

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



**TRABAJO DE INVESTIGACION:
“PROPUESTA DE INCORPORACIÓN DE LA ASIGNATURA CONTABILIDAD
DE SOCIEDADES EN EL PLAN DE ESTUDIO VIGENTE”. CARRERA
CONTADURÍA PÚBLICA. UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR.**

**PRESENTADO POR:
PORTILLO SERPAS, JORGE WILSON
VASQUEZ DE LA O, OSCAR ERNESTO**

**PARA OPTAR AL GRADO DE:
LICENCIADO EN CONTADURIA PUBLICA**

25 DE NOVIEMBRE DE 2008

SAN MIGUEL

EL SALVADOR

CENTRO AMERICA

AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

Rector:	Ing. Rufino Antonio Quezada Sánchez
Vice-rector Académico:	Arq. Miguel Ángel Pérez Ramos
Vice-rector Administrativo:	Lic. Oscar Noé Navarrete
Fiscal General:	Dr. René Madecadel Perla Jiménez
Secretario General:	Lic. Douglas Vladimir Alfaro Chávez

AUTORIDADES DE LA FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA ORIENTAL

Decano:	Ing. David Arnoldo Chávez Saravia
Vice-decana:	Dra. Ana Judith Guatemala de Castro
Secretario de la Facultad:	Ing. Jorge Alberto Rugamas Ramírez

DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS

Jefe del Departamento:	Mrs. Y Lic. Raúl Antonio Quintanilla
Coordinador General de	
Procesos de Graduación:	Lic. Gilberto de Jesús Coreas Soto
Docente Director:	Lic. Marlon Antonio Vásquez Ticas
Asesor Metodológico:	Lic. Héctor Barrera Arias

San Miguel, 25 de noviembre de 2008.

AGRADECIMIENTOS

A DIOS: Que en su infinita misericordia, me brinda día a día todo lo necesario para lograr su propósito en mi vida.

A mis Padres: Oscar y Teresa por su apoyo y amor incondicional.

A mi hermana: Ana, por tu tiempo y preocupación.

A mis pastores: Armando y Priscilla por sus palabras de ánimo y sus oraciones.

A mis abuelos, tíos(as) y primos(as): Por su apoyo y comprensión.

A mis amigos del CDI: Candy y todo el equipo por su paciencia y apoyo.

A mis amigos: Por su amistad sincera y estar en todos los momentos.

A mi compañero de tesis: Wilson, tu aporte fue muy valioso

Oscar Ernesto

A DIOS Y A LA VIRGEN MARIA: Por haberme dado la sabiduría y fortaleza que he necesitado a lo largo de mis estudios.

A mis padres: Roberto y Lilian por su amor y apoyo constante en todos los momentos de mi vida, los amo mucho.

A mis hermanos: Carlos y Lilian por estar a mi lado en los momentos difíciles y ayudarme a perseverar, los amo mucho.

A mis tíos: Por todo su apoyo incondicional.

A mis amigos y compañeros: Por haberme apoyado desde el principio de mi carrera en especial a Yander Castillo por su apoyo incondicional

Jorge Wilson

A nuestro asesor: Lic. Marlon Antonio Vásquez Ticas por su apoyo durante todo nuestro proceso de formación profesional, en especial durante esta fase de graduación, ya que sin su ayuda no hubiera sido posible ver realizados nuestros sueños. Gracias por su dedicación.

Ernesto, Wilson

INDICE

Introducción	I
--------------------	---

CAPITULO I

	Pág.
1. DESCRIPCIÓN DE LA SITUACIÓN PROBLEMÁTICA	1
1.1. DEFINICIÓN O ENUNCIADO DEL PROBLEMA	5
1.2. DELIMITACIÓN	6
1.3. OBJETIVOS	6
1.3.1. OBJETIVO GENERAL	6
1.3.2. OBJETIVO ESPECIFICO	6
1.4. JUSTIFICACIÓN DE LA INVESTIGACION	6
1.4.1. CONVENIENCIA	7
1.4.2. RELEVANCIA SOCIAL	7
1.4.3. IMPLICACIÓN	7
1.4.4. VALOR TEÓRICO	8
1.4.5. UTILIDAD METODOLÓGICA	8
1.5. VIABILIDAD O FACTIBILIDAD DE LA INVESTIGACION	8
1.5.1. DEFINICION DE TERMINOS DEL PROBLEMA	9

CAPITULO II

2. MARCO TEORICO	12
2.1. MARCO HISTORICO	12
2.1.1. HISTORIA DE LAS SOCIEDADES A NIVEL INTERNACIONAL	12

2.1.2.	HISTORIA DE LA CONTABILIDAD A NIVEL INTERNACIONAL	.....15
2.1.3.	HISTORIA DE LA CONTABILIDAD EN EL SALVADOR	.....19
2.1.4.	TEORÍA DE CONTABILIDAD DE SOCIEDADES	.....22
2.1.4.1.	FORMAS DE ORGANIZACIÓN EMPRESARIAL	.....22
2.1.4.2.	CLASIFICACIÓN DE LAS SOCIEDADES	.....29
2.2.	MARCO LEGAL DE LA CONTABILIDAD DE SOCIEDADES	.....36
2.2.1.	MARCO LEGAL DE LA CONTABILIDAD DE SOCIEDADES A NIVEL INTERNACIONAL	.....36
2.2.2.	MARCO LEGAL DE LA CONTABILIDAD DE SOCIEDADES EN EL SALVADOR	.....36
2.3.	DESCRIPCIÓN DEL CONTENIDO DEL PLAN DE INVESTIGACIÓN	.....41
2.4.	METODOLOGIA DE LA INVESTIGACION	.....42
2.4.1.	DEFINICION DEL TIPO DE INVESTIGACION	.....43
2.4.2.	UNIVERSO Y TAMAÑO DE LA MUESTRA	.....43
2.4.3.	UNIDADES DE OBSERVACION O DE ANALISIS	.....45
2.4.4.	INSTRUMENTOS PARA LA INVESTIGACION DE CAMPO	.....45

CAPITULO III

3.	LA CONTABILIDAD DE SOCIEDADES EN EL PLAN DE ESTUDIOS VIGENTE	.....47
3.1.	CONTENIDO DE LA ASIGNATURA CONTABILIDAD FINANCIERA III PLAN DE ESTUDIO VIGENTE	.....47
3.2.	DEFICIENCIAS Y LIMITANTES EN EL PROCESO DE ESTUDIO ACTUAL	.....51

3.2.1.	CONTENIDOS DESFASADOS	.....52
3.2.2.	ENFOQUE DE LOS CONTENIDOS	.....52
3.2.3.	AMPLITUD DE LA TEMÁTICA	.....52
3.2.4.	TEMAS QUE NO SE ABORDAN EN LA ASIGNATURA CONTABILIDAD FINANCIERA III	.....52
3.3.	DESCRIPCION E INTERPRETACION DE LOS RESULTADOS PROVENIENTES DE LA INVESTIGACION	.....53
3.3.1.	ENTREVISTA DIRIGIDA AL SECTOR ESTUDIANTIL DE LA FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA ORIENTAL	.....53

CAPITULO IV

4.	AREAS DE ESTUDIO DE LA CONTABILIDAD DE SOCIEDADES	.....87
4.1.	LAS DIFERENTES FORMAS DE ORGANIZACIÓN EMPRESARIAL	.....87
4.1.1.	EMPRESAS DE UN SOLO PROPIETARIO	.....88
4.1.2.	SOCIEDADES	.....89
4.1.3.	ENTIDADES SIN FINALIDAD LUCRATIVA	.....90
4.1.4.	SOCIEDADES COOPERATIVAS	.....92
4.1.5.	FACTORES PRINCIPALES QUE SE DEBEN CONSIDERAR AL SELECCIONAR UNA FORMA DE ORGANIZACIÓN EMPRESARIAL	.....94
4.1.6.	ASPECTOS A CONSIDERAR PARA FORMAR UNA ORGANIZACIÓN EMPRESARIAL	.....95
4.2.	EL INICIO DE OPERACIONES, FORMALIZACION Y APERTURA DE LA INFORMACION	

	FINANCIERA Y CONTABLE	.....104
4.2.1.	EL PLAN DE NEGOCIOS	.....104
4.2.2.	EL PROCESO DE FORMACIÓN Y LEGALIZACIÓN PARA LAS PRINCIPALES FORMAS DE ORGANIZACIÓN EMPRESARIAL EXISTENTES EN EL SALVADOR	.....106
4.2.2.1.	ASPECTOS PUNTUALES PARA CONSTITUIR UNA SOCIEDAD ANÓNIMA	.....106
4.2.2.2.	LOS DOCUMENTOS CONSTITUTIVOS (EJEMPLOS Y COMPRENSIÓN DE SU ESTRUCTURA)	.....118
4.2.2.2.1.	ESCRITURA DE CONSTITUCIÓN	.....110
4.2.2.3.	TRAMITES INICIALES A EFECTUAR EN EL CENTRO NACIONAL DE REGISTRO	.....112
4.2.2.4.	TRAMITES EN LA DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII)	.....116
4.2.2.5.	TRAMITES INICIALES EN LA ALCALDÍA MUNICIPAL DEL MUNICIPIO	.....118
4.2.2.6.	TRAMITES INICIALES EN LA DIRECCIÓN GENERAL DE ESTADÍSTICA Y CENSOS	.....119
4.2.2.7.	TRAMITES INICIALES EN EL INSTITUTO SALVADOREÑO DEL SEGURO SOCIAL	.....120
4.2.2.8.	TRAMITES INICIALES EN LA ADMINISTRACIÓN DE FONDOS DE PENSIONES	.....121
4.2.2.9.	TRAMITES INICIALES EN EL MINISTERIO DE TRABAJO Y PREVISIÓN SOCIAL	.....121
4.2.2.10.	TRÁMITES PARA EXTRANJEROS QUE DESEEN REALIZAR INVERSIONES Y ACTIVIDADES EMPRESARIALES EN EL SALVADOR	.....122
4.2.3.	LOS REGISTROS DE APERTURA, LA CONTABILIDAD DE LAS APORTACIONES INICIALES, LOS REGISTROS AUXILIARES	.....123

4.3.	CONTABILIZACION DE LOS RESULTADOS, TRATAMIENTO	.....123
4.3.1.	LAS UTILIDADES POR ACCIÓN	.....124
4.3.2.	CALCULO DE LAS UTILIDADES POR ACCIÓN	.....128
4.3.3.	PRESENTACIÓN Y REVELACIÓN DE LAS UTILIDADES POR ACCIÓN	.....129
4.3.4.	EL IMPUESTO A LAS GANANCIAS	.....130
4.3.5.	APLICACIÓN DE UTILIDADES	.....131
4.4.	EL PATRIMONIO, VARIACIONES Y OPERACIONES RELACIONADAS	.....133
4.4.1.	CAPITAL SOCIAL Y EL CAPITAL CONTABLE	.....133
4.4.2.	VARIACIONES EN EL CAPITAL CONTABLE	.....135
4.4.2.1.	AUMENTOS O DISMINUCIONES	.....136
4.4.3.	LAS RESERVAS Y SUPERÁVIT	.....138
4.4.4.	CAPITAL DONADO, CAPITAL POR REVALUACIONES O DE PLUSVALÍA NO REALIZADA	.....139
4.4.5.	LOS PROCESOS DE FUSIÓN	.....139
4.4.6.	DISOLUCIÓN Y LIQUIDACIÓN DE SOCIEDADES	.....142
4.4.7.	PROPIEDAD PATRIMONIAL Y SU INCIDENCIA EN LA INFORMACIÓN FINANCIERA (INFORMACIÓN FINANCIERA CONSOLIDADA, PARTES RELACIONADAS)	.....143
4.5.	GOBIERNO CORPORATIVO Y OTROS TEMAS DE INTERES ASOCIADOS A LAS ORGANIZACIONES EMPRESARIALES DE PROPIEDAD CONJUNTA	.....147
4.5.1.	GOBIERNO CORPORATIVO	.....147
4.5.2.	CONTABILIDAD CREATIVA	.....149
4.5.3.	LAS MALAS PRÁCTICAS CONTABLES, SU RELACIÓN CON LOS FRACASOS EMPRESARIALES Y LAS CRISIS FINANCIERAS	.....158

CAPITULO V

5.	CONCLUSIONES RECOMENDACIONES Y PROPUESTA DEL PROGRAMA DE ESTUDIO DE LA ASIGNATURA CONTABILIDAD DE SOCIEDADES	.....162
5.1.	CONCLUSIONES	.....162
5.2.	RECOMENDACIONES	.....163
5.3.	PROPUESTA DEL PROGRAMA DE ESTUDIO DE LA ASIGNATURA CONTABILIDAD DE SOCIEDADES	.....164
5.4.	BIBLIOGRAFIA	.....173

INTRODUCCION

El presente trabajo de investigación titulado “Propuesta de Incorporación de la Asignatura Contabilidad de Sociedades en el Plan de Estudio Vigente”. Carrera Contaduría Pública. Universidad de El Salvador” tiene como finalidad proporcionar una herramienta académica efectiva, conteniendo temas de aplicación actual que facilite el proceso de enseñanza aprendizaje de los estudiantes del área contable.

El documento está estructurado en cinco capítulos los cuales se describen brevemente a continuación.

El primer capítulo, contiene la descripción de la situación problemática, en cual se plantea que la contabilidad como otras actividades humanas tiende a evolucionar, producto de influencias y condiciones, agrupadas en cinco categorías que son: Primero, la contabilidad reconoce que la gente vive en un mundo de recursos limitados, Segundo, reconoce que en nuestra sociedad los recursos para producción son generalmente de propiedad privada y no del gobierno, Tercero, reconoce que las actividades económicas son conducidas por entidades individuales, Cuarto, reconoce que en los sistemas económicos muy desarrollados y complejos algunas personas (dueños e inversionistas) confían a otros (generalmente administradores) la custodia y control de sus propiedades, Quinto, reconoce que los recursos económicos, las obligaciones económicas y el patrimonio restante de una empresa mercantil se deben expresar en términos monetarios.

La investigación tiene como objetivo, determinar la incidencia del auge de las sociedades como formas de organización empresarial, y el desconocimiento de los aspectos legales y técnicos que rigen su contabilidad, y proponer la incorporación de la asignatura Contabilidad de Sociedades; para actualizar el plan de estudios de la carrera de Contaduría Pública en la Universidad de El Salvador y mejorar la formación profesional de los estudiantes.

El segundo capítulo está formado por el marco teórico que incluye los antecedentes históricos de las sociedades a nivel internacional, así como también la evolución de la

contabilidad de sociedades a nivel internacional y nacional, abarca los aspectos generales de la temática así como las leyes internacionales y nacionales que la rigen. Y por ultimo contempla la metodología de la investigación.

El tercer capítulo denominado la contabilidad de sociedades en el plan de estudio vigente, muestra un panorama de los contenidos que actualmente se estudian y que están contemplados en el programa de la asignatura contabilidad financiera III, enumerando algunas deficiencias que esta presenta y que limitan el aprendizaje de los estudiantes en su formación profesional. Abarca también la descripción e interpretación de los resultados obtenidos de la investigación de las opiniones del sector estudiantil.

El cuarto capítulo muestra la estructura y una descripción de los contenidos de la asignatura contabilidad de sociedades.

El quinto está formado por las conclusiones y recomendaciones provenientes del estudio de de la investigación, así como también la propuesta de incorporación de la Asignatura Contabilidad de Sociedades.

CAPITULO I

1. DESCRIPCIÓN DE LA SITUACIÓN PROBLEMÁTICA

La contabilidad, como otras actividades y disciplinas humanas, es, en gran parte, producto del medio ambiente. El entorno de la contabilidad se compone de condiciones, restricciones e influencias socio-económicas y político-legales, que varían de tiempo en tiempo. Como resultado de ello, los objetivos y prácticas de la contabilidad de hoy no son los mismos del pasado, porque la teoría de la contabilidad ha evolucionado para hacer frente a las demandas e influencias. La contabilidad financiera moderna es producto de muchas influencias y condiciones, las cuales merecen consideración especial y podemos agrupar en cinco categorías.

Primero, la contabilidad reconoce que la gente vive en un mundo de recursos limitados. Debido a la escasez de los recursos, la gente trata de conservarlos, usarlos con efectividad, e identificar y estimular a quienes pueden darles uso eficiente. Por medio de un uso eficiente de los recursos, se eleva el nivel de vida. La contabilidad desempeña una función importante para lograr un nivel de vida mejor porque ayuda a identificar a quienes usan eficiente e ineficientemente los recursos. Por ejemplo, es posible identificar a los usuarios eficientes y a los ineficientes, de los recursos al medir, comunicar y comparar las ganancias obtenidas y los activos empleados por diversas compañías. Como resultado de ello, los inversionistas y acreedores evalúan las utilidades y los riesgos relativos y los relacionan con las oportunidades de inversión para canalizar los recursos de una manera efectiva.

