proporcionar información dentro del periodo de tiempo para la decisión. Si hay un retraso indebido en la presentación de la información, ésta puede perder su relevancia.
- 10) **Equilibrio entre costo y beneficio:** Los beneficios derivados de la información deben exceder a los costos de suministrarla.

### **2.2.5 Generalidades de las notas a los estados financieros.**

Las notas a los estados financieros proporcionan explicaciones de las normas contables aplicadas y los métodos utilizados para determinar los montos reportados en los estados financieros. Las notas también desglosan los datos y los análisis de ciertas cuentas, y en ese sentido son una fuente de información más detallada.

### **2.2.5.1 Importancia.**

"Las notas adjuntas son parte integrante de estos estados financieros" es una frase que se ve en la parte inferior de los estados financieros. Esto significa que la lectura de las notas en conjunto con los estados financieros ofrece una imagen más completa de la situación financiera de la empresa y los resultados de sus operaciones. Las notas sirven para explicar, aclarar y ampliar las cifras presentadas en los estados financieros, y también proporcionan algunas informaciones adicionales.

Es decir que un conjunto completo de estados financieros comprenden el balance general, estado de resultados, estado de cambios en el patrimonio neto, estado de flujos de efectivo y las notas a los estados financieros.

Las notas que se refieren a los números después de cada cuenta en los estados financieros. En el pie de página de la hoja de balance, estado de resultados, estado de cambios en el patrimonio y estado de flujos de efectivo, se puede observar una frase que dice "ver las notas adjuntas a los estados financieros" o "las notas que se acompañan son parte integrante de estos estados financieros". Los cuatro primeros estados financieros están vinculados con sus respectivas notas, las cuales proporcionan informaciones detalladas y completas a los usuarios de dichos estados.

### **2.2.5.2 Estructura de las notas.**

Las notas a los estados financieros suelen contener la siguiente información:

1. Información de la empresa (por ejemplo, datos de registro, el propósito primario y el lugar de negocios).
2. Bases de presentación y principios de consolidación (por ejemplo, de acuerdo con las NIC/ NIIF).
3. Resumen de las políticas contables adoptadas (por ejemplo, las normas de contabilidad de efectivo, cuentas por cobrar, inventarios, inversiones o propiedades, planta y equipo).
4. Juicios y estimaciones contables significativas (por ejemplo, las vidas estimadas de propiedades, planta y equipo).
5. Movimientos o el análisis de las cuentas del balance de situación y cuenta de resultados.
6. Hechos posteriores a la fecha del balance (por ejemplo, después de la decisión de la fecha del balance de un cierto litigio o la promulgación de leyes y otros eventos que ocurran después de la fecha del balance que puedan afectar a los estados financieros).
7. Gestión de capitales, políticas y procedimientos (por ejemplo, la garantía de negocio en marcha y de la deuda-capital de proporción).
8. Gestión de riesgos, objetivos y políticas (por ejemplo, riesgo de crédito, riesgo de cambio, riesgo de liquidez y riesgo de precio de mercado).

### **2.2.6 Procedimientos contables<sup>12</sup>.**

A medida que crecen las empresas, estas van estableciendo normas y pautas acerca de cómo se debe llevar a cabo el trabajo de los empleados. Existen básicamente dos tipos de decisiones que llevan a cabo los empleados en una empresa: decisiones no rutinarias y decisiones rutinarias. Para llevar a cabo la primera, se requiere de un mayor conocimiento tanto del funcionamiento operativo como de criterios sólidamente adquiridos en el

---

<sup>12</sup> <http://www.monografias.com/trabajos82/sistemas-procedimientos-contables/sistemas-procedimientos-contables.shtml>



desempeño del cargo. El segundo tipo de decisiones, las rutinarias, son totalmente factibles de que sean estandarizadas, con el objetivo de que la compañía no vea improvisada su acción ante hechos de la misma naturaleza.

La organización administrativa en una compañía puede establecerse a través de la clasificación de los procedimientos en dos grandes grupos:

- ✓ Procedimientos contables.
- ✓ Procedimientos no contables.

Para nuestro caso, solo nos enfocaremos en el primero.

#### **2.2.6.1 Definición.**

Son todos aquellos procesos, secuencia de pasos e instructivos que se utilizan para los registros de las transacciones u operaciones que realiza la empresa en los libros de contabilidad.

#### **2.2.6.2 Naturaleza de los procedimientos contables.**

Los procedimientos contables como parte del control interno de la empresa son el tipo de actividades rutinarias, las cuales son factibles de estandarizar, con el objetivo de que la compañía no se vea improvisada en sus acciones o ante hechos de la misma naturaleza.

Las empresas establecen procedimientos a seguir con el objetivo de regular el actuar de sus empleados. Los procedimientos contables son todas las actividades que realizan los empleados del departamento de contabilidad y que están soportados por diferentes conocimientos y teoría de la profesión contable:

- ✓ Consistencia en la actuación ante situaciones similares.
- ✓ Reglamentación de la actuación de los empleados.
- ✓ Seguridad de la eficiencia de todos los procesos.

Estos procedimientos contables aplicables a los hechos ocurridos después de la fecha del periodo que se informa se exponen seguidamente de cada caso práctico presentado en este trabajo.

## **2.3 MARCO NORMATIVO.**

Normas Internacionales de contabilidad que tienen relación con la NIC 10 Hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa.

### **2.3.1 NIC 1 Presentación de Estados Financieros.**

#### **Objetivo.**

Esta Norma establece las bases para la presentación de los estados financieros de propósito general, para asegurar que los mismos sean comparables, tanto con los estados financieros de la misma entidad correspondientes a periodos anteriores, como con los de otras entidades. Esta Norma establece requerimientos generales para la presentación de los estados financieros, guías para determinar su estructura y requisitos mínimos sobre su contenido.

#### **Alcance.**

Esta Norma no será de aplicación a la estructura y contenido de los estados financieros intermedios condensados que se elaboren de acuerdo con la NIC 34 Información Financiera Intermedia. Sin embargo, los párrafos 15 a 35 se aplicarán a estos estados financieros. Esta Norma se aplicará de la misma forma a todas las entidades, incluyendo las que presentan estados financieros consolidados y las que presentan estados financieros separados, como se definen en la NIC 27 Estados Financieros Consolidados y Separados.

Esta Norma utiliza terminología propia de las entidades con ánimo de lucro, incluyendo las pertenecientes al sector público. Si las entidades con actividades sin fines de lucro del sector privado o del sector público aplican esta Norma, podrían verse obligadas a modificar las descripciones utilizadas para partidas específicas de los estados financieros, e incluso para éstos.

Similarmente, las entidades que carecen de patrimonio, tal como se define en la NIC 32 Instrumentos Financieros: Presentación (por ejemplo, algunos fondos de inversión), y las entidades cuyo capital en acciones no es patrimonio (por ejemplo, algunas entidades cooperativas) podrían tener la necesidad de adaptar la presentación en los estados financieros de las participaciones de sus miembros o participantes.

### **2.3.2 NIC 2 Inventarios.**

#### **Objetivo.**

El objetivo de esta Norma es prescribir el tratamiento contable de los inventarios. Un tema fundamental en la contabilidad de los inventarios es la cantidad de costo que debe reconocerse como un activo, para que sea diferido hasta que los ingresos correspondientes sean reconocidos. Esta Norma suministra una guía práctica para la determinación de ese costo, así como para el subsiguiente reconocimiento como un gasto del periodo, incluyendo también cualquier deterioro que rebaje el importe en libros del valor neto realizable.

También suministra directrices sobre las fórmulas del costo que se usan para atribuir costos a los inventarios.

### **Alcance.**

Esta Norma es de aplicación a todos los inventarios, excepto a:

- a) Las obras en curso, resultantes de contratos de construcción, incluyendo los contratos de servicios directamente relacionados (véase la NIC 11 Contratos de Construcción);
- b) Los instrumentos financieros (véase NIC 32 Instrumentos Financieros: Presentación y NIIF 9 Instrumentos Financieros); y
- c) Los activos biológicos relacionados con la actividad agrícola y productos agrícolas en el punto de cosecha o recolección (véase la NIC 41 Agricultura).

Esta Norma no es de aplicación en la medición de los inventarios mantenidos por:

- a) Productores de productos agrícolas y forestales, de productos agrícolas tras la cosecha o recolección, de minerales y de productos minerales, siempre que sean medidos por su valor neto realizable, de acuerdo con prácticas bien consolidadas en esos sectores industriales. En el caso de que esos inventarios se midan al valor neto realizable, los cambios en este valor se reconocerán en el resultado del periodo en que se produzcan dichos cambios.
- b) Intermediarios que comercian con materias primas cotizadas, siempre que midan sus inventarios al valor razonable menos costos de venta. En el caso de que esos inventarios se lleven al valor razonable menos costos de venta, los cambios en el importe del valor razonable menos costos de venta se reconocerán en el resultado del periodo en que se produzcan dichos cambios.

### **2.3.3 NIC 8 Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores.**

#### **Objetivo.**

El objetivo de esta Norma es prescribir los criterios para seleccionar y modificar las políticas contables, así como el tratamiento contable y la información a revelar acerca de los cambios en las políticas contables, de los cambios en las estimaciones contables y de la corrección de errores. La Norma trata de realzar la relevancia y fiabilidad de los estados financieros de una entidad, así como la comparabilidad con los estados financieros emitidos por ésta en periodos anteriores, y con los elaborados por otras entidades..

#### **Alcance.**

Esta Norma se aplicará en la selección y aplicación de políticas contables, así como en la contabilización de los cambios en éstas y en las estimaciones contables, y en la corrección de errores de periodos anteriores.

El efecto impositivo de la corrección de los errores de periodos anteriores, así como de los ajustes retroactivos efectuados al realizar cambios en las políticas contables, se contabilizará de acuerdo con la NIC 12 Impuesto a las Ganancias, y se revelará la información requerida por esta Norma.

### **2.3.3 NIC 16 Propiedad, Planta y Equipo.**

#### **Objetivo.**

El objetivo de esta Norma es prescribir el tratamiento contable de propiedades, planta y equipo, de forma que los usuarios de los estados financieros puedan conocer la información acerca de la inversión que la entidad tiene en sus propiedades, planta y equipo, así como los

cambios que se hayan producido en dicha inversión. Los principales problemas que presenta el reconocimiento contable de propiedades, planta y equipo son la contabilización de los activos, la determinación de su importe en libros y los cargos por depreciación y pérdidas por deterioro que deben reconocerse con relación a los mismos.

#### **Alcance.**

Esta Norma debe ser aplicada en la contabilización de los elementos de propiedades, planta y equipo, salvo cuando otra Norma exija o permita un tratamiento contable diferente.

#### **2.3.4 NIC 19 Beneficios a Empleados.**

##### **Objetivo.**

El objetivo de esta Norma es prescribir el tratamiento contable y la información a revelar respecto de los beneficios de los empleados. La Norma requiere que una entidad reconozca:

- a) Un pasivo cuando el empleado ha prestado servicios a cambio de los cuales se le crea el derecho de recibir pagos en el futuro; y
- b) Un gasto cuando la entidad ha consumido el beneficio económico procedente del servicio prestado por el empleado a cambio de los beneficios en cuestión,

##### **Alcance.**

Esta Norma se aplicará por los empleadores al contabilizar todas las retribuciones de los empleados, excepto aquéllas a las que sea de aplicación la NIIF 2 Pagos Basados en Acciones.

Esta Norma no trata de la información que deben suministrar los planes de beneficios a los empleados (véase la NIC 26 Contabilización e Información Financiera sobre Planes de Beneficios por Retiro).

### **2.3.5 NIC 32 Instrumentos Financieros: Presentación.**

#### **Objetivo.**

El objetivo de esta Norma es establecer principios para presentar los instrumentos financieros como pasivos o patrimonio y para compensar activos y pasivos financieros. Ella aplica a la clasificación de los instrumentos financieros, desde la perspectiva del emisor, en activos financieros, pasivos financieros e instrumentos de patrimonio; en la clasificación de los intereses, dividendos y pérdidas y ganancias relacionadas con ellos, y en las circunstancias que obligan a la compensación de activos financieros y pasivos financieros.

#### **Alcance.**

Esta Norma se aplicará por todas las entidades y a todos los tipos de instrumentos financieros, excepto a:

- a) Aquellas participaciones en subsidiarias, asociadas y negocios conjuntos, que se contabilicen de acuerdo con la NIC 27 Estados Financieros Consolidados y Separados, NIC 28 Inversiones en Asociadas, o NIC 31 Participaciones en Negocios Conjuntos.
- b) Los derechos y obligaciones de los empleadores derivados de planes de beneficios a los empleados, a los que se aplique la NIC 19 Beneficios a los Empleados.



- c) Los contratos de seguro, según se definen en la NIIF 4 Contratos de Seguro. No obstante, esta Norma se aplica a los derivados implícitos en contratos de seguro, siempre que la NIIF 9 requiera que la entidad los contabilice por separados.
  
- d) Instrumentos financieros que entren dentro del alcance de la NIIF 4 porque contengan un componente de participación discrecional. El emisor de dichos instrumentos está exento de aplicar a esos componentes los párrafos.
  
- e) Instrumentos financieros, contratos y obligaciones derivados de transacciones con pagos basados en acciones, a las que se aplica la NIIF 2 Pagos Basados en Acciones

Esta Norma se aplicará a aquellos contratos de compra o venta de partidas no financieras que se liquiden por el importe neto, en efectivo o en otro instrumento financiero, o mediante el intercambio de instrumentos financieros, como si dichos contratos fuesen instrumentos financieros, con la excepción de los contratos que se celebraron y se mantienen con el objetivo de recibir o entregar una partida no financiera, de acuerdo con las compras, ventas o necesidades de utilización esperadas por la entidad.

### **2.3.6 NIC 36 Deterioro del Valor de los Activos.**

#### **Objetivo.**

El objetivo de esta Norma consiste en establecer los procedimientos que una entidad aplicará para asegurarse de que sus activos están contabilizados por un importe que no sea superior a su importe recuperable. Un activo estará contabilizado por encima de su importe

recuperable cuando su importe en libros exceda del importe que se pueda recuperar del mismo a través de su utilización o de su venta. Si este fuera el caso, el activo se presentaría como deteriorado, y la Norma exige que la entidad reconozca una pérdida por deterioro del valor de ese activo. En la Norma también se especifica cuándo la entidad revertirá la pérdida por deterioro del valor, así como la información a revelar.

### **Alcance.**

Esta Norma se aplicará para la contabilización del deterioro del valor de todos los activos, distintos de:

- a) Inventarios (véase la NIC 2 Inventarios);
- b) Activos surgidos de los contratos de construcción (véase la NIC 11 Contratos de Construcción);
- c) Activos por impuestos diferidos (véase la NIC 12 Impuesto a las Ganancias);
- d) Activos procedentes de beneficios a los empleados (véase la NIC 19 Beneficios a los Empleados);
- e) Los activos financieros dentro del alcance de la NIIF 9 Instrumentos Financieros;
- f) Propiedades de inversión que se midan según su valor razonable (véase la NIC 40 Propiedades de Inversión);
- g) Activos biológicos relacionados con la actividad agrícola, que se midan según su valor razonable menos los costos de venta (véase la NIC 41 Agricultura);
- h) Costos de adquisición diferidos, así como activos intangibles derivados de los derechos contractuales de una aseguradora en contratos de seguros que estén dentro del alcance de la NIIF 4 Contratos de Seguro; y
- i) Activos no corrientes (o grupos de activos para su disposición) clasificados como mantenidos para la venta de acuerdo con la NIIF 5 Activos.

### **2.3.7 NIC 37 Provisiones, Pasivos contingentes y Activos contingentes.**

#### **Objetivo.**

El objetivo de esta Norma es asegurar que se utilicen las bases apropiadas para el reconocimiento y la medición de las provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes, así como que se revele la información complementaria suficiente, por medio de las notas, como para permitir a los usuarios comprender la naturaleza, calendario de vencimiento e importes, de las anteriores partidas.

#### **Alcance.**

Esta Norma debe ser aplicada por todas las entidades, al proceder a contabilizar sus provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes, excepto:

1. Aquéllos que se deriven de contratos pendientes de ejecución, excepto cuando el contrato es oneroso; y
2. Aquéllos de los que se ocupe alguna otra Norma.

Esta Norma no es de aplicación a los instrumentos financieros (incluyendo las garantías) que quedan dentro del alcance de la NIIF 9 Instrumentos Financieros.

## **2.4 MARCO LEGAL.**

La parte legal de la contabilidad es de suma importancia, y debe ser conocida por los interesados en su aplicación. Es de conocimiento general que existen leyes mercantiles y leyes tributarias que influyen en la contabilidad, a la vez también existen otras que están relacionadas con la misma. Entre las cuales se pueden mencionar las siguientes: El Código de Comercio, Código Tributario, Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, Ley del Impuesto Sobre la Renta, Leyes afines y sus respectivos reglamentos.

A la vez la profesión de contaduría pública está regulada por un Código de Ética profesional, en estos últimos años se ha extendido considerablemente el campo de acción de la contaduría pública, es por ello que se hace necesaria la existencia de una Ley que regule esta profesión.

### **2.4.1 Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría.**

El profesional de la contaduría es regulado bajo esta ley, mencionando en ella cuales son los requisitos para que una persona pueda ejercer la contaduría pública en El Salvador, como también los requisitos para ser autorizado como contador público. En el artículo 4 de dicha ley establece que solo quienes sean autorizados para ejercer la contaduría pública podrán ejercer la función pública de auditoría, esto apegándose a los artículos 2 y 3 donde se encuentra los requisitos para que el Consejo le autorice el ejercicio de la profesión de auditoría a un contador público. Con el objeto de ser autorizados para el ejercicio de

auditorías externas especializadas, los auditores también deberán cumplir los requisitos que establezcan otras Leyes y ser inscritos en los registros correspondientes. La ley enfatiza al profesional si un contador público una vez autorizado, dejare de reunir los requisitos del artículo 3, no podrá continuar ejerciendo su función. El Consejo, de oficio, o a petición de cualquier persona, lo suspenderá de conformidad a esta Ley, esto a fin que el profesional año con año esté cumpliendo siempre con los requisitos de ley y no solo cuando fue autorizado para ejercer.

El Consejo tiene la facultad para llevar además del registro de los profesionales de la contaduría pública, también un expediente para cada uno de los profesionales en el cual se archivara toda relación relativa a su ejercicio profesional, dicho expediente no será público, cuando se denuncie a un profesional o exista una previa autorización judicial para acceder a dicho expediente.

En El Salvador muchos profesionales ya sea de manera independiente o por medio de una sociedad, buscan la representación de una firma internacional para el realce del trabajo profesional que elaboran, el artículo 15 de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría menciona de quienes fueren autorizados para ejercer la contaduría pública, podrán celebrar contratos de corresponsalía, asociado, miembro u otros, con firmas extranjeras dedicadas a la contaduría pública o a la auditoría. Los mencionados contratos deberán inscribirse en el Consejo, así como los documentos que legitimen la existencia legal de la firma extranjera conforme la Ley bajo cual se haya constituido; para su registro bastará únicamente la legalización de los mismos y su traducción.

En todo caso, la responsabilidad en El Salvador, será la del contador público que figure como corresponsal u otra calidad, en los registros del Consejo, es decir que el profesional

que obtiene la representación de una firma internacional, es el responsable de cualquier acto que lleve una irregularidad en el ejercicio de la profesión, ya sea de la firma extranjera o del profesional.

El profesional de contaduría pública tiene la obligación de intervenir en los siguientes casos: <sup>13</sup>

- i) Autorizar las descripciones de los sistemas contables, los catálogos de cuentas y manuales de instrucciones que deben llevar los comerciantes, a los que la ley exige llevar contabilidad y a quienes deseen un sistema contable. Esta autorización procederá en todos aquellos casos en que leyes especiales no establezcan que determinados entes fiscalizadores gubernamentales autoricen los sistemas contables de sus respectivos entes fiscalizados;
- ii) Legalizar los requisitos o libros que deben llevar todos los comerciantes, de conformidad con las leyes de la materia, previa solicitud del interesado por escrito y autenticada, dictaminar sobre el cumplimiento de las obligaciones profesionales que deben observar los comerciantes, basados en normas y principios de auditoría internacionalmente aceptados y aprobados por el Consejo.
- iii) Certificar los balances contables de las empresas de los comerciantes que estén obligados de conformidad al Código de Comercio y leyes especiales; valúos e inventarios cuando sea requerido.
- iv) Realizar estudios de revaluación de activos y pasivos de empresas, y ajustar su valor contable; certificar la rendición de cuentas en la administración de bienes, así como certificar y razonar toda clase de asientos contables.

---

<sup>13</sup> Decreto Legislativo 828, Diario Oficial 42, Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, San Salvador, El Salvador, 29 de febrero del 2000, art. 17

- v) Realizar la compulsión de libros y documentos en la dilucidación de asuntos contables, relacionadas con toda clase de juicios, a petición del juez de la causa o las partes en conflicto;
  
- vi) Dictaminar o certificar las liquidaciones para el pago de regalías, comisiones, utilidades o retorno de capitales y comunicar oportunamente por escrito a la persona auditada aquellas violaciones a la ley que encontraré en el transcurso de la revisión;

La importancia de hechos posteriores que ocurren después de la fecha de cierre del balance es alta, ya que puede afectar la opinión en el informe de auditoría de estados financieros, al momento que el informe se vuelve dudoso, puede tener consecuencias tanto a nivel interno de la entidad como a nivel externo, puede influir de manera negativa sobre las decisiones de terceros como proveedores, gobierno, bancos entre otros, además de dañar la reputación del profesional que emitió su opinión y que en ese momento no tomo en cuenta hechos posteriores o las evidencias que los recaudo no fueres suficientes y adecuadas, y en algunos casos además de perder una buena reputación pueden llegar a perder la representación internacional de una firma de auditoría de prestigio a nivel mundial, es por ello que el auditor debe de tomar en cuenta las prohibiciones que la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría hace referencia en el artículo 22, donde expresamente prohíbe a los contadores públicos: emitir dictámenes, opiniones o informes sobre estados financieros de la entidad, sobre sus registros contables o cualquier otro documento contable que no se haya percatado que tenga respaldo en los libros y que sean acorde a la realidad que rodea a la entidad, es por ello la importancia de revisar de manera oportuna y adecuada todo los documentos contables y legales para encontrar evidencia que soporte la opinión del profesional en contaduría pública.

### 2.4.2 Código Tributario.

El presente Código contiene los principios y normas jurídicas, aplicables a todos los tributos internos bajo la competencia de la Administración Tributaria.

Este Código se aplicará a las relaciones jurídicas tributarias que se originen den los tributos establecidos por el Estado, excepción de las relaciones tributarias establecidas en las legislaciones aduaneras y municipales.

En caso de conflicto entre las normas tributarias y las de cualquier otra índole, con excepción de las disposiciones constitucionales, predominarán en su orden, las normas de este Código o las leyes tributarias relativas a la materia específica de que se trate.

Tributo son las obligaciones que establece el Estado, en ejercicio de su poder de imperio cuya prestación en dinero se exige con el propósito de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines.

Los tributos de acuerdo al Código Tributario se clasifican en:

- **Impuestos:** Es el tributo exigido sin contraprestación, cuyo hecho generador está constituido por negocios, actos o hechos de naturaleza jurídica o económica que ponen de manifiesto la capacidad contributiva del sujeto pasivo.



- **Tasa:** Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva o potencial de un servicio público individualizado a contribuyente. No es tasa la contraprestación recibida del usuario en pago de servicios no inherentes al Estado.
  
- **Contribución Especial:** Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales y cuyo producto no debe tener un destino ajeno a la financiación de las obras o las actividades que constituyan el presupuesto de la obligación.
  
- **Sujeto activo de la obligación tributaria:** Es el Estado, ente público acreedor del tributo.
  
- Se considera **sujeto pasivo** para los efectos del presente Código, el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o en calidad de responsable.
  
- **Son contribuyentes** quienes realizan o respecto de los cuales se verifica el hecho generador de la obligación tributaria.

Los contribuyentes están obligados al pago de los tributos y al cumplimiento de las obligaciones formales establecidas por este Código o por las Leyes tributarias respectivas, así como al pago de las multas e intereses a que haya lugar.