Segundo, la contabilidad reconoce que en nuestra sociedad los recursos para producción son generalmente de propiedad privada y no del gobierno. Es cierto que el gobierno cobra impuestos, paga subsidios a ciertas industrias y regula otras. Pero en general son los mercados, la libre empresa y la competencia, no los planificadores de servicio sociales, quienes determinan si un negocio tendrá éxito y prosperidad. Esto impone una pesada carga a la profesión contable pues debe evaluar el desempeño de las compañías en forma correcta y

justa, de manera que las empresas que estén en mejores condiciones puedan atraer al capital de inversión.

Tercero, la contabilidad reconoce que las actividades económicas son conducidas por entidades individuales (empresas mercantiles). Las empresas se componen de recursos económicos (activos), obligaciones económicas (pasivos) y patrimonio restante (capital contable). Las actividades económicas de la empresa hacen aumentar o disminuir estos elementos. Por consiguiente, la contabilidad acumula e informa acerca de la actividad económica según afecte ésta los elementos de cada empresa mercantil.

Cuarto, la contabilidad reconoce que en los sistemas económicos muy desarrollados y complejos algunas personas (dueños e inversionistas) confían a otros (generalmente administradores) la custodia y control de sus propiedades. La organización en forma de sociedades, particularmente en las grandes empresas, tiende a separar a los accionistas y la gerencia. De tal manera que la función de medir y proporcionar información a los inversionistas ausentes, llamada función de asistencia ha surgido como una obligación muy importante para los contadores. Esta situación aumentó considerablemente la necesidad de normas de contabilidad. La contabilidad conlleva la responsabilidad de proporcionar a los accionistas ausentes y público en general información imparcial y objetiva según ciertas normas de comparabilidad y medición. El contador público (auditor) desempeña una función importantísima en el cumplimiento de esta responsabilidad al opinar con imparcialidad sobre los estados financieros y de su conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados, con lo que se incrementa la confiabilidad de los mismos.

Quinto, la contabilidad reconoce que los recursos económicos, las obligaciones económicas y el patrimonio restante de una empresa mercantil se deben expresar en términos monetarios. En casi todas las economías el dinero sirve como una medida de los atributos cualitativos y cuantitativos de las contingencias económicas, recursos y obligaciones. Aunque esta afirmación puede ser muy obvia, se reconoce que alguna vez ciertas compañías dieron su información usando otras medidas.

La contabilidad también da forma a su entorno y desempeña una función significativa en la conducción de decisiones y actos económicos, sociales, políticos, legales y de organización. La contabilidad es un sistema que retroalimenta información a organizaciones y personas, que pueden usarla para modificar su entorno. Proporciona información para reevaluar los objetivos sociales, políticos y económicos, así como los costos y beneficios de otras alternativas para alcanzar estos objetivos.

Los números que la contabilidad informa públicamente influyen en la distribución de los recursos entre compañías y personas. Supongamos, por ejemplo, que un museo recibe una obra de arte como donación. ¿Deberá declararse dicha obra a su precio de mercado? Hacerlo así sería restar entusiasmo a futuros donantes porque verían en el museo una institución próspera y estarían menos inclinados a hacer más donaciones.

En resumen, la información contable que se presenta influye en la forma en que se percibe la situación financiera y el éxito de la empresa. Esta percepción modifica el desempeño económico de las empresas, por lo que surgen controversias en la fijación de las normas de contabilidad.

La Contabilidad de Sociedades es una práctica que tiene lugar y relevancia en las distintas formas de organización empresarial, denominada sociedades, que son por lo general las más tradicionales en el mundo del negocio del pasado y del presente, y que han contribuido a evolucionar o perfeccionar la práctica contable debido a las implicaciones financieras, mercantiles y tributarias que giran en torno a ella, modificando así los ámbitos de objeto de estudio de la contaduría pública y contribuyendo al buen desempeño del profesional contable, la constitución de los distintos tipos de sociedades, ampliaciones y reducciones de capital; disolución de sociedades, fusión, etc. Conlleva al buen desempeño del profesional contable.

El análisis de estos hechos, profundizando en las normas jurídicas que lo regulan nos conducirá a dar criterios metodológicos para reflejar los mismos en contabilidad y analizar sus repercusiones.

El Plan de Estudio de la Carrera de Contaduría Pública implementado por la Universidad de El Salvador a partir de 1994, en la actualidad obedece a una realidad económica de hace más de doce años.

Las asignaturas que comprende el plan de estudio de 1994 para la carrera Contaduría Pública está compuesto por 44 asignaturas, de las cuales 13 son Contabilidades, 4 Auditorias, 6 Derechos, 4 Administrativas, 5 Economías, 4 Humanistas, 8 Cuantitativas, las asignaturas contables son las siguientes: Contabilidad Financiera I, II, III, IV, y V; Contabilidad de Seguros, Contabilidad de Costos I y II; Contabilidad Bancaria, Contabilidad Gubernamental, Contabilidad Agrícola, Sistemas Contables Computarizados, Seminario de Contabilidad.

En ese momento se consideró que la temática de sociedades podía ser abordada como un apéndice, formando parte del contenido de otra asignatura, la cual es Contabilidad Financiera III. Actualmente en esta asignatura se aborda la temática de Contabilidad de Sociedades junto a otras, las cuales son: Inmuebles/Maquinaria y Equipo, Intangibles, Sociedades de Personas, Sociedades de capital, Asociaciones/Sociedades cooperativas y Otras Organizaciones, lo que hace un total de cinco unidades de estudio. De estas cinco unidades tres corresponden a Contabilidad de Sociedades, estas son: Sociedades de Personas, Sociedades de capital, Asociaciones/Sociedades cooperativas y Otras Organizaciones.

Esta lógica no tiene validez en la actualidad debido al crecimiento de temas relacionados con estas áreas, lo que hace necesario adicionar asignaturas al plan de estudio vigente como respuesta a estos cambios, para superar así las deficiencias que existen en la materia de Contabilidad Financiera III, ya que el contenido programático es amplio y no se logra profundizar en el transcurso del ciclo académico en todo su contenido. Por ello se requiere adicionar una asignatura que aborde la temática de contabilidad de sociedades con mayor profundidad que garantice una formación eficiente para el futuro profesional.

Con la propuesta de incorporación de la asignatura Contabilidad de Sociedades el profesional obtendría ventajas tales como: Capacidad para lograr eficiencia en la aplicación de técnicas contables; manejo de conocimientos suficientes relacionado con las diferentes

formas de organización empresarial nacionales y extranjeras; Capacidad para comprender, analizar y aplicar conocimientos a la realidad de nuestro país; Capacidad y habilidad en la aplicación de leyes tributarias, mercantiles y laborales en situaciones competentes a la profesión en la organización que se desempeñen; capacidad de asesorar y formar parte activa en la toma de decisiones dentro de las organizaciones.

En la actualidad, la Contaduría Pública ha venido transformándose desde su concepción, de ser una herramienta para cumplir con las obligaciones tributarias hasta convertirse en un sistema de información estratégico para la empresa.

Los negocios en la actualidad exigen información financiera comprensible, relevante, confiable y comparable, las cuales hacen necesario que los estudios en el área de contabilidad evolucionen para dar respuestas a estas exigencias. Los profesionales en Contaduría Pública generan un papel activo al elaborar, analizar, realizar, interpretar, asesorar y proyectar información emanadas de las organizaciones para el desarrollo de propuestas innovadoras que optimicen los recursos de las mismas, en un contexto altamente competitivo, por lo tanto requieren una formación acorde a las exigencias de la actualidad.

La Universidad de El Salvador como institución de educación superior que persigue en su misión la formación de profesionales con calidad y capacidad científico-técnica, con pensamiento creativo y proactivo de acuerdo a las necesidades económicas y sociales presentes y futuras de la sociedad, con el objeto de contribuir al proceso de transformación promoviendo la investigación científica en una dinámica de permanente cambio, debe contar con planes de estudio que actualizados constantemente permitan una educación de más alta calidad, es en este sentido que debe considerarse la modificación del plan de estudios y la incorporación de nuevas materias que permitan abordar las temáticas de interés de forma completa.

1.1. DEFINICIÓN O ENUNCIADO DEL PROBLEMA

¿En qué forma o en qué medida la asignatura de contabilidad de sociedades contribuirá a mejorar la formación profesional de los estudiantes de contaduría pública en la Universidad de El Salvador?

1.2. DELIMITACIÓN

El trabajo de investigación se estará realizando en el periodo comprendido desde 01 de octubre de 2007 hasta el 30 de julio de 2008, en la Universidad de El Salvador, Facultad Multidisciplinaria Oriental. Y el contenido de la asignatura debe ajustarse al marco legal de la Universidad de El Salvador.

1.3. OBJETIVOS

1.3.1. General

Determinar la incidencia del auge de las sociedades como formas de organización empresarial, y el desconocimiento de los aspectos legales y técnicos que rigen su contabilidad, y proponer la incorporación de la asignatura Contabilidad de Sociedades; para actualizar el plan de estudios de la carrera de Contaduría Pública en la Universidad de El Salvador y mejorar la formación profesional de los estudiantes.

1.3.2. Específicos

1.3.2.1. Diseñar el contenido programático de la asignatura de Contabilidad de Sociedades por áreas afines.

1.3.2.2. Recomendar la Bibliografía más adecuada para su desarrollo por unidad de aprendizaje.

1.4. JUSTIFICACIÓN DE LA INVESTIGACION

El presente trabajo de investigación, tiene como fin, cumplir con lo que dispone el reglamento de la universidad como requisito de los egresados para optar al título de Licenciado en Contaduría Pública, como también contribuir a mejorar la formación profesional de los estudiantes de Contaduría Pública de la Universidad de El Salvador, convirtiéndose en un instrumento que sirva de referencia al departamento y poder ser utilizado para actualizar el plan de estudio en su momento dado, además tendrá la teoría necesaria a la cual los estudiantes podrán recurrir con el fin de ampliar los conocimientos relacionados con la materia.

1.4.1. CONVENIENCIA

Como grupo investigador hemos razonado, que es necesario realizar una revisión al plan de estudio de la carrera Contaduría Pública impartida en la Universidad de El Salvador, por lo cual la propuesta servirá para actualizar el plan de estudio vigente y que este se ajuste a las necesidades y exigencias de nuestra realidad, ya que este data desde el año de 1974, en aquel entonces no se había observado un creciente auge de las formas de organización empresarial como lo son las sociedades.

1.4.2. RELEVANCIA SOCIAL

La incorporación de la propuesta será una valiosa herramienta que permitirá que los futuros egresados estén actualizados y acorde a las variación y demandas de la sociedad, lo que se traduce en beneficios para ellos ya que desarrollaran un conjunto de conocimientos, destrezas y habilidades tanto técnicas como legales que conlleva el estudio de la asignatura que les facilitará la inserción en el campo laboral.

1.4.3. IMPLICACIÓN

Si se decide incorporar la asignatura, se contara con un contenido programático propuesto para dicho fin, es decir, que la elaboración de la propuesta es el punto de partida que servirá a la universidad y en especial al departamento para actualizar el plan de estudio de

la Carrera, permitirá que los futuros egresados ser profesionales conocedores de la temática con un grado de eficiencia considerable.

1.4.4. VALOR TEÓRICO

Se ha detectado que hay un vacío en el contenido programático de las asignaturas que hacen referencia a la Contabilidad de las Sociedades, tal es el caso de Contabilidad Financiera III. En esta asignatura se aborda la temática de una manera breve, no logrando analizar a fondo todo los temas, en la asignatura Derecho mercantil I se estudia desde un punto legal, sin embargo no logra sustentar la necesidad de aprendizaje que podría obtener el estudiante si existiera una asignatura específica, cabe mencionar que no solamente se abordan los temas de una manera breve si no que hay muchos que no están contemplados en las asignaturas antes mencionadas. El aporte sería en tal sentido, una temática más completa y actualizada, acorde a la realidad, es decir, que contemple temas actuales, en respuesta al surgimiento de nuevas formas de organización con características y exigencias técnicas y legales propias.

1.4.5. UTILIDAD METODOLÓGICA

Como toda teoría, creemos que la presente tendrá los elementos necesarios que despierten el interés, tanto en estudiantes, docentes entre otros, que generen opinión sobre la temática, con el afán de dar un aporte a la calidad de enseñanza y aprendizaje en lo relacionado a la Contaduría Pública, de tal forma que se vea reflejada la importancia de programar seminarios de revisión de la planificación de la carga académica por parte del Departamento.

1.5. VIABILIDAD O FACTIBILIDAD DE LA INVESTIGACION

Para el desarrollo del presente trabajo de investigación contamos con el apoyo del docente director y el asesor metodológico, cabe mencionar que existe una relación idónea entre ellos así como también hacia nosotros como estudiantes y viceversa, además disponemos de los recursos materiales y económicos para llevar a cabo esta investigación.

1.5.1. DEFINICION DE TERMINOS DEL PROBLEMA

ASIGNATURA

Cada una de las materias en que se estructura un plan de estudios, aunque es posible que una materia comprenda varias asignaturas. ¹

Cada una de las materias que se enseñan en un instituto docente. ²

Como grupo entenderemos que asignatura son cada una de las materias que conforman el plan académico de estudios de las diferentes carreras que ofrece la Universidad de El Salvador.

ESTUDIANTE

Son alumnos o estudiantes de la Universidad, las personas que tengan matrícula vigente en cualquiera de las Carreras que ésta ofrece y que cumplan con las disposiciones de la Ley respectiva y sus reglamentos. ³

Son alumnos o estudiantes de la UES, las personas que establece el Art. 40 de la Ley Orgánica, que cumplan con sus disposiciones y Reglamentos. Además, todas aquellas personas que forman parte de la Comunidad Universitaria en carácter de egresado. ⁴

Persona que está formalmente matriculada en un programa de estudios o carrera dentro de una institución de educación superior. ⁵

¹ Diccionario Encarta 2005

² Diccionario Larousse

³ Ley Orgánica de la Universidad de El Salvador

⁴ Reglamento General de la Ley Orgánica de la Universidad de El Salvador

⁵ Diccionario Larousse

Como grupo entenderemos que estudiantes son las personas matriculadas formalmente en alguna de las carreras que ofrece la Universidad de El Salvador ya sea vigente o en calidad de egresado.

CONTABILIDAD FINANCIERA

Es una técnica que se utiliza para producir sistemática y estructuradamente información cuantitativa expresada en unidades monetarias de las transacciones que realiza una entidad económica y de ciertos eventos económicos identificables y cuantificables que la afectan, con objeto de facilitar a los diversos interesados el tomar decisiones den relación con dicha entidad económica.⁶

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.⁷

CONTABILIDAD DE SOCIEDADES

Es una rama de la Contabilidad Financiera que estudia la diversidad existente de los tipos de figuras jurídicas que pueden adoptar las sociedades, y las múltiples operaciones específicas que pueden realizar cada una de ellas.⁸

Es la contabilidad que se encarga de estudiar los diferentes tipos de sociedades y las particularidades contables que presenta la regulación jurídico-mercantil de las empresas como: la Constitución de los distintos tipos de sociedades, ampliaciones y reducciones de capital; disolución de sociedades, fusión, etc.⁹

⁶ Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados Edición 1993

⁷ Código de Comercio

⁸ Contabilidad de Sociedades, Antoni Pi Montañola

⁹ Contabilidad de Sociedades, María Elena Morales Sánchez

Como grupo entenderemos que Contabilidad de Sociedades es la asignatura que aborda todo los aspectos relacionados con el funcionamiento de los diferentes tipos de Sociedades y la técnica contable aplicada a cada una de ellas.

FORMACIÓN PROFESIONAL

Toda forma de educación con vistas a la calificación para una profesión, un oficio o un empleo dado, o que proporciona las competencias exigidas para los mismos.¹⁰

Toda acción o programa, público o privado, diseñado para la capacitación en oficios y técnicas, que proporcione o incremente los conocimientos, aptitudes y habilidades prácticas ocupacionales necesarias para el desempeño de labores productivas, en función del desarrollo socio-económico del país y de la dignificación de la persona.¹¹

Todos aquellos estudios y aprendizajes encaminados a la inserción, reinserción y actualización laboral, cuyo objetivo principal es aumentar y adecuar el conocimiento y habilidades de los actuales y futuros trabajadores a lo largo de toda la vida.¹²

Como grupo entenderemos que formación profesional es toda acción que permitan, adquirir o desarrollar habilidades, conocimientos técnicos y profesionales, para el buen desempeño profesional.