Los libros de contabilidad del sujeto pasivo, constituirán elemento de prueba siempre que sus asientos estén soportados con las partidas contables que contengan la documentación de respaldo que permita establecer el origen de las operaciones registradas, cumplan con lo establecido por este Código, el Código de Comercio y las leyes especiales respectivas.

Constituye defraudación toda simulación, ocultación, maniobra o cualquiera otra forma de fraude que induce en error al Fisco, del que resulta un provecho indebido para el contribuyente o un tercero y un perjuicio para el Fisco en su derecho a la percepción íntegra del impuesto establecido en este Código.

#### **2.4.3 Reglamento de Aplicación del Código Tributario.**

El presente Reglamento desarrolla con carácter general y obligatorio los alcances del Código Tributario, así como el desarrollo y ejecución del mismo para su correcta aplicación.

**Tributos Internos:** Los impuestos, tasas, contribuciones u otros gravámenes bajo la competencia de la Administración Tributaria, y demás tributos sobre los que las respectivas leyes le confieran competencia.

#### **2.4.4 Ley del Impuesto sobre la Renta.**

La obtención de rentas por los sujetos pasivos en el ejercicio o período de imposición de que se trate, genera la obligación de pago del impuesto establecido en esta ley.

Se entiende por renta obtenida, todos los productos o utilidades percibidas o devengadas por los sujetos pasivos, ya sea en efectivo o en especie y provenientes de cualquier clase de fuente, tales como:

- a) Del trabajo, ya sean salarios, sueldos, honorarios, comisiones y toda clase de remuneraciones o compensaciones por servicios personales;
- b) De la actividad empresarial, ya sea comercial, agrícola, industrial, de servicio y de cualquier otra naturaleza;
- c) Del capital tales como, alquileres, intereses, dividendos o participaciones; y
- d) Toda clase de productos , ganancias beneficios o utilidades cualquiera que sea su origen, deudas condonadas, pasivos no documentados o provisiones de pasivos en exceso, así como incrementos de patrimonio no justificado y gastos efectuados por el sujeto pasivo sin justificar el origen de los recursos a que se refiere el artículo 195 del Código Tributario.

En el caso de pasivos no documentados y provisiones de pasivos en exceso, la renta obtenida se imputará en el período o ejercicio de imposición respectivo.

#### **2.4.5 Reglamento de la Ley de Impuesto sobre la Renta.**

El presente reglamento regula con carácter general y obligatorio los alcances en materia procedimental, lo que concierne a la Ley del Impuesto sobre la Renta.

#### **2.4.6 Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.**

Por la presente ley se establece un impuesto que se aplicará a la transferencia, importación, internación, exportación y al consumo de los bienes muebles corporales; prestación, importación, internación, exportación y el autoconsumo de servicios, de acuerdo con las normas que se establecen en las mismas.

En el concepto de bienes muebles corporales se comprende cualquier bien tangible que sea transportable de un lugar a otro por sí mismo o por una fuerza o energía externa.

Para los efectos de esta ley se entiende como transferencia de dominio de bienes muebles corporales, no sólo la que resulte del contrato de compraventa por el cual el vendedor se obliga a transferir el dominio de un bien y el comprador a pagar su precio, sino también las que resulten de todos los actos, convenciones o contratos en general que tengan por objeto, transferir o enajenar título oneroso el total o una cuota del dominio de estos bienes, cualquiera que sea la calificación o denominación que le asignen las partes o interesados, las condiciones pactadas por ellos o se realice a nombre y cuenta propia o de un tercero.

#### **2.4.7 Reglamento de la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.**

El presente reglamento regula con carácter general y obligatorio, la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, para la correcta aplicación de la misma.

##### Artículo 1°

Cuando en este Reglamento se haga referencia a la Ley, se entenderá que se trata de la Ley del Impuesto al Valor Agregado. Cuando se refiera al impuesto, será el que dicha Ley establece; si menciona a la Secretaría, será la de Hacienda y Crédito Público.

#### **2.4.8 Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Raíces.**

La presente ley tiene por objeto establecer impuestos a las personas que hagan transferencias de bienes raíces.

Son sujetos obligados al pago del impuesto que en la Ley establece la persona natural o jurídica, que adquiera bienes raíces de conformidad con lo prescrito en la misma, según lo establece su artículo 2

#### **2.4.9 Código de Comercio.**

Los comerciantes, los actos de comercio y las cosas mercantiles se regirán por las disposiciones contenidas en este código y en las demás leyes mercantiles, en su defecto, por los respectivos usos y costumbres, y a falta de estos, por las normas del Código Civil. Los usos y costumbres especiales y locales prevalecerán sobre los generales.

**Sociedades:** Es el ente jurídico resultante de un contrato solemne, celebrado entre dos o más personas, que estipulan poner en común bienes o industrias, con la finalidad de repartir entre si los beneficios que provengan de los negocios a que van a dedicarse.

#### **2.4.10 Código de Trabajo.**

El presente código tiene por objeto principal armonizar las relaciones entre patronos y trabajadores, estableciendo sus derechos y obligaciones y se funda en principios que tiendan al mejoramiento de las condiciones de vida de los trabajadores, especialmente en los establecidos en la Sección Segunda Capítulo II Título II de la Constitución.

Las disposiciones de este Código Regular:

- a) Las relaciones de trabajo entre patronos y trabajadores privados; y
- b) Las relaciones de trabajo entre el Estado, los Municipios, las Instituciones Oficiales Autónomas y Semiautónomas y sus trabajadores.

No se aplica este código cuando la relación que une al Estado, Municipios e Instituciones Oficiales Autónomas o Semiautónomas con sus servidores fuere de carácter público y tuviere su origen en un acto Administrativo, como el nombramiento de un empleo que aparezca específicamente determinado en la Ley de Salarios con cargo al Fondo General y Fondos Especiales de dichas instituciones o de los presupuestos municipales; o que la relación emane de un contrato para la prestación de servicios profesionales y técnicos.

#### **2.4.11 Ley del Seguro Social**

Desarrolla los fines de seguridad social referidos en la constitución, en beneficio de los trabajadores y sus familiares asegurados

En el artículo 1 expresa que de acuerdo al art. 186 de la constitución se establece el seguro social obligatorio como una institución de derecho público, que realizará los fines de seguridad social que esta ley determina.

Según el artículo 3 el régimen del seguro social obligatorio se aplicará originalmente a todos los trabajadores que dependen de un patrono, sea cual fuere el tipo de relación laboral que los vincule y la forma en que se haya establecido la remuneración. Podrá ampliarse oportunamente a favor de las clases de trabajadores que no dependen de un patrono

#### **2.4.12 Ley del sistema de ahorro para pensiones**

El sistema comprende el conjunto de instituciones, normas y procedimientos, mediante los cuales se administran los recursos destinados al pago de prestaciones que deban reconocerse a sus afiliados para cubrir riesgos de invalidez común, vejez y muerte de acuerdo con esta ley.

Según el artículo 1 se crea el Sistema de Ahorro para Pensiones para los trabajadores del sector privado, público y municipal, que en adelante se denominará el Sistema, el cual estará sujeto a la regulación, coordinación y control del Estado, de conformidad a las disposiciones de esta Ley.

El Sistema comprende el conjunto de instituciones, normas y procedimientos, mediante los cuales se administrarán los recursos destinados a pagar las prestaciones que deban reconocerse a sus afiliados para cubrir los riesgos de Invalidez Común, Vejez y Muerte de acuerdo con esta Ley.

#### **2.4.13 Reglamento de Aplicación del Régimen del Seguro Social.**

En su artículo 1 expresa que de acuerdo al Art. 186 de la Constitución se establece el Seguro Social obligatorio como una institución de Derecho Público, que realizará los fines de Seguridad Social que esta Ley determina.



El artículo 2 expresa que el Seguro Social cubrirá en forma gradual los riesgos a que están expuestos los trabajadores por causa de:

- a) Enfermedad, accidente común;
- b) Accidente de Trabajo, enfermedad profesional,
- c) Maternidad; ch) Invalidez;
- d) Vejez; e) Muerte; y
- e) Cesantía involuntaria.

Asimismo tendrá derecho a prestaciones por las causales a) y c) los beneficiarios de una pensión, y los familiares de los asegurados y de los pensionados que dependan económicamente de éstos, en la oportunidad, forma y condiciones que establezcan los Reglamentos.

También el en artículo 3 dice que el régimen del Seguro Social obligatorio se aplicará originalmente a todos los trabajadores que dependan de un patrono sea cual fuere el tipo de relación laboral que los vincule y la forma que los haya establecido la remuneración. Podrá ampliarse oportunamente a favor de las clases de trabajadores que no dependan de un patrono.

Podrá exceptuarse únicamente la aplicación obligatoria del régimen del Seguro, a los trabajadores que obtengan un ingreso superior a una suma que determinarán los reglamentos respectivos. Sin embargo, será por medio de los reglamentos a que se refiere esta ley, que se determinará, en cada oportunidad la época en que las diferentes clases de trabajadores se irán incorporando al régimen del Seguro.

#### **2.4.14. Ley de Registro de Comercio.**

La presente Ley establece la regulación en la inscripción de matrículas de comercio, balances generales, patentes de invención, marcas de comercio y fábrica y demás distintivos comerciales, nombres comerciales, derechos reales sobre naves, derechos de autor, y los actos y contratos mercantiles, así como los documentos sujetos por la ley a esta formalidad en el Registro de Comercio, oficina administrativa dependiente del Ministerio de Justicia.

### **CAPITULO III -ANALISIS TEÓRICO-PRÁCTICO DE LA NIC 10 “HECHOS OCURRIDOS DESPUÉS DEL PERIODO SOBRE EL QUE SE INFORMA.”**

Las Normas Internacionales de Contabilidad desempeñan un papel fundamental en el desarrollo de la profesión de la contaduría pública. Sin embargo existen muchos profesionales que ignoran la interpretación y aplicación de algunas normas. De igual manera muchos estudiantes universitarios de la carrera de Contaduría Pública, aun ya egresados no cuentan con los suficientes conocimientos contables que el mercado laboral exige.

Con fin de satisfacer las necesidades de muchos estudiantes y profesionales de Contaduría Pública, se presenta en las siguientes paginas el desarrollo de una Norma Internacional de Contabilidad muy importante de tomar en cuenta a la hora de realizar los estados financieros, pues bien se sabe que de una buena información financiera dependen buenas tomas de decisiones.

En el presente capítulo se aborda cada uno de los párrafos de la Norma Internacional de Contabilidad 10 “Hechos Ocurredos después del Periodo Sobre el que se Informa”, explicando aquellos párrafos que no necesiten aplicación práctica y ejemplificando con casos prácticos aquellos que si la requieran.

Algo que se debe tomar muy en cuenta para el desarrollo de este capitulo, es que la NIC 10 hace mención a dos tipos de eventos económicos, unos que requieren ajustes a los estados financieros y otros que no lo requieren, los cuales solamente necesitan ser revelados en las notas que acompañan a dichos estados financieros.

También se consideran aquellas Normas de Contabilidad que están directamente relacionadas con los eventos que se deban desarrollar de la presente norma, así como la aplicación legal a la que de lugar cada uno de ellos.

### **3.1 Desarrollo de la NIC 10 “hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa**

A continuación se muestra cada uno de los párrafos de la Norma, con sus respectivas interpretaciones y aplicaciones prácticas para aquellos que sea necesario.

#### **3.1.1 Objetivo de la Norma**

El párrafo 1 describe que el objetivo principal de la Norma es prescribir:

- (a) cuándo una entidad debería ajustar sus estados financieros por hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa; y
- (b) la información a revelar que una entidad debería efectuar respecto a la fecha en que los estados financieros fueron autorizados para su publicación, así como respecto a los hechos ocurridos después del periodo sobre el que informa.

Además requiere también que una entidad no debería elaborar sus estados financieros bajo la hipótesis de negocio en marcha, si los hechos ocurridos después del periodo sobre el que informa indican que dicha hipótesis no resulta apropiada.

Por ejemplo, una entidad que distribuya un cierto producto y que dos de sus principales clientes que representan un 60% de sus ingresos entren en un periodo de quiebra. En este caso la entidad deberá evaluar si puede continuar operando o deberá o liquidar.

### **3.1.2 Alcance de la Norma**

El párrafo 2 establece que la aplicación de esta Norma es tanto para la contabilización como para la información a revelar correspondiente a los hechos ocurridos después del periodo sobre el que informa.

### **3.1.3 Definiciones**

El párrafo 3 hace mención a los términos o definiciones que se usan en el resto de la Norma, que servirán para que el lector comprenda de una mejor manera el contenido de esta. A continuación se muestra el contenido y su breve explicación:

Cuando hablamos de hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa nos referimos a eventos que pueden ser favorables o desfavorables, los cuales ocurren entre la fecha del Estado de Situación Financiera (31 de diciembre del 20XX) y la fecha en que los Estados Financieros son autorizados para su publicación. Entre estas dos fechas ocurren eventos (hechos o sucesos) que son identificados de la siguiente manera:

- A. Para aquellos eventos que existían antes de la finalización del periodo sobre el que se informa y que además sostienen evidencia; esta norma nos dice que en esos casos **las entidades deberán realizar los ajustes necesarios**; Ajustes sobre eventos ya existentes como reconocimiento de importes o partidas no reconocidas con anterioridad a la preparación del Balance.
  
- B. Para aquellos eventos que indican condiciones que surgieron después de la fecha sobre la que se informa según esta norma, las entidades **no realizarán ningún tipo de ajuste a estos eventos**. Los hechos posteriores a la fecha del balance que no implican ajustes son aquellos que su importancia es tal que si no se revelasen no podrían afectar de ninguna forma la interpretación que los usuarios hagan con respecto a los estados financieros.

#### 3.1.4 Proceso de formulación o autorización de los estados financieros.

Según el párrafo 4, el proceso seguido para la formulación o autorización con vistas a su divulgación, de los estados financieros, variará dependiendo de la estructura organizativa de la entidad, de los requerimientos legales y estatutarios y de los procedimientos seguidos para la elaboración y finalización de los estados financieros.

El párrafo 5 establece que en algunos casos la entidad está obligada a presentar sus estados financieros a sus propietarios para que éstos los aprueben antes de que se emitan. En estos casos los estados financieros se consideran autorizados para su publicación en la fecha de su emisión y no en la fecha en que los propietarios los aprueban.

Un ejemplo del párrafo es: El 31 de marzo la Administración de la empresa termina el borrador de los estados financieros y lo remite a la Junta Directiva, la cual los aprueba el 09 de abril poniéndolos a disposición de la Junta General de Accionistas quienes autorizan la emisión de los estados financieros el 12 de abril.

En el caso anterior los estados financieros se consideran autorizados para su publicación el 12 de abril.

En el párrafo 6, la Norma establece que en algunos casos, la gerencia de la entidad está obligada a presentar sus estados financieros a un consejo de supervisión dentro de la misma para que proceda a su aprobación. En estos casos, los estados financieros quedan autorizados para su publicación cuando la gerencia los autoriza para su presentación al consejo de supervisión.

Se debe tener en cuenta que la Normativa contable ha sido elaborada para muchos países del mundo, en los cuales algunos de ellos tienen prácticas muy distintas encaminadas a la formulación y autorización de los estados financieros. La práctica descrita en el párrafo anterior no ocurre en El Salvador.

En cuanto al párrafo 7, la Norma hace mención a que en los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa se incluirán todos los eventos hasta la fecha en que los estados financieros queden autorizados para su publicación, aunque dichos eventos se produzcan después del anuncio público del resultado o de otra información financiera específica.

Relacionando los párrafos 4, 5, 6 y 7 vistos anteriormente, a continuación se presenta el proceso de autorización de los estados financieros en El Salvador:

### **Proceso de autorización y publicación de los estados financieros en El Salvador.**

En El Salvador, el proceso seguido para la formulación y autorización de los estados financieros, tiene algunas similitudes con la NIC 10, como por ejemplo lo que plantea el párrafo cinco, en cuanto a que en algunos casos, las entidades están obligadas a presentar sus estados financieros a sus propietarios para que estos los aprueben antes de que se emitan, evento que ocurre en El Salvador cuando la Junta General de Accionistas se reúne en sesión ordinaria para tratar entre uno de los puntos, el de la aprobación de los estados financieros.

El Código de Comercio es el marco normativo que rige al comerciante social e individual en nuestro país, dentro del cual se encuentran los siguientes artículos que sirven de base para la formulación y autorización de los estados financieros:



Obligación de elaborar estados financieros anuales.

De acuerdo al artículo 282 del Código de Comercio, “Las Sociedades anónimas practicarán anualmente, por lo menos, un balance, al fin del ejercicio social. El balance debe contener con exactitud el estado de cada una de las cuentas, la especificación del activo y pasivo, y el monto de las utilidades o pérdidas que se hubieren registrado; irá acompañado del respectivo estado de pérdidas y ganancias”

#### **Plazo para la elaboración de los estados financieros.**

El artículo 283 del Código de comercio, establece el plazo para elaborar el balance anual, el cual a su letra dice: “El balance general, estado de resultados y estado de cambios en el patrimonio, deberán concluirse en el término improrrogable de tres meses a partir de la clausura del ejercicio social; estará a cargo del administrador único o de la junta directiva y serán entregados al auditor externo con los documentos anexos justificativos de los mismos, a más tardar inmediatamente a la finalización del plazo estipulado”

#### **Plazo para emitir dictamen de auditor.**

Luego de que el administrador único o la junta directiva, según sea el caso, hayan entregado al auditor externo el balance general, estado de resultados y estado de cambios en el patrimonio junto con los documentos anexos justificativos de los mismos; el auditor

deberá emitir un dictamen dentro de un término de treinta días, según lo establece el artículo 284 del Código de comercio, el cual dice: “El auditor, en el término de treinta días contados desde que reciba el balance y anexos formulará dictamen sobre el mismo con todas las observaciones y proposiciones que juzgue convenientes.”

### **Entrega de dictamen a la Junta Directiva.**

De acuerdo al artículo 285 del Código de Comercio, después que el auditor haya culminado su tarea, deberá entregar a la junta directiva el dictamen junto con todas las observaciones y proposiciones que juzgue convenientes, para que esta las ponga a disposición de los accionistas juntamente con el balance con sus anexos.

Esto se hará dentro de acuerdo a lo que establece el inciso primero del artículo 236 del mismo código, el cual dice: “A partir de la publicación de la convocatoria, los libros y documentos relacionados con los fines de la junta estarán en las oficinas de la sociedad, a disposición de los accionistas, para que puedan enterarse de ellos.”

### **Publicación de la convocatoria.**

Según el artículo 228 inciso primero y segundo del Código de Comercio, la publicación de la convocatoria debe hacerse con 15 días de anticipación a la fecha señalada para la

reunión, a menos que el pacto social establezca un plazo mayor. Para este plazo no deberá computarse el día de la publicación de la convocatoria ni el de la celebración de la Junta.

Dicha convocatoria deberá hacerse por los administradores o, en caso necesario, por el auditor, dando prioridad a la del administrador en caso de que ambos hayan convocado. Esto de acuerdo al artículo 230 del Código de Comercio.

### **Reunión de la Junta General Ordinaria.**

Luego que se haya hecho la publicación de la convocatoria y transcurrido el plazo establecido para llevarla a cabo, el siguiente paso dentro del proceso de autorización de los estados financieros es el de llevar a cabo la reunión de la Junta General Ordinaria de accionistas.

El artículo 223 inciso primero del Código de Comercio establece que la Junta General Ordinaria se reunirá por lo menos una vez al año, dentro de los cinco meses que sigan a la clausura del ejercicio social, y conocerá además de los asuntos incluidos en la agenda, los siguientes:

- La memoria de la junta directiva o del administrador único.
- Balance General.
- Estado de Resultados.
- Estado de Cambios en el Patrimonio.
- Informe del Auditor Externo.

El mismo artículo en su mismo inciso y romano, establece que el fin de esta reunión en cuanto a los primeros cuatro puntos, es el aprobarlos o improbarlos.

### **Aprobación de los estados financieros.**

El artículo 286 del Código de Comercio establece que en la Junta General Ordinaria a la que hace referencia el artículo 223 del mismo código, se discutirán los términos de la memoria anual, sus resultados y las demás cuestiones a que haya lugar. La Junta General resolverá si se aprueban o rechazan los términos anteriores y tomar las medidas que estime convenientes.

El inciso segundo el artículo 286 establece que si no se aprueba la gestión, se convocará a una nueva junta general para los efectos correspondientes.

Luego que se hayan aprobado los estados financieros por la Junta General Ordinaria, el próximo paso es el de certificar el punto de acta. En base al artículo 246 inciso primero, las actas de las juntas generales de accionistas se asentarán en el libro respectivo; y deberán ser firmadas por el presidente y el secretario de la sesión o por dos de los accionistas presentes a quienes la propia junta haya comisionado al efecto.

Con el propósito de comprender cuándo realmente los estados financieros se consideran autorizados para su publicación, es necesario retomar lo que la norma internacional de

contabilidad 10, establece en su párrafo 5, lo cual se refiere a que en algunos casos, la entidad está obligada a presentar sus estados financieros a sus propietarios para que éstos los aprueben antes de se emitan, pero que en estos casos dichos estados financieros se consideran autorizados para su publicación en la fecha de su emisión y no en la fecha en que los propietarios los aprueban.

Por lo tanto en El Salvador, los estados financieros quedan autorizados para su publicación cuando son aprobados por la Junta General de Accionistas.

### **Depósito en el Registro de Comercio.**

Luego de haber sido aprobados los estados financieros se deberá proceder de acuerdo al artículo 286 inciso tercero del Código de Comercio, el cual establece que una vez aprobado el balance general, los estados de resultados y de cambios en el patrimonio, certificados por el auditor, acompañados de la certificación en que conste la aprobación de la junta general, deberán depositarse en el Registro de Comercio para que surtan efectos frente a terceros.

La Ley de Registro de Comercio en su artículo 11 literal d), establece que le corresponde al Registro de Comercio como oficina independiente del Centro Nacional de Registros, la de “recibir en depósito los balances generales, los estados de resultados y de cambio en el patrimonio correspondientes al mismo ejercicio del balance general de los comerciantes, que estén certificados por el Contador Público autorizado; así como recibir en depósito el dictamen del auditor con sus respectivos anexos referidos a los estados financieros antes descritos”.

La misma Ley antes mencionada en su artículo 13 numeral 3 y 14 respectivamente, estipulan que es en el Registro de Comercio donde se deben inscribir y registrar, así como de recibir en depósito cuando corresponda:

- Las credenciales de los auditores externos.
  
- Los balances generales certificados de comerciantes, estados de resultados y estado de cambios en el patrimonio, acompañados del dictamen del auditor y sus respectivos anexos.

#### **Obligación de depositar el balance anualmente.**

El Art. 411 romano III, del Código de Comercio, establece que es obligación del comerciante individual y social la de depositar anualmente en el Registro de Comercio el balance general de su empresa, los estados de resultados y de cambios en el patrimonio correspondientes al mismo ejercicio del balance general, acompañados del dictamen del auditor y sus respectivos anexos, y cumplir con los demás requisitos de publicidad mercantil que la ley establece.

El Art. 474 del Código de Comercio también establece quiénes están obligados a depositar anualmente sus balances de fin de ejercicio al Registro de Comercio, debidamente firmados por el propietario o representante legal y el contador, para que se hagan figurar en el registro de balances:

- Los comerciantes individuales cuyo activo sea igual o superior a doce mil dólares de los estados unidos de américa. Cuando el activo sea igual o superior a treinta y cuatro mil dólares, además deberán ser certificados por auditor que reúna los requisitos establecidos en el art. 290 del mismo código.
- Las sociedades mercantiles y empresas individuales de responsabilidad limitada. En este caso además de la firma del propietario o representante legal, y la del contador, los balances de fin de ejercicio deberán ir firmados por un auditor externo, acompañando para efectos de depósito en la misma oficina, sus respectivos estados de resultados y de cambios en el patrimonio, junto con el dictamen de auditor y sus anexos.

### **Publicación de los Estados Financieros.**

Son pocas las instituciones en El Salvador, que publican sus estados financieros, aun cuando de acuerdo a las Normas Internacionales de Contabilidad, están obligadas a hacerlo. Entre una de esas pocas instituciones que si publican sus estados financieros al público en general, tenemos por ejemplo a los fondos de pensiones, aseguradoras, bancos, etc., que por lo general lo hacen por medio de un periódico de mayor circulación en el país.