¹⁰Diccionario Larousse

¹¹ Ley del Instituto Salvadoreño de Formación Profesional

¹² Diccionario Encarta 2005

CAPITULO II

2. MARCO TEORICO

2.1. MARCO HISTORICO

2.1.1 HISTORIA DE LAS SOCIEDADES A NIVEL INTERNACIONAL

Cualquier estudio de las sociedades mercantiles debe iniciarse con el derecho romano, ya que si existen precedentes de las sociedades anteriores a ese derecho, no llegan a conocerse con exactitud debido a la falta de fuentes fidedignas, su nacimiento y evolución la podemos ubicar en los siguientes periodos:

Edad antigua.

En las sociedades primitivas, (horda, clan, gens, sippe y otras semejantes) existieron manifestaciones societarias en el sentido de que mediante el esfuerzo conjunto puede obtenerse bienes materiales para consumo común de cada agrupación; pues el hombre es sociable por naturaleza. Tras una larga transformación paulatina, se advierte primeramente la creación de sociedades familiares; en seguida surgen las organizaciones políticas con fines más elevados, denominadas estado.¹³

Los hombres se asocian con el objeto de realizar múltiples fines y según estos sean y el propósito que los inspire, así predominaran determinados caracteres en una agrupación y faltaran en otras y viceversa; si hay una finalidad política en el fondo, pero limitada en el espacio y subordinada jerárquicamente, se llega a las sociedades de derecho público como los municipios; si se adscriben ciertos bienes o patrimonios a fines esencialmente benéficos, regidos por reglas invariables dictadas unilateralmente por el constituyente, se está en presencia de las fundaciones; si se percibe el progreso, desenvolvimiento y desarrollo de ciencias, artes, de ciertos ideales, sean políticos, económicos, sociales u otros semejantes,

¹³ Comentario sobre el Código de Comercio de El Salvador, Lic. Julio Cesar Martínez

entonces nacen las asociaciones; o bien, finalmente, se pretende obtener utilidades o cumplir fines lucrativos para sus integrantes, bajo cualquiera de las formas jurídicas admitidas, surgen entonces las sociedades mercantiles.¹⁴

En verdad, es un tanto difícil precisar con exactitud en qué época fue que surgieron las sociedades mercantiles. Hay autores que se remontan a la época del derecho romano y ubican su origen en los pueblos antiguos, como los fenicios, asirios, babilonios y griegos. Sin embargo, hay quienes hacen a un lado la época pre-romana, por considerar que las normas de ese entonces no estaban en relación directa con el desarrollo ulterior del derecho comercial. Así se puede observar que en la época del derecho romano, las sociedades se clasifican en dos grupos: Sociedades universales: *societas ómnium bonorum* y, *societas quae ex quaestu venim*. Y Sociedades particulares: *societas unius rei* y, *societas alicujus negotiationis*.¹⁵

Edad Media:

Italia fue el país creador y difundidor del derecho comercial debido a que el mediterráneo fue sobre todo el centro de tráfico universal, se distinguió la edad media principalmente por la universal disgregación social y política debido a la disolución del estado. Esta disgregación fue promotora de los fenómenos que hicieron posible y facilitaron la formación de un derecho especial para el comercio; el predominio de la costumbre sobre el derecho del estado y el nacimiento de sociedades de Artes y Oficios.¹⁶

En esta época medieval, la costumbre adquirió grandísima importancia aun por encima del Derecho Privado o reconocido por el Estado. Es en la costumbre donde hallaron los comerciantes satisfacción a las exigencias especiales de la actividad mercantil, como son: la rapidez con que se desarrollaron las operaciones de los mismos, la identidad sustancial de necesidades afines. La frecuencia de las relaciones entre las mismas personas, originó

¹⁴ Comentario sobre el Código de Comercio de El Salvador, Lic. Julio Cesar Martínez

¹⁵ Comentario sobre el Código de Comercio de El Salvador, Lic. Julio Cesar Martínez

¹⁶ Comentario sobre el Código de Comercio de El Salvador, Lic. Julio Cesar Martínez

necesariamente la difusión de prácticas uniformes que se impusieron obligatoriamente y adquirieron carácter de verdaderas normas jurídicas.¹⁷

En España florecieron las sociedades; en Francia también existieron aunque en forma de cofradía religiosa; en Inglaterra se les conoció luego con el nombre de "Gildas"; y en Alemania de "Hana". Aparece en Italia algunas asociaciones que aunque no se pueden paragonar con las sociedades anónimas de los tiempos modernos, si tienen algún germen de ellas. En el Estado de Génova se dio origen a una organización autónoma, Banco de San Georgio. En Alemania se encuentran las sociedades, "Genverhsechaften".¹⁸

Edad Moderna

Durante el Renacimiento, con la Edad Moderna, surge una concepción distinta en el mundo de la economía (comercio, expansión colonial, aparición de grandes empresas,...). Los recursos financieros que necesitaban estas grandes empresas no podían obtenerse a través de las compañías ya existentes que revestían la forma jurídica de colectivas o comanditarias, con responsabilidad ilimitada y pocos socios. El desarrollo comercial obligó a buscar nuevas formas jurídicas donde el acento se pusiese en la responsabilidad limitada de los socios, dividiendo el capital en partes alícuotas, y en la facilidad en la transmisión de participaciones, lo que permitía la existencia de gran número de socios y la obtención de importantes recursos financieros.¹⁹

El desarrollo de la sociedad anónima comenzó prácticamente después del descubrimiento del nuevo continente época que se conoce como la edad moderna. Inglaterra y Holanda se enfrentaban en la lucha por la supremacía comercial del mundo en el siglo XVII. Tanto en un país como en otro se habían formado grandes compañías tales como la fundada en Inglaterra denominada "United Company of Marshants of Englad Traving to East India". En Holanda, la "Compañía Holandesa de las indias Orientales constituida en 1602. Estas compañías eran de forma comanditaria, estas formas predominaron hasta que la influencia del

¹⁷ Comentario sobre el Código de Comercio de El Salvador, Lic. Julio Cesar Martínez

¹⁸ Comentario sobre el Código de Comercio de El Salvador, Lic. Julio Cesar Martínez

¹⁹ Comentario sobre el Código de Comercio de El Salvador, Lic. Julio Cesar Martínez

Código de Comercio Francés, con sus principios fundamentales en materia de Sociedades Anónimas hizo que Rusia y Austria adoptaran aquella forma al lado de la comanditaria y poco a poco se fueron introduciendo las compañías de la urbe Europea.²⁰

Edad Contemporánea

Con el transcurso del tiempo y la evolución del Derecho Comercial, además de las tres formas típicas de sociedades mercantiles que son: Colectiva, en Comandita y Anónima, han surgido las en Comandita por Acciones, Sociedad de responsabilidad Limitada, Sociedad Cooperativa, Sociedad de Economía Mixta y la empresa Individual de Responsabilidad Limitada.²¹

Es conveniente consignar que la sociedad anónima es y ha sido desde su nacimiento, la forma más eficiente de la organización económica moderna, pues por su naturaleza conjuga grandes concentraciones de capital, debido a la responsabilidad limitada de los socios, y es precisamente esa conjugación de capitales destinados a la industria, comercio, etc., lo que hace desarrollar el aspecto económico de los países, que muy difícilmente podría llevarse a cabo con capitales o empresas de carácter individual. La sociedad anónima ha surgido con el albor del capitalismo, con el se ha desarrollado y alcanzado su máximo esplendor como su instrumento más potente en el campo de organización de las empresas.

2.1.2 HISTORIA DE LA CONTABILIDAD A NIVEL INTERNACIONAL.

Las primitivas formas de comercio, hasta el surgimiento y evolución de las sociedades, han creado la necesidad de registrar los diferentes eventos económicos que estas experimentan, observándose así los primeros indicios de alguna forma de contabilidad, los cuales se remonta desde tiempos muy antiguos, cuando el hombre se ve obligado a llevar registros y controles de sus propiedades porque su memoria no bastaba para guardar la información requerida. Se ha demostrado a través de diversos historiadores que en épocas

²⁰ Comentario sobre el Código de Comercio de El Salvador, Lic. Julio Cesar Martínez

²¹ Comentario sobre el Código de Comercio de El Salvador, Lic. Julio Cesar Martínez

como la egipcia o romana, se empleaban técnicas contables que se derivaban del intercambio comercial.

Recientes investigaciones de Dense Schmandt-Besserat y sobre todo la de Hans Nissen, Peter Damerow y Robert englud en 1990 permiten afirmar que los primeros documentos escritos que se conocen constituidos por millares de tablillas de arcilla elaboradas hace mas de 5000 años; contienen solo números y cuentas sin textos ni palabras lo cual hace concluir a los investigadores antes mencionados que la escritura debió surgir hacia el año 3300 AC; con el propósito de satisfacer la necesidad que sentían los antiguos habitantes de Mesopotamia, de registrar y dejar constancia de sus cuentas.²²

En el antiguo testamento se hallan algunas referencias que nos permiten inferir que existía cierta forma de contabilizar, veamos dos de ellas:

- “Abraham era riquísimo en ganado, en plata y oro... y...le dio a Melquisedec, rey de Salem, los diezmos de todo” (Génesis 13.2; 14.18-20), obviamente calcular el 10% de todo, implicaba alguna forma de contabilizar.
- “Fueron todos contados seiscientos tres mil quinientos cincuenta” (Números 146), de nuevo es evidente, que un censo implica alguna forma de contabilizar.

Algunos autores dividen la historia de la contabilidad en estos periodos:

Edad Antigua

Desde el testimonio más antiguo, hasta la caída del imperio romano de occidente. En este periodo nace la contabilidad, hay evidencias históricas del uso de registros de cuentas que llevaban los griegos, chinos, egipcios, babilonios, romanos y mayas; lo cual hace suponer que se practicó contabilidad durante este periodo; además, se suscitaron tres condiciones indispensables para la actividad contable: primero los hombres se constituyeron en unidades

²² La Historia de la Contabilidad, www.lacontabilidad.com

económicas, con base a la división del trabajo; segundo, se comunicaban con escritura y numeración, y tercero, tomaron la unidad como medida de valor.²³

Los romanos llevaban la contabilidad en dos libros “ Adversaria” que constaba de dos hojas unidas por el centro (Accepta = Ingresos y Expensa = Egresos) en las cuales se anotaban operaciones vinculadas con entradas y salidas de dinero (Caja) y “Codex” en el cual se anotaba el nombre de la persona, la causa y el momento de la operación (Cuenta Corriente). Estos constituyen el germen de la partida doble. Además, los romanos promulgaron la ley “Paetelia Papiria “, 325 a. C., la primera en establecer derechos y obligaciones derivados de asientos contables. Los contadores romanos eran esclavos y plebeyos que se agrupaban en Colegios.

Los mayas desarrollaron un método de notación jeroglífica en el cual registraron toda su historia y cultura. La contabilidad era llevada por medio de un sistema vigesimal representado por barras y puntos, cuyo valor variaba según el lugar donde se colocaban. Los incas desarrollaron un proceso nemotécnico llamado “Quipu”, un cordel con nudo, 30 centímetros de largo que se le amarraban hilos multicolores de los cuales partían hebras unidas mediante nudos hechos a distancias variables e hilos de distintos colores, con el cual contabilizaban sus productos, armas e impuestos.²⁴

Edad Media

Desde 476 hasta la caída de Constantinopla en poder de los otomanos. En este periodo ejercieron la contabilidad: (1) Los comerciantes musulmanes, (2) Los monjes en los monasterios (3) los escribanos de los señores feudales y reyes. Como en Venecia, centro comercial que vivió unido a Oriente a través de Constantinopla. Y por último, las repúblicas italianas, los focos comerciales más importantes, comenzaron a gestar las modificaciones a la partida “romana”, que en el siglo XV ya era semejante a la práctica actual.²⁵

Edad Moderna

²³ Contabilidad Básica, Manuel de Jesus Fornos Gomez

²⁴ Contabilidad Básica, Manuel de Jesus Fornos Gomez

²⁵ Contabilidad Básica, Manuel de Jesus Fornos Gomez

Desde 1453 hasta la Revolución Francesa. En este periodo comienza a divulgarse la disciplina contable con el apareamiento de la imprenta. Benedetto Cotrugli Rangeo es el pionero de los textos de Contabilidad con su tratado “Dell Mercatura et Mercate Perfecto” en el cual establece que deben registrarse las operaciones en tres libros: el Giordale, Memoriale y el Cuaderno. Sin embargo, fue el monje Luca da Borgo Paccioli, amigo de Leonardo da Vinci, el primero en describir la “Partida Doble”, principio en el cual se basan los sistemas contables hasta nuestra época, en su obra Summa aritmética, geometría, proportioni et proportionalita, publicada en 1494, por esa razón se le considera el Padre de la Contabilidad. Con la conquista de América, se expande la contabilidad a las colonias, razón por la que a partir del Siglo XVII surge en los centros mercantiles, una casta de profesionales independientes cuya función es verificar la información contable.²⁶

Edad Contemporánea

Desde 1789 hasta hoy. A partir del siglo XIX la contabilidad ha tenido trascendentales modificaciones de forma y de fondo:

- De forma: aparecen el libro Diario mayor único, el sistema centralizador, la mecanización electrónica contable, la contabilidad de costos, el estado incide en los requisitos jurídico-contables y en el ejercicio de la profesión.
- De fondo: surgen diversas escuelas, en función a su concepción de “una cuenta”: Personalista, de valor, abstracta, jurídica, positiva. E inicia el estudio de Principios tendientes a resolver problemas relacionados con los precios y la unidad de medida, surgiendo conceptos como: la depreciación, la amortización, las reservas y los fondos. Se racionaliza el sistema de enseñanza y la ética se constituye en la base fundamental del ejercicio de la profesión contable.²⁷

Cabe mencionar que la historia de la contabilidad y la mención de algún autor en concreto data de los siglos XVI, XVII y XVIII; pero no es sino en los primeros años del siglo XX, donde se origina una nueva etapa en la historia contable, ya que el interés no solo se

²⁶ Contabilidad Básica, Manuel de Jesus Fornos Gomez

²⁷ Contabilidad Básica, Manuel de Jesus Fornos Gomez

enfoca en las prácticas y técnicas contables sino que se diversifican, incluyendo nuevos temas de análisis como lo son: el estudio del registro de las operaciones contables en los libros, se toma el papel de la partida doble con una especial atención. El descubrimiento y la utilización de la partida doble proporcionan una herramienta eficaz, la cual permitió la apertura y mantenimiento de sucursales en territorios alejados de la oficina principal en donde las operaciones podían ser controladas a distancia.

Actualmente, dentro de lo que son los sistemas de información empresarial, la contabilidad se erige como uno de los sistemas más notables y eficaces para dar a conocer los diversos ámbitos de la información de las unidades de producción o empresas. El concepto ha evolucionado sobremanera, de forma que cada vez es mayor el grado de “especialización” de ésta disciplina dentro del entorno empresarial. Además la contabilidad incluye el estudio del pensamiento y enseñanza, formación de la profesión contable y establecimiento de grupos profesionales, así como el análisis de la legislación y disposición que regula la actividad contable.

Hemos podido observar que es hasta el siglo XX, que se da un auge en el surgimiento de las diferentes formas de organización empresarial y en particular la Sociedad Anónima, y sus características específicas, tales como, la constitución de los diferentes tipos de sociedades, ampliaciones y reducciones de capital, disolución de sociedades, fusión, etc. Y que han contribuido a la evolución y perfección de la práctica contable, debido a las implicaciones financieras, mercantiles y tributarias que giran en torno a ellas, modificando así los ámbitos de objeto de estudio de la contaduría pública, lo que permite la aparición de una contabilidad aplicada específicamente a las sociedades, la cual no es más que la contabilidad financiera que tradicionalmente conocemos, y que tiene como fin registrar y analizar las transacciones relacionadas con la diversidad de figuras jurídicas que pueden adoptar estas sociedades.

2.1.3 HISTORIA DE LA CONTABILIDAD EN EL SALVADOR.

Es en el año de 1915 que la Contaduría pública inicia, 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 toma 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.²⁸

Entre 1963 y 1967, se inicio un proceso de reforma universitaria, el cual tuvo una importancia trascendental, en el desarrollo de la actividad académica de la universidad y este a su vez, significaba una redefinición del papel de la Universidad en el contexto de la realidad nacional.