De acuerdo al artículo 1 inciso primero de la Ley de Registro de Comercio, el Registro de Comercio es una oficina administrativa dependiente del Centro Nacional de Registros, la cual se encarga entre otras cosas de recibir los depósitos de los balances generales, estado de resultados y estado de cambios en el patrimonio, acompañados del dictamen del auditor y sus respectivos anexos.

La Ley de Registro de Comercio en su artículo 2 literales a y b, establece que algunos de los fines del Registro de Comercio son el de dar publicidad formal a los actos o contratos mercantiles que según la ley la requieran, y el de publicar materialmente de manera periódica en su órgano oficial todos los datos a que se refiere el artículo 484 del Código de Comercio, el cual en su romano II establece que el Registrador de Comercio publicará periódicamente en su órgano oficial los balances de los comerciantes que tengan la obligación de depositarlos.

En cuanto a la publicación de los Estados Financieros se refiere, “toda publicación que aparezca en el órgano oficial del Registro de Comercio, tiene valor de divulgación”, de acuerdo al artículo 485 inciso segundo del Código de Comercio.

Pero no solamente lo que aparezca en el órgano oficial del Registro de Comercio, tiene valor de divulgación, sino que también “siempre que la ley determine que un acto debe publicarse, este se hará en el Diario Oficial y en un diario de Circulación nacional, por tres veces en cada uno, a menos que la ley determine un número diferente, tomando en cuenta que las publicaciones deben ser alternas<sup>14</sup>”. “Además los plazos consiguientes se contarán desde el día siguiente al de la última publicación en e Diario Oficial<sup>15</sup>.”

De acuerdo a lo que hemos mencionado en este apartado, toda la información que aparezca en el sitio web u otro medio utilizado por el Centro Nacional de Registro, se considera de información pública. Por lo tanto, ya sea que los estados financieros sean publicados en el sitio web u otro medio, utilizado por el Centro Nacional de Registros, se consideran formalmente publicados.

---

<sup>14</sup> Código de Comercio, Artículo 486 inciso primero.

<sup>15</sup> Código de Comercio, Artículo 486 inciso segundo.



### **3.1.5 Hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que impliquen ajustes.**

El párrafo 8 establece que una entidad debe ajustar los importes reconocidos en sus estados financieros, para reflejar la incidencia de los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que impliquen ajustes. Lo anterior es de suma importancia para las empresas, pues una buena información financiera da lugar a buenas decisiones económicas por parte de la gerencia, inversionistas, entre otros.

En cuanto al párrafo 9, la norma menciona una serie de ejemplos de hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa, que requieren ser ajustados en los estados financieros de una entidad, o bien que la entidad reconozca transacciones no reconocidas con anterioridad. A continuación se muestran los ejemplos:

- a) La resolución de un **Litigio Judicial**.
- b) La recepción de información, después del periodo sobre el que se informa, que indique:
  - i. El deterioro de valor de un activo al final del periodo sobre el que se informa; como podría ser la situación de **quiebra de un cliente**, se informa que existía una pérdida sobre una cuenta comercial por cobrar, y que la entidad necesita ajustar el importe en libros de dicha cuenta.
  - ii. De que el importe de un deterioro de valor anteriormente reconocido para ese activo necesita ajustarse tal es el caso de: la **venta de inventarios**, después del periodo puede proporcionar evidencia sobre el valor neto realizable al final del periodo sobre el que se informa.

- c) La determinación, después del periodo sobre el que se informa, del **costo de los activos adquiridos o del importe de ingresos por activos vendidos** antes del final del periodo sobre el que se informa.
- d) La determinación, después del periodo sobre el que se informa del importe de la **participación en las ganancias netas** o de los pagos por incentivos; si al final la entidad tiene la obligación ya sea de carácter legal o implícita, de efectuar estos pagos, como resultado de hechos anteriores a esa fecha.
- e) El descubrimiento de **fraudes o errores** que demuestran que los estados financieros eran incorrectos.

El siguiente cuadro resume los ejemplos anteriores y proporciona algunos ejemplos de las cuentas que pueden salir afectadas:

<b>EVENTOS POSTERIORES QUE REQUIEREN AJUSTES</b>	<b>AJUSTES RELATIVOS A</b>
○ Resolución de Litigios.	○ Provisiones, Pasivos y Activos Contingentes.
○ Quiebra de Clientes.	○ Perdidas probables.
○ Venta de Inventarios.	○ Variación en su valor neto realizable.
○ Costo de activos adquiridos o del importe de Ingresos por activos vendidos.	○ Importe en Libros.
○ Beneficio a Empleados	○ Ingresos.
○ Fraudes o Errores	○ Variaciones en ganancias, incentivos, obligaciones derivadas.
	○ Información financiera incorrecta.

### **3.1.5.1 Casos prácticos.**

Se ha llegado a la parte más importante de este trabajo de investigación, lo cual consiste en darle vida a la teoría planteada en la Norma en estudio.

Tomando como referencia el párrafo 9, se muestran una serie de casos prácticos que ayudarán a comprender de una mejor manera lo que la norma establece en cada literal del párrafo antes mencionado, con respecto a los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que requieren ajustes.

Los casos prácticos son necesarios para dar a entender de una mejor manera nuestro trabajo de investigación, que como lo describimos en el título del mismo, es un análisis que involucra los aspectos teóricos de la NIC 10 Hechos ocurridos después de periodo sobre el que se informa, así como el desarrollo de ejemplos prácticos de la misma.

Es por lo anterior que en este capítulo se desarrollarán una serie de casos prácticos que servirán de ejemplo a todo aquel estudiante de contaduría pública, asimismo a todo aquel profesional de esta rama que desee adquirir conocimiento sobre este tema relevante dentro de la contaduría pública.

Cada uno de los casos está formulado de tal manera que le permita al lector comprender el párrafo que se está analizando, mostrando el planteamiento del caso, el desarrollo práctico y la base legal aplicable (si se requiere). En cuanto a los hechos que no requieren ajustes, se muestra el apartado que se está tratando y su ejemplificación práctica. Para los casos siguientes se tomará como base el ejercicio contable correspondiente al año 2014.

Contabilización de hechos ocurridos después del período sobre el que se informa que implican ajustes.

Los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa son los que según la NIC 10, una entidad debe ajustar sus Estados Financieros como consecuencia de sucesos pasados que indican condiciones que ya existían al cierre del ejercicio contable, incluso aquellos que se produzcan después del anuncio público del resultado o de otra información financiera específica.

A continuación se presentan una serie de casos de hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que implican ajuste, que requieren que una entidad modifique los importes reconocidos en sus estados financieros, o bien que reconozca partidas no reconocidas con anterioridad. Los casos que se muestran a continuación son una aplicación práctica de cada uno de los literales del párrafo 9:

#### **3.1.5.1.1 Litigio Judicial.**

En muchas ocasiones las entidades suelen contar al final del periodo sobre el que se informa, con litigios pendientes de resolver, los cuales vienen a resolverse en el año siguiente.

El literal a) del párrafo 9 establece que un litigio judicial que se resuelva después del periodo sobre el que se informa, del cual la entidad conocía que tenía una obligación al

final del periodo sobre el que se informa, deberá ser ajustado. La resolución del litigio, no constituye una provisión, sino un pasivo.

✓ **Planteamiento del caso.**

El Sr. Estanislao Quito, quien ingresó a laborar en la empresa “El Ejemplo S.A. de C.V.” (Dedicada a la compra y venta al mayoreo de productos para la higiene personal) en el cargo de contador general el día 01 de enero del 2002, mientras desarrollaba sus labores ininterrumpidamente, le fue manifestado el día 31 de Octubre del año 2014 por parte del Gerente general, quien de una forma arbitraria le comunicó que quedaba despedido de su cargo, alegando que el Sr. Estanislao había proporcionado información confidencial de carácter financiero a otra empresa dedicada al mismo giro. Además de lo anterior se negó a indemnizarlo, así como también a pagarle los beneficios correspondientes en concepto de aguinaldo y vacación proporcionales.

El Sr Estanislao, considerando que tal despido es ilegal y que se le están violando los derechos como trabajador, promovió ante un juzgado de lo laboral juicio individual ordinario de trabajo.

El día 15 de noviembre del mismo año le fue comunicado a la sociedad de la demanda interpuesta en el juzgado de lo laboral, de la ciudad donde está domiciliada la sociedad.

Luego de realizar las investigaciones respectivas en cuanto al caso, se determinó al 31 de diciembre del año 2014, que existe un alto grado de probabilidad de que la sociedad pierda

la demanda interpuesta, por lo tanto, la junta directiva de dicha sociedad, acordaron registrar la provisión respectiva. El Sr Estanislao Quito devengaba un salario mensual de \$ 800.00 desde que inició sus labores en la empresa.

El día 15 de enero del 2015 se resolvió el caso a favor del señor Estanislao Quito a quien se le deberá cancelar en concepto de indemnización, vacaciones y aguinaldos por el despido injustificado, además el juez establece cancelarle salarios caídos como lo establece el Art. 420 del Código de Trabajo, por no haber cancelado lo que le correspondía en la fecha de despido.

A la fecha de la resolución del litigio, los estados financieros aún no habían sido autorizados para su publicación.

✓ **Desarrollo práctico.**

El sr. Estanislao fue despedido el 31 de Octubre del año 2014, a quien se le canceló de manera normal el salario correspondiente de dicho mes, pero no así las prestaciones a las que según el código de trabajo tiene derecho.

Por lo tanto al tener presente que al 31 de diciembre existe una demanda en contra de la sociedad, y de la cual según investigaciones internas de dicha sociedad, existe un alto grado de probabilidad de desprenderse de recursos económicos en el futuro. Por lo tanto la sociedad demandada debe realizar la provisión respectiva en cuanto a la proporción correspondiente en concepto de indemnización, aguinaldo y vacación.

A continuación se procede a realizar los cálculos proporcionales para los rubros mencionados anteriormente.

### **La indemnización.**

Cálculo del salario básico por día:

$$\text{\$ } 800.00 / 30 \text{ días} = \text{\$ } 26.66666667 \text{ diarios}$$

$$\text{Luego } \text{\$ } 26.66666667 \times 30 \text{ días} = \text{\$ } 800.00$$

Necesitamos conocer los años de servicio que el sr Estanislao prestó en la empresa de la cual fue despedido, los cuales calculamos a continuación:

Del 01 de enero del 2002 al 01 de enero del 2014 = 12 años

Necesitamos conocer también, los días transcurridos desde el 02 de enero del 2014 al 31 de octubre del mismo año, los cuales se muestran en el cuadro siguiente:

<b>MES</b>	<b>DIAS</b>
Enero	30
Febrero	28
Marzo	31
Abril	30
Mayo	31
Junio	30
Julio	31
Agosto	31
Septiembre	30
Octubre	31
<b>Total</b>	<b>303</b>

De acuerdo al cuadro anterior desde el 02 de enero al 31 de octubre han transcurrido 303 días.

Por lo tanto el importe de la indemnización deberá calcularse para 12 años 303 días.

Se debe determinar también, si el salario básico de 30 días no sobrepasa los cuatro salarios mínimos diarios vigentes que establece el Código de Trabajo en su artículo 58 inciso segundo, que para el caso del sector comercio y servicios en el año 2014 era de \$ 8.08 diarios y \$ 242.40 mensuales. El cálculo es el siguiente:

$$\text{\$ 242.40 mensuales} \times 4 \text{ veces} = \text{\$ 969.60}$$

Como el salario básico de 30 días para el sr. Estanislao es de \$ 800.00, no sobrepasa el límite establecido en el Código de Trabajo.

La indemnización por los 12 años completos es:

$$\text{\$ 800.00} \times 12 \text{ años} = \text{\$ 9,600.00}$$

El cálculo de la indemnización proporcional es:

$$\text{\$ 800.00} / 365 \text{ días} = \text{\$ 2.191780822} \text{ diarios}$$

$$\text{\$ 2.191780822} \text{ diarios} \times 303 \text{ días} = \text{\$ 664.11}$$



Por lo tanto el total en concepto de indemnización es:

$$\text{\$ } 9,600.00 \text{ más } \text{\$ } 664.11 = \text{\$ } 10,264.11$$

### **La vacación**

Primero calcularemos la vacación de forma normal.

$$\text{\$ } 800.00 / 30 \text{ días} = \text{\$ } 26.66666667 \text{ diarios}$$

Luego

$$\text{\$ } 26.66666667 \text{ diarios} \times 15 \text{ días} = \text{\$ } 400.00$$

Cálculo de la vacación proporcional:

$$\text{\$ } 400.00 / 365 \text{ días} = \text{\$ } 1.095890411$$

Luego

$$\text{\$ } 1.095890411 \times 303 \text{ días} = \text{\$ } 332.05$$

También se debe calcular el recargo del 30% que establece el artículo 177 del Código de Trabajo, el cual se muestra a continuación:

$$\text{\$ } 332.05 \times 0.3 = \text{\$ } 99.62$$

Por lo tanto, el total a pagar en concepto de vacación es:

$$\text{\$ } 332.05 \text{ más } \text{\$ } 99.62 = \text{\$ } 431.67$$

### **El aguinaldo.**

Por último, calcularemos el aguinaldo. De acuerdo al Código de Trabajo en su artículo 198 numeral 3, reformado en el año 2013 a través del Decreto Legislativo 399, el cual entró en vigencia a partir del 01 de enero del año 2014, establece que para quien tuviere diez o más años de servicio le corresponde en concepto de aguinaldo una prestación equivalente al salario de veintiún días.

La tabla siguiente resume los días que servirán para el cálculo del aguinaldo proporcional:

<b>MES</b>	<b>DIAS</b>
Dic 2013	20
Enero	30
Febrero	28
Marzo	31
Abril	30
Mayo	31
Junio	30
Julio	31
Agosto	31
Septiembre	30
Octubre	31
<b>Total</b>	<b>323</b>

Por lo tanto:

\$ 800.00 mensuales/30 días = \$ 26.66666667 diarios

Luego

\$ 26.66666667 diarios x 21 días = \$ 560.00, el cual sería si el sr. Estanislao hubiese laborado todo el año. Como la situación no fue así, se debe cancelarle de manera proporcional como se muestra a continuación:

\$ 560.00/365 días = \$ 1.534246575 diarios

Luego

\$ 1.534246575 diarios x 323 días = \$ 495.56

Resumiendo los valores anteriores, a continuación se muestra el total a recibir por el sr.

Estanislao:

Indemnización: \$ 10,264.11

Vacación: \$ 431.67

Aguinaldo: \$ 495.56

**Total: \$ 11,191.34**

A continuación se muestran los registros contables que la sociedad “El Ejemplo, S.A. de C.V.” debe de realizar para reconocer las provisiones por litigios, al 31 de diciembre del año 2014:

<b>COMPROBANTE DE DIARIO</b>				
<b>FECHA</b>	<b>CONCEPTO</b>	<b>PARCIAL</b>	<b>DEBE</b>	<b>HABER</b>
31/12/2014	<b><u>Partida No. 1</u></b>			
	<b><u>Gastos de Administración</u></b>		\$ 11,191.34	
	Indemnizaciones Laborales	\$ 10,264.11		
	Vacaciones	\$ 431.67		
	Aguinaldos	\$ 495.56		
	<b><u>Provisiones por litigios</u></b>			\$ 11,191.34
	Beneficios a empleados por pagar	\$ 11,191.34		
	V/Por la provisión de posible demanda judicial.			
	<b>TOTALES</b>		<b>\$ 11,191.34</b>	<b>\$ 11,191.34</b>

Cuando se resuelven la demanda los días 15 de enero del 2015, y que resultó a favor del sr. Estanislao, se hace necesario revertir las provisiones y ajustar los montos que sean necesarios, de acuerdo a la NIC 10, además de reconocer los salarios caídos.

Salarios caídos:

El Código de Trabajo establece en su artículo 420: En los casos de despido de hecho sin causa justificada, el patrono pagará al trabajador, además de la correspondiente indemnización, los salarios caídos desde la fecha de la presentación de la demanda hasta la fecha en que se pronuncie la sentencia condenatoria de primera instancia, sin que en ningún caso puedan exceder de los correspondientes a treinta y cinco días . En segunda instancia y en casación no podrá aumentarse los salarios caídos en más de veinte días.

El cálculo de salarios caídos sobrepasa los 35 días.

Calculo de los salarios caídos:

\$ 800.00/30 días = \$ 26.66666667 diarios

Luego:

\$ 26.66666667 x 35 días = \$ 933.333333333

**Total a cancelar por salarios caídos = \$ 933.33**

<b>COMPROBANTE DE DIARIO</b>				
<b>FECHA</b>	<b>CONCEPTO</b>	<b>PARCIAL</b>	<b>DEBE</b>	<b>HABER</b>
31/12/2014	<b><u>Partida No. 2</u></b>			
	<b><u>Provisiones por litigios</u></b>		\$ 11,191.34	
	Beneficios a empleados por pagar	<u>\$ 11,191.34</u>		
	<b><u>Gastos de Administración</u></b>		\$ 933.33	
	Salarios caídos	<u>\$ 933.33</u>		
	<b><u>Cuentas por pagar</u></b>			\$ 12,124.67
	Estanislao Quito	<u>\$ 12,124.67</u>		
	V/Por ajuste de la provisión y reconocimiento de los salarios caídos.			
	<b>TOTALES</b>		<b>\$ 12,124.67</b>	<b>\$ 12,124.67</b>

El 15 de enero de 2015 la empresa realiza el pago al señor Estanislao.

<b>COMPROBANTE DE DIARIO</b>				
<b>FECHA</b>	<b>CONCEPTO</b>	<b>PARCIAL</b>	<b>DEBE</b>	<b>HABER</b>
15/01/2015	<b><u>Partida No. 3</u></b>			
	<b><u>Cuenta por pagar</u></b>		\$ 12,124.67	
	Estanislao Quito	<u>\$ 12,124.67</u>		
	<b><u>Efectivo y Equivalentes</u></b>			\$ 12,124.67
	Bancos	<u>\$ 12,124.67</u>		
	V/Por el pago de los beneficios al sr. Estanislao Quito			
	<b>TOTALES</b>		<b>\$ 12,124.67</b>	<b>\$ 12,124.67</b>

### **3.1.5.1.2 Deterioro de valor de cuentas por cobrar.**

El literal b) del párrafo 9 hace referencia a que en ocasiones las entidades reciben información, después del periodo sobre el que se informa, que indica que al final del periodo sobre el que se informa un activo había sufrido deterioro de valor, o de que el importe de un deterioro de valor anteriormente reconocido para ese activo necesita ajustarse.

El literal plantea dos casos; uno relacionado con la situación de quiebra de un cliente en el cual el ajuste se origina por la pérdida de una cuenta por cobrar, y el otro con la venta de inventarios para el cual el ajuste surge a raíz de su valor neto realizable. Ambos de plantean a continuación:

➤ **Situación de quiebra de Clientes**

Puede darse el caso en el cual la entidad tiene registrada una cuenta por cobrar, de la cual se entera el siguiente año que el titular de ella por una u otra razón tuvo que cerrar su negocio, convirtiéndose dicha cuenta en irrecuperable. Por lo tanto la entidad debe reflejar ese ajuste en sus estados financieros.

✓ **Planteamiento del caso.**

Al cierre del año 2014, la administración de la entidad El Repuesto, S.A. de C.V. dedicada a la venta de repuestos nuevos y usados, reporta un total de cuentas por cobrar por la cantidad de \$ 65,000.00. Con el objetivo de recuperar todo o en parte los montos adeudados, se realizó un procedimiento especial de cobranza el día 10 de febrero del año 2015, fecha en la cual no se habían autorizado los estados financieros mediante el cual se determinó, que tres clientes se acaban de declarar en quiebra y no existe forma de poder recuperar el monto adeudado. Al 31 de diciembre del periodo sobre el que se informa, el departamento de cobranzas había emitido un informe a la administración de la entidad donde se detallaban a los clientes morosos dentro de los cuales se determinó que existía un alto grado de probabilidad que tres de ellos sufrieran quiebra. A continuación se muestran a los clientes que tenían indicios de quiebra así como el tiempo de la morosidad:

<b>NOMBRE DEL CLIENTE</b>	<b>SALDO VENCIDO AL 31/12/2014</b>	<b>TIEMPO DE LA MOROSIDAD AL 31/12/2014</b>
La Sociedad A, S.A. de C.V.	\$ 15,000.00	5 Meses
La Sociedad B, S.A. de C.V.	\$ 14,000.00	6 Meses
La Sociedad C, S.A. de C.V.	\$ 8,000.00	11 Meses
<b>Total saldo difícil de recuperación.</b>	<b>\$ 37,000.00</b>	

Cuando se realizó el procedimiento de cobranza el 25 de enero del 2015, la empresa el Repuesto, S.A. de C.V. logró recuperar de “La sociedad A, S.A. de C.V” la cantidad de \$ 4,000.00 y de “La Sociedad C, S.A. de C.V.” \$ 3,000.00 haciendo un total recuperado de \$ 7,000.00 de los \$ 37,000.00.

✓ **Política contable.**

Las cuentas por cobrar se contabilizan inicialmente al costo de la transacción, es decir a su valor nominal que no incluye interés implícito dado que los plazos de crédito son muy breves, menos la estimación por pérdidas por deterioro del valor.

✓ **Desarrollo práctico.**

La NIC 10 establece en el párrafo 9 literal b romano I, que un hecho después del periodo sobre el que se informa que necesita ser ajustado, es cuando se recibe información de la quiebra de un cliente para el cual al final del periodo sobre el que se informa se tenían indicios de deterioro de valor originados por el alto grado de probabilidad de que se diera tal situación.

A continuación se muestra el registro contable al 31 de diciembre de 2014, para reconocer el deterioro de valor de las cuentas por cobrar que se consideran no podrán recuperarse en su totalidad, debido al alto grado de probabilidad de que la quiebra de los tres clientes suceda y sea de tan magnitud que después de la liquidación de acuerdo a lo establecido en el Código de Comercio, no les quede más recursos financieros para cubrir las deudas con sus proveedores:



COMPROBANTE DE DIARIO				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/14	<b><u>Partida No. 1</u></b>			
	<b><u>Gastos por Deterioro</u></b>		\$ 37,000.00	
	Deterioro de Cuentas por cobrar	<u>\$ 37,000.00</u>		
	<b><u>Cuentas por cobrar</u></b>			\$ 37,000.00
	Cientes Locales	<u>\$ 37,000.00</u>		
	V/ Por cancelación del saldo que no podrá cobrarse.			
	<b>TOTAL</b>		<b>\$ 37,000.00</b>	<b>\$ 37,000.00</b>

Seguidamente se debe realizar el registro contable para realizar el ajuste correspondiente a \$ 7,000.00 que se logró recuperar el 25 de enero del 2015 del importe total que se había considerado como perdida por deterioro de valor en las cuentas por cobrar, originados por la quiebra de tres clientes.

Primero se debe revertir el registro anterior:

COMPROBANTE DE DIARIO				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/14	<b><u>Partida No. 2</u></b>			
	<b><u>Cuentas por cobrar</u></b>		\$ 7,000.00	
	Cientes Locales	<u>\$ 7,000.00</u>		
	<b><u>Gastos por Deterioro</u></b>			\$ 7,000.00
	Deterioro de Cuentas por cobrar	<u>\$ 7,000.00</u>		
	V/ Por reactivación de una parte de las cuentas por cobrar de difícil recuperación.			
	<b>TOTAL</b>		<b>\$ 7,000.00</b>	<b>\$ 7,000.00</b>

Luego se registra el cobro de la porción que se pudo recuperar:

<b>COMPROBANTE DE DIARIO</b>				
<b>FECHA</b>	<b>CONCEPTO</b>	<b>PARCIAL</b>	<b>DEBE</b>	<b>HABER</b>
<b>25/01/15</b>	<b><u>Partida No. 3</u></b>			
	<b><u>Efectivo y equivalentes</u></b>		\$ 7,000.00	
	Banco Local	<u>\$ 7,000.00</u>		
	<b><u>Cuentas por cobrar</u></b>			\$ 7,000.00
	Cientes Locales	<u>\$ 7,000.00</u>		
	V/ Por el ajuste correspondiente a los \$ 7,000.00 que lograron recuperarse producto de la quiebra de tres clientes.			
	<b>TOTAL</b>		<b>\$ 7,000.00</b>	<b>\$ 7,000.00</b>

La Ley de Impuesto Sobre la Renta, en el Art.31 numeral 2, señala que son deducibles de la Renta obtenida el valor o el saldo de las deudas incobrables siempre que se llenen los requisitos siguientes:

- a) Que la deuda provenga de operaciones propias del negocio productor de ingresos computables,
- b) Que en su oportunidad se haya computado como ingreso gravable,
- c) Que se encuentre contabilizada o anotada en registros especiales según el caso, y
- d) Que el contribuyente proporcione a la Dirección General la información que exige el reglamento.

Se presume la incobrabilidad de la deuda, cuando se compruebe que han transcurrido más de doce meses desde la fecha de su vencimiento, sin que el deudor haya verificado abono alguno.

De acuerdo a lo anterior, este artículo es aplicable cuando las cuentas adeudadas provienen de estimaciones, lo cual no aplica para el presente caso por tratarse de un hecho real y meramente de una estimación. Por lo tanto las pérdidas netas se deben considerar como gastos deducibles para efectos del Impuesto Sobre la Renta.

### **3.1.5.1.3 Venta de Inventarios (Valor Neto Realizable).**

En muchas entidades, cuando finaliza el ejercicio contable, ocurren situaciones relacionadas con los inventarios, como por ejemplo, al final del periodo sobre el que se informa no exista información suficiente para determinar el valor neto realizable de un activo, la cual se viene a conocer el año siguiente originando un ajuste a los inventarios y consecuentemente a los estados financieros.

#### **✓ Planteamiento del caso.**

El 22 de Agosto del año 2014 la empresa PC Milenium, S.A. de C.V. dedicada a la distribución de computadoras, compró 45 computadoras a un valor de \$ 308.00 cada una. El precio de venta de estas máquinas en el mercado es de \$400.00 por unidad. Entre las políticas de la administración de la empresa está realizar inventarios físicos al final de cada año, por lo que el 31 de Diciembre se realizó el referido inventario físico para conocer el estado de las computadoras al igual que el número real de estas. En el inventario físico se encontró que nueve de las computadoras habían sufrido daños por las condiciones que se tienen en el lugar donde son almacenadas. Luego de hacer un breve sondeo acerca del posible precio de venta de estas computadoras, se determinó que este oscilaba los \$285.00 por unidad y que para venderlas se incurriría en un costo unitario aproximado de \$15.00.

El día 14 de febrero, antes de que los estados financieros fuesen autorizados para su publicación, la empresa vendió las nueve computadoras dañadas a un precio de \$ 320.00 cada una, incurriendo en un costo de venta de \$10.00 por unidad.

✓ **Desarrollo práctico.**

El cálculo siguiente corresponde al Valor Neto Realizable:

$$\text{VNR} = \$285.00 - \$15.00$$

$$\text{VNR} = \$270.00$$

Luego:

<b>DETALLE DE UNIDADES DAÑADAS</b>						
<b>DESCRIPCION</b>	<b>CANTIDAD</b>	<b>COSTO UNITARIO</b>	<b>PRECIO ESTIMADO DE VENTA</b>	<b>GASTO DE VENTA</b>	<b>VALOR NETO REALIZABLE</b>	<b>DIFERENCIA</b>
Computadoras	9	\$ 308.00	\$ 285.00	\$ 15.00	\$ 270.00	\$ 38.00

Luego:

Multiplicamos el número de unidades dañadas por el valor del deterioro de valor de cada una de ellas, obteniendo lo siguiente:

$$9 \times \$ 38.00 = \$ 342.00$$

A continuación realizaremos el registro contable para registrar la pérdida por deterioro del valor de las computadoras:

COMPROBANTE DE DIARIO				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/14	<b><u>Partida No. 1</u></b>			
	<b><u>Gastos por deterioro</u></b>		\$ 342.00	
	Deterioro de valor de Inventarios	\$ 342.00		
	<b><u>Deterioro de Valor</u></b>			\$ 342.00
	Inventarios	\$ 342.00		
	V/ Por el deterioro de valor de 9 computadoras.			
	<b>TOTAL</b>		<b>\$ 342.00</b>	<b>\$ 342.00</b>

A continuación se realizarán los cálculos y los registros contables de la venta de las computadoras dañadas:

Valores por unidad deteriorada

Precio de venta:	\$ 320.00
Costo de transacción:	\$ <u>(10.00)</u>
Precio de Venta Neto:	\$ 310.00
Valor Neto Realizable Real:	\$ 310.00
Valor Neto Realizable Estimado:	\$ <u>(270.00)</u>
Valor a ajustar:	\$ 40.00

El importe total a ajustar es:

$$9 \text{ unidades} \times \$ 40.00 = \$ 360.00$$

A continuación se presentan los registros contables para reconocer la venta, el costo de ventas y la reversión del deterioro de valor:

Venta total:  $9 \times \$ 320.00 = \$ 2,880.00$

Débito Fiscal IVA  $\$ 2,880.00 \times 13\% = \$ 374.00$

<b>COMPROBANTE DE DIARIO</b>				
<b>FECHA</b>	<b>CONCEPTO</b>	<b>PARCIAL</b>	<b>DEBE</b>	<b>HABER</b>
<b>14/02/15</b>	<b><u>Partida No. 2</u></b>			
	<b><u>Efectivo y Equivalentes</u></b>		\$ 3,254.40	
	Bancos	<u>\$ 3,254.40</u>		
	<b><u>Débito Fiscal IVA</u></b>			\$ 374.40
	Por ventas locales	<u>\$ 374.40</u>		
	<b><u>Ventas</u></b>			\$ 2,880.00
	Locales	<u>\$ 2,880.00</u>		
	V/ Por venta de las 9 computadoras a \$ 320.00 cada una.			
	<b>TOTAL</b>		<b>\$ 3,254.40</b>	<b>\$ 3,254.40</b>

La salida de la mercadería a precio de costo es:

$9 \times \$ 308.00 = \$ 2,772.00$

El siguiente es el registro contable de la venta de la mercadería a precio de costo:

COMPROBANTE DE DIARIO				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
14/02/15	<b><u>Partida No. 3</u></b>			
	<b><u>Costo de Ventas</u></b>		\$ 2,772.00	
	Bienes comprados	\$ 2,772.00		
	<b><u>Inventarios</u></b>			\$ 2,772.00
	Computadoras	\$ 2,772.00		
	V/ Por el costo de venta de las 9 computadoras dañadas.			
	<b>TOTAL</b>		\$ 2,772.00	\$ 2,772.00

La pérdida por deterioro de valor que se debe ajustar y reconocer en los resultados del periodo sobre el que se informa es:

9 Computadoras x \$ 40.00 = \$ 360.00, lo cual se muestra en el siguiente registro contable:

COMPROBANTE DE DIARIO				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
14/02/15	<b><u>Partida No. 4</u></b>			
	<b><u>Deterioro de valor</u></b>		\$ 360.00	
	Inventarios	\$ 360.00		
	<b><u>Gastos por deterioro</u></b>			\$ 360.00
	Deterioro de valor de inventarios	\$ 360.00		
	V/ Por la reversión del deterioro de valor de las 9 computadoras.			
	<b>TOTAL</b>		\$ 360.00	\$ 360.00

#### 3.1.5.1.4 Deterioro de un elemento de Propiedad, Planta y Equipo.

Aparte de los dos casos vistos anteriormente, descritos en el literal b) del párrafo 9, a continuación se presente un caso relacionado con la recepción extra de información después del periodo sobre el que se informa del deterioro de un activo fijo.

La pérdida por deterioro de los elementos de propiedades, planta y equipo son tratados de acuerdo a la NIC 36 y la sección 27 de la NIIF para las PYMES Deterioro del Valor de los Activos. De acuerdo a la NIC 36 el valor de un activo se deteriora cuando su importe en libros excede a su importe recuperable, por ejemplo, si una entidad posee un activo cuyo importe en libros es de \$ 10,000.00 y su importe recuperable es de \$8,000.00, entonces diremos que el deterioro de valor de este activo es de \$2,000.00.

Una entidad debe evaluar al finalizar el periodo sobre el que se informa la existencia de algún indicio de deterioro del activo, si lo encontrara es necesario calcular el importe recuperable de dicho activo. Los indicio mínimos proporcionados por la NIC 36 para la evaluación del deterioro de los activos son las fuentes internas y externas de información expuestas en el marco teórico contable, pero pueden existir otros indicios que sean identificados por la entidad y que le puedan ser de utilidad.

Si se identifica algún indicio de deterioro es probable que se necesite ajustar y revisar también la vida útil, el método de depreciación o el valor residual del activo de acuerdo a la Norma que le sea aplicada al activo de que se trate, aunque a pesar de la existencia del indicio se concluya que no ha habido deterioro.

El importe recuperable de un activo es el que sea mayor del valor razonable menos su costo de venta y el valor en uso; el valor razonable de un activo menos su costo de venta es



aquella cantidad por la que se puede intercambiar el activo en el mercado (precio) menos los costos generados por la transacción (costo de venta), por ejemplo, supongamos que la entidad posee un activo que si en este momento decidiera vender su precio en el mercado es de \$5,000.00 y el costo de esta venta \$500.00, entonces el valor razonable menos su costo de venta sería de \$ 4,500.00; de no existir un precio, se debe recurrir a transacciones similares y que no varíen demasiado en el tiempo.

Para determinar el valor en uso de un activo hay que estimar las salidas y entradas futuras de efectivo del activo tanto de su utilización continuada como de su disposición final y la aplicación de la tasa de descuento de estos flujos de efectivo futuros.

El cálculo del valor en uso de un activo conlleva reflejar los siguientes elementos de acuerdo a la NIC 36:

- Una estimación de los flujos futuros que la entidad espera obtener del activo;
- Las expectativas sobre posibles variaciones en el importe o en la distribución temporal de dichos flujos de efectivo futuros;
- El valor temporal del dinero, representado por la tasa de interés de mercado sin riesgo;
- El precio por la presencia de incertidumbre inherente en el activo; y
- Otros factores, tales como la liquidez, que los participantes en el mercado reflejarían al poner precio a los flujos de efectivo futuros que la entidad espera a que se deriven del activo.

- La entidad que determine la existencia del deterioro de un activo procederá al reconocimiento de la pérdida por deterioro del valor en el resultado del periodo siempre que se trate de un activo no revaluado.

✓ **Planteamiento del caso.**

EL SINAI S.A. DE C.V adquirió el 01 de febrero del año 2013 un vehículo para repartir mercadería por un valor de \$35,000.00 con una vida útil estimada de 4 años. Al final del período sobre el que se informa del año 2014 según informe interno del personal técnico de la empresa, se determinó que el vehículo presenta indicios de deterioro de valor debido a problemas técnicos en su sistema eléctrico. Por lo que la entidad contrata a un perito valuador para confirmar si realmente existe deterioro para el año 2014; éste después de hacer las evaluaciones correspondientes se determinó que el vehículo realmente si había sufrido deterioro de valor por \$ 1,500.00, sin embargo el informe fue emitido hasta el mes de enero 2015. Por lo tanto se requiere realizar un ajuste a la cuenta correspondiente al 31 de diciembre de 2014. El valor razonable del vehículo al 31/12/14 es de \$16,500.00 y el costo de venta \$300.00.

✓ **Desarrollo práctico.**

Primero procederemos a calcular el valor en libros.

Costo de adquisición		\$ 35,000.00
Depreciación acumulada	Menos	\$ 16,770.83
Valor en libros al 31/12/2014	Igual a	<u>\$ 18,229.17</u>

Al tener el conocimiento de acuerdo al informe emitido por el perito, es necesario ajustar el valor en libros del equipo de transporte.

Valor en libros al 31/12/2014		\$ 18,229.17
Deterioro de valor	Menos	\$ 1,500.00
Valor en libros al 31/12/2014	Igual a	<u>\$ 16,729.17</u>

Las pérdidas por deterioro son consideradas como no deducibles de acuerdo al art. 29-A de la LISR.

Seguidamente se realiza el registro contable por el deterioro del valor del vehículo determinado según peritaje en el mes de enero del año siguiente:

<b>COMPROBANTE DE DIARIO</b>				
<b>FECHA</b>	<b>CONCEPTO</b>	<b>PARCIAL</b>	<b>DEBE</b>	<b>HABER</b>
<b>31/12/14</b>	<b><u>Partida No. 1</u></b>			
	<b><u>Gastos por deterioro</u></b>		\$ 1,500.00	
	Deterioro de valor de Equipo de Transporte	<u>\$ 1,500.00</u>		
	<b><u>Deterioro de Valor</u></b>			\$ 1,500.00
	Equipo de Transporte	<u>\$ 1,500.00</u>		
	V/ Por registro de pérdida por deterioro de valor de vehículo, según peritaje.			
	<b>TOTAL</b>		<b>\$ 1,500.00</b>	<b>\$ 1,500.00</b>

En el registro anterior se refleja la pérdida por deterioro del vehículo, se usa la cuenta de Gastos por deterioro ya que esta cuenta se ubica en el estado de resultado como gasto operativo y para efectos tributarios el deterioro no es deducible de acuerdo al art. 29-A de la LISR.

#### **3.1.5.1.5 Activos Adquiridos.**

Existen circunstancias por las cuales en muchas ocasiones, algunas entidades no pueden determinar fiablemente el costo de un activo adquirido antes del final del periodo sobre el que se informa. De igual manera ocurre a algunas entidades cuando venden un activo y al finalizar el ejercicio contable aún no conocen exactamente el importe de sus ingresos relacionados con ese activo vendido.

Con respecto a lo anterior, el literal c) del párrafo 9 de la NIC 10, hace referencia a que si una entidad determina, después del periodo sobre el que se informa, el costo de un activo adquirido antes del final del periodo sobre el que se informa, deberá ajustar sus estados financieros, siempre y cuando no hayan sido autorizados para su publicación.

#### **Caso práctico.**

Se desarrolla el siguiente caso a fin de ejemplificar de una mejor manera las variantes que la NIC 10 considera en cuanto a este punto, así como la relación que esto puede tener con la Legislación Tributaria.

✓ **Planteamiento del caso.**

La sociedad El Ejemplo, S.A. de C.V., dedicada a la compra y venta de electrodomésticos y muebles para el hogar y clasificada por la Administración Tributaria como mediano contribuyente, adquiere el día 27 de diciembre de 2014 a “La Casa del Mueble, S.A. de C.V.” quien es grande contribuyente, la cantidad de 500 televisores plasma 42’ a un precio unitario de \$ 400.00, cancelando el 40% en efectivo y el resto al crédito, pagando además \$ 200.00 en efectivo al señor Pablo Rosales, quien es pequeño contribuyente, en concepto de transporte de la mercadería hasta la bodega.

Los artículos adquiridos estaban sujetos a una rifa de 15 vales, consistentes en un descuento del 10% a todos aquellos clientes que en el mes de diciembre adquirieran más de 300 artículos en efectivo o al crédito y que además no tengan un mal record crediticio en los 12 meses anteriores. Por tanto el día 10 de enero se le comunicó a El Ejemplo S.A. de C.V. que resultó ser uno de los 15 clientes favorecidos, recibiendo al mismo tiempo la Nota de Crédito 001.

A la fecha del descuento, los estados financieros de El Ejemplo S.A. de C.V. aún no habían sido autorizados para su publicación.

✓ **Desarrollo práctico.**

Antes de proceder a elaborar los registros contables que surgirán del presente caso práctico, será necesario realizar los cálculos correspondientes.

Importe de la compra

500 televisores x \$ 400.00 c/u= \$ 200,000.00

Crédito Fiscal IVA

\$ 200,000.00 x 13% = \$ 26,000.00

IVA Percibido 1%

\$ 200,000.00 x 1%= \$ 2,000.00

A continuación se detallan los montos que formarán parte de la salida de efectivo así como de cuentas por pagar, considerando que el IVA percibido es financiado:

<b>Concepto</b>	<b>Monto</b>	<b>Efectivo y Equivalentes</b>	<b>Cuentas por Pagar</b>
		<b>40%</b>	<b>60%</b>
Importe de la compra	\$ 200,000.00	\$ 80,000.00	\$ 120,000.00
Crédito Fiscal IVA	\$ 26,000.00	\$ 10,400.00	\$ 15,600.00
IVA Percibido 1%	\$ 2,000.00	\$ 800.00	\$ 1,200.00
<b>Total</b>	<b>\$ 228,000.00</b>	<b>\$ 91,200.00</b>	<b>\$ 136,800.00</b>

Realizados los cálculos necesarios, se procede a elaborar el registro contable de la compra, el cual se presenta a continuación:

COMPROBANTE DE DIARIO				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
27/12/2014	<b><u>Partida No. 1</u></b>			
	<b><u>Crédito Fiscal IVA</u></b>		\$ 26,000.00	
	Compras locales	<u>\$ 26,000.00</u>		
	<b><u>IVA Percibido 1%</u></b>		\$ 2,000.00	
	Por compras locales	<u>\$ 2,000.00</u>		
	<b><u>Inventarios</u></b>		\$ 200,000.00	
	Mercaderías	<u>\$200,000.00</u>		
	<b><u>Efectivo y Equivalentes</u></b>			\$ 91,200.00
	Bancos	<u>\$ 92,400.00</u>		
	<b><u>Cuentas por pagar</u></b>			\$136,800.00
	Proveedores	\$120,000.00		
	IVA Crédito Fiscal	\$ 15,600.00		
	IVA Percibido 1%	<u>\$ 1,200.00</u>		
	V/Por la compra al crédito y al contado de 500 Televisores.			
	<b>TOTALES</b>		<b>\$ 228,000.00</b>	<b>\$228,000.00</b>

Luego se procede a elaborar el registro contable del gasto sobre compras, que para tales efectos consideraremos lo establecido en el artículo 162 inciso 7°, el cual hace referencia a que todos aquellos contribuyentes clasificados como grandes o medianos contribuyentes y que sean prestatarios de servicios entre ellos el de transporte de carga, prestados por personas naturales no inscritas en el registro del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios deberán retener el trece por ciento en concepto del mencionado impuesto.

Las personas que presten este tipo de servicios no están obligadas a inscribirse en el antes mencionado registro de IVA, sin embargo el mismo inciso establece que sí lo pueden hacer si ellos lo desean, en cuyo caso el porcentaje a retenérseles será del uno por ciento. *Para nuestro caso la persona natural que presta el servicio de transporte de carga si está inscrita en el registro de IVA, por lo cual se le deberá realizar la retención de IVA del 1 %.*

A continuación se muestra el registro contable del gasto sobre compra en concepto de transporte de la mercadería desde la bodega del proveedor hasta la bodega del comprador:

<b>COMPROBANTE DE DIARIO</b>				
<b>FECHA</b>	<b>CONCEPTO</b>	<b>PARCIAL</b>	<b>DEBE</b>	<b>HABER</b>
27/12/2014	<b><u>Partida No. 2</u></b>			
	<b><u>Inventarios</u></b>		\$ 200.00	
	Gasto por servicio de transporte	\$ 200.00		
	<b><u>Crédito Fiscal IVA</u></b>		\$ 26.00	
	Compras Locales	\$ 26.00		
	<b><u>Efectivo y Equivalentes</u></b>			\$ 204.00
	Caja	\$ 204.00		
	<b><u>Retenciones Legales</u></b>			\$ 22.00
	ISR 10%	\$ 20.00		
	IVA Retenido 1%	\$ 2.00		
	V/Por el pago de transporte a don Pablo Rosales.			
	<b>TOTALES</b>		<b>\$ 226.00</b>	<b>\$ 226.00</b>

El siguiente registro contable que deberá realizarse será el correspondiente al ajuste surgido a raíz del beneficio del descuento proporcionado por parte del proveedor y amparada por la Nota de Crédito 001. Primeramente se deberán realizar los cálculos respectivos, los cuales se muestran a continuación:

El descuento se obtiene sobre el monto de la compra, de la forma siguiente:

$$\text{\$ } 200,000.00 \times 10\% = \text{\$ } 20,000.00$$



El IVA Crédito Fiscal correspondiente es:

$$\text{\$ } 20,000.00 \times 13\% = \text{\$ } 2,600.00$$

También se debe calcular el IVA Percibido que le deberá ser reintegrado en efectivo al comprador, tal como se muestra a continuación:

$$\text{\$ } 20,000.00 \times 1\% = \text{\$ } 200.00$$

En la siguiente tabla se resumen los valores que servirán para elaborar el registro contable:

<b>Concepto</b>	<b>Monto Anterior</b>	<b>Disminución en Cuentas por Pagar</b>
Descuento	\$ 200,000.00	\$ 20,000.00
Crédito Fiscal IVA	\$ 26,000.00	\$ 2,600.00
IVA Percibido 1%	\$ 2,000.00	\$ 200.00
<b>Total</b>	<b>\$ 228,000.00</b>	<b>\$ 22,800.00</b>

A continuación se presenta el registro contable relacionado con el beneficio otorgado por el proveedor:

COMPROBANTE DE DIARIO				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/2014	<b><u>Partida No. 3</u></b>			
	<b><u>Cuentas por pagar</u></b>		\$ 22,800.00	
	Proveedores	\$ 20,000.00		
	Crédito Fiscal IVA	\$ 2,600.00		
	IVA Percibido 1%	\$ 200.00		
	<b><u>Crédito Fiscal IVA</u></b>			\$ 2,600.00
	Compras Locales	\$ 2,600.00		
	<b><u>IVA Percibido 1%</u></b>			\$ 200.00
	Por compras locales	\$ 200.00		
	<b><u>Inventarios</u></b>			\$ 20,000.00
	Mercaderías	\$ 20,000.00		
	V/ Por el ajuste del beneficio otorgado por parte del proveedor según Nota de Crédito 001.			
	<b>TOTALES</b>		<b>\$ 22,800.00</b>	<b>\$ 22,800.00</b>

Después de haber realizado los registros contables correspondientes a este caso, se hace necesario también mostrar el efecto que este ajuste tiene sobre el costo de las unidades adquiridas.

Concepto	Valor Original	Descuento	Valor Ajustado
Monto de la compra	\$ 200,000.00	\$ 20,000.00	\$ 180,000.00
Gasto de transporte	\$ 200.00		\$ 200.00
Total	\$ 200,200.00	\$ 20,000.00	\$ 180,200.00
Número de Unidades	500	500	500
Costo por unidad	\$ 400.40	\$ 40.00	\$ 360.40

En el cuadro anterior se puede determinar el efecto que el descuento del 10% proporcionado por el proveedor, tiene sobre los inventarios, pasando de un costo unitario de \$ 400.40 a \$ 360.40 reduciéndolo en \$ 40.00 por unidad.

#### **3.1.3.1.6 Ingresos por activos vendidos.**

De igual manera que ocurre con la adquisición de activos, asimismo ocurre en algunas ocasiones con los ingresos. Puede darse el caso en que la entidad no determine con suficiente fiabilidad el importe de algunos ingresos obtenidos antes del final del periodo sobre el que se informa, pero que si lo determine antes que los estados financieros sean autorizados para su publicación.

El caso que se plantea a continuación es similar al ejercicio dos del caso anterior, con algunas variantes.

A continuación se plantea el caso anterior viéndolo desde el punto de vista de la empresa que vende, para el cual se considera un costo de venta de \$ 250.00 por unidad.

#### **✓ Planteamiento del Caso**

La Sociedad “PC del Milenio S.A. de C.V.”, dedicada a la distribución de equipos de cómputo, y clasificada por la Administración Tributaria como Gran Contribuyente, le

vende el día 27 de diciembre de 2014 a la sociedad “El Mundo de la Computadora, S.A. de C.V.” la cantidad de 400 computadoras a un precio de \$ 450.00 c/u y cuyo costo de venta por unidad es de \$ 250.00. Esta última es considerada por la Administración Tributaria como pequeña contribuyente.