El 7 de febrero de 1967, el decano de esa época, con el propósito de crear la Facultad de Ciencias Económicas y Finanzas, tomo la iniciativa de mandar a diferentes profesionales que laboraban en la Facultad de Ciencias Económicas a México, con la intención de que estos adquirieran la experiencia necesaria y conocieran de mejor manera la técnica contable; de esta forma, la Facultad de Ciencias Económicas, se vio en la necesidad de contratar Contadores Públicos Certificados y administradores de Empresas extranjeros, para realizar la carga académica. Ese mismo año se implanto el primer Plan de Estudio por la escuela de Contaduría Pública, el cual comprendía 23 asignaturas y 5 optativas, de las cuales 10 eran contabilidades, 2 auditorías y 2 derechos abordando la temática de Contabilidad de Sociedades como parte de una signatura que a la vez comprendía otra temática, siendo de la misma forma en el plan de 1970, 1973 y el más reciente el de 1994.²⁹

En la década de los noventa , los distintos gremios de contadores unifican sus esfuerzos y realizan varias convenciones nacionales, a partir de las cuales surgen, primero, las Normas de Contabilidad Financiera (NCF), posteriormente se adoptan las Normas Internacionales de

²⁸ Contabilidad Básica, Manuel de Jesus Fornos Gomez

²⁹ Historia de la Universidad de El Salvador

Contabilidad – NIC`s – del extinto IASC, 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 la presente década 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 Pública y el Código Tributario, comienzan a aplicarse las NIIF`s. Entra en vigencia una nueva reforma tributaria y 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 NIIF`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 los países.

El 2 de febrero de 1841, el Estado de El Salvador es declarado soberano e independiente en Centro América por la Asamblea Constituyente reunida el año anterior, que luego promulgara una liberal constitución que entró en vigencia el 18 del mismo mes y año y que derogaba la del 12 de junio de 1824. El Presbítero Narciso Monterrey y el Doctor Antonio José Cañas toman asiento en aquella respetable Asamblea, los cuales lucharon porque El Salvador tuviera su propio plantel de educación científica superior, como lo tenía ya Guatemala y Nicaragua.

El 16 de febrero de ese año se firma el memorable decreto de fundación del Colegio y la Universidad que dice: “ La Asamblea Constituyente del Estado de El Salvador ,
CONSIDERANDO: que el primer elemento de la libertad y todo sistema republicano es la

Instrucción Pública, a cuyo grandioso objeto debe prestarse una preferente atención, acordando todos los establecimientos que sean compatibles con las circunstancias presentes, se ha servido decretar y DECRETA: Art. 1º-Se establece en esta ciudad una Universidad y un Colegio de Educación, al cual se destina el edificio material del convento de San Francisco fundándose por ahora una clase de Gramática latina y castellana, de Filosofía y Moral, cuidando el Poder Ejecutivo de ir estableciendo las más que correspondan a otros ramos científicos a proporción de los progresos que se hagan y del estado de los jóvenes educandos.

30

No fue sino hasta el año de 1846 cuando ingresaron a formarla los primeros bachilleres, y para el año de 1847 ya ofrecía las siguientes cátedras: Latinidad, Filosofía, Derecho Civil, Derecho Canónico, Derecho Natural y Medicina. En el entendido de que cada cátedra correspondía a una carrera, y que hasta ese entonces en la Universidad no se impartía ninguna cátedra relacionada con la contabilidad si no hasta el año de 1967.

2.1.4 TEORÍA DE CONTABILIDAD DE SOCIEDADES

La Contabilidad de Sociedades es la asignatura que aborda todo los aspectos relacionados con el funcionamiento de los diferentes tipos de Sociedades y la técnica contable aplicada a cada una de ellas. Algunos de estos aspectos son: su clasificación, sus características, constitución, funcionamiento, liquidación, etc. El tipo de contabilidad aplicado varía de acuerdo a la forma de organización que estas sociedades adopten, ya que cada una presenta sus propias características.

2.1.4.1 FORMAS DE ORGANIZACIÓN EMPRESARIAL

Empresas de un solo propietario³¹

³⁰ Historia de la Universidad de El Salvador 1841-1930

³¹ Contabilidad, La Base para la toma de decisiones gerenciales, Meiss & Meiss

Una empresa de un solo propietario es un negocio no corporativo que pertenece a una persona. Las empresas de un solo propietario son la forma más común de organización empresarial porque son fáciles de iniciar.

La creación de una empresa de un solo propietario no necesita autorización de ninguna gerencia gubernamental. Con frecuencia el negocio requiere poca o ninguna inversión de capital. Por ejemplo, un joven que realiza una ruta de repartición de periódico, o presta un servicio de cuidado de bebés o un negocio de corte del césped constituyen cada uno una empresa de un solo propietario. En una mayor escala las empresas de un solo propietario son ampliamente utilizadas por las fincas, los negocios de servicio, las pequeñas tiendas de ventas al detalle, los restaurantes y las prácticas profesionales, tales como la medicina, el derecho y la contaduría pública.

Una empresa de un solo propietario proporciona un modelo excelente para mostrar los principios contables ya que es la forma más simple de organización empresarial. Pero en el mundo de negocios, rara vez usted encontrara estados financieros para estas organizaciones.

La mayoría de las empresas de un solo propietario son negocios relativamente pequeños con poca obligación, si la hay, de presentación de informes financieros. Sus necesidades de información contable constan principalmente de la información utilizada en las operaciones diarias del negocio, el saldo en la cuenta bancaria de la compañía y las sumas por cobrar y pagar. De hecho, la mayoría de las empresas de un solo propietario no preparan estado financiero a menos que surja alguna necesidad especial.

Para fines contables, toda organización empresarial, incluyendo una empresa de un solo propietario, se trata como una entidad separada de las demás actividades de su propietario. Esto permite medir el desempeño del negocio en forma separada de los demás asuntos financieros de su propietario.

Sin embargo, ante la ley una empresa de un solo propietario no es una entidad separada de su propietario. Según la ley, el propietario es la “entidad” y la empresa de un solo

propietario solamente representa una parte de las actividades financieras de este individuo. El hecho de que una empresa de un solo propietario y su dueño sean uno legalmente y el mismo, explica muchas de las características distintivas de esta forma de organización.

Características de una empresa de un solo propietario.³²

Entre las principales características de las empresas de un solo propietario están:

- Facilidad de formación.
- Los activos del negocio realmente pertenecen al propietario. Puesto que el negocio no es una entidad legal, este no puede poseer propiedad. Los activos del negocio realmente pertenecen al propietario, no al negocio. Por consiguiente, el propietario puede transferir los activos hacia adentro o hacia afuera del negocio según su voluntad.
- El negocio no paga impuestos de renta. Las leyes sobre impuestos no consideran las empresas de un solo propietario en forma separada de las demás actividades financieras de su propietario. Por consiguiente, las empresas de un solo propietario no presentan una declaración de impuestos de renta ni pagan estos impuestos. En cambio, el propietario debe incluir la utilidad del negocio en su declaración de impuesto de renta personal.
- El negocio no paga salarios al propietario. El propietario de una empresa de un solo propietario no trabaja por un salario. En cambio, la compensación del propietario comprende la totalidad de la utilidad neta del negocio. De ahí que cualquier dinero retirado del negocio por su propietario se debe registrar debitando la cuenta Retiros del propietario, no reconocida como gasto salarial.
- El propietario es personalmente responsable de las deudas del negocio. Este concepto, llamado responsabilidad personal ilimitada, es muy importante para ser tratado como elemento más en una lista, y merece atención especial. El propietario de una empresa de un solo propietario es personalmente responsable de todas las deudas de la compañía. Por lo tanto, un

³² Contabilidad, La Base para la toma de decisiones gerenciales, Meiss & Meiss

contratiempo de negocios, tal como las lesiones personales que surgen de las operaciones de la empresa puede dar como resultado una gran responsabilidad personal para su propietario.

La responsabilidad personal ilimitada es la mayor desventaja de esta forma de organización. Las demás formas de organización empresarial proporciona a los propietarios algunos medios para limitar su responsabilidad personal por las deudas del negocio, pero esto no sucede con la empresa de un solo propietario. Si las cooperaciones del negocio suponen incluso una pequeña opción de una responsabilidad sustancial, se sugiere al propietario que considere otra forma de organización empresarial.

Otras modalidades de organización (firmas).³³

Las firmas son negocios no corporativos, de propiedad de dos o más socios. Son la forma de organización empresarial menos común, probablemente porque, con frecuencia, tiene que lidiar con “demasiado Jefes”. Sin embargo, estas son ampliamente utilizadas para las prácticas profesionales como, medicinas, derecho y contaduría pública. Las utilizan también para muchos negocios pequeños, especialmente aquellos que son de propiedad familiar.

Para fines contables, se consideran una firma como una entidad separada de otras actividades de sus propietarios. Pero ante la ley, no es separada de sus propietarios. En cambio, la ley considera que los socios son personalmente, y conjuntamente responsables por las actividades del negocio. Los activos de una firma no pertenecen al negocio estos pertenecen conjuntamente a todos los socios. A menos que hagan disposiciones especiales, cada socio tiene responsabilidad personal ilimitada por las deudas del negocio. La sociedad misma no paga impuesto de renta pero los socios incluyen su respectiva proporción de la utilidad neta de la firma en sus declaraciones de impuestos de renta personal.

Desde el punto de vista legal, las firmas tienen vidas limitadas. Una firma termina con el retiro o el fallecimiento de un socio existente. La misión de un nuevo socio termina la sociedad anterior y crea una nueva entidad legal. Sin embargo, esta es una distinción legal. La mayoría de las firmas tienen continuidad de existencia que va más allá de los socios individuales. Los acuerdos de sociedad tienen disposiciones que hacen que el retiro de los

³³ Contabilidad, La Base para la toma de decisiones gerenciales, Meiss & Meiss

socios y la admisión de nuevos socios sean eventos de rutina que no afectan las operaciones del negocio.

El término de las firmas actualmente incluye tres tipos distintos de organizaciones: L Generales, las limitadas y de responsabilidad limitada.

Generales.

En una firma general cada socio tiene derechos y responsabilidades similares a los de un solo propietario. Por ejemplo, cada socio general puede retirar efectivo y muchos otros activos del negocio a voluntad. De igual modo, cada socio tiene completa autoridad de un propietario para negociar contratos que den cumplimiento obligatorio por parte del negocio. Este concepto se llama Gerencia Mutua. Cada socio tiene también responsabilidad personal ilimitada por las deudas de las firmas.

La combinación de las características de la responsabilidad personal ilimitada y la gerencia mutua hace de la sociedad general una forma de organización empresarial potencialmente peligrosa, ya que, las sociedades generales implican la misma responsabilidad personal ilimitada que las empresas de un solo propietario. Sin embargo, el riesgo se ve intensificado por que usted puede ser responsabilizado financieramente por las acciones de su socio, al igual que por las suyas.

Limitadas.

Una firma limitada tiene uno o más socios generales y uno o más socios limitados. Los socios generales son socios en sentido tradicional, con responsabilidad personal ilimitada por las deudas del negocio y con derecho a tomar decisiones gerenciales.

Los socios limitados son básicamente inversionistas pasivos. Ellos comparten las utilidades y las pérdidas del negocio, pero no participan activamente en la administración y no son personalmente responsables de las deudas del negocio. Por lo tanto, si la firma tiene un

mal desempeño las pérdidas incurridas con los socios limitados están limitadas a los montos que ellos han invertido en el negocio.

Responsabilidad Limitada.

Una firma de responsabilidad limitada es una forma relativamente nueva de organización empresarial. Tradicionalmente los estados han requerido profesionales, médicos, abogados y contadores, para organizar sus prácticas bien sea como empresas de un solo propietario o como sociedades. El propósito de este requerimiento era asegurar que estos profesionales tuvieran responsabilidad ilimitada por sus actividades profesionales.

Con el paso de los años, muchas sociedades profesionales han crecido. Diversas firmas de contaduría públicas, por ejemplo, tienen ahora centenares de socios y operan en países en todo el mundo. También las demandas legales contra formas profesionales han aumentado bastante en número y en cuantías monetarias.

Para evitar que estas demandas lleguen a la quiebra a socios inocentes, ha surgido el concepto de responsabilidad limitada en este tipo de sociedad, cada socio tiene responsabilidad personal ilimitada por sus propias actividades profesionales, pero no para las acciones de otros socios. A diferencia de una sociedad limitada, todos los socios de una sociedad de una sociedad de responsabilidad limitada pueden participar en la administración.

Sociedades.³⁴

Casi todos los grandes negocios y también muchos negocios pequeños están organizados como sociedades. Hay muchas más empresas de un solo propietario que sociedades; pero en el valor monetario de actividad de negocio, las sociedades llevan una ventaja impresionante. Debido al papel dominante de las sociedades en esta economía, es importante que todo aquel interesado en negocio, economía o política tenga una comprensión acerca de las sociedades y su política contable.

³⁴ Contabilidad, La Base para la toma de decisiones gerenciales, Meiss & Meiss

Una sociedad es una entidad legal, que tiene una existencia separada distinta de sus propietarios. Los propietarios de una sociedad se llaman accionistas y su propiedad esta evidenciada por las participaciones de capital transferibles. La formación de una sociedad es más difícil y costosa que otros tipos de corporación. La sociedad debe obtener una carta de constitución del estado en el cual fue formada y recibir autorización por parte de este para obtener acciones de formación de un capital. La formación de una sociedad generalmente requiere los servicios de un abogado.

Como una entidad legal separada, una sociedad puede poseer propiedades a su nombre. Los activos de una sociedad pertenecen a la sociedad misma y no a los accionistas. Una sociedad tiene estatus legal en los tribunales y puede demandar y ser demandada como si fuera una persona. Como entidad legal, una sociedad puede suscribir contratos, es responsable de sus propias deudas y paga impuestos de renta sobre sus ganancias.

En forma diaria, las sociedades son manejadas por gerentes profesionales asalariados y no por sus accionistas. De esta manera, los accionistas son básicamente inversionistas y no participantes activos en el negocio.

El nivel superior de la gerencia profesional de una sociedad es la junta directiva. Estos directores son elegidos por los accionistas y son los responsables de contratar a los demás ejecutivos. Adicionalmente, los directores toman decisiones importantes de política, incluyendo la medida en la cual se distribuyen las utilidades de la sociedad a los accionistas. El hecho de que los directores sean elegidos por los accionistas significa que un accionista, o grupo de accionistas, que poseen más del 50% de las acciones de la compañía controla efectivamente la sociedad. Estos accionistas controladores pueden votar para elegir los directores quienes a su vez fijan las políticas de la compañía y asignan gerentes y funcionarios corporativos.

La transferibilidad de la propiedad corporativa, junto con la gerencia profesional, da a las sociedades una mayor continuidad de existencia que las demás formas de organización.

2.1.4.2 CLASIFICACIÓN DE LAS SOCIEDADES

Según el Código de comercio de El Salvador las sociedades las clasifica en dos grupos que son:

- **Sociedades de Personas:** Son sociedades de personas, las sociedades en nombre colectivo o sociedades colectivas, las sociedades en comanditas simples o sociedades comanditarias simples, y las sociedades de responsabilidad limitada.
- **Sociedades de Capital:** son sociedades de capital, las sociedades en comanditas por acciones y las Sociedades Anónimas.

Características y Constitución de las Sociedades en Nombre Colectivo³⁵

Las sociedades en nombre colectivo son aquellas constituidas bajo una razón social en la cual su capital se encuentra dividido en cuotas en ella el socio responde ilimitada y solidariamente sobre todas las deudas contraídas por la sociedad.

Las características de la sociedad en nombre colectivo son:

- Las sociedades ejercen comercio bajo una razón social
- Los socios responden solidaria e ilimitadamente de las deudas sociales
- El derecho de administración recae en todos los socios

Las sociedades colectivas se constituyen siempre bajo razón social la cual se forma con el nombre de uno o más socios, y cuando en ella no figuren los de todos, se le añadirán las palabras “y compañías”, u otros equivalentes como por ejemplo: “y hermanos”.

³⁵ Código de Comercio de El Salvador

La ley no exige que todos los nombres ni explícita ni implícitamente sean designados. No lo exige porque el uso de una razón social equivale a una referencia a la escritura de constitución que fue publicada y que contiene el nombre de todos los socios. A esta razón social puede añadir la sociedad, la denominación de su industria, y en general cualquier designación que sirva para especificarla.

El nombre de una persona que no sea socio no puede figurar en la razón social, si se incluye, sin su consentimiento ello podría dar lugar a un problema penal, con la consiguiente responsabilidad civil. Ya que cualquier persona extraña a la sociedad que haga figurar o permita que figure su nombre en la razón social quedará sujeto a responsabilidad ilimitada y solidaria.

En el caso que existiere ingreso o separación de un socio, este hecho no impide que continúe la misma razón social hasta entonces empleada; salvo que en esta figure el nombre del socio que se separa en cuyo caso deberá suprimirse su nombre en la razón social. Cuando la razón social sea la que hubiera servido a otra sociedad cuyos derechos y obligaciones han sido transferidos a la nueva, se agrega a dicha razón social la palabra “sucesores”.