PC del Milenio S.A. de C.V., con el fin de estimular a sus clientes, aplica para el mes de diciembre un incentivo que consiste en realizar un descuento del 15% a 10 clientes sobre las compras en efectivo que hayan realizado en dicho mes, los cuales se eligieron mediante un sorteo que se realizó el día 15 de enero del 2015, dándose a conocer los resultados el mismo día. Los clientes que entraron a este sorteo fueron todos aquellos que adquirieron en efectivo más de 300 artículos, saliendo beneficiada entre los ganadores la sociedad El Mundo de la Computadora, S.A. de C.V.

A esta fecha, los estados financieros aún no habían sido autorizados para su publicación.

### ✓ **Desarrollo práctico**

En primer lugar se realizarán los cálculos correspondientes para determinar el importe por el cual se deben reconocer los ingresos.

Importe de la venta

400 computadoras x \$ 450.00 c/u = \$ 180,000.00

Débito Fiscal IVA

\$ 180,000.00 x 13% = \$ 23,400.00

IVA Percibido 1%

$$\text{\$ } 180,000.00 \times 1\% = \text{\$ } 1,800.00$$

A continuación se muestra una tabla, donde se resumen los valores anteriores, que servirán para realizar el registro contable:

<b>Concepto</b>	<b>Importe de Efectivo</b>
Venta	\\$ 180,000.00
Crédito Fiscal IVA	\\$ 23,400.00
IVA Percibido 1%	\\$ 1,800.00
<b>Total</b>	<b>\\$ 205,200.00</b>

A continuación se presenta el registro contable relacionado con la venta:

<b>COMPROBANTE DE DIARIO</b>				
<b>FECHA</b>	<b>CONCEPTO</b>	<b>PARCIAL</b>	<b>DEBE</b>	<b>HABER</b>
27/12/2014	<b><u>Partida No. 1</u></b>			
	<b><u>Efectivo y Equivalentes</u></b>		\\$ 205,200.00	
	Bancos	<u>\\$205,200.00</u>		
	<b><u>Débito Fiscal IVA</u></b>			\\$ 23,400.00
	Por ventas locales	<u>\\$ 23,400.00</u>		
	<b><u>IVA Percibido 1%</u></b>			\\$ 1,800.00
	Por ventas locales	<u>\\$ 1,800.00</u>		
	<b><u>Ventas</u></b>			\\$180,000.00
	Locales	<u>\\$180,000.00</u>		
	V/Por la venta al contado de 400 computadoras.			
	<b>TOTALES</b>		<b>\\$ 205,200.00</b>	<b>\\$205,200.00</b>

Seguidamente se debe realizar el registro contable para reconocer el costo de venta de los artículos vendidos, realizando primeramente los cálculos respectivos.

Costo de venta

400 computadoras x \$ 250.00 = \$ 100,000.00

El registro contable queda de la siguiente manera:

<b>COMPROBANTE DE DIARIO</b>				
<b>FECHA</b>	<b>CONCEPTO</b>	<b>PARCIAL</b>	<b>DEBE</b>	<b>HABER</b>
27/12/2014	<b><u>Partida No. 2</u></b>			
	<b><u>Costo de Ventas</u></b>		\$100,000.00	
	De artículos comprados	<u>\$100,000.00</u>		\$100,000.00
	<b><u>Inventarios</u></b>			
	Mercadería	<u>\$100,000.00</u>		
	V/Por el costo de venta de 400 computadoras.			
	<b>TOTALES</b>		<b>\$100,000.00</b>	<b>\$100,000.00</b>

El último registro que debe realizarse es el del ajuste originado por el beneficio que proporcionado a los diez clientes, que para efectos del presente caso consideramos solamente los montos relacionados con El Mundo de la Computadora, S.A. de C.V.

Cálculos:

**Valor del descuento**

$$\text{\$ } 180,000.00 \times 15\% = \text{\$ } 27,000.00$$

**Débito Fiscal IVA**

$$\text{\$ } 27,000.00 \times 13\% = \text{\$ } 3,510.00$$

**IVA Percibido**

$$\text{\$ } 27,000.00 \times 1\% = \text{\$ } 270.00$$

Seguidamente se muestra el registro contable correspondiente a los cálculos anteriores:

<b>COMPROBANTE DE DIARIO</b>				
<b>FECHA</b>	<b>CONCEPTO</b>	<b>PARCIAL</b>	<b>DEBE</b>	<b>HABER</b>
31/12/2014	<b><u>Partida No. 3</u></b>			
	<b><u>Débito Fiscal IVA</u></b>		\$ 3,510.00	
	Por ventas locales	<u>\$ 3,510.00</u>		
	<b><u>IVA Percibido 1%</u></b>		\$ 270.00	
	Por ventas locales	<u>\$ 270.00</u>		
	<b><u>Ventas</u></b>		\$ 27,000.00	
	Locales	<u>\$ 27,000.00</u>		
	<b><u>Efectivo y Equivalentes</u></b>			\$ 22,800.00
	Bancos			
	V/Por el ajuste aplicando el descuento otorgado al cliente El Mundo de la Computadora, S.A. de C.V.			
	<b>TOTALES</b>		<b>\$ 30,780.00</b>	<b>\$ 30,780.00</b>

Observemos a continuación el efecto que este ajuste ocasiona en el precio de venta de los artículos:

<b>Concepto</b>	<b>Valor Original</b>	<b>Descuento</b>	<b>Valor Ajustado</b>
Monto de la Venta	\$ 180,000.00	\$ 27,000.00	\$ 153,000.00
Número de Unidades	400	400	400
Costo por unidad	\$ 450.00	\$ 67.50	\$ 382.50

Al observar la tabla anterior se puede notar la variación del valor por cada unidad debido a la aplicación del incentivo, pasando de un precio unitario de venta de \$ 450.00 a \$ 382.50 siendo la variación de \$ 67.50 por unidad.

### **3.1.5.1.7 Determinación, después del periodo sobre el que se informa del importe de la participación en las ganancias netas o Pagos por incentivos.**

Muchas entidades tienen políticas internas con las cuales benefician a sus trabajadores, y en algunos países del mundo existen leyes que las obligan a pagar un determinado porcentaje sobre las ganancias netas de la entidad.

La Norma en estudio en su párrafo 9, literal d), hace mención a que un hecho que implica ser ajustado después del periodo sobre el que se informa, es cuando después del periodo sobre el que se informa se determinan importes por la participación en las ganancias netas,



o de los pagos por incentivos, si al final del periodo sobre el que se informa la entidad tenía la obligación, ya sea de carácter legal o implícita de efectuar estos pagos.

Para entender lo anterior necesitamos definir los siguientes términos:

- Ganancias Netas
- Pagos por incentivos

### **Ganancias:**

A continuación se muestran una serie de conceptos de ganancias, los cuales servirán para entender de una mejor manera el concepto que nos interesa, “ganancias netas”:

1. Incremento en activos o decremento en pasivos durante un periodo, procedente de transacciones periféricas, incidentales u ocasionales de una empresa y de otros eventos y circunstancias que lo afectan; incluye todos los incrementos en activos netos o participación de los dueños que no sean los que provienen de productos o ingresos y de contribuciones de capital hechas por los dueños de la empresa<sup>16</sup>.
2. Cualquier beneficio pecuniario, utilidad o ventaja, que está en oposición a una pérdida; ingresos o productos; como en la expresión “pérdida o ganancia”<sup>17</sup>.
3. El exceso de ingreso sobre los costos relacionados: aplicable a una transacción, a un grupo de transacciones de un periodo de operación<sup>18</sup>.

---

<sup>16</sup> 2005, Diccionario Kohler para Contadores, México, Limusa, 6ta Edición.

<sup>17</sup> 2005, Diccionario Kohler para Contadores, México, Limusa, 6ta Edición

<sup>18</sup> 2005, Diccionario Kohler para Contadores, México, Limusa, 6ta Edición

4. Incrementos en beneficios económicos que cumplen la definición de ingreso pero no son ingresos de actividades ordinarias<sup>19</sup>.

➤ **Ganancias Netas:**

“Resultado obtenido de deducir de las ganancias brutas, todos los gastos de operación, incluyendo los de conservación, de venta, generales, depreciaciones, amortizaciones, gastos financieros y en general todos los cargos correspondientes a la cuenta de pérdidas y ganancias. El resultado obtenido agregando a la utilidad mercantil, todos los productos financieros y extraordinarios y restando los gastos de igual índole.<sup>20</sup>”

➤ **Pagos por incentivos:**

A continuación se muestran dos conceptos de pagos por incentivos:

1. “Es aquello que se propone estimular o inducir a los trabajadores a observar una conducta determinada que, generalmente, va encaminada directa o indirectamente a conseguir los objetivos de: más calidad, más cantidad, menos costo y mayor satisfacción; de este modo, se pueden ofrecer incentivos al incremento de la producción, siempre que no descienda la calidad, a la asiduidad y puntualidad (premiándola), al ahorro en materias primas<sup>21</sup>”.
2. “Estímulo que se ofrece a una persona, grupo o sector de la economía con el fin de elevar la producción y mejorar los rendimientos. Parte variable del salario o un reconocimiento que premia un resultado superior al exigible<sup>22</sup>”.

---

<sup>19</sup> Glosario NIIF para las PYMES 2009 pág. 228.

<sup>20</sup> [www.definicion.org/ganancias-netas](http://www.definicion.org/ganancias-netas).

<sup>21</sup> <http://www.gestiopolis.com/los-incentivos-y-la-motivacion-laboral/>

<sup>22</sup> <http://www.gestiopolis.com/los-incentivos-y-la-motivacion-laboral/>

## Programas de pagos de incentivos

Los tipos de planes de incentivos usados más comunes en la organización incluyen: Aumento de salarios por méritos, gratificación por actuación individual, tarifa por pieza o destajo y comisión, incentivos por la actuación del grupo y participación de utilidades.

- ✓ Un aumento de salarios por méritos: es un aumento en la tarifa horaria o en el salario de un empleado como premio por una actuación superior.
- ✓ Una gratificación por actuación: es un pago en el efectivo por una actuación superior durante un periodo especificado.
- ✓ La tarifa por pieza: está basada en la producción de un empleado. El empleado recibe una cierta cantidad de dinero establecida para cada unidad de producción por encima de cierto estándar o cuota.
- ✓ Una comisión: es similar al pago por pieza, pero se utiliza para el personal de ventas más que para los de producción. Los empleados perciben un porcentaje del volumen de ventas exitosas.
- ✓ Un incentivo por la actuación de grupo: el premio está basado en una medición de la ejecución por parte del grupo más que sobre la actuación de cada miembro del mismo. Los miembros del grupo participan del premio en forma igual o en proporción a sus tarifas de pago por hora<sup>23</sup>.

---

<sup>23</sup> <http://www.gestiopolis.com/los-incentivos-y-la-motivacion-laboral/>

### **3.1.3.1.7.1 Pagos por incentivos.**

Al igual que en el caso de la participación de los empleados sobre las ganancias netas, el pago por incentivos es un beneficio que obtienen los empleados, con el fin de que estos se mantengan en la empresa, aumenten su producción, etc. La diferencia de esto, es que la participación en las ganancias netas se determina en base a un porcentaje, mientras que en los pagos por incentivos, puede ser un porcentaje sobre las ventas, cuota, seguros, bono, etc.

#### **✓ Planteamiento del caso.**

La Sociedad “El Ejemplo S.A. de C.V.”, tiene como política laboral recompensar con un bono anual equivalente a un salario mensual, el buen desempeño de sus empleados. Es por eso que el Departamento de Recursos Humanos de dicha Sociedad evalúa a sus empleados aplicando ciertos criterios relacionados con su desempeño laboral.

Por lo tanto el Departamento de Recursos Humanos, a través de un instrumento de medición de desempeño laboral, ejecuta cada 3ª semana de diciembre de cada año dicho instrumento para así de esa forma determinar cuántos empleados serán acreedores al bono que dicha entidad paga a sus buenos empleados.

La Sociedad cuenta con 80 empleados permanentes de los cuales 40 son administrativos y 40 de ventas, ambos con salarios mensuales de \$ 500.00 c/u, los cuales son sometidos a la evaluación el día 22 de diciembre de 2014, y que se espera que todos salgan con excelente desempeño para que de igual forma sean beneficiados.

El día 20 de enero de 2015, se conoce el resultado de la investigación realizada en el mes de diciembre, en la cual se determinó que de los 80 empleados con que cuenta la empresa, solamente 60 salieron beneficiados. A esta fecha aún no han sido autorizados para su publicación los estados financieros. De los 60 empleados beneficiados 30 son administrativos y 30 de ventas.

✓ **Desarrollo práctico.**

A continuación se muestra el registro contable de la provisión del incentivo por pagar que la sociedad realizó el 31 de diciembre de 2014:

<b>COMPROBANTE DE DIARIO</b>				
<b>FECHA</b>	<b>CONCEPTO</b>	<b>PARCIAL</b>	<b>DEBE</b>	<b>HABER</b>
<b>31/12/14</b>	<b><u>Partida No. 1</u></b>			
	<b><u>Gastos de Administración</u></b>		\$ 20,000.00	
	Incentivos a empleados	<u>\$20,000.00</u>		
	<b><u>Gastos de venta</u></b>		\$ 20,000.00	
	Incentivos a empleados	<u>\$20,000.00</u>		
	<b><u>Provisión de Beneficios x pagar</u></b>			\$ 40,000.00
	Incentivos a empleados			
	V/ Por la provisión de posible desembolso de efectivo, en concepto de bonos.			
	<b>TOTAL</b>		<b>\$ 40,000.00</b>	<b>\$ 40,000.00</b>

Después de obtener los resultados de las evaluaciones, se determinó que realmente solamente 60 de los 80 empleados obtuvieron resultados satisfactorios y el puntaje necesario para obtener el beneficio de un salario mensual en concepto de bono.

60 empleados x \$ 500.00 c/u = \$ 30,000.00

La diferencia es \$ 40,000.00 - \$ 30,000.00 = \$ 10,000.00, de lo cual 50% pertenece a administración y el resto a ventas.

El registro contable que se debe elaborar para reconocer la diferencia es el siguiente:

<b>COMPROBANTE DE DIARIO</b>				
<b>FECHA</b>	<b>CONCEPTO</b>	<b>PARCIAL</b>	<b>DEBE</b>	<b>HABER</b>
<b>31/12/14</b>	<b><u>Partida No. 2</u></b>			
	<b><u>Provisión de Beneficios x pagar</u></b>		\$ 10,000.00	
	Incentivos a empleados	<u>\$ 10,000.00</u>		
	<b><u>Gastos de Administración</u></b>			\$ 5,000.00
	Incentivos a Empleados	<u>\$ 5,000.00</u>		
	<b><u>Gastos de Venta</u></b>			\$ 5,000.00
	Incentivos a Empleados	<u>\$ 5,000.00</u>		
	V/ Por el ajuste del gasto en concepto de bonos.			
	<b>TOTAL</b>		<b>\$ 10,000.00</b>	<b>\$ 10,000.00</b>

Para reflejar la parte fiscal relacionada a este caso, a continuación se realizan los cálculos de pago de los salarios así como sus respectivas retenciones legales y aportes por parte del patrono:

Primero se realizaran los cálculos individuales, dado que los salarios son los mismos para cada empleado.

- Cálculo de los salarios:

$$80 \text{ empleados} \times \$ 500.00 \text{ c/u} = \$ 40,000.00$$

- Retención de ISSS

Para este cálculo se tomará en cuenta el bono pagado a los empleados, ya que de acuerdo con la base legal establecida en el caso anterior, se considera remuneración afecta al Seguro la retribución total que corresponda al trabajador por sus servicios, sea periódica o no, fija o variable, ordinaria o extraordinaria.

Los ingresos totales de cada uno de los empleados que salieron beneficiados son:

Sueldo     \$ 500.00

Bono        \$ 500.00

Total       \$ 1,000.00

$$\text{Sueldos totales } \$ 1,000.00 \times 60 \text{ empleados} = \$ 60,000.00$$

Aquí se debe tomar en cuenta que el ingreso máximo de cotización al ISSS tanto para el trabajador como para el patrono es de \$ 685.71, por lo tanto:

$$\text{Aporte laboral: } \$ 685.71 \times 3\% = \$ 20.57 \text{ c/u}$$

$$\text{Aporte Patronal: } \$ 685.71 \times 7.5\% = \$ 51.43 \text{ c/u}$$

Luego:

Aporte laboral total: \$ 20.57 c/u x 60 empleados = \$ 1,234.20

Aporte patronal total: \$ 51.43 c/u x 60 empleados = \$ 3,085.80

Por los restantes veinte empleados que no tuvieron derecho al bono, el total de salarios e ISSS de manera individual es:

**Salarios:**

\$ 500.00 c/u x 20 empleados = \$ 10,000.00

**El ISSS correspondiente es:**

Aporte laboral: \$ 500.00 x 3% = \$ 15.00 c/u

Aporte patronal: \$ 500.00 x 7.5% = \$ 37.50 c/u

Luego:

Aporte laboral total: \$ 15.00 c/u x 20 empleados = \$ 300.00

Aporte patronal total: \$ 37.50 c/u x 20 empleados = \$ 750.00

Dado que el empleador cuenta con más de diez empleados, debe de pagar en concepto de aporte al INSAFORP el 1% sobre el límite de \$ 685.71. Esto se muestra a continuación:



Empleados con bono: 60 empleados x \$ 685.71 x 1% = \$ 411.43

Empleados sin bono: 20 empleados x \$ 500.00 x 1% = \$ 100.00

Total \$ 511.43

En la tabla siguiente se resumen los cálculos anteriores:

<b>Total retención y aporte patronal ISSS e INSAFORP.</b>							
<b>Concepto</b>	<b>Sueldo Individual</b>	<b>No. De Empleados</b>	<b>Sueldo Total</b>	<b>ISSS</b>			<b>INSAFO RP</b>
				<b>Laboral</b>	<b>Patronal</b>	<b>Total</b>	
Con bono	\$ 1,000.00	60	\$ 60,000.00	\$1,234.20	\$ 3,085.80	\$ 4,320.00	\$ 411.43
Sin bono	\$ 500.00	20	\$ 10,000.00	\$ 300.00	\$ 750.00	\$ 1,050.00	\$ 100.00
<b>Total</b>	<b>\$ 1,500.00</b>	<b>80</b>	<b>\$ 70,000.00</b>	<b>\$1,534.20</b>	<b>\$ 3,835.80</b>	<b>\$ 5,370.00</b>	<b>\$ 511.43</b>

- Retención de AFP

Al igual que en el apartado anterior se tomará en cuenta el bono pagado a los empleados, ya que de acuerdo con la base legal establecida en el artículo 14 inciso segundo de la Ley del Sistema de Ahorro para Pensiones, es parte integrante del salario, todo lo que reciba el trabajador en dinero y que implique retribución de servicios, incluido el período de vacaciones, sobresueldos, comisiones y porcentajes sobre ventas.

Los ingresos totales de cada uno de los empleados que salieron beneficiados son:

Sueldo \$ 500.00

Bono \$ 500.00

Total \$ 1,000.00

Sueldos totales \$ 1,000.00 x 60 empleados = \$ 60,000.00

Se debe tomar en cuenta que “de acuerdo a la Ley de Presupuesto y Ley de Salarios 2015, aprobadas mediante Decretos Legislativos No. 866 y 867, publicados en el Diario Oficial No 229 del 8 de diciembre de 2014, se establece el nuevo salario máximo de cotización en: US \$6,377.15 el cual deberá ser tomado para el cumplimiento del artículo 14 de la Ley SAP en el que se establece que el ingreso base para calcular las cotizaciones obligatorias de los trabajadores no podrá ser mayor a la mayor remuneración pagada por la Administración Pública establecida en la Ley de Salarios ya mencionada.

Al igual que en el caso de los salarios mínimos, este cambio debe ser aplicado en las planillas pagaderas en febrero, correspondientes al período de devengue enero 2015<sup>24</sup>.

De acuerdo para nuestro caso lo anterior no tiene mayor relevancia, ya que los salarios individuales no superan los \$6,377.15

Aporte laboral: \$ 1,000.00 x 6.25% = \$ 62.50 c/u

Aporte patronal: \$ 1,000.00 x 6.75% = \$ 67.50 c/u

Luego:

Total aporte laboral: \$ 62.50 c/u x 60 empleados = \$ 3,750.00

Total aporte patronal: \$ 67.50 c/u x 60 empleados = \$ 4,050.00

Por los restantes veinte empleados que no tuvieron derecho al bono, el total de salarios y AFP de manera individual es:

---

<sup>24</sup> <http://www.crecer.com.sv/animaciones/Boletines%20salarios%20min%20y%20max%202015.pdf>

Salarios:

\$ 500.00 c/u x 20 empleados = \$ 10,000.00

El AFP correspondiente

Aporte laboral: \$ 500.00 x 6.25% = \$ 31.25 c/u

Aporte patronal: \$ 500.00 x 6.75% = \$ 33.75 c/u

Luego:

Total aporte laboral: \$ 31.25 c/u x 20 empleados = \$ 625.00

Total aporte patronal: \$ 33.75 c/u x 20 empleados = \$ 675.00

En la tabla siguiente se resumen los cálculos anteriores:

<b>Total retención y aporte patronal AFP</b>						
<b>Concepto</b>	<b>Sueldo Individual</b>	<b>No. De Empleados</b>	<b>Sueldo Total</b>	<b>AFP</b>		
				<b>Laboral</b>	<b>Patronal</b>	<b>Total</b>
Con bono	\$ 1,000.00	60	\$ 60,000.00	\$3,750.00	\$ 4,050.00	\$ 7,800.00
Sin bono	\$ 500.00	20	\$ 10,000.00	\$ 625.00	\$ 675.00	\$ 1,300.00
<b>Total</b>	<b>\$ 1,500.00</b>	<b>80</b>	<b>\$ 70,000.00</b>	<b>\$4,375.00</b>	<b>\$ 4,725.00</b>	<b>\$ 9,100.00</b>

- **Retención de Impuesto Sobre la Renta**

La participación en las ganancias netas forma parte de la base imponible para efectos del Impuesto Sobre la renta, tal y como lo vimos en la base legal del caso anterior. Por lo tanto:

ISR para empleados que obtuvieron el bono:

$$\text{\$ } 1,000.00 - \text{\$ } 62.50 = \text{\$ } 937.50$$

Ubicar en IV Tramo

$$\text{Determinar el exceso: } \text{\$ } 937.50 - \text{\$ } 915.81 = \text{\$ } 21.69$$

$$\text{Aplicar el 20\% sobre el exceso: } \text{\$ } 21.69 \times 20\% = \text{\$ } 4.34$$

$$\text{Sumar cuota fija: } \text{\$ } 4.34 + \text{\$ } 60.00 = \text{\$ } 64.34$$

$$\text{Impuesto determinado} = \text{\$ } 64.34$$

Luego la retención total de todos los empleados con bono, es la siguiente:

$$60 \text{ empleados} \times \text{\$ } 64.34 \text{ c/u} = \text{\$ } 3,860.40$$

ISR para empleados que no obtuvieron el bono:

$$\text{\$ } 500.00 - \text{\$ } 31.25 = \text{\$ } 468.75, \text{ el cual es exento de acuerdo a la tabla de retención mensual.}$$

En seguida se muestra una tabla que resume los cálculos de retención de renta determinados anteriormente:

<b>Total retención ISR</b>				
<b>Concepto</b>	<b>Monto Sujeto</b>	<b>No. De Empleados</b>	<b>Monto Total</b>	<b>Total Retención ISR</b>
Con bono	\$ 1,000.00	60	\$ 60,000.00	\$3,860.40
Sin bono	\$ 500.00	20	\$ 10,000.00	Exento
<b>Total</b>	<b>\$ 1,500.00</b>	<b>80</b>	<b>\$ 70,000.00</b>	<b>\$3,860.40</b>

La siguiente tabla muestra los salarios, el resumen de las retenciones y aportes patronales determinados anteriormente para el mes de enero:

<b>Detalle del total de sueldos, bonos, retenciones y aporte laboral.</b>	
<b>Concepto</b>	<b>Totales</b>
Sueldos	\$ 40,000.00
Bonos	\$ 30,000.00
<b>Total</b>	<b>\$ 70,000.00</b>
<b><u>Retenciones</u></b>	
ISSS	\$ 1,534.20
AFP	\$ 4,375.00
ISR	\$ 3,860.40
<b>Total retenciones</b>	<b>\$ 9,769.60</b>
<b><u>Aporte Patronal</u></b>	
ISSS	\$ 3,835.80
AFP	\$ 4,725.00
INSAFORP	\$ 511.43
<b>Total Aporte patronal</b>	<b>\$ 9,072.23</b>

Por último se procede a realizar el registro contable por el pago de los salarios y la eliminación de la cuenta provisión de beneficios por pagar, tomando en cuenta que el 50% de los empleados pertenece a administración y el resto a ventas. El registro se muestra a continuación

<b>COMPROBANTE DE DIARIO</b>				
<b>FECHA</b>	<b>CONCEPTO</b>	<b>PARCIAL</b>	<b>DEBE</b>	<b>HABER</b>
<b>31/01/15</b>	<b><u>Partida No. 3</u></b>			
	<b><u>Provisión de Beneficios x pagar</u></b>		\$ 30,000.00	
	Incentivos	\$ 30,000.00		
	<b><u>Gastos de Administración</u></b>		\$ 24,536.11	
	Sueldos y salarios	\$20,000.00		
	Aporte patronal ISSS	\$ 1,917.90		
	Aporte patronal AFP	\$ 2,362.50		
	INSAFORP	\$ 255.71		
	<b><u>Gastos de Venta</u></b>		\$ 24,536.12	
	Sueldos y salarios	\$20,000.00		
	Aporte patronal ISSS	\$ 1,917.90		
	Aporte patronal AFP	\$ 2,362.50		
	INSAFORP	\$ 255.72		
	<b><u>Efectivo y Equivalentes</u></b>			\$ 60,230.40
	Bancos	\$ 60,230.40		
	<b><u>Retenciones Legales</u></b>			\$ 9,769.60
	ISSS	\$ 1,534.20		
	AFP	\$ 4,375.00		
	ISR	\$ 3,860.40		
	<b><u>Beneficios a Empleados x pagar</u></b>			\$ 9,072.23
	Aporte patronal ISSS	\$ 3,835.80		
	Aporte patronal AFP	\$ 4,725.00		
	INSAFORP	\$ 511.43		
	V/ Por pago de salarios correspondientes al mes de enero, y de la cancelación del bono a los empleados.			
	<b>TOTAL</b>		<b>\$ 79,072.23</b>	<b>\$ 79,072.23</b>

### **3.1.3.1.8 Descubrimiento de fraudes y errores.**

En cuanto a este tema, el literal e) del párrafo 9 de la Norma en estudio, establece que otros hechos que necesitan ser ajustados, es el descubrimiento de errores y fraudes después del periodo sobre el que se informa, que demuestren que los estados financieros eran incorrectos.