Características y constitución de las Sociedades en Comanditas Simples³⁶

Las características de las sociedades en comanditas simples son:

- Están formadas por dos tipos de socios que son:

Socios “comanditados”, estos son igual a los socios colectivos, ya que responden solidaria e ilimitadamente por las obligaciones sociales y tiene derechos exclusivos a administrar la sociedad; este tipo de socios funciona con sujeción a las reglas dadas para los socios colectivos; ósea, que no pueden derogar por pacto su responsabilidad ilimitada y solidaria frente a los acreedores sociales, que tienen derecho a participar en la administración social en virtud de su calidad de socios comanditados y que son los únicos cuyos nombres

³⁶ Código de Comercio de El Salvador

figuran en la razón social; desde luego, los comanditados pueden delegar sus facultades administrativas en uno o varios administradores, en iguales términos que los socios colectivos.

Socios "comanditarios" estos responden ante los acreedores sociales solamente con el valor de sus aportes, no pueden intervenir en la administración social, salvo el derecho de examinar los documentos de la sociedad en las épocas fijadas para ellos en la escritura social y de pedir cuentas de la administración a quienes la ejercen, y cuyos nombres no pueden figurar en la razón social.

- Por excepción, si fallecieren o se retiraran todos los socios comanditarios cualquiera de los comanditarios puede tomar la administración únicamente por el tiempo indispensable para obtener el ingreso de un nuevo socio comanditado, fuera de este caso, cualquier acto de administración hecho por un solo comanditario lo hace responder solidaria e ilimitadamente como si fuera socio comanditado.

- La sociedad en comandita simple, al igual que todas las demás sociedades se constituye por escritura pública y se inscribe en el Registro de Comercio. Además de los requisitos de la escritura pública señalados en general para las sociedades de personas son aplicables otras disposiciones tales como:

La escritura constitutiva de las sociedades en comanditas deben expresar quienes son socios comanditados y quienes son comanditarios. Y que el pacto que derogue o limite la responsabilidad ilimitada y solidaria de alguno de los socios comanditados, no producirá efectos legales a algunos con relación a terceros; pero los socios entre sí pueden estipular que la responsabilidad de alguno o algunos de ellos se limite a una porción o cuota determinada, caso en el cual la limitación de responsabilidad a favor de uno o varios socios implica únicamente el derecho de repetir contra los consocios lo que se haya pagado en exceso.

- Este tipo de sociedad se constituye siempre bajo razón social y que se forma con el nombre de uno o más comanditados y que cuando en ella no figuren los de todos estos se le añadirán las palabras "y compañía", u otras equivalentes. A esta razón social se le agregaran

siempre las palabras “sociedad en comandita” o su abreviatura “S. en C.” si se omite este requisito, la sociedad se considerará como colectiva.

El socio comanditario o cualquier extraño a la sociedad que haga figurar o que permita expresa o tácitamente que figure su nombre en la razón social, quedara sujeto a la responsabilidad de los comanditados, es decir, que responde ilimitada y solidariamente. Como podemos observar, la razón social de la sociedad en comandita simple no difiere de la sociedad en nombre colectiva, en cuanto a su formación, elementos, caracteres, importancia, función, etc.

Actualmente, las sociedades comanditarias tienden a desaparecer, ya que los requisitos legales ahuyentan, a quienes pretenden aportar sin correr riesgos de la responsabilidad ilimitada y solidaria, y no quiere tampoco ser excluido de la administración de los negocios de las sociedades.

Características y constitución de las Sociedades de Responsabilidad Limitada³⁷

Las características de las sociedades de responsabilidad limitada son:

- El socio responde limitadamente hasta el límite de sus aportaciones
- Existe bajo una razón social o denominación
- El número máximo de socios es de 25
- El capital está dividido en participaciones sociales, y nunca será inferior a \$ 11,428.57 dólares.
- El mínimo legal que se exigirá a constituirse la sociedad, será el 50% del valor de cada participación social
- Las participaciones sociales no están representadas por títulos valores y cada socio no tendrá más de una participación social, a no ser que se trate de participaciones que tengan derechos diversos, caso en que se conservaran su individualidad.

³⁷ Código de Comercio de El Salvador

La sociedad de responsabilidad limitada puede constituirse bajo razón social o bajo denominación social. La razón social se forma con el nombre de uno o más socios. La denominación se forma libremente, pero debe ser distinta a la de cualquier sociedad existente. Una u otra deben ir inmediatamente seguida de la palabra “Limitada” o su abreviatura “Ltda.” La omisión de este requisito en la escritura social, hará responsables solidaria e ilimitadamente a todos los socios; y en cualquier acto posterior de la sociedad también a los administradores por las obligaciones sociales que así se hubieren contraído, sin perjuicio del derecho de repetición de lo pagado en exceso por los socios o administradores inocentes contra los socios o administradores culpables. La constitución de las sociedades de responsabilidad limitada y el aumento de su capital social, no podrán llevarse a cabo mediante suscripción pública.

Las participaciones sociales nunca estarán representadas por títulos valores y no pueden cederse sino en los casos y con los requisitos que establece el presente código. Y además que el capital social no puede ser inferior a cien mil colones; se dividirá en participaciones sociales que puedan ser de valor y categoría diferentes, pero que en todo caso serán de cien colones o de un múltiplo de cien. No se admite aporte industrial.

Cualquier persona extraña a la sociedad que haga figurar o que permita que figure su nombre en la razón social, responderá solidariamente por el monto de las operaciones sociales hasta por el importe del total de las operaciones. Ninguna sociedad de responsabilidad limitada tendrá más de veinticinco socios, bajo pena de nulidad. Además al constituirse la sociedad, el capital deberá estar íntegramente suscrito. Podrá exhibirse como mínimo el cincuenta por ciento del valor de cada participación social, pero nunca la suma de los aportes hechos podrá ser inferior a diez mil colones. El pago en efectivo debe acreditarse ante el notario que autoriza la escritura social con el resguardo de depósito en una institución bancaria.

Cabe mencionar que al constituirse la sociedad, la escritura social debe inscribirse en el Registro de Comercio y publicarse en extracto. La falta de inscripción o publicación hace incurrir a los socios con respecto a terceros en responsabilidad solidaria e ilimitada.

El ingreso o separación de un socio no impide que continúe la misma razón social hasta entonces empleada; salvo que es esta figura el nombre del socio que se separara, en cuyo caso deberá suprimirse su nombre en la razón social, y en caso que esta hubiese servido a otra sociedad cuyos derechos y obligaciones han sido transferidos a una nueva, se agregara a dicha razón social la palabra sucesores

Características y constitución de las Sociedad Anónima³⁸

Esta es una sociedad, en la cual su aporte se representa por títulos valores llamados acciones, y la responsabilidad de los socios se limita al valor de estas, en oposición a la sociedad de personas se constituye bajo denominación social, y se forma libremente sin más limitaciones que la de ser distinta a la de cualquier otra sociedad existente seguida de las palabras sociedad anónimas o de su abreviatura "S.A." la omisión de este requerimiento acarrea responsabilidad ilimitada y solidaria para los accionistas y los administradores. La responsabilidad de los socios se limita, únicamente al valor de sus opciones.

En las sociedades de capital, la calidad de persona de los socios o accionistas no influye de modo esencial en la voluntad de asociarse. La responsabilidad de se limita al valor de sus acciones.

Los aspectos legales a considerar para la constitución de una sociedad anónima se describen a continuación:

- Las sociedades anónimas se constituyen bajo denominación social, la cual se forma libremente sin más limitaciones que la de ser distinta de la de cualquiera otra sociedad existente e ira inmediatamente seguida de las palabras "Sociedad Anónima", o de su abreviatura "S.A.". la omisión de este requisito acarrea responsabilidad ilimitada y solidaria para los accionistas y los administradores.

³⁸ Código de Comercio de El Salvador

- El capital social no debe ser menor de \$11,428.57 dólares y debe estar íntegramente suscrito, debe ser pagado en efectivo, cuando menos, el veinticinco por ciento del valor de cada acción pagadera en numerario, en caso que haya de efectuarse el pago de la acción en todo o en parte con bienes distintos del dinero, debe satisfacerse íntegramente su valor, en todo caso, debe estar íntegramente pagada una cantidad igual a la cuarta parte del capital de fundación.
- Las sociedades anónimas se constituyen por escritura pública, que se otorga sin más trámites cuando se efectuó por fundación simultánea; o después de llenar las formalidades establecidas, si el capital se forma por suscripción sucesiva o pública. Perfeccionando con la respectiva inscripción en el Registro de Comercio.

Características y constitución de las Sociedad en Comandita por Acciones ³⁹

Este tipo de sociedades posee los mismos socios que la sociedad en comandita simple comanditados y comanditarios “ se constituye bajo razón social y su aportación es en títulos valores llamados acciones.

Esta sociedad se rige por la regla relativa de la sociedad anónima, salvo lo dispuesto específicamente para ello en el código de comercio. Así mismo, las reglas de la sociedad en comandita simple en lo relativo a los socios comanditados y a la prohibiciones y facultades de los comanditarios siempre que no se oponga a lo que establece el código de comercio a las en comanditas por acciones. Las acciones pertenecientes a los socios comanditados serán nominativas.

En la sociedad en comandita por acciones los socios comanditados responden ilimitada y solidariamente de las obligaciones sociales; los comanditarios solo están obligados en el límite del valor de sus acciones, y se constituye bajo una razón social que se forma con los nombres de uno o más socios comanditados, seguidos de las palabras “y compañía u otras equivalentes y se le agrega las palabras “sociedad en comandita” o su abreviatura “S en C”

³⁹ Código de Comercio de El Salvador

2.2 MARCO LEGAL DE LA CONTABILIDAD DE SOCIEDADES

2.2.1 MARCO LEGAL DE LA CONTABILIDAD DE SOCIEDADES A NIVEL INTERNACIONAL

Normas Internacionales de Contabilidad

Una de las principales fuentes legales que rigen la contabilidad a nivel internacional son la Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), El Código de Comercio de El Salvador, fue modificado en el año 2000 para incorporar dichas normas en el Marco Legal del país. Y en el año 2003 entró en vigencia. Esta adopción ha sido gradual: en el año 2004 las empresas que cotizan valores en la bolsa (los bancos y las compañías de seguros), en el año 2005 las grandes empresas que no cotizan en la bolsa y en el año 2006 las PYME. El proceso a través del cual las NIIF fueron adoptadas no incluyó una revisión de cada norma para identificar qué áreas plantarían los retos más importantes durante la implementación; las normas de contabilidad no se denominarían NIIF sino Normas de Información financiera adoptadas en El Salvador (NIF / ES).

2.2.2 MARCO LEGAL DE LA CONTABILIDAD DE SOCIEDADES EN EL SALVADOR.

Código de Comercio

El Código de Comercio es una de las principales fuentes legales que rigen la Contabilidad de Sociedades en El Salvador. En el Art.1 establece que los comerciantes, los actos de comercio y las cosas mercantiles se regirán por las disposiciones contenidas en él 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. El Art. 2 define a los comerciantes como: Las personas naturales titulares de una empresa mercantil, que se llaman comerciantes individuales y Las sociedades, que se llaman comerciantes sociales.

El capítulo I del Código de Comercio, está dedicado específicamente a las disposiciones generales con respecto al comerciante social, el Art. 17. menciona que son comerciantes sociales todas las sociedades independientemente de los fines que persiguen, y que por sociedad se entiende que es el ente jurídico resultante de un contrato solemne, celebrado entre dos o más personas, que estipulan poner en común, bienes o industria, con la finalidad de repartir entre sí los beneficios que provengan de los negocios a que van a dedicarse. Tales entidades gozan de personalidad jurídica, dentro de los límites que impone su finalidad, y se consideran independientes de los socios que las integran.

Menciona que no son consideradas como sociedades las formas de asociación que tengan finalidades transitorias, es decir limitadas a un solo acto o a un corto número de ellos; las que requieran con condición de su existencia, las relaciones de parentesco entre sus miembros, como sería la llamada sociedad conyugal; las que exijan para gozar de personalidad jurídica de un decreto o acuerdo de la autoridad pública o de cualquier acto distinto del contrato social y de su inscripción; y, en general, todas aquéllas que no queden estrictamente comprendidas en las condiciones señaladas en los tres incisos anteriores.

El Art. 18.- del Código antes mencionado hace una división de las sociedades en dos tipos: sociedades de personas y sociedades de capitales; ambas clases pueden ser de capital variable. Son de personas, as sociedades en nombre colectivo o Sociedades Colectivas, las sociedades en comandita simple o sociedades comanditarias simples, las sociedades de responsabilidad limitada; son de capital., las sociedades anónimas, y las sociedades en comandita por acciones o sociedades comanditarias por acciones.

Existe otro tipo de sociedades contempladas por este código, estas son las sociedades cooperativas, en el Art.19.- menciona entre otros aspectos, el monto del capital que podrá tener cada socio, el tipo de responsabilidad, el tipo de acciones la forma de admisión de los y separación de los socios.

El Código de Comercio establece que las sociedades están obligadas a llevar contabilidad formal, debidamente organizada de acuerdo con algunos de los sistemas generalmente aceptados en materia de contabilidad y aprobados por quienes ejercen la función

pública de auditoría. Los comerciantes deberán conservar en buen orden la correspondencia y demás documentos probatorios. Art., 435 al 455.

El comerciante debe llevar los siguientes registros contables: Estados Financieros, diario, mayor, y los demás necesarios por exigencias contables o por ley y que tales registros obligatorios deben llevarse en libros empastados y foliados, autorizados por el Registrador de Comercio. En la autorización se hará constar el número de folios que tenga el libro, y en cada hoja se estampará el sello del Registro. Los registros deben llevarse en castellano, las cuentas se asentarán en moneda nacional, toda contabilidad deberá llevarse en el país, aun la de las agencias y sucursales de empresas extranjeras.

Los comerciantes cuyo activo en giro exceda de veinticinco mil colones, están obligados a llevar su contabilidad por medio de contadores, bachilleres en comercio y administración o tenedores de libros, con títulos reconocidos por el estado, o por medio de empresas legalmente autorizadas.

El comerciante deberá establecer, por lo menos una vez al año, la situación económica y financiera de su empresa, la cual mostrará a través del balance general y el estado de pérdidas y ganancias.

Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría Pública

El ente oficial que establece las normas en este país es el concejo de vigilancia de la profesión de contaduría pública y auditoría (CVCA), el cual se rige por la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría Pública.

Código Tributario

Las sociedades son consideradas sujeto pasivo, y están obligadas al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o en calidad de responsable. Art. 30 Código Tributario.

El Artículo 85 del mismo código, expresa que son obligados formales los contribuyentes o responsables que por disposición de la ley deban dar, hacer o no hacer algo encaminado a asegurar el cumplimiento de la obligación tributaria sustantiva o sea del pago del impuesto, entre estas obligaciones están: Inscribirse en el Registro de Contribuyentes e informar, señalar lugar para recibir notificaciones y de informar cambio de dirección para recibir notificaciones, presentar declaración, Informar y permitir el control, llevar contabilidad formal, registros, inventarios y utilizar métodos de valuación, etc.

Ley del Impuesto Sobre la Renta

La ley del impuesto Sobre la Renta establece que, 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 dicha ley, y que son sujetos pasivos o contribuyentes y por lo tanto obligados al pago del impuesto sobre la renta, aquéllos que realizan el supuesto establecido en el artículo 1 de dicha ley, ya se trate: De personas naturales o jurídicas domiciliadas o no; sucesiones, fideicomisos domiciliados o no en el país, artistas, deportistas o similares domiciliados o no en el país.

Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles Corporales

La ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles Corporales, establece un impuesto que se aplica a la transferencia, importación, internación, exportación y al consumo de los bienes muebles corporales; prestación, importación, internación, exportación y el autoconsumo de servicios, realizado por los sujetos pasivos, ya sea en calidad de contribuyentes o de responsables.

Son sujetos pasivos o deudores del impuesto, sea en calidad de contribuyentes o de responsables: Las personas naturales o jurídicas, las sucesiones, las sociedades nulas, irregulares o de hecho, los fideicomisos; y las asociaciones cooperativas.

Ley de Procedimientos Mercantiles

Las sociedades como cualquiera que sea la forma de organización que adopten, realizan actos de comercio, desde su constitución, funcionamiento, hasta su disolución y liquidación, dando así motivo a procedimientos aplicables a juicios o diligencias mercantiles, las cuales se rigen por la Ley de Procedimientos Mercantiles.

Ley de la Superintendencia de Obligaciones Mercantiles

El artículo 362 del código de comercio cita que, El Estado ejercerá su vigilancia sobre las sociedades y las actividades mercantiles señaladas en dicho Código, mediante La Superintendencia de Obligaciones Mercantiles, La superintendencia es un organismo dependiente del Ministerio de Economía, cuyas actividades se rigen por las disposiciones de la presente ley.