A continuación se muestran algunas bases teóricas relacionadas con los fraudes y errores, con el fin de hacer más entendible la parte práctica que se verá mas adelante:

Según las Normas Internacionales de Auditoría, el fraude es “un acto intencionado realizado por una o más personas de la dirección, los responsables del gobierno de la entidad, los empleados o terceros, que conlleve la utilización del engaño con el fin de conseguir una ventaja injusta o ilegal”<sup>25</sup>.

Si bien el fraude es un concepto legal amplio, en el contexto de la auditoría de estados financieros, el fraude se define como un error intencional en los estados financieros. Las dos principales categorías de fraude son: informes financieros fraudulentos y malversación de activos.

---

<sup>25</sup> NIA 240 Responsabilidades del Auditor en la Auditoría de Estados Financieros con respecto al fraude.

- **Informes financieros fraudulentos.**

Los informes financieros fraudulentos son un error u omisión intencional en las cantidades o revelaciones con la intención de engañar a los usuarios. La mayoría de los casos de informes financieros fraudulentos implican errores intencionales de cantidades, y probablemente de transacciones.

Las omisiones de cantidades son menos comunes, pero una compañía puede sobrevaluar los ingresos al omitir las cuentas por pagar y otros pasivos financieros. La mayoría de los casos de informes financieros fraudulentos comprenden la sobrestimación de activos e ingresos u omisión de pasivos financieros y gastos en un intento por sobrevaluar los ingresos<sup>26</sup>.

- **Malversación de Activos.**

La malversación de activos es el fraude que involucra en algunos casos el hurto de los activos de una entidad. En varios casos, las cantidades involucradas no son materiales para los estados financieros. Sin embargo, la pérdida de los activos de la compañía es una preocupación importante de la administración, y es probable que el umbral de materialidad de la administración para el fraude sea mucho menor que el umbral de materialidad utilizado por el auditor para los fines de los informes financieros.

El término de malversación de activos, por lo general, se utiliza para referirse al hurto que involucra a empleados y otras personas dentro de la organización.

---

<sup>26</sup> Auditoría un enfoque integral, 11ma Edición, Alvin A Arens, Randal J Elder, Mark S Beasley, pag 314



La malversación de activos normalmente se perpetra a niveles inferiores en la jerarquía de la organización. Sin embargo, en algunos casos excepcionales, la alta administración está implicada en el hurto de activos de la compañía. Debido a la gran autoridad de la administración y control sobre los activos de la organización, los desfalcos en los que la alta administración está involucrada pueden implicar cantidades importantes<sup>27</sup>.

### **Diferencia entre error y fraude<sup>28</sup>.**

Existe una diferencia entre errores y fraudes, aunque cualquiera de los dos tipos pueden ser materiales o no. Un error es una declaración errónea no intencional de los estados financieros, en tanto que un fraude es intencional.

En cuanto al fraude la norma internacional de contabilidad N° 8 señala que los errores contables pueden ser:

- 1.- El resultado de equivocaciones matemáticas
- 2.- Equivocaciones al aplicar las políticas de contabilidad
- 3.- Mala interpretación de los hechos, fraude o descuido.

---

<sup>27</sup> Auditoría un enfoque integral, 11ma Edición, Alvin A Arens, Randal J Elder, Mark S Beasley, pag 314, 315.

<sup>28</sup> Auditoría un enfoque integral, 11ma Edición, Alvin A Arens, Randal J Elder, Mark S Beasley, pag 137.

## **El fraude y sus efectos.<sup>29</sup>**

La información financiera fraudulenta perjudica a los usuarios de los estados financieros al proporcionarles información incorrecta necesaria para la toma de decisiones. En cuanto a la malversación de activos, los perjudicados son los accionistas, acreedores, entre otros, ya que los activos no se encuentran a la disposición de quienes deben pertenecer.

En general, la información financiera fraudulenta se comete por la administración, algunas veces sin el conocimiento de los empleados. La administración está en la posición de realizar la contabilidad e informar las decisiones sin el conocimiento de los empleados. Un ejemplo es la decisión de omitir una nota al pie importante referente a un litigio pendiente.

Con frecuencia, pero no siempre, la malversación de activos es realizada por empleados y no por la administración, y los montos, por lo general, son inmateriales. Sin embargo, existen ejemplos muy conocidos de malversaciones de activos extremadamente materiales por parte de los empleados y de la administración.

Para ilustrar de una mejor forma lo descrito anteriormente, a continuación se plantean algunos ejemplos de errores, información financiera fraudulenta y malversación de activos.

---

<sup>29</sup> Auditoría un enfoque integral, 11ma Edición, Alvin A Arens, Randal J Elder, Mark S Beasley, pag 138.

- **Errores**

Algunos ejemplos de errores son:

- Omisión de gastos en concepto de honorarios profesionales.
- Doble contabilización de una compra de mercadería.
- Error aritmético al sumar las ventas del día.
- Aplicación incorrecta de la tasa impositiva de un determinado tributo.
- Error en la aplicación de un método para calcular la depreciación de un activo fijo.
- **Información financiera fraudulenta<sup>30</sup>**

Algunos ejemplos de información financiera fraudulenta, son:

- Recibir pagos o depósitos de clientes y no contabilizarlos o contabilizarlos por una menor cuantía.
- Alterar el recibo de productos como materia prima, mercancías no fabricadas por la empresa o propiedades planta y equipo, registrándolos por una menor cantidad o no reconocerlos contablemente.

---

<sup>30</sup> <http://www.gerencie.com/estados-financieros-fraudulentos.html>

- Aumentar los saldos de las cuentas por cobrar o disminuir los saldos de las cuentas por pagar, con el fin de favorecer a un tercero.
- Omitir o demorar la legalización de un anticipo.
- Incrementar en forma fraudulenta los gastos de viaje y representación.
- Registrar activos y pasivos ficticios.
- Realizar pagos dobles a proveedores.
- Contabilizar compras inexistentes para su posterior pago.
- Adulterar los recibos de caja, consignaciones bancarias o dobles reembolsos de caja menor.
- Realizar préstamos de dinero, ventas de servicios o productos a clientes ficticios.
- Utilizar los activos (dinero, bienes y derechos) sin previa autorización o registro.
- Sustraer los activos en forma temporal o definitiva.
  
- **Malversación de activos:**

Algunos ejemplos de malversación de activos, son los siguientes:

1. Cobro que se realiza a un cliente y la cuenta por cobrar no fue acreditada.
2. Venta de mercadería en la cual se hurta el dinero y tal transacción no es registrada.
3. Empleados que extraen productos de los inventarios y los llevan para su uso personal sin ser facturados.

#### **3.1.3.1.8.1 Descubrimiento de fraudes.**

Casi en todas las empresas a nivel mundial, existen empleados y administrativos mal intencionados, los cuales con el afán de obtener más ingresos para sus uso personal, tienden a tomar decisiones que van contra las normas de la empresa.

Como se vio en la teoría anterior, la característica principal del fraude es que este es intencional, mientras los errores no. El fraude puede ser cometido tanto por la gerencia, así como también por los empleados.

A continuación se muestra el caso práctico relacionado con un fraude, para el cual también se considera la base legal correspondiente:

✓ **Planteamiento del caso.**

El Ejemplo S.A. de C.V. presenta en su estado de situación financiera para el ejercicio contable que termina el 31 de diciembre de 2014, un saldo en su cuenta de gastos por sueldos y salarios de \$ 775,500.00.

El día 11 de abril de 2015 fecha en la cual los estados financieros aún no habían sido autorizados para su publicación, luego de verificar la cuenta de gastos en concepto de sueldos y salarios, y la nómina de empleados llevada por el departamento de contabilidad y luego comparar con los documentos de soporte (tarjetas reloj), la firma de Auditoría “Auditores y Contadores, S.A. de C.V.”, determinó que la sociedad contabilizó para los meses de noviembre y diciembre gastos en los referidos conceptos de 15 empleados del departamento de ventas de los cuales no existía ninguna evidencia de que hayan laborado realmente, pero si aparecen en la nómina. Por lo cual la firma de auditoría recomienda a la gerencia de la entidad a que ajusten sus estados financieros para no sobrevaluar los gastos y disminuir las utilidades.

Además de aceptar las sugerencias de la firma de auditoría, la sociedad interrogó al encargado de elaborar las planillas para que le rindiera las explicaciones correspondientes, quien al fin de tanto se responsabilizó de que fue el quien había cometido la falta, a quien posteriormente despidieron. El empleado expresó a la gerencia de la entidad, que se lamentaba de lo ocurrido y que resarciría los daños ocasionados en la cuantía del monto defraudado, para lo cual compareció el y el representante legal de la entidad ante un notario para que les elaborara el acta en la cual el empleado se comprometía a resarcir los daños ocasionados.

Según la nómina de la sociedad, esta contaba para los meses de noviembre y diciembre con 125 empleados de los cuales 40 pertenecen al departamento de administración y el resto al de ventas, con salarios de \$ 800.00 y \$ 450.00 respectivamente, y a quienes además se les habían realizado las retenciones de ISSS, AFP y Renta, las cuales no fueron enteradas a las instituciones respectivas.

✓ **Desarrollo práctico.**

A continuación se presentan los registros contables realizados por la entidad en los meses de noviembre y diciembre:

COMPROBANTE DE DIARIO				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
30/11/2014	<b><u>Partida No. 1</u></b>			
	<b><u>Gastos de Venta</u></b>		\$ 44,083.55	
	Sueldos y Salarios	\$ 38,250.00		
	Aporte patronal ISSS	\$ 2,868.75		
	Aporte Patronal AFP	\$ 2,582.30		
	Insaforp	<u>\$ 382.50</u>		
	<b><u>Gastos de Administración</u></b>		\$ 36,491.48	
	Sueldos y Salarios	\$ 32,000.00		
	Aporte patronal ISSS	\$ 2,057.20		
	Aporte Patronal AFP	\$ 2,160.00		
	Insaforp	<u>\$ 274.28</u>		
	<b><u>Efectivo y Equivalentes</u></b>			\$ 62,151.85
	Bancos	<u>\$ 62,151.85</u>		
	<b><u>Retenciones Legales</u></b>			\$ 8,098.15
	ISSS	\$ 1,970.30		
	AFP	\$ 4,391.05		
	ISR	<u>\$ 1,736.80</u>		
	<b><u>Beneficios a Empleados</u></b>			\$ 10,325.03
	Aporte patronal ISSS	\$ 4,925.95		
	Aporte patronal AFP	\$ 4,742.30		
	INSAFORP	<u>\$ 656.78</u>		
	V/Por el pago de sueldos y salarios correspondientes al mes de noviembre.			
	<b>TOTALES</b>		<b>\$ 80,575.03</b>	<b>\$ 80,575.03</b>

De igual forma, el registro contable será similar con la variante que en diciembre se pagaron los aguinaldos, para lo cual supondremos que desde que la empresa inició operaciones, todos los empleados (excepto los 15 empleados ficticios que aparecieron en noviembre y diciembre) llevan 5 años laborando en la entidad.



COMPROBANTE DE DIARIO				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/2014	<b><u>Partida No. 2</u></b>			
	<b><u>Gastos de Venta</u></b>		\$ 68,308.55	
	Sueldos y Salarios	\$ 38,250.00		
	Aguinaldos	\$ 24,225.00		
	Aporte patronal ISSS	\$ 2,868.75		
	Aporte Patronal AFP	\$ 2,582.30		
	Insaforp	\$ 382.50		
	<b><u>Gastos de Administración</u></b>		\$ 56,758.28	
	Sueldos y Salarios	\$ 32,000.00		
	Aguinaldos	\$ 20,266.80		
	Aporte patronal ISSS	\$ 2,057.20		
	Aporte Patronal AFP	\$ 2,160.00		
	Insaforp	\$ 274.28		
	<b><u>Efectivo y Equivalentes</u></b>			\$106,557.25
	Bancos	\$106,557.2		
	<b><u>Retenciones Legales</u></b>	5		\$ 8,184.55
	ISSS			
	AFP	\$ 1,970.30		
	ISR	\$ 4,391.05		
	<b><u>Beneficios a Empleados</u></b>	\$ 1,823.20		\$ 10,325.03
	Aporte patronal ISSS			
	Aporte patronal AFP	\$ 4,925.95		
	INSAFORP	\$ 4,742.30		
	V/Por el pago de sueldos y salarios correspondientes al mes de diciembre.	\$ 656.78		
	<b>TOTALES</b>		<b>\$125,066.83</b>	<b>\$125,066.83</b>

El 11 de abril se descubrió el fraude llevado cometido por la administración, por lo tanto se debe realizar el ajuste correspondiente.

Primero se realizarán los cálculos necesarios, los cuales servirán para elaborar el registro contable.

### **Reversión de las retenciones legales:**

La administración de la entidad reflejó las retenciones legales relacionadas con los salarios de los 15 empleados, sin embargo no las reportó a la administración tributaria. Por tanto:

### **Departamento de Ventas:**

- Calculo de los salarios.

$$15 \text{ empleados} \times \$ 450.00\text{c/u} = \$ 6,750.00$$

- Calculo del ISSS.

$$\text{Empleado: } \$ 450.00 \times 3\% = \$ 13.50$$

$$\$ 13.50 \times 15 \text{ empleados} = \$ 202.50$$

$$\text{Patrono: } \$ 450.00 \times 7.5\% = \$ 33.75$$

$$\$ 33.75 \times 15 \text{ empleados} = \$ 506.25$$

$$\text{INSAFORP: } \$ 450.00 \times 1\% = \$ 4.50$$

\$ 4.50 x 15 empleados = \$ 67.50

- Calculo del AFP.

Empleado: \$ 450.00 x 6.25% = \$ 28.13

\$ 28.13 x 15 empleados = \$ 421.95

Patrono: \$ 450.00 x 6.75% = \$ 30.38

\$ 30.38 x 15 empleados = \$ 455.70

La tabla que se muestra a continuación detalla de una mejor manera, los cálculos determinados anteriormente los cuales se determinaron solo para un mes pero en la tabla se multiplicas por dos para obtener los valores correctos:

<b>Concepto</b>	<b>Monto</b>	<b>Meses</b>	<b>Total</b>
Salarios	\$ 6,750.00	2	\$ 13,500.00
ISSS Laboral	\$ 202.50	2	\$ 405.00
AFP Laboral	\$ 421.95	2	\$ 843.90
ISSS Patronal	\$ 506.25	2	\$ 1,012.50
AFP Patronal	\$ 455.70	2	\$ 911.40
INSAFORP	\$ 67.50	2	\$ 135.00
<b>Total</b>	<b>\$ 8,403.90</b>		<b>\$ 16,807.80</b>

En cuanto al aguinaldo que se contabilizó para el mes de diciembre, la reversión sería por los montos determinados a continuación:

De acuerdo al artículo 198 del Código de Trabajo, los empleados que para el mismo patrono tengan de laborar tres o más años y menos de diez, les corresponde en concepto de aguinaldo un salario equivalente a 19 días, el cual es calculado en base al salario que devengue al momento en que le paguen la prestación.

Por tanto:

$$\text{\$ } 450.00 / 30 \text{ días} = \text{\$ } 15.00$$

$$\text{\$ } 15.00 \times 19 \text{ días} = \text{\$ } 285.00 \text{ c/u}$$

$$\text{\$ } 285.00 \text{ c/u} \times 15 \text{ empleados} = \text{\$ } 4,275.00$$

A continuación se muestra el registro contable en el cual se muestra el ajuste que debe realizarse como producto del descubrimiento del fraude:

COMPROBANTE DE DIARIO				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/2014	<b><u>Partida No. 3</u></b>			
	<b><u>Cuentas por cobrar</u></b>		\$ 19,833.90	
	Otras	\$ 16,526.10		
	ISSS	\$ 405.00		
	AFP	\$ 843.90		
	Aporte patronal ISSS	\$ 1,012.50		
	Aporte patronal AFP	\$ 911.40		
	INSAFORP	<u>\$ 135.00</u>		
	<b><u>Gastos de Venta</u></b>			\$ 19,833.90
	Sueldos y Salarios	\$ 13,500.00		
	Aguinaldos	\$ 4,275.00		
	Aporte patronal ISSS	\$ 1,012.50		
	Aporte Patronal AFP	\$ 911.40		
	Insaforp	<u>\$ 135.00</u>		
	V/Por el ajuste originado a raíz del descubrimiento del fraude, en el cual el empleado se comprometió a resarcir los daños.			
	<b>TOTALES</b>		<b>\$ 19,833.90</b>	<b>\$ 19,833.90</b>

### 3.1.5.1.8.2 Descubrimiento de errores.

Debido al volumen y variedad de transacciones comerciales que se suscitan a diario en una empresa, se pueden llegar a cometer también una variedad de errores en los registros contables, los cuales pueden ocasionar malas tomas de decisiones por parte de los

inversionistas, si es que no se corrigen antes de que los estados financieros sean autorizados para su publicación.

Como lo vimos anteriormente, un error en algo no intencional, a diferencia del fraude en el cual si existe la intención de ocasionar un daño.

Para hacer más entendible lo establecido en el párrafo 9 literal d) de la Norma en estudio, en cuanto a los errores, a continuación se muestra un caso práctico relacionado con una equivocación a la hora de registrar un ingreso, para el cual se muestran los registros contables que deberán elaborarse para subsanar la incorrección.

✓ **Planteamiento del caso.**

Ferretería la Oriental S.A. de C.V. calificada por la Administración Tributaria como gran contribuyente, presenta en su Estado de Resultados para el ejercicio contable que termina el 31 de diciembre de 2014, ingresos por actividades ordinarias por un valor de \$ 890,900.00.

El día 22 de febrero de 2015 fecha en la cual los estados financieros aún no habían sido autorizados para su publicación, luego de verificar la referida cuenta, la firma de Auditoría “Auditorías Integrales, S.A. de C.V.”, determinó que la sociedad contabilizó en el mes de diciembre una Crédito Fiscal correspondiente a una venta al crédito a un plazo de 90 días, realizada el día 17 a “Ferretería el Águila S.A. de C.V.” (mediano contribuyente) por un valor de \$ 85,000.00 IVA incluido, cuando realmente su valor era de \$ 58,000.00

incluyendo el impuesto. La entidad registró el valor incorrecto en los libros contables y legales correspondientes, declarándolo y presentándolo además en el formulario F07 “Declaración y pago del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios”. Por lo cual la firma de auditoría recomienda a la gerencia de la entidad a que ajusten sus ingresos para no sobrevaluar las utilidades y no pagar un impuesto sobre la renta mayor al que realmente corresponde. A la fecha en que se descubrió el error, el cliente no había hecho abono alguno.

✓ **Desarrollo práctico.**

El registro contable que la entidad elaboró en septiembre para registrar la venta con los valores incorrectos, es el siguiente:

<b>COMPROBANTE DE DIARIO</b>				
<b>FECHA</b>	<b>CONCEPTO</b>	<b>PARCIAL</b>	<b>DEBE</b>	<b>HABER</b>
17/12/2014	<b><u>Partida No. 1</u></b>			
	<b><u>Cuentas por Cobrar</u></b>		\$ 85,000.00	
	Cientes	<u>\$ 85,000.00</u>		
	<b><u>Ventas</u></b>			\$ 75,221.24
	Locales	<u>\$ 75,221.24</u>		
	<b><u>Débito Fiscal IVA</u></b>			\$ 9,778.76
	Por ventas locales	<u>\$ 9,778.76</u>		
	V/Por venta al contado a Ferretería el Águila S.A. de C.V. según factura #00001.			
	<b>TOTALES</b>		<b>\$ 85,000.00</b>	<b>\$ 85,000.00</b>

A continuación se debe realizar el ajuste correspondiente, para lo cual primero se determinan los cálculos que servirán para el registro contable:

La entidad registró la venta por un valor de \$ 85,000.00, cuando el valor correcto era de \$ 58,000.00. Esto origina una diferencia de \$ 27,000.00 IVA incluido, lo cual da lugar a la modificación de la declaración de IVA del mes de diciembre, y en ese mes resulta remanente, deberá modificar también la del periodo tributario del mes de enero.

EL registro contable que deberá elaborarse, consiste en revertir las cuentas del registro contable donde se reconoció el ingreso. A continuación se muestra el registro contable realizado en febrero del 2015 con fecha 31 de diciembre de 2014, para corregir las cantidades contabilizadas erróneamente:

<b>COMPROBANTE DE DIARIO</b>				
<b>FECHA</b>	<b>CONCEPTO</b>	<b>PARCIAL</b>	<b>DEBE</b>	<b>HABER</b>
31/12/2014	<b><u>Partida No. 2</u></b>			
	<b><u>Ventas</u></b>		\$ 23,893.81	
	Locales	<u>\$ 23,893.81</u>		
	<b><u>Impuestos por recuperar</u></b>		\$ 3,106.19	
	IVA 13%	<u>\$ 3,106.19</u>		
	<b><u>Cuentas Por Cobrar</u></b>			\$ 27,000.00
	Clientes	<u>\$ 27,000.00</u>		
	V/Por corrección de la venta al contado a Ferretería el Águila S.A. de C.V. según factura #00001, registrada el 17 de Diciembre de 2014.			
	<b>TOTALES</b>		<b>\$ 27,000.00</b>	<b>\$ 27,000.00</b>



### **Efectos legales de las incorrecciones.**

La Declaración de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, debe presentarse a la Administración Tributaria dentro de los siguientes diez días hábiles del siguiente mes. Tal declaración debe reflejar la totalidad de los ingresos, ya sean gravados, exentos, o no sujetos, los cuales se deben de incorporar en la declaración de forma correcta.

En este caso, en el cual se había pagado un impuesto mayor debido a que se reconoció un ingreso mayor, es necesario que la entidad modifique la declaración de IVA para el mes de diciembre, y si resulta un remanente de Crédito Fiscal se deberán modificar también la del mes de enero.

El Código Tributario en el artículo 238 literal d), establece que si el sujeto pasivo presenta la declaración con error aritmético, se hará acreedor de una sanción que consistirá en una multa del diez por ciento sobre la diferencia que resulte entre el valor a pagar o el saldo a favor inicialmente autoliquidado y el establecido por la Administración Tributaria, la que en ningún caso podrá ser inferior a dos salarios mínimos.

También el artículo 261 del mismo código, hace referencia a que la sanción del artículo 238 literal d), será atenuada en los casos y formas siguientes:

- 1) Cuando el infractor subsanare en forma voluntaria los incumplimientos, omisiones o inexactitudes en que hubiere incurrido, toda vez que la Administración Tributaria no le hubiere requerido o emplazado para obtener las correcciones, o notificado el auto que ordena la fiscalización por medio

de auditores fiscales, según sea el caso, la sanción será atenuada en un setenta y cinco por ciento; y,

- 2) Cuando el infractor subsane su incumplimiento dentro del plazo que la Administración Tributaria señale para hacerlo, al haberlo requerido, emplazado u otorgado audiencia, la sanción le será atenuada en un treinta por ciento.

Si la corrección se efectuare transcurrido el plazo dispuesto en el numeral anterior, no habrá lugar a la aplicación de las atenuantes aludidas.

Cuando el sujeto pasivo efectúe el pago del tributo previo a la notificación de la resolución de liquidación de oficio por parte de la administración tributaria, subsistirá la aplicación de las sanciones estipuladas en los artículos 253 y 254 del presente código según el caso, con el beneficio de la atenuante que corresponda.

### **3.1.6 Hechos Ocurridos después del periodo sobre el que informa que no implican ajuste.**

El párrafo 10 de la NIC 10 dice que una entidad no ajustará los importes reconocidos en sus estados financieros, para reflejar hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que no impliquen ajustes.

En el párrafo 11, la Norma establece que la reducción en el valor de mercado de las inversiones, ocurrida entre el final del periodo sobre el que se informa y la fecha de autorización de los estados financieros para su publicación, no implica ajuste a los estados

financieros. Esto es debido a que la caída del valor razonable no está, normalmente, relacionada con las condiciones de las inversiones al final del periodo sobre el que se informa sino que refleja circunstancias acaecidas en el periodo siguiente.

### **Dividendos.**

El párrafo 12, establece que si después del periodo sobre el que se informa, una entidad decreta dividendos a los poseedores de instrumentos de patrimonio, no reconocerá esos dividendos como un pasivo al final del periodo sobre el que se informa. Según el párrafo 13, esto se debe a que al final del periodo sobre el que se informa, no existe la obligación de distribuirlos, por lo cual solamente deberán ser revelados en las notas a los estados financieros.

### **3.1.7 Hipótesis de negocio en marcha.**

De acuerdo al párrafo 14, una entidad no elaborará sus estados financieros sobre la hipótesis de negocio en marcha si la gerencia determina, después del periodo sobre el que se informa, que tiene la intención del liquidar la entidad o cesar sus actividades, o bien que no existe otra alternativa más realista que hacerlos.

La hipótesis de negocio en marcha consiste en que la entidad al final del periodo sobre el que se informa, prepara sus estados financieros bajo el supuesto que no existe ninguna dificultad para seguir operando.

El párrafo 15 hace mención a que algunos indicios que indican la necesidad de considerar si la hipótesis de negocio en marcha resulta todavía apropiada, es cuando existe un deterioro de los resultados de operación y de la situación financiera de la entidad.

Un ejemplo del párrafo anterior es cuando una empresa industrial se ve afectada por la competencia, debido a que las otras entidades dedicadas a la misma actividad económica cuentan con procesos de producción modernos, lo cual les permite producir a un menor costo y por lo cual pueden vender sus productos a un menor precio obteniendo siempre una buena rentabilidad. Esto provoca que la entidad perciba menos ingresos, la cual si no cuenta con los recursos financieros suficientes puede tener que cesar sus operaciones. Esto es un indicio claro para evaluar su hipótesis de negocio en marcha y revelarlo en sus estados financieros.

Otro ejemplo del mismo párrafo es, cuando una entidad produce artículos que requieren de materia prima exportada, y que es producida por unos pocos empresarios en el exterior. Si uno o más de estos pocos empresarios tuviese complicaciones económicas, no pudiendo enviar la materia prima, la entidad que fabrica los productos finales se vería en una grave situación, lo que le provocaría no vender más sus productos pudiendo incluso, hasta cesar las operaciones. Esto es un indicio claro de que la hipótesis de negocio en marcha no seguiría aplicando, y por lo tanto la entidad debe de revelar ese hecho, en sus estados financieros.

El párrafo 16, plantea las exigencias que la NIC 1 hace, acerca de la información a revelar de los eventos o circunstancias que pueden aparecer después del periodo sobre el que se informa. Una entidad debe revelar:

- Si los estados financieros no se han revelado sobre la hipótesis de negocio en marcha.
- Si la gerencia está consciente de la existencia de incertidumbres importantes, que tienen relación con eventos o condiciones que pueden suscitar dudas significativas sobre la capacidad para continuar como un negocio en marcha.

Lo anterior deberá revelarse en notas a los estados financieros.

### **3.1.8 Información a revelar.**

Una entidad deberá revelar lo siguiente:

- **La fecha de autorización para la publicación de los estados financieros.**

Respecto a esto, el párrafo 17 menciona que una entidad deberá revelar la fecha en que los estados financieros han sido autorizados para su publicación, así como quien ha dado la autorización. La entidad también revelará si los propietarios de la entidad u otros tienen poder para modificar los estados financieros aún después de la publicación.

El párrafo 18 hace mención a la necesidad que existe, en que los usuarios conozcan el momento en que los estados financieros han sido autorizados para su publicación, porque todos los hechos que ocurran después de la publicación ya no deberán reflejarse en ellos.

- **Actualización a de la información a revelar sobre condiciones existentes al final del periodo sobre el que se informa.**

De acuerdo al párrafo 19, si, después del periodo sobre el que se informa, una entidad recibiese información acerca de condiciones que existían al final del periodo sobre el que se informa, actualizará la información a revelar relacionada con esas en función de la información recibida.

Lo anterior ocurre cuando una entidad ha elaborado el borrador de los estados financieros con sus respectivas notas, y antes de que los estados financieros hayan sido autorizados para su publicación, la entidad recibe información que le obligan a actualizar su información a revelar.

El párrafo 20, proporciona un ejemplo de lo anterior, es decir que, cuando una entidad, después del periodo sobre el que se informa, tenga evidencia acerca de un pasivo contingente que ya existía al final del periodo sobre el que se informa, la entidad deberá considerar si debe reconocer o modificar una provisión, tomando en consideración la NIC 37. La nueva evidencia hace que la entidad deba proceder a actualizar la información revelada acerca del pasivo contingente.

- **Hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa.**

“El objetivo de los estados financieros es suministrar información acerca de la situación financiera, desempeño y cambios en la posición financiera. Se pretende que tal información sea útil a una amplia gama de usuarios al tomar sus decisiones económicas<sup>31</sup>.”

Lo anterior muestra la importancia que la información financiera tiene para los usuarios, es por tanto que los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa, no se pueden dejar pasar por alto.

El párrafo 12, hace referencia a que si los hechos que ocurren después del periodo sobre el que se informa y que no implican ajustes son materiales, no revelarlos sería perjudicial para quienes toman decisiones económicas. En estos casos, la entidad deberá revelar lo siguiente:

- La naturaleza del evento.
- Una estimación de sus efectos financieros, o un pronunciamiento sobre la imposibilidad de realizar tal estimación.

Y ya para ir concluyendo el análisis teórico-práctico de la NIC 10, a continuación se muestran los ejemplos establecidos en el párrafo 22, con respecto a los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que no implican ajustes, que por lo general dará lugar a información a revelar:

---

<sup>31</sup> Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros, párrafo 12.

- (a) una **combinación de negocios** importante, que haya tenido lugar después del periodo sobre el que se informa (la NIIF 3 *Combinaciones de Negocios*, requiere revelar información específica en tales casos), o bien la disposición de una subsidiaria significativa;
- (b) el anuncio de un plan para discontinuar definitivamente una operación;
- (c) las compras de activos significativas, la clasificación de activos como mantenidos para la venta de acuerdo con la NIIF 5 *Activos no Corrientes Mantenedos para la Venta y Operaciones Discontinuidas*, otras disposiciones de activos, o bien la expropiación de activos significativos por parte del gobierno;
- (d) la destrucción por incendio de una planta importante de producción, después del periodo sobre el que se informa;
- (e) el anuncio, o el comienzo de la ejecución de una reestructuración importante (**véase la NIC 37**);
- (f) transacciones importantes realizadas o potenciales con acciones ordinarias, después del periodo sobre el que se informa (la NIC 33 *Ganancias por Acción*, requiere que una entidad describa estas transacciones, aparte de las emisiones de capital o bonos y de los desdoblamientos o agrupaciones de acciones, todas las cuales obligan a realizar ajustes según la NIC 33);



- (g) las variaciones anormalmente grandes, después del periodo sobre el que se informa, en los precios de los activos o en las tasas de cambio de alguna moneda extranjera;
  
- (h) las variaciones en las tasas impositivas o en las leyes fiscales, aprobadas o anunciadas después del periodo sobre el que se informa, que tengan o vayan a tener un efecto significativo en los activos y pasivos por impuestos corrientes o diferidos (véase la NIC 12 *Impuesto a las Ganancias*);
  
- (i) la aceptación de compromisos o pasivos contingentes de cierta importancia, por ejemplo, al otorgar garantías por importe significativo; y
  
- (j) el inicio de litigios importantes, surgidos exclusivamente como consecuencia de eventos ocurridos después del periodo sobre el que se informa.

**Ejemplo de hechos ocurridos después del periodo que se informa que no requiere ajustes.**

**Distribución de dividendos.**

Una entidad no ajustara sus estados financieros si entre la fecha de finalización y autorización decide distribuir dividendos a los poseedores, esto deberá ir en las notas del periodo sobre el que se informa.

Ejemplo:

El 28 de enero del año 2015 los administradores de la empresa El Vistazo S.A de C.V, acuerdan distribuir dividendos por la utilidades obtenidas la cual asciende a \$ 125,855.60 después de impuestos y se acuerda que se distribuirá el 25% del total de la utilidad a sus 3 socios los cuales tienen una participación del 20%, 15% y 10% y empleados los cuales se les distribuirá de acuerdo a su tiempo de laboral.

En el estado financiero se representa de la siguiente manera:

**Patrimonio**

<u>Capital social</u>	\$ 55,300.00
Capital suscrito y pagado	
<u>Reserva legal</u>	\$ 14,560.00
Utilidad del ejercicio <i>Nota 1</i>	\$ 125,855.60
Utilidades acumuladas	\$ 560,345.80

### **Nota 1. Distribución de dividendos**

En Junta general de accionistas realizada el 28 de enero del 2015 se acordó distribuir el 25% de la utilidades obtenidas en el periodo del 01 de enero al 31 de diciembre de 2014 a los socios de acuerdo a sus aportes y a los empleados de acuerdo a su tiempo de laborar.

De acuerdo a la NIC expresa en su párrafo 13:

*Si se acordase la distribución de dividendos después del periodo sobre el que se informa, pero antes de que los estados financieros sean autorizados para su emisión, los dividendos no se reconocerán como un pasivo al final del periodo sobre el que se informa, porque no existe obligación en ese momento. Estos dividendos se revelarán en las notas a los estados financieros, de acuerdo con la NIC 1 Presentación de Estados Financieros<sup>1</sup>.*

#### **IV- CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.**

##### **Conclusiones.**

Con el desarrollo del presente trabajo, hemos concluido lo siguiente:

- Los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa, son de tal importancia que si no se consideran en los estados financieros del periodo sobre el que se informa, pueden dar lugar a una mala toma de decisiones por parte de la administración de una empresa.
  
- Existen casos contemplados por la norma, los cuales no son aplicables en el salvador, pero que al darles vida contable aplicable a El Salvador, no existe la suficiente base legal para tratarlos tributariamente.
  
- Muchos estudiantes desconocen el proceso de formulación y autorización de los estados financieros en El Salvador.

## **Recomendaciones.**

Debido al alto grado de desconocimiento acerca de esta norma, las recomendaciones que expresamos como grupo de trabajo son las siguientes:

- Es necesario que esta norma se estudie en alguno de los programas de estudio de la asignatura de contabilidad financiera, impartidas a los estudiantes de contaduría pública de la UES-FMO.
  
- Es necesario que los docentes de contabilidad hagan hincapié a sus estudiantes, que los estados financieros se construyen sobre la esencia de las transacciones y no solamente sobre su forma legal, y que por lo tanto al no reflejar en los estados financieros aquellos hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa, que tienen relación con el periodo sobre el cual se informa, pueden influir en errores garrafales al momento en que los usuarios de la información financiera tomen decisiones importantes.
  
- Se recomienda a los Estudiantes de Contaduría Pública de la Universidad de El Salvador-FMO el uso del presente trabajo de investigación, como un material de apoyo para tener un valor agregado sobre el tratamiento contable y sus implicaciones legales de los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa y así realizar registros adecuados con base a la Norma Internacional de Contabilidad 10.

## **FUENTES DE INFORMACIÓN:**

### **LIBROS**

- ✓ Kohler, Eric L, Diccionario Kohler para Contadores, Limusa, 6ta Edición, México D.F., 2005, 985 páginas.
- ✓ Arens, Alvin A, Auditoría un enfoque integral, Prentice-Hall, 11ma Edición, México, 2007, 800 páginas.
- ✓ Hernández Sampieri, Roberto, “Metodología de la Investigación”, McGraw-Hili Interamericana, 4ta edición, México D.F., 2006, 850 páginas.

### **TESIS**

- ✓ De La Cruz López José Gonzalo, “RECONOCIMIENTO, MEDICIÓN Y REVELACIÓN DE LOS HECHOS OCURRIDOS DESPUÉS DEL PERÍODO SOBRE EL QUE SE INFORMA, CON BASE A LA NORMA INTERNACIONAL DE INFORMACIÓN FINANCIERA PARA PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES, EN EL SECTOR INDUSTRIAL DEL MUNICIPIO DE ANTIGUO CUSCATLÁN”, Tesis, UES, 2011.

### **NORMAS**

- ✓ Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas 2009.

- ✓ Normas Internacionales de Contabilidad.
- ✓ Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros, Abril 2001
- ✓ NIA 240 Responsabilidades del Auditor en la Auditoría de Estados Financieros con respecto al fraude.

## **LEYES**

- ✓ Decreto Legislativo 828, Diario Oficial 42, Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, San Salvador, El Salvador, 29 de febrero del 2000.
- ✓ Código Tributario.
- ✓ Código de Comercio.
- ✓ Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.
- ✓ Ley de Impuesto Sobre la Renta.
- ✓ Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Raíces.
- ✓ Ley del Sistema de Ahorro para Pensiones.
- ✓ Ley del Instituto Salvadoreño del Seguro Social.

- ✓ Reglamento para la Aplicación del Régimen del Seguro Social.
- ✓ Ley de Registro de Comercio

### **PAGINAS WEB**

- ✓ <http://uahpren112.blogspot.com/2008/12/historia-de-la-contabilidad.html>
- ✓ <http://www.gerencie.com/nic-10-hechos-ocurridos-con-posterioridad-al-periodo-sobre-el-que-se-informa-introduccion.html>.
- ✓ <http://www.gestiopolis.com/importancia-de-la-informacion-financiera-para-las-empresas/>
- ✓ <http://www.gerencie.com/marco-conceptual-objetivo-de-la-informacion-financiera.html>
- ✓ <http://www.informacionfinanciera.es/financiera-estados-financieros---objetivos-y-caracteristicas.html>
- ✓ <http://www.monografias.com/trabajos82/sistemas-procedimientos-contables/sistemas-procedimientos-contables.html>
- ✓ [www.definicion.org/ganancias-netas](http://www.definicion.org/ganancias-netas).
- ✓ <http://www.gestiopolis.com/los-incentivos-y-la-motivacion-laboral/>



- ✓ <http://www.crecer.com.sv/animaciones/Boletines%20salarios%20min%20y%20max%202015.pdf>
  
- ✓ <http://www.gerencie.com/estados-financieros-fraudulentos.html>

## **ANEXOS.**

### **ANEXO 1:**

#### **METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN.**

- **Tipo de investigación.**

La investigación que se realizará es de tipo exploratorio, con enfoque cuantitativo ya que esta usa la recolección de datos, por medios de métodos y análisis estadísticos, a través de los cuales se establecen patrones de comportamiento.

- **Población.**

En la investigación en cuestión es necesario delimitar la población que se está analizando. En la presente investigación el objetivo de estudio son los estudiantes de 4° y 5° año de la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública de la Universidad de El Salvador - Facultad Multidisciplinaria Oriental.

➤ **Método de Muestreo y Tamaño de la Muestra.**

- **Método de Muestreo.**

El Método de Muestreo empleado en la presente investigación es el Muestreo dirigido.

- **Tamaño de la Muestra.**

Por poseer las características que facilitarán la investigación se escogerá una muestra de 40 estudiantes de la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública de entre 4° y 5° año, de la Universidad de El Salvador-Facultad Multidisciplinaria Oriental.

➤ **Técnicas e instrumentos para la captura de datos.**

En el presente trabajo de investigación, el instrumento de medición para la captura de datos, es el cuestionario.

➤ **Análisis y procesamiento de datos.**

En este capítulo se muestran los resultados de la investigación, el cual comprende el análisis e interpretación de datos, objetivo y conclusiones. Los cuestionarios representan una herramienta muy importante porque a través de ellos se puede tener acceso a información relacionada con diferentes problemas

- **Tabulación de los Datos.**

Después de haber administrado los instrumentos de recolección de datos, a los estudiantes de cuarto y quinto año de la carrera de Contaduría Pública se realizó la tabulación, analizando los cuestionarios contestados para posteriormente presentarlos en un gráfico de pastel con su respectivo análisis.

- **Análisis e Interpretación de Resultados.**

Se tuvo la participación de 40 estudiantes de cuarto y quinto año de Contabilidad de la Universidad de El Salvador-Facultad Multidisciplinario Oriental, los cuales contestaron los cuestionarios con preguntas abiertas y cerradas y de selección múltiple, mostrando los resultados en una tabla simple con el detalle, frecuencia relativa con su porcentaje y la frecuencia absoluta de los datos obtenidos. Estos datos se representarán en gráficas de

pastel con su respectivo análisis donde se interpretarán los resultados obtenidos de cada interrogante del instrumento de recopilación.

Detallando el objetivo que se pretende con cada pregunta y la conclusión es un juicio razonado, basado en la síntesis de los resultados, sustentado por el análisis de los datos.

**CUESTIONARIO DIRIGIDO A ESTUDIANTES DE 4° Y 5° AÑOS DE LA  
CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA.**

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR  
FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA ORIENTAL  
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONOMICAS



CUESTIONARIO DIRIGIDO A ESTUDIANTES DE 4° Y 5° AÑOS DE LA CARRERA  
DE CONTADURÍA PÚBLICA.

**OBJETIVO:**

Determinar el grado de conocimiento que tienen los estudiantes de 4° y 5° de la carrera de contaduría pública, en cuanto a la aplicación contable y legal sobre los Hechos Ocurridos Después del Periodo Sobre el que se Informa.

**INDICACIONES:**

Con el fin de conocer el grado de conocimiento sobre los Hechos Ocurridos Después del Periodo Sobre el que se Informa, solicitamos su colaboración para el llenado de la siguiente encuesta marcando con una “X” la respuesta de su elección, en preguntas abiertas escriba su respuesta.

De antemano muchas gracias por su ayuda.

**DATOS GENERALES:**

Año que cursa: \_\_\_\_\_

**CUESTIONARIO:**

1. ¿Le es conocido el tema “Hechos Ocurridos después del periodo sobre el que se informa”?

a. Si \_\_\_\_\_

b. No. \_\_\_\_\_

2. ¿Sabe a qué se refiérela NIC 10 “Hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa”?

a. Si \_\_\_\_\_

b. No \_\_\_\_\_

Si su respuesta es si, de breve detalle de la NIC:

---

---

---

3. Si la respuesta anterior es afirmativa, mencione si conoce algunos hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa para los tipos de hechos existentes.

---

---

---

---

---

4. ¿Sabe cuál es el proceso de autorización de los estados financieros en El Salvador?

a. Si \_\_\_\_\_

b. No. \_\_\_\_\_

5. Si su respuesta a la pregunta anterior es si, mencioné la base legal

---

---

---

---

6. Cree usted que el no considerar un hecho ocurrido después del periodo sobre el que se informa que requiera ser ajustado, puede afectar de alguna manera la fiabilidad de los estados financieros?

- a. Si \_\_\_\_\_
- b. No \_\_\_\_\_

¿Por qué?

---

---

---

---

7. ¿Considera usted que existen hechos ocurridos después del período sobre que se informa que pueden afectar la hipótesis de negocio en marcha de una empresa?

- a) Si\_\_\_\_\_
- b) No\_\_\_\_

Explique y si lo desea de un ejemplo.

---

---

---

8. De acuerdo a su conocimiento, ¿Los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa tienen implicación legal, financiera, ambas, o ninguna de ellas?



- a) Legal\_\_\_\_\_
- b) Financiera\_\_\_\_\_
- c) Ambas situaciones\_\_\_\_\_
- d) Ninguna de ellas\_\_\_\_\_

9. Considera usted que para los hechos que implican ajustes y para los que no implican ajustes, debe haber información a revelar, subraye la respuesta que considere correcta:

- a) Para los que impliquen ajustes
- b) Para los que no implican ajustes
- c) Ambas
- d) Ninguna

10. ¿Considera usted que es necesario la creación de un material didáctico, que le sirva de guía al estudiante de Contaduría Pública, en cuanto al tema Hechos Ocurredos después del periodo sobre el que se informa?

- a) Si\_\_\_\_\_
- b) No\_\_\_\_\_

¿Por qué?

---

---

---

---

## ANALISIS E INTERPRETACIÓN DE DATOS

### Pregunta No. 1

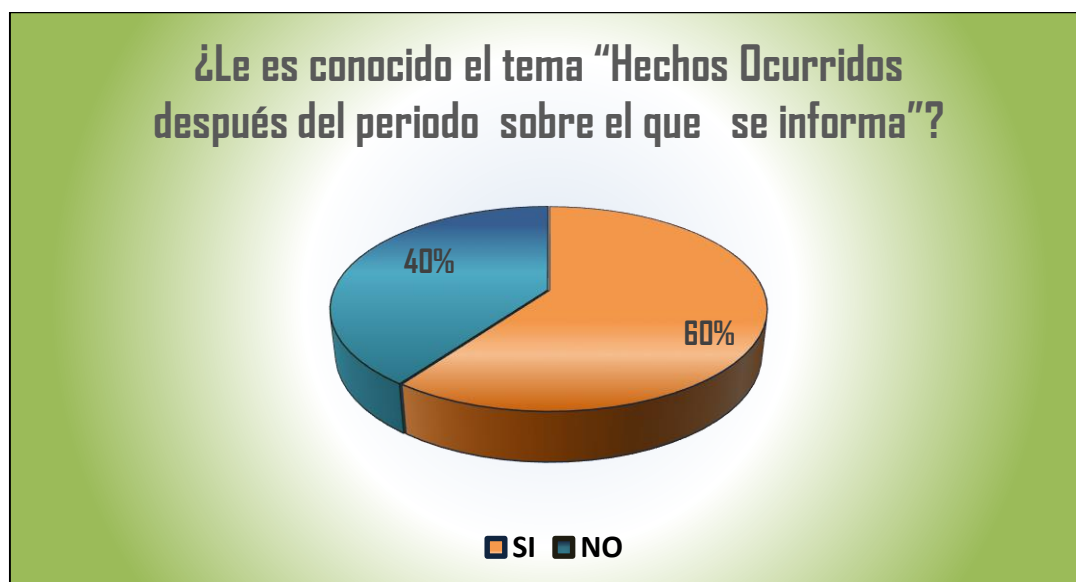
¿Le es conocido el tema “Hechos Ocurridos después del periodo sobre el que se informa”?