La Superintendencia ejerce la vigilancia por parte del Estado, sobre comerciantes, tanto nacionales como extranjeros, y sus administradores, en cuanto al cumplimiento de sus obligaciones mercantiles y contables. Corresponde a la Superintendencia la vigilancia de las obligaciones mercantiles, en relación a:

- a) El funcionamiento, modificación, transformación, fusión, disolución y liquidación de las sociedades, excepto las sujetas a la vigilancia de la Superintendencia del Sistema Financiero, a la Superintendencia de Valores y a la Superintendencia de Pensiones; las establecidas en el artículo 20 del Código de Comercio y las que señalen otras leyes;
- b) El funcionamiento de las sociedades extranjeras o sus sucursales, que operen en el país;
- c) El funcionamiento, modificación, disolución y liquidación de las empresas individuales de responsabilidad limitada, de conformidad a lo establecido en el Código de Comercio;
- d) Las actividades mercantiles, sujetas a su competencia por disposición expresa del Código de Comercio y otras leyes;

Ley General de Asociaciones Cooperativas

Se autoriza la formación de cooperativas como asociaciones de derecho privado de interés social, las cuales gozarán de libertad en su organización y funcionamiento de acuerdo con lo establecido en esta ley, la ley de creación del Instituto Salvadoreño de Fomento Cooperativo (INSAFOCOOP), sus Reglamentos y sus Estatutos. Art. 1 Ley de Asociaciones Cooperativas.

Ley de Constitución de Asociaciones y Fundaciones sin fines de lucro

La presente ley tiene por objeto establecer un régimen jurídico especial, que se aplicará a las asociaciones y fundaciones sin fines de lucro.

2.3 DESCRIPCIÓN DEL CONTENIDO DEL PLAN DE INVESTIGACIÓN

La asignatura Contabilidad de sociedades debería implementarse como una materia adicional a nivel de 5° ciclo, el plan de estudio de la carrera de contaduría pública, estaría conformada por un total de 45 asignaturas, por lo que habría que definir el orden del Pensum.

La temática se abordaría en cinco unidades valorativas, las cuales se cubrirían en un periodo de dieciséis semanas, haciendo un total de 80 horas en todo el ciclo. Los estudiantes, para tener derecho a cursar la asignatura tendrán que haber cursado las asignaturas, Contabilidad II y Derecho Mercantil I, de tal forma que tengan los conocimientos teóricos y prácticos básicos, en lo que respecta a la técnica contable y los aspectos legales, para una mejor comprensión de la asignatura.

La unidad I, abordaría las diferentes formas de organización empresarial, haciendo énfasis en los aspectos a considerar a la hora de iniciar una actividad empresarial, el porqué los individuos optan por asociarse, cuales son las ventajas u otros factores que les motivan y que se deben considerar al seleccionar una forma de organización, Además se conocerá el

concepto, las características y los aspectos regulados desde una perspectiva mercantil, tributaria y otras específicas aplicadas a las operaciones de las sociedades de personas, de capital, Cooperativas, asociaciones cooperativas, Organizaciones No Gubernamentales y así como otras formas de organización empresarial. (ADESCOS).

En la unidad II se estudiará, todo lo relacionado con el inicio de operaciones de las diferentes formas de organización empresarial y sus implicaciones contables, tales como: Suscripción y exhibición de acciones, aportes de capital, aportaciones de diferentes clases de activos, y sus respectivos registros auxiliares.

La unidad III comprende, lo referente a la contabilización de los resultados, utilidades y excedentes. Explicar la naturaleza de las utilidades acumuladas, utilidad por acción, contabilizar los impuestos de renta de las sociedades y explicar los efectos de estos impuestos sobre las utilidades o pérdidas antes de impuesto, distribuir las utilidades netas de la sociedad entre los socios,

La unidad IV abordaría lo que es el patrimonio y sus variaciones, tales como los aumentos, disminuciones, reestructuración patrimonial, partes relacionadas y sus efectos, proceso de disolución y liquidación, constitución y tratamiento contable de las reservas, fusión de sociedades etc.

En la unidad V. Se introducirá un temas novedosos y de gran importancia, entre ellos mencionamos: Gobierno corporativo, Contabilidad creativa, Grupos empresariales (conglomerados, Negocios conjuntos), Estados financieros de grupos empresariales.,

2.4. METODOLOGIA DE LA INVESTIGACION

2.4.1. DEFINICIÓN DEL TIPO DE INVESTIGACIÓN.

El método a utilizar en la investigación “Propuesta de Incorporación de la Asignatura Contabilidad de Sociedades en el Plan de Estudios Vigente, de la Carrera de Contaduría Pública. Universidad de El Salvador”, será el hipotético deductivo, el cual se inicia con la observación de fenómenos generales con el propósito de señalar la problemática existente, y proponer una alternativa de solución.

2.4.2. UNIVERSO Y TAMAÑO DE LA MUESTRA.

El Universo de la investigación lo constituyen, estudiantes inscritos activos a las asignaturas del cuarto y quinto año de la licenciatura en contaduría pública, y los docentes en el área contable de la Carrera de Contaduría Pública en la Facultad Multidisciplinaria Oriental, compuestos de la siguiente manera:

NIVEL	ESTUDIANTES		DOCENTES	
Alumnos del cuarto año	72			
Alumnos del quinto año		63		
Tiempo completo			6	
Media Tiempo				1
TOTAL	135		7	

Consideramos únicamente la Facultad Multidisciplinaria Oriental, por la viabilidad para el desarrollo de la investigación, y por ser el segundo centro universitario de mayor población.

Tamaño de la Muestra:

Para el cálculo del tamaño de la muestra se utiliza la siguiente fórmula estadística no probabilística:

$$n = \frac{\frac{Z(1-Z)}{E^2}}{1 + [(1-Z)/E^2] / N}$$

Donde:

n = tamaño de la muestra.

Z = nivel de confianza requerido para generalizar los resultados hacia toda la población.

N= total de estudiantes inscritos activos en el cuarto y quinto año de la licenciatura y docentes en el área contable de la Carrera de Contaduría Pública en la Facultad Multidisciplinaria Oriental...

E = el error máximo permitido.

Datos

Z = 95%

N = 142

E = 5%

n = ?

Sustituyendo:

$$n = \frac{\frac{0.95(1-0.95)}{(0.05)^2}}{1 + [(1-0.95)/(0.05)^2] / 142}$$

$$n = 16.65 \approx 17$$

El Tamaño de la muestra es de 17 colaboradores, conformada por docentes y estudiantes.

2.4.3. UNIDADES DE OBSERVACIÓN O DE ANÁLISIS.

Para efectos de la investigación las unidades de observación serán:

- Libros de Pedagogía y Didáctica.
- Normativa Técnica Contable.
- Libros de Contabilidad

Las unidades de análisis serán:

- Coordinador de la Sección de Contaduría Pública
- Docentes Universitarios de Contaduría Pública
- Estudiantes Activos de la Contaduría Pública.
- Programas de Estudio de Contabilidad y Derecho Mercantil
- Tendencias de la educación contable a nivel internacional.

2.4.4. INSTRUMENTOS PARA LA INVESTIGACIÓN DE CAMPO.

La técnica a utilizar para efectos de la investigación será la encuesta, utilizando como instrumento el cuestionario que contendrá preguntas abiertas, que indaguen sobre la contabilidad de sociedades y otros aspectos de la Contaduría Pública. El cual a partir de la muestra determinada, se dirigirá a los Estudiantes y Docentes del área de contable de la carrera de Contaduría Pública en la Facultad Multidisciplinaria Oriental, para la recopilación de los datos.

Elaborado el instrumento, se procederá a su respectiva validación mediante una prueba piloto dirigida a las unidades de observación que están dentro del universo en referencia.

Una vez recolectada la información bibliográfica y de campo se procederá hacer una descripción del tema en estudio, el cual presentará un panorama más claro y específico del problema y de las situaciones que lo originan estableciendo elementos de juicio que permitan conocer las variables que motivan la propuesta crear una base de conocimiento técnico científico en la cual se fundamente en “La Propuesta de Incorporación de la Asignatura Contabilidad de Sociedades, en el Plan de Estudios Vigente en la Carrera de Contaduría Pública de la Universidad de El Salvador”

La información recolectada a través de la observación y descripción del problema permitirá poner a prueba las hipótesis, determinando las relaciones dependiente e independencia entre las variables intervinientes en el estudio.

Los guiones de preguntas que se utilizarán para la recolección de la información de campo, se muestran en la sección de anexos.

CAPITULO III

3. LA CONTABILIDAD DE SOCIEDADES EN EL PLAN DE ESTUDIOS VIGENTE.

El plan de estudio de la carrera de Contaduría Pública implementado por la Universidad de El Salvador, obedece a una realidad económica de hace más de doce años fue implementado en 1994, compuesto por 44 asignaturas, de las cuales 13 son Contabilidades, estas son: Contabilidad Financiera I, II, III, IV, y V; Contabilidad de Seguros, Contabilidad de Costos I y II; Contabilidad Bancaria, Contabilidad Gubernamental, Contabilidad Agrícola, Sistemas Contables Computarizados, Seminario de Contabilidad.

El plan de estudio aborda la temática de sociedades en tres unidades de la asignatura Contabilidad Financiera III, la cual incluye otras temáticas como: Inmuebles/Maquinaria y Equipo, Intangibles, lo que hace un total de cinco unidades de estudio, y se encuentra como una de las materias del ciclo cinco a nivel de tercer año.

3.1. CONTENIDO DE LA ASIGNATURA CONTABILIDAD FINANCIERA III PLAN DE ESTUDIO VIGENTE.

El estudio de las sociedades incluye las temáticas siguientes:

UNIDAD III SOCIEDADES DE PERSONAS

OBJETIVO ESPECIFICO:

Que el estudiante comprenda las características, disposiciones legales, y operaciones relacionadas con las sociedades.

CONTENIDO

1. COMERCIANTE SOCIAL

- 1.1. Definiciones y generalidades de comerciantes
- 1.2. Diferentes entes y clases de sociedades
- 1.3. Contabilidad formal

2. SOCIEDADES DE NOMBRE COLECTIVO

- 2.1. Características
- 2.2. Constitución
 - 2.2.1. Aportaciones
 - 2.2.2. Tipo de capital
- 2.3. Funcionamiento
- 2.4. Disolución

3. SOCIEDADES EN COMANDITA SIMPLE

- 3.1. Características
- 3.2. Constitución
 - 3.2.1. Aportaciones
 - 3.2.2. Tipo de capital
- 3.3. Funcionamiento
- 3.4. Disolución
- 3.5. Reglas de presentación
- 3.6. Registro de apertura, movimientos y cierre contable de las sociedades en comandita simple.

4. SOCIEDADES DE RESPONSABILIDAD LIMITADA

- 4.1. Características
- 4.2. Constitución
 - 4.2.1. Aportaciones
 - 4.2.2. Tipo de capital

- 4.3. Funcionamiento
- 4.4. Disolución
- 4.5. Principios de contabilidad aplicables

5. PROCEDIMIENTOS DE CONTROL INTERNO

- 5.1. Análisis de la escritura de constitución
- 5.2. Estudio de los libros administrativos
- 5.3. Revisión de actas y contratos
- 5.4. Aplicación de los aspectos legales y tributario

UNIDAD IV SOCIEDADES DE CAPITAL

1. SOCIEDADES ANONIMAS

- 1.1. Características
- 1.2. Constitución
 - 1.2.1. Aportaciones
 - 1.2.2. Tipo de capital
 - 1.2.3. Estudio de las acciones
- 1.3. Funcionamiento
- 1.4. Disolución
- 1.5. Títulos de participación
- 1.6. Aumento y disminución de capital social

2. SOCIEDADES EN COMANDITA POR ACCIONES

- 2.1. Características
- 2.2. Constitución
 - 2.2.1. Aportaciones
 - 2.2.2. Tipo de capital
 - 2.2.3. Estudio de las acciones
- 2.3. Funcionamiento
- 2.4. Disolución

- 2.5. Títulos de participación
- 2.6. Aumento y disminución de capital social

UNIDAD V ASOCIACIONES COOPERATIVAS, SOCIEDADES COOPERATIVAS Y OTRAS ORGANIZACIONES

1. ASOCIACIONES COOPERATIVAS

- 1.1. Características
- 1.2. Constitución
 - 1.2.1. Aportaciones
 - 1.2.2. Tipo de capital
- 1.3. Funcionamiento
- 1.4. Disolución

2. SOCIEDADES COOPERATIVAS

- 2.1. Características
- 2.2. Constitución
 - 2.2.1. Aportaciones
 - 2.2.2. Tipo de capital
- 2.3. Funcionamiento
- 2.4. Disolución

3. OTRAS ORGANIZACIONES

- 3.1. Sociedades irregulares
 - 3.1.1. Características
 - 3.1.2. Aplicación de los aspectos legales y tributarios
 - 3.1.3. Disolución
- 3.2. Sociedades extranjeras
 - 3.2.1. Características
 - 3.2.2. Funcionamiento
 - 3.2.3. Disolución

3.3. Organizaciones no gubernamentales

3.3.1. Características

3.3.2. Constitución

3.3.3. Funcionamiento

3.3.4. Disolución

3.2. DEFICIENCIAS Y LIMITACIONES EN EL PROCESO DE ESTUDIO ACTUAL.

La observación realizada al estudio actual de la temática contabilidad de sociedades nos lleva a resaltar algunas principales deficiencias en el proceso, tales como:

3.2.1. CONTENIDOS DESFASADOS.

Los contenidos que se abordan en la asignatura no responden satisfactoriamente a las necesidades de conocimiento actuales, su orientación está en función a la realidad económica de las empresas de hace más de quince años.

3.2.2. ENFOQUE DE LOS CONTENIDOS

Si nos detenemos un poco a observar el proceso de estudio actual de la temática, nos damos cuenta que este no es más que la relectura de los aspectos legales, tal y como lo contempla el código de comercio, en los artículos 7 al 361, volviéndose una repetición del enfoque que le da la asignatura derecho mercantil.

3.2.3. AMPLITUD DE LA TEMATICA

Debido a que el contenido programático es amplio y no se logra profundizar en el transcurso del ciclo académico y realizar un estudio mas practico, los estudiantes al finalizar el curso no logran captar todo lo necesario y superar así las deficiencias en el conocimiento y mucho menos desarrollar destrezas en el desarrollo practico de las técnicas contables y la

aplicación de los aspectos legales, tal y como se aborda actualmente en la asignatura contabilidad financiera III, el problema se vuelve una cuestión de amplitud en la temática y poco tiempo disponible durante el ciclo, dando como resultado conocimiento superficial y en muchas ocasiones una perspectiva errónea de la importancia de la temática.

3.2.4. TEMAS QUE NO SE ABORDAN EN LA ASIGNATURA CONTABILIDAD FINANCIERA III

Tal como lo hemos mencionado con anterioridad, el auge de las sociedades así como aspectos técnicos y legales a generado un crecimiento enorme de temas relacionados con estas áreas, por tal motivo se crea la necesidad de adicionar nuevos contenidos al programa de estudio que aborde de manera eficiente el estudio de estos temas y así satisfacer las necesidades que demanda nuestra realidad cambiante, ya que la asignatura actualmente no los comprende.

Entre estos temas nuevos podemos mencionar los siguientes: diferentes formas de organización empresarial con énfasis económico, características y aspectos regulados desde una perspectiva mercantil y tributaria, implicaciones contables al constituirse una empresa, tales como: Suscripción y exhibición de acciones, aportes de capital, aportaciones de diferentes clases de activos, etc. contabilización de los resultados, utilidades y excedentes. Análisis de la naturaleza de las utilidades acumuladas, contabilización de los impuestos de renta de las sociedades. El patrimonio y sus variaciones, tales como los aumentos, disminuciones, reestructuración patrimonial, utilidad por acción, partes relacionadas y sus efectos, proceso de disolución y liquidación, constitución y tratamiento contable de las reservas, fusión de sociedades, Gobierno corporativo, Grupos empresariales (conglomerados, Negocios conjuntos), Estados financieros de grupos empresariales, contabilidad creativa, etc.

3.3. DESCRIPCION E INTERPRETACION DE LOS RESULTADOS PROVENIENTES DE LA INVESTIGACION

3.3.1. ENTREVISTA DIRIGIDA AL SECTOR ESTUDIANTIL DE LA FACULTAD MUSTIDISCIPLINARIA ORIENTAL.

PREGUNTA No 1

¿Para usted en el ambiente de los negocios cual es la forma de organización más importante?

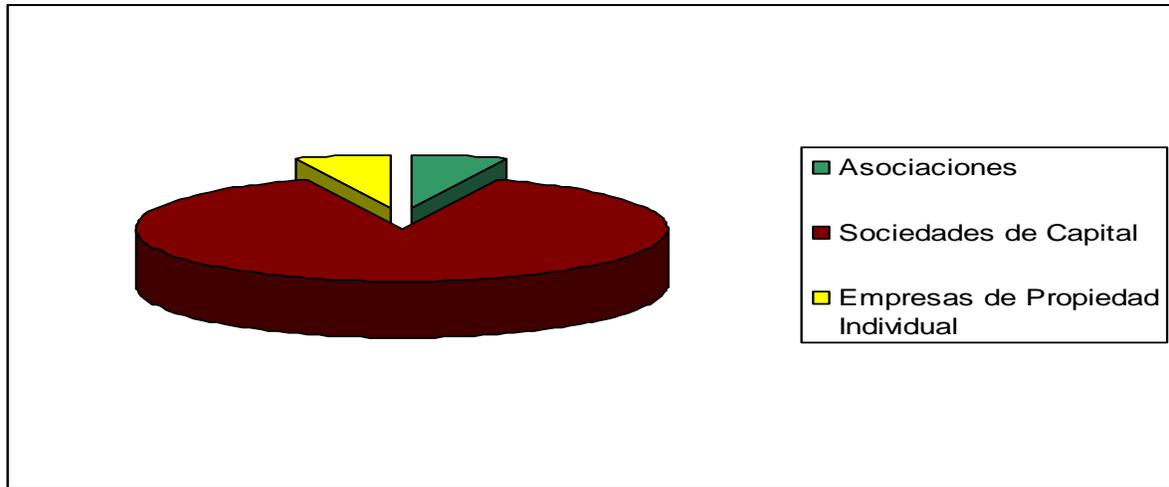
Objetivo:

Determinar si el estudiante entrevistado, conoce la forma de organización más importante en el ambiente de los negocios.

**CUADRO No 1 “RESPUESTAS DE LAS FORMAS DE ORGANIZACIÓN MAS
IMPORTANTE”**

RESPUESTAS	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Asociaciones	1	6%
Sociedades de Capital	15	88%
Empresas de Propiedad Individual	1	6%
TOTAL	17	100%

GRAFICO No 1 “PRESENTACION DE LAS RESPUESTAS DE LAS FORMAS DE ORGANIZACIÓN MAS IMPORTANTES”



Interpretación:

El 88% de los estudiantes consideró que las formas de organización más importante son las Sociedades de Capital, el 6% consideró las Asociaciones y el otro 6% las Empresas de Propiedad Individual

PREGUNTA No 2

¿Cuáles considera que son los factores por los que las empresas optan por funcionar como sociedades?

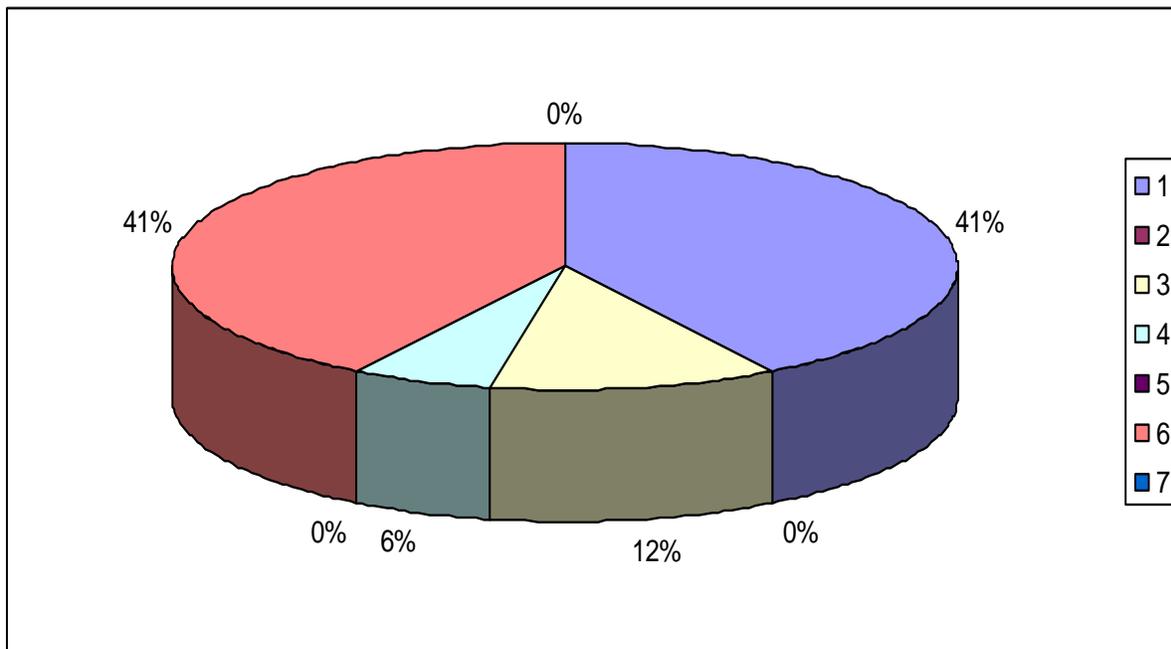
Objetivo:

Poder conocer por parte del sector estudiantil los factores por los cuales las empresas optan funcionar como sociedades

CUADRO No 2 CUADRO DE LAS RESPUESTAS DE LOS FACTORES POR LOS CUALES LAS EMPRESAS OPTAN POR FUNCIONAR COMO SOCIEDADES

RESPUESTAS	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Obtención de Capital	7	41%
Facilidad de Traslado de Propiedad		0%
Beneficios Fiscales	2	12%
Reducción de Riesgos al Inversionista	1	6%
Imagen Corporativa		0%
Todas las anteriores	7	41%
Otros		0%
TOTAL	17	100%

GRAFICO No 2 PRESENTACION DE LAS RESPUESTAS DE LOS FACTORES POR LOS CUALES LAS EMPRESAS OPTAN POR FUNCIONAR COMO SOCIEDADES



Interpretación:

En relación a los factores por los que las empresas optan por funcionar como sociedades el 41% respondió que la obtención de capital, 0% facilidad de traslado de sociedad, 12% beneficios fiscales, 6% reducción de riesgos la inversionista, 0% imagen corporativa, 41% todas las anteriores, 0% otros.

PREGUNTA No 3

¿Considera que existe un auge de las sociedades como formas de organización empresarial durante los últimos 5 años, y a que lo atribuiría? Comente

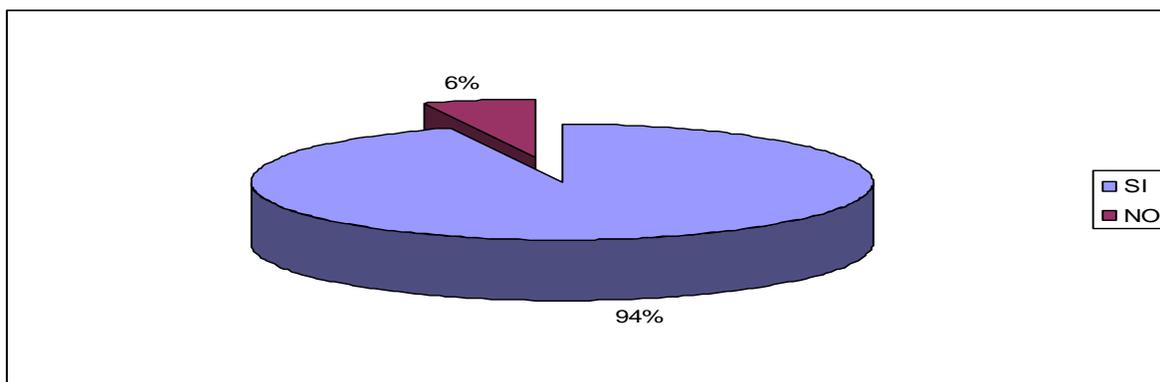
Objetivo:

Poder conocer por parte del sector estudiantil si existe un auge de las sociedades como forma de organización empresarial en los últimos 5 años y a que lo atribuye.

CUADRO No 3 RESPUESTAS DE SI EXISTE UN AUGE DE LAS SOCIEDADES COMO FORMAS DE ORGANIZACION EMPRESARIAL EN LOS ULTIMOS 5 AÑOS Y A QUE LO ATRIBUYE

RESPUESTAS	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	16	94%
NO	1	6%
TOTAL	17	100%

GRAFICO No 3 PRESENTACION DE LAS RESPUESTAS DE SI EXISTE UN AUGE DE LAS SOCIEDADES COMO FORMAS DE ORGANIZACIÓN EMPRESARIAL EN LOS ULTIMOS 5 AÑOS Y A QUE LO ATRIBUYE



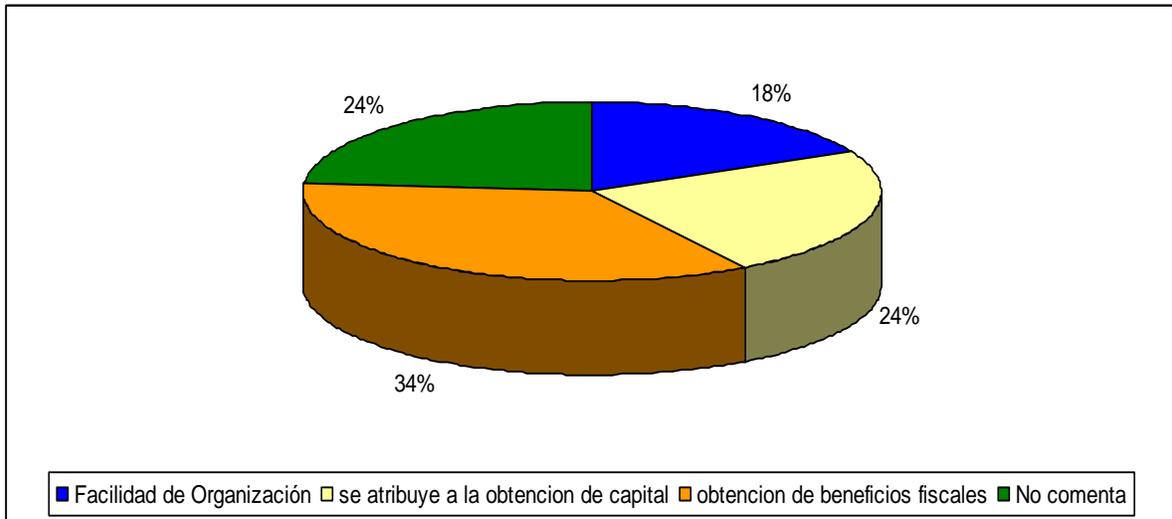
Interpretación:

El 94% del sector estudiantil si considera si existe un auge de las sociedades como formas de organización empresarial en los últimos 5 años y el 6% de que no existe.

CUADRO No 4 COMENTARIOS DE LA EXISTENCIA DEL AUGE DE LA SOCIEDADES COMO FORMAS DE ORGANIZACIÓN EMPRESARIAL

RESPUESTAS	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Facilidad de Organización	3	18%
se atribuye a la obtención de capital	4	24%
obtención de beneficios fiscales	6	35%
No comenta	4	24%
TOTAL	17	100%

GRAFICO No 4 PRESENTACION CIRCULAR DE LA EXISTENCIA DEL AUGE DE LA SOCIEDADES COMO FORMAS DE ORGANIZACIÓN EMPRESARIAL



Interpretación:

Entre los comentarios manifestados por el 94% que considera existe auge de las sociedades como formas de organización empresarial se encuentran: que el 18% hay facilidad de organización, 24% se atribuye a la obtención de capital, el 34% a la obtención de beneficios fiscales, y el 24% no comenta.

PREGUNTA No 4

¿Considera que la normativa técnica y legal asociada a estas organizaciones es abordada de forma adecuada en el proceso de formación profesional de los contadores públicos?

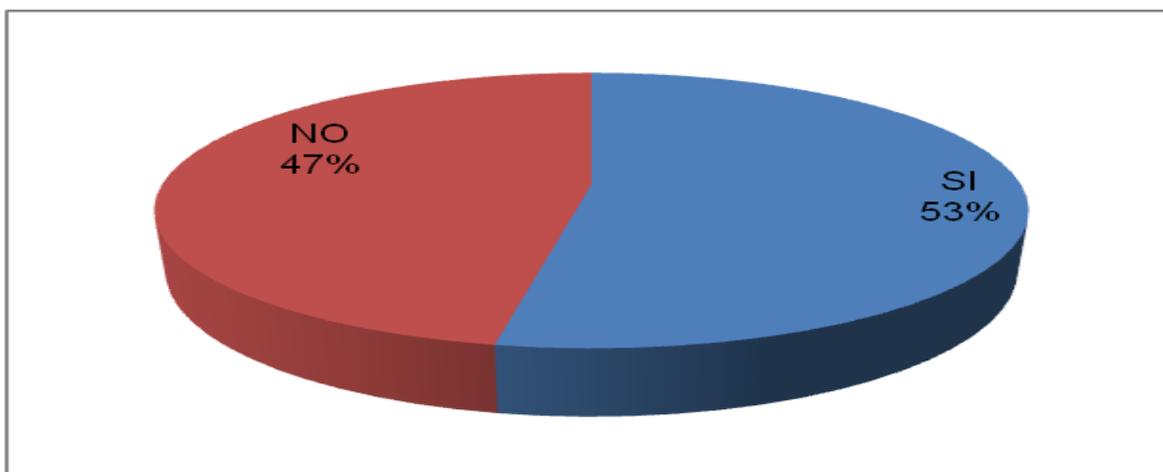
Objetivo:

Conocer si la normativa técnica y legal asociada a las organizaciones es abordada de forma adecuada en el proceso de formación profesional de los contadores públicos.

CUADRO No 5 RESPUESTAS ACERCA DE SI LA NORMATIVA TECNICA Y LEGAL ASOCIADAS A LAS ORGANIZACIONES ES ABORDADA DE FORMA ADECUADA EN EL PROCESO DE FORMACION PROFESIONAL DE LOS CONTADORES PUBLICOS

RESPUESTAS	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	9	53%
NO	8	47%
TOTAL	17	100%

GRAFICO No 5 PRESENTACION DE GRAFICO EN BARRAS CON RELACION A SI LA NORMATIVA TECNICA Y LEGAL ASOCIADAS A LAS ORGANIZACIONES ES ABORDADA DE FORMA ADECUADA EN EL PROCESO DE FORMACION PROFESIONAL DE LOS CONTADORES PUBLICOS



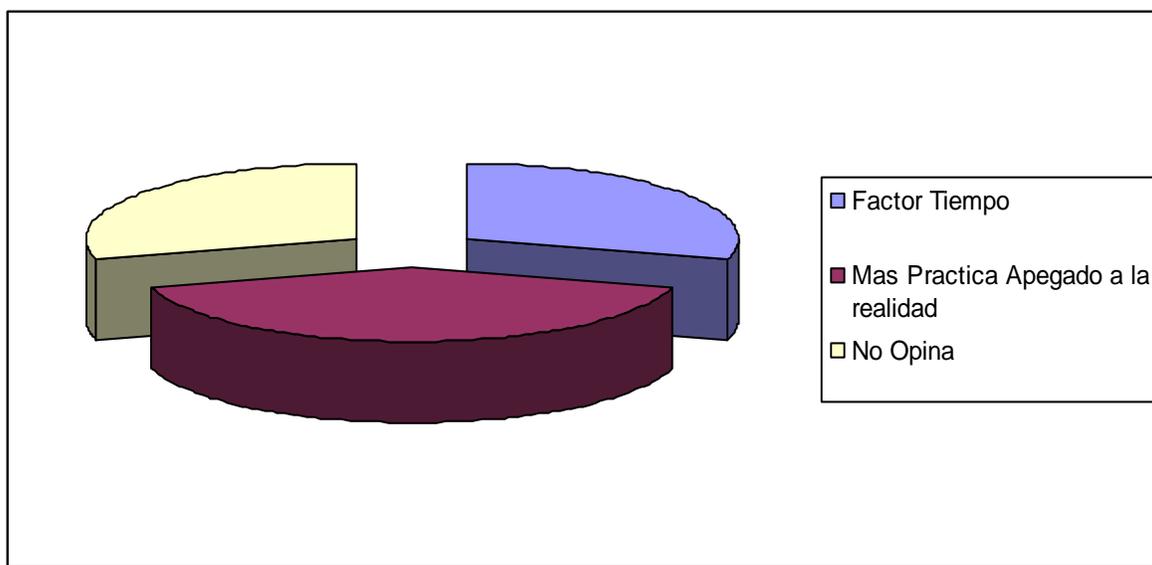
Interpretación:

El 53% del sector estudiantil dijo que si la normativa técnica y legal es abordada de forma adecuada en el proceso de formación profesional y el 47% que no es abordada de forma adecuada.

CUADRO No 6 OPINIONES SOBRE SI LA NORMATIVA TECNICA Y LEGAL ES ABORDADA DE FORMA ADECUADA EN EL PROCESO DE FORMACION PROFESIONAL

RESPUESTAS	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Factor Tiempo	5	29%
Mas Practica Apegado a la realidad	7	41%
No Opina	5	29%
TOTAL	17	100%

GRAFICO No 6 PRESENTACION CIRCULAR DE LAS OPINIONES SOBRE SI LA NORMATIVA TECNICA Y LEGAL ES ABORDADA DE FORMA ADECUADA EN EL PROCESO DE ESTUDIO DE FORMACION PROFESIONAL



Interpretación:

Entre las opiniones manifestadas el 29% de los estudiantes considera que el factor tiempo influye en que no se aborde los aspectos técnicos y legales, el 41% que debería haber más practica apegadas a la realidad y el 29% no opina al respecto.

PREGUNTA No 5

¿Cómo define la contabilidad de Sociedades?

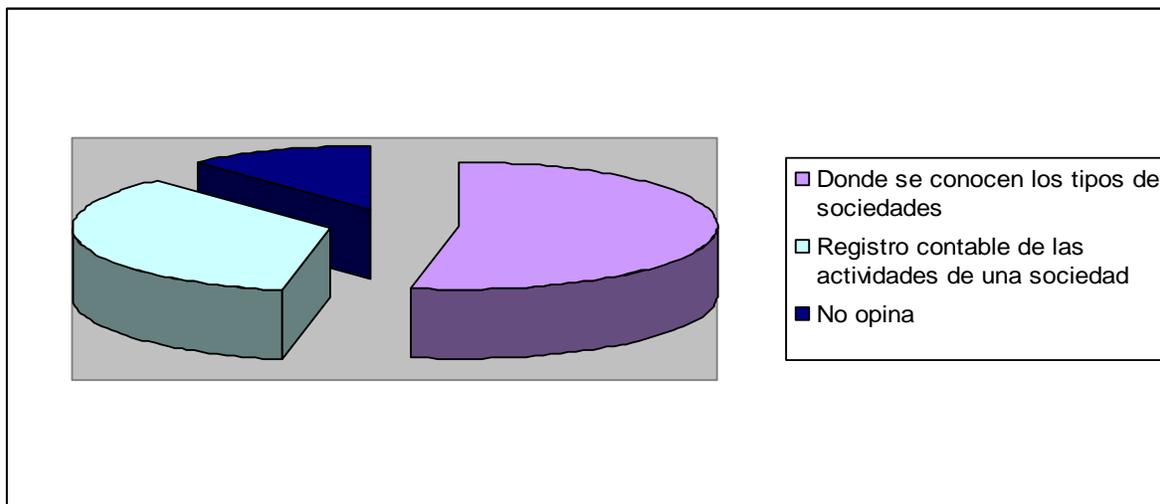
Objetivo:

Determinar si el estudiante conoce la definición de Contabilidad de Sociedades

CUADRO No 7 CONOCIMIENTO DE LA DEFINICION DE CONTABILIDAD DE SOCIEDADES

RESPUESTAS	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Donde se conocen los tipos de sociedades	9	53%
Registro contable de las actividades de una sociedad	6	35%
No opina	2	12%
TOTAL	17	100%

GRAFICO No 7 PRESENTACION DEL CONOCIMIENTO DE LA DEFINICION DE CONTABILIDAD DE SOCIEDADES



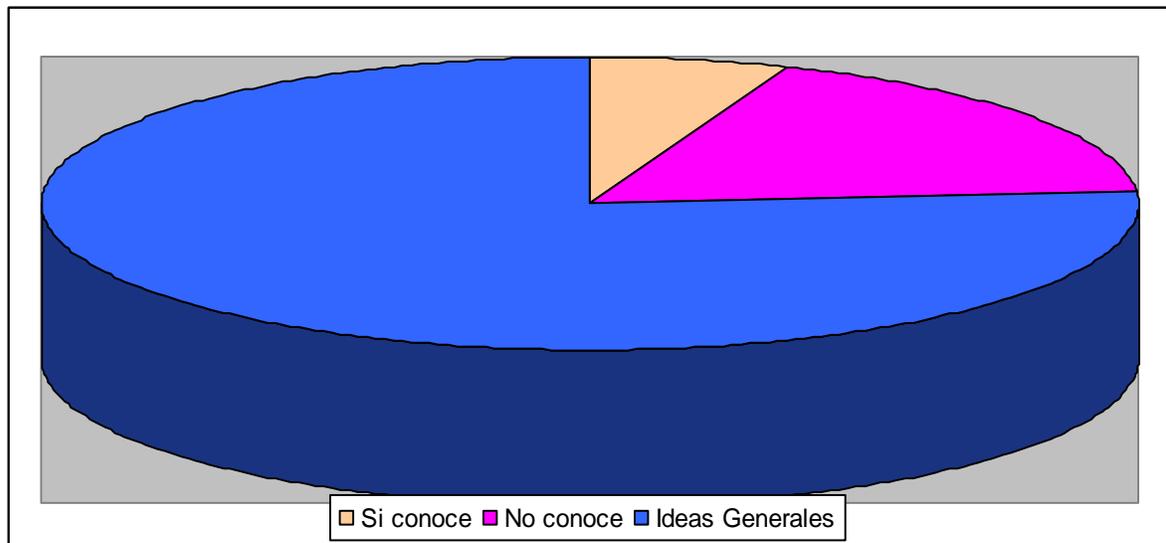
Interpretación:

Los resultados obtenidos por los estudiantes de la definición de la contabilidad de sociedades es el 53% es donde se conocen los tipos de sociedades, el 35% dice que es el registro contable de las actividades de una sociedad y el 12% no opina al respecto

CUADRO No 8 CONOCIMIENTO DE LA DEFINICION DE CONTABILIDAD DE SOCIEDADES

RESPUESTAS	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Si conoce	1	6%
No conoce	3	18%
Ideas Generales	13	76%
TOTAL	17	100%

GRAFICO No 8 PRESENTACION DE RESPUESTAS DE CONOCIMIENTO DE LA DEFINICION DE CONTABILIDAD DE SOCIEDADES



Interpretación:

El 6% de los estudiantes dicen conocer acerca de la contabilidad de sociedades, el 18% no conoce y el 76% tiene ideas generales acerca de la contabilidad de sociedades.

PREGUNTA No 6

¿Considera que el conocimiento adquirido con relación a la contabilidad en este tipo de organizaciones empresariales es el adecuado?

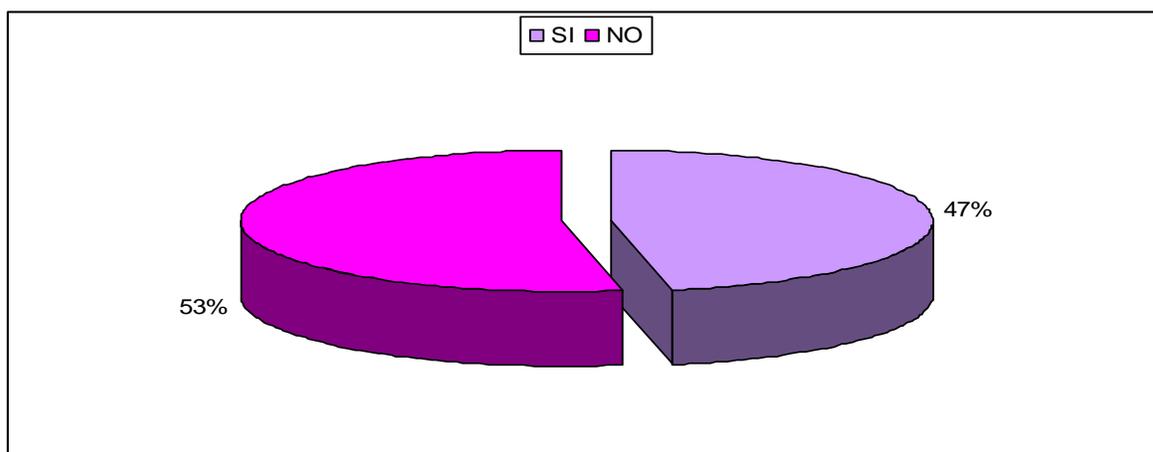
Objetivo:

Determinar si el estudiante encuestado considera que el conocimiento adquirido con relación a la contabilidad en el tipo de sociedades es el adecuado

CUADRO No 9 RESPUESTAS DEL CONOCIMIENTO ADQUIRIDO CON RELACION A LA CONTABILIDAD EN EL TIPO DE ORGANIZACIONES EMPRESARIALES

RESPUESTAS	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	8	47%
NO	9	53%
TOTAL	17	100%

GRAFICO No 9 PRESENTACION DE RESPUESTAS DEL CONOCIMIENTO ADQUIRIDO CON RELACION A LA CONTABILIDAD EN EL TIPO DE ORGANIZACIONES EMPRESARIALES



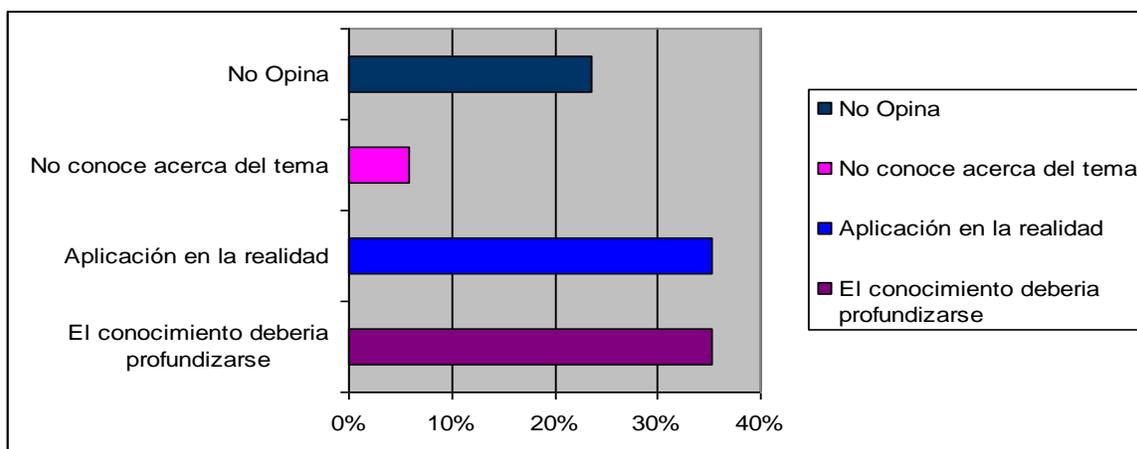
Interpretación:

Según los resultados obtenidos por los estudiante el 47% dice que si considera el conocimiento adquirido con relación a la contabilidad en el tipo de organizaciones empresariales y el 53% dicen que no.

CUADRO No 10 OPINIONES SOBRE EL CONOCIMIENTO ADQUIRIDO CON RELACION A LA CONTABILIDAD EN EL TIPO DE ORGANIZACIONES EMPRESARIALES

RESPUESTAS	FRECUENCIA	PORCENTAJE
El conocimiento debería profundizarse	6	35%
Aplicación en la realidad	6	35%
No conoce acerca del tema	1	6%
No Opina	4	24%
TOTAL	17	100%

GRAFICO No 10 PRESENTACION DE OPINIONES ACERCA DEL CONOCIMIENTO ADQUIRIDO CON RELACION A LA CONTABILIDAD EN EL TIPO DE ORGANIZACIONES EMPRESARIALES



Interpretación:

Entre las opiniones manifestadas el 35% de los estudiantes considera que el conocimiento debería profundizarse, el 35% debería de aplicarse a la realidad, el 6% no conoce acerca del tema, el 24% no opina al respecto.

PREGUNTA No 7

¿Conoce en que asignatura se aborda la temática contabilidad de sociedades? Especifique el nombre de la asignatura.

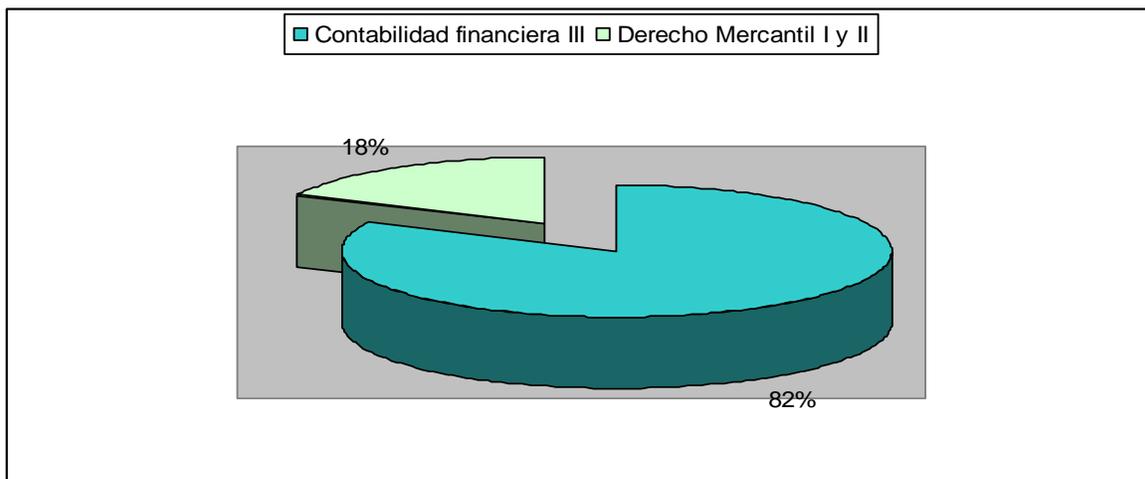
Objetivo:

Determinar si el estudiante entrevistado, conoce en que asignatura se aborda la temática de contabilidad de sociedades.

CUADRO No 11 RESPUESTA DE LA ASIGNATURA EN LA CUAL SE ABORDA LA TEMATICA CONTABILIDAD DE SOCIEDADES

RESPUESTAS	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Contabilidad financiera III	14	82%
Derecho Mercantil I y II	3	18%
TOTAL	17	100%

GRAFICA No 11 ASIGNATURA EN LA CUAL SE ABORDA LA TEMATICA DE CONTABILIDAD DE SOCIEDADES



Interpretación:

El 82% del sector estudiantil dice que la asignatura en la cual se aborda la temática de contabilidad de sociedades es contabilidad financiera III y el 18% dice que Derecho Mercantil I y II.

PREGUNTA No 8

¿Considera usted que el tiempo asignado para el desarrollo de la temática en la materia que se incorpora es suficiente para abordar los contenidos de forma adecuada?

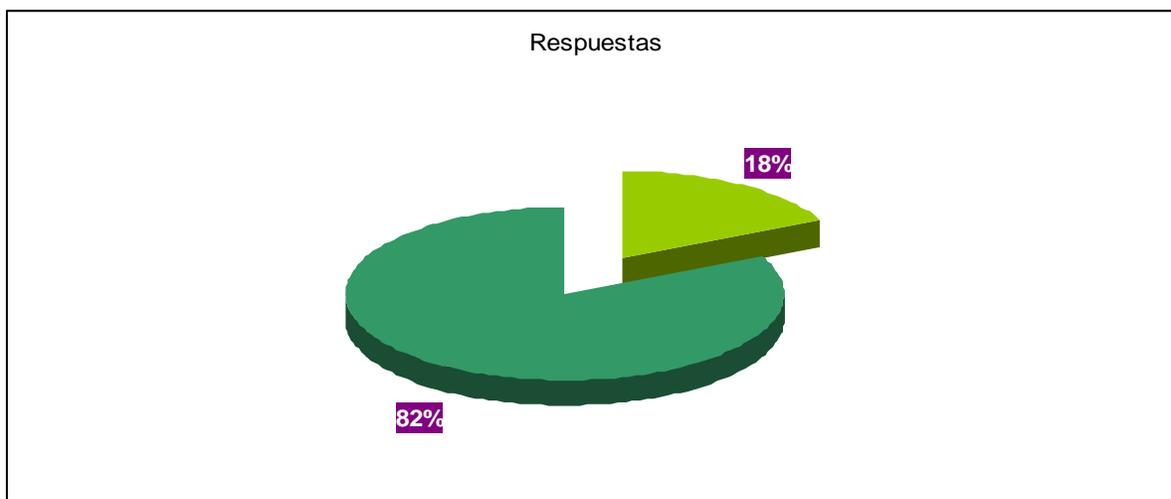
Objetivo:

Poder conocer por parte del sector estudiantil si el tiempo asignado para el desarrollo de la temática en la materia que se incorpora es suficiente para abordar los contenidos de forma adecuada.

CUADRO No 12 RESPUESTAS DEL TIEMPO ASIGNADO PARA EL DESARROLLO DE LA TEMATICA EN LA MATERIA QUE SE INCORPORA

RESPUESTAS	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	3	18%
NO	14	82%
TOTAL	17	100%

GRAFICA No 12 PRESENTACION DE LAS RESPUESTAS SOBRE EL TIEMPO ASIGNADO PARA EL DESARROLLO DE LA TEMATICA EN LA MATERIA