**Objetivo:** saber qué tanto conocen los estudiantes sobre la Norma Internacional de Contabilidad 10 Hechos Ocurridos después del Periodo sobre el que se Informa.

Tabla N° 1

CATEGORÍA	FRECUENCIA	
	RELATIVA	ABSOLUTA
SI	60%	24
NO	40%	16
<b>Total</b>	<b>100%</b>	<b>40</b>

Grafico N° 1



**Análisis y conclusión:**

Un 60% de los estudiantes a los cuales se les proporcionó el cuestionario contestaron que sí conocen el tema de Hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa, y un 40% de los encuestados no conocen sobre el tema.

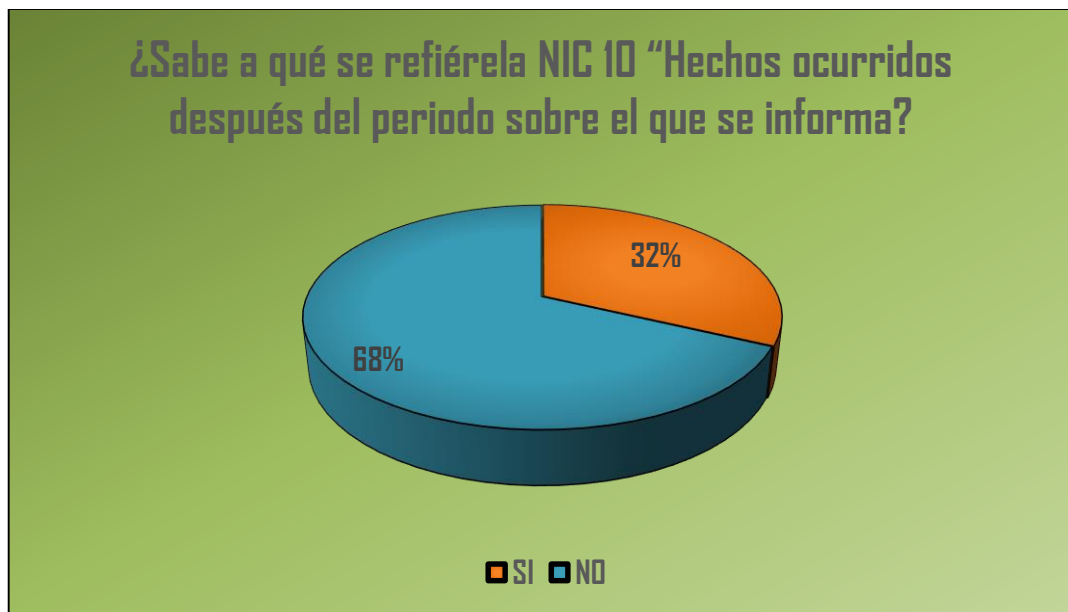
**Pregunta No. 2**

¿Sabe a qué se refiérela NIC 10 “Hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa”?

Tabla N° 2

Categoría	Frecuencia	
	Relativa	Absoluta
SI	32%	13
NO	68%	27
<b>TOTAL</b>	<b>100%</b>	<b>40</b>

Grafico N° 2



### Análisis de datos.

De los 40 estudiantes encuestados solo 13 lo que equivale a un 33% del total saben a qué se refieren la NIC 10, y un 67% no sabe a qué se refiere el tema hechos Ocurridos después del periodo al que se informa, esto significa que mucho de los estudiantes si tienen una noción de dicho tema pero no saben a profundidad a que se refiere y desconocen su contenido, los que respondieron si a la pregunta no tienen bien definido el contenido de la NIC 10.

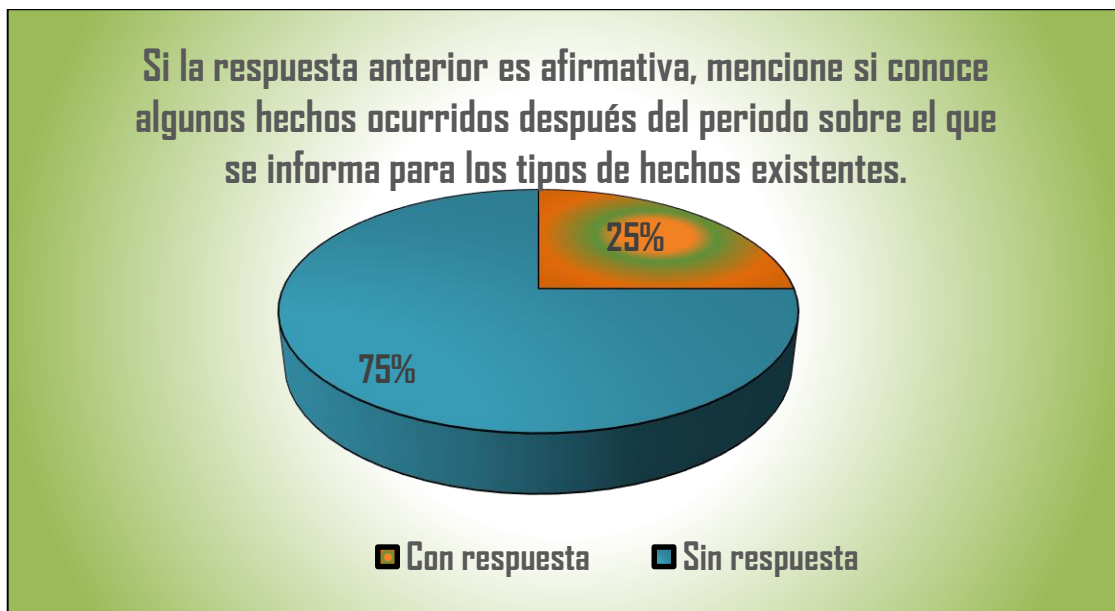
### **Pregunta No. 3**

Si la respuesta anterior es afirmativa, mencione si conoce algunos hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa para los tipos de hechos existentes.

Tabla N° 3

CATEGORIA	FRECUENCIA	
	RELATIVA	ABSOLUTA
Con respuesta	25%	10
Sin respuesta	75%	30
<b>TOTAL</b>	<b>100%</b>	<b>40</b>

Grafico N° 3



**Análisis de datos.**

Un 25% dieron repuesta a la pregunta sin embargo no se tiene claridad de algunos hechos ocurridos después del periodo que se informa, y un 75% no dio repuesta.

#### Pregunta No. 4

¿Sabe cuál es el proceso de autorización de los estados financieros en El Salvador?

Tabla N° 4

CATEGORIA	FRECUENCIA	
	RELATIVA	ABSOLUTA
SI	10%	4
NO	90%	36
TOTAL	100%	40

Grafico N° 4



### **Análisis de datos:**

Un 10% de los estudiantes encuestados si saben el proceso de autorización de los estados financieros en El Salvador, y un 90% de los encuestados no desconocen el proceso de autorización de los EF, esto da a conocer la poca practica que se pueda tener por parte de los estudiantes sobre procesos contables que en el país se ejecutan y esto perjudica relativamente el conocimiento profesional que se tenga en un futuro al momento de ejercer la profesión de contaduría pública.

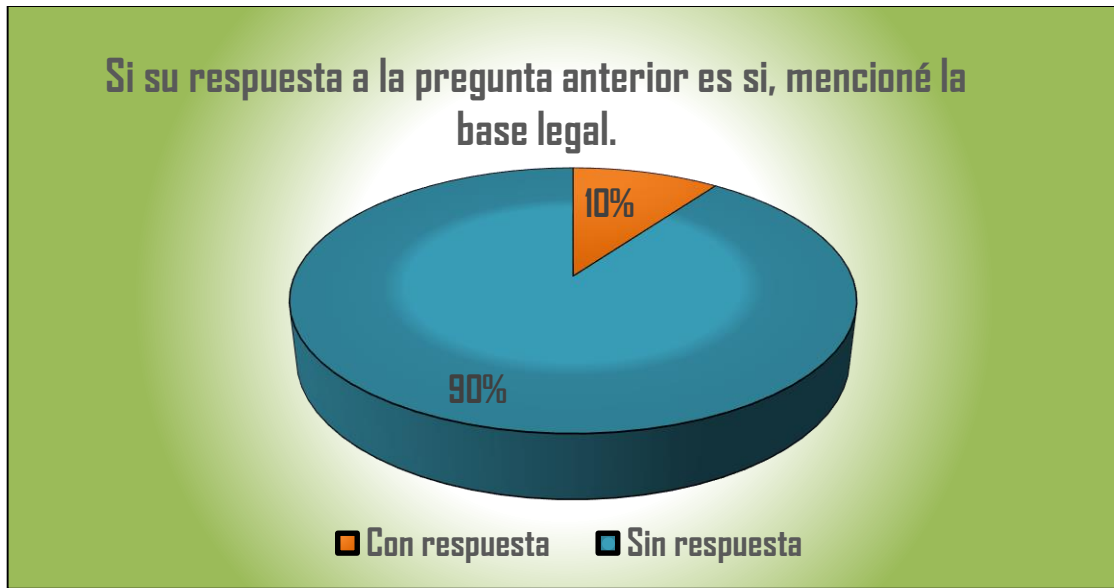
### **Pregunta No. 5**

Si su respuesta a la pregunta anterior es si, mencioné la base legal.

Tabla N° 5

<b>CATEGORIA</b>	<b>FRECUENCIA</b>	
	<b>RELATIVA</b>	<b>ABSOLUTA</b>
Con respuesta	10%	4
Sin respuesta	90%	36
<b>TOTAL</b>	<b>100%</b>	<b>40</b>

Grafico N° 5



**Análisis de datos.**

Solo un 10% dieron repuesta a la pregunta anterior sin embargo no se tiene el conocimiento correcto sobre cuál es el proceso adecuado para autorización de los estados financieros en El Salvador, y el 90% no respondieron.

**Pregunta No. 6**

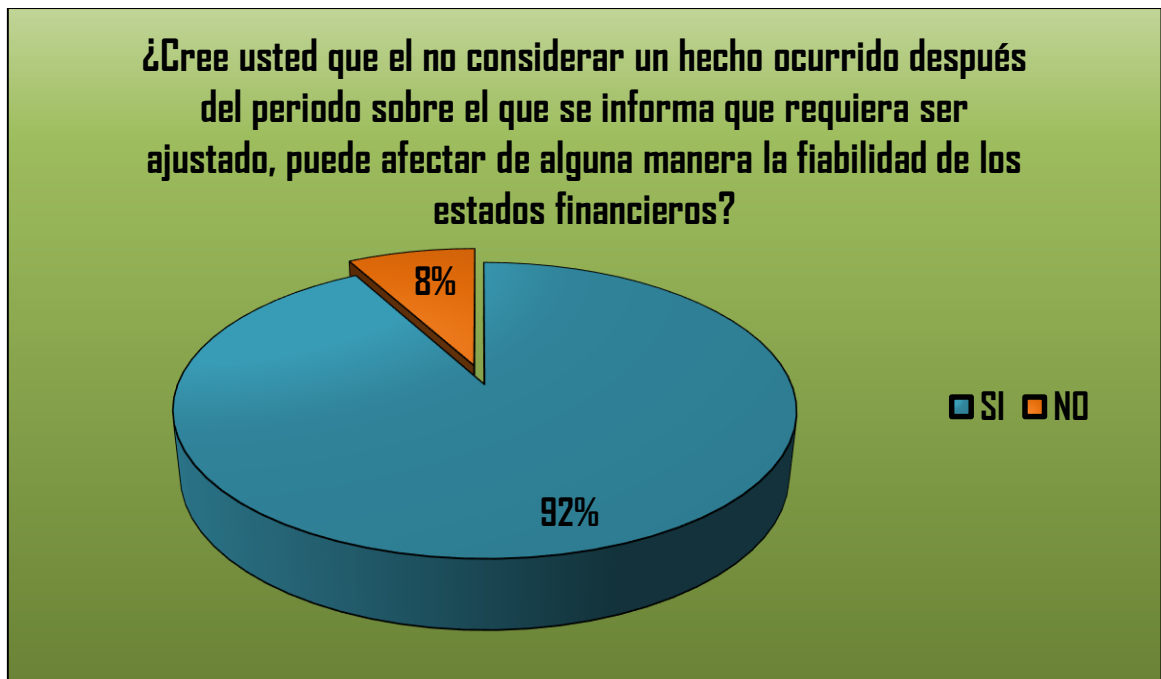
¿Cree usted que el no considerar un hecho ocurrido después del periodo sobre el que se informa que requiera ser ajustado, puede afectar de alguna manera la fiabilidad de los estados financieros?



Tabla N° 6

CATEGORIA	FRECUENCIA	
	RELATIVA	ABSOLUTA
SI	92%	37
NO	8%	8
<b>TOTAL</b>	<b>100%</b>	<b>40</b>

Grafico N° 6



### **Análisis de datos**

Un 92% de los encuestados creen que al no ajustar una información que esté incluida en el periodo que se informa, pierde fiabilidad los Estados Financieros, y un 8% creen que al no ajustar los hechos ocurridos después de la fecha en la que se informa los Estados financieros son fiables.

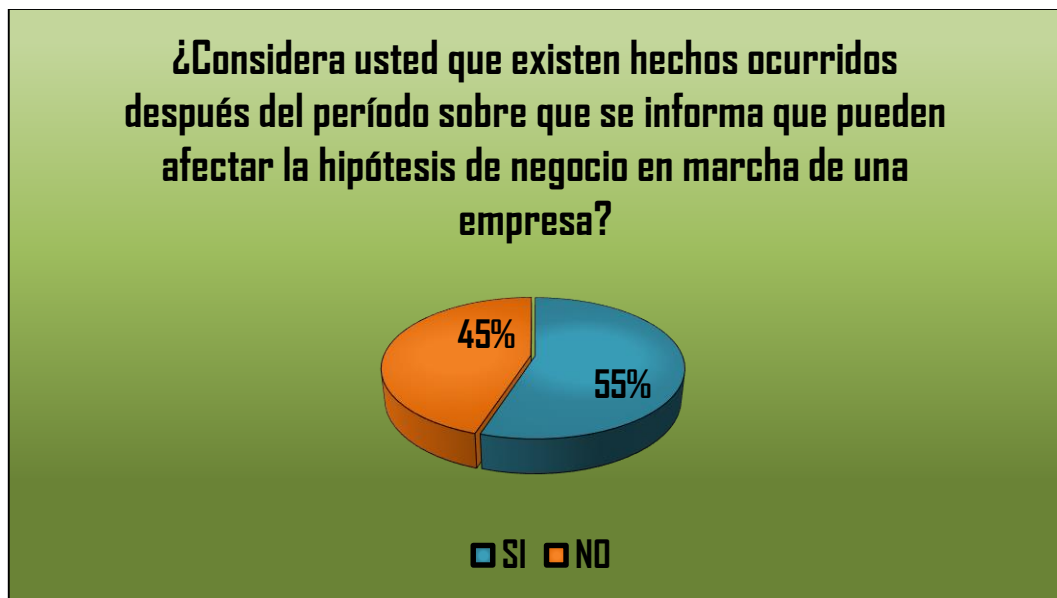
#### **Pregunta No. 7**

¿Considera usted que existen hechos ocurridos después del período sobre que se informa que pueden afectar la hipótesis de negocio en marcha de una empresa?

Tabla N° 7

<b>CATEGORIA</b>	<b>FRECUENCIA</b>	
	<b>RELATIVA</b>	<b>ABSOLUTA</b>
SI	55%	22
NO	45%	18
TOTAL	100%	40

Grafico N° 7



**Análisis de datos.**

Un 55% de los encuestados contestaron que si existen hechos que pueden afectar la hipótesis de negocio en marcha y un 45% dicen que no afecta tal hipótesis.

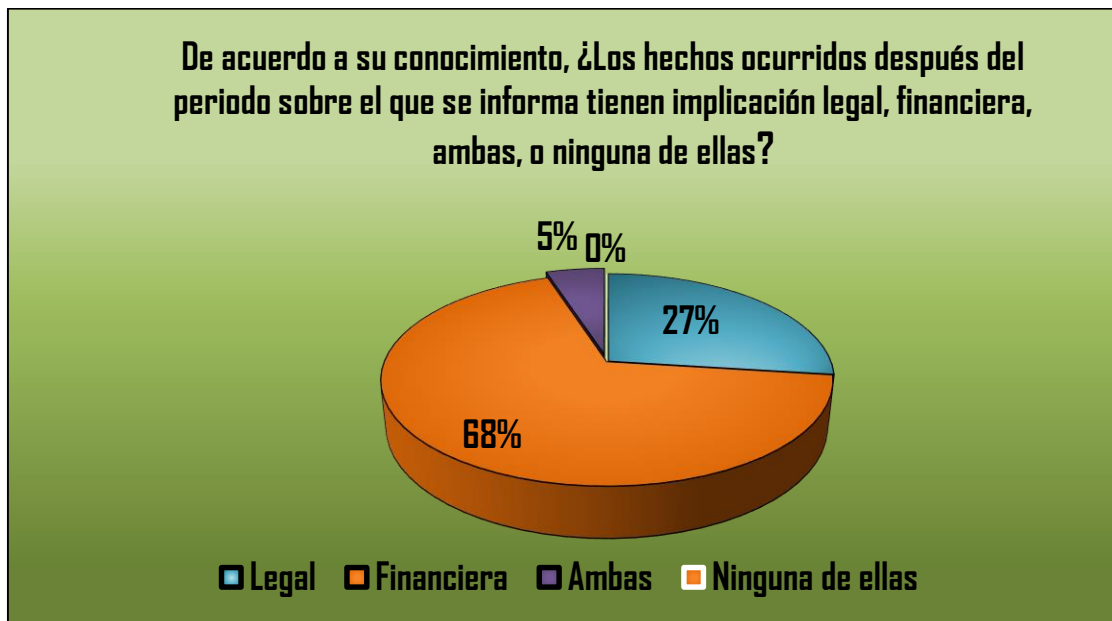
**Pregunta No. 8**

De acuerdo a su conocimiento, ¿Los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa tienen implicación legal, financiera, ambas, o ninguna de ellas?

Tabla N° 8

CATEGORIA	FRECUENCIA	
	RELATIVA	ABSOLUTA
Legal	27%	11
Financiera	68%	27
Ambas	5%	2
Ninguna de ellas	0%	1
<b>TOTAL</b>	<b>100%</b>	<b>40</b>

Grafico N° 8



**Análisis de datos.**

Un 27% de los encuestados dicen que los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa tienen implicación legal, un 68% dicen que tienen implicación financiera, y un 5% dicen que tienen implicación legal y financieras.

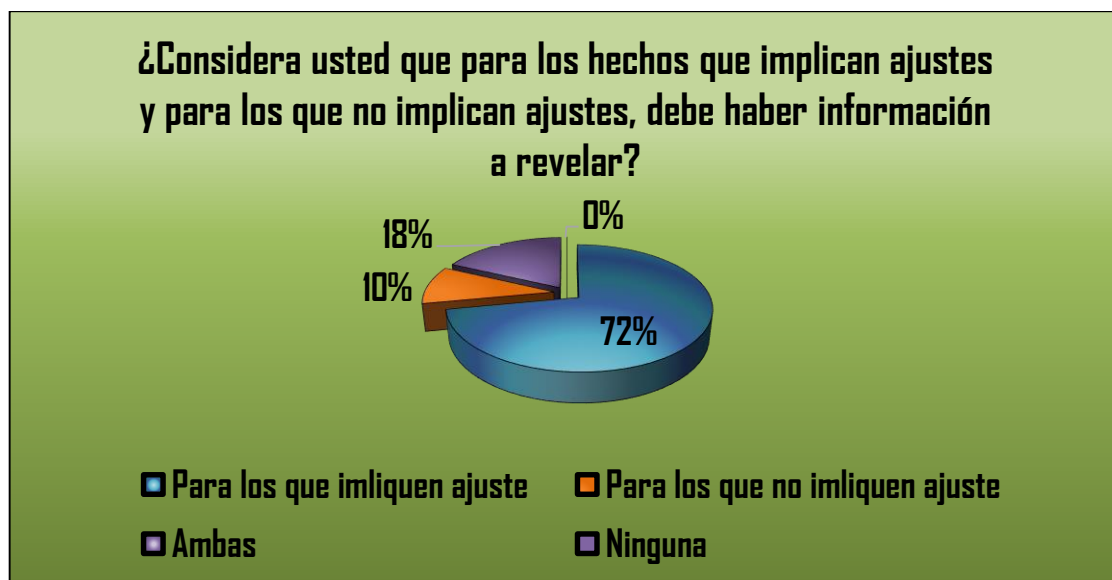
### Pregunta No. 9

¿Considera usted que para los hechos que implican ajustes y para los que no implican ajustes, debe haber información a revelar?

Tabla N° 9

CATEGORIA	FRECUENCIA	
	RELATIVA	ABSOLUTA
Para los que impliquen ajuste	72%	29
Para los que no impliquen ajuste	10%	4
Ambas	18%	7
Ninguna	0%	0
<b>TOTAL</b>	<b>100%</b>	<b>40</b>

Grafico N° 9



### Análisis de datos.

Un 72% de los estudiantes encuestados los hechos que implican ajustes debe haber información a revelar, un 10% dice que los hechos que no implican ajustes debe haber información a revelar y un 18% dice que para ambas.

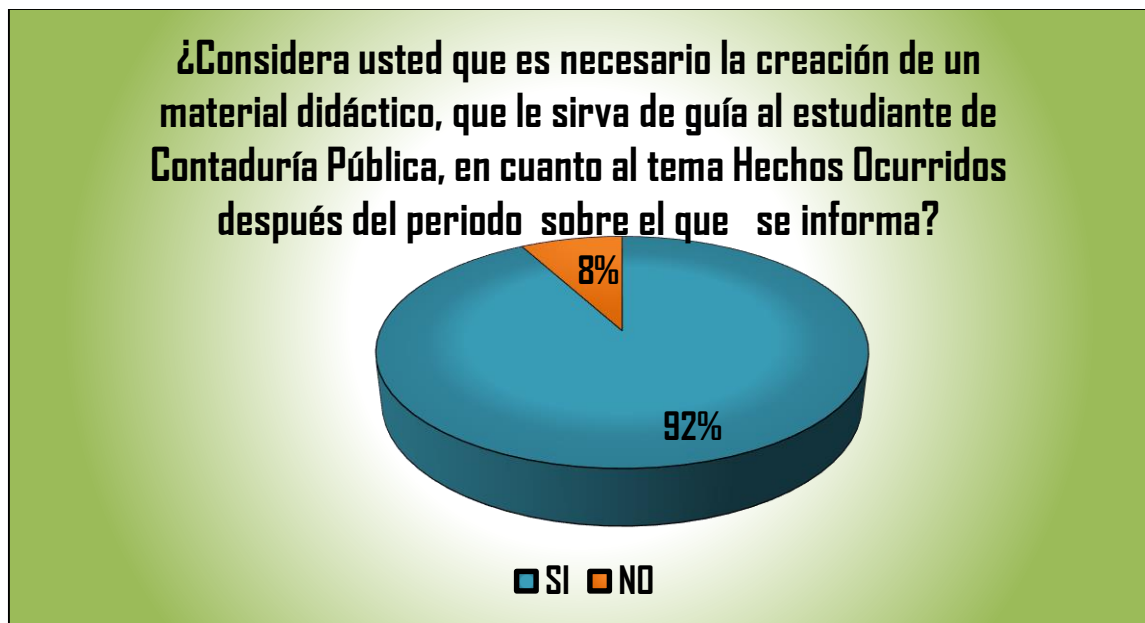
### **Pregunta No. 10**

¿Considera usted que es necesario la creación de un material didáctico, que le sirva de guía al estudiante de Contaduría Pública, en cuanto al tema Hechos Ocurredos después del periodo sobre el que se informa?

Tabla N° 10

<b>CATEGORIA</b>	<b>FRECUENCIA</b>	
	<b>RELATIVA</b>	<b>ABSOLUTA</b>
SI	92%	37
NO	8%	3
<b>TOTAL</b>	<b>100%</b>	<b>40</b>

Grafico N° 10



**Análisis de datos.**

Un 92% de los estudiantes encuestados creen que es necesario crear un material didáctico para que sirva de guía a los sobre el tema Hechos Ocurridos después del periodo sobre el que se informe, y un 8% creen que no es necesario.

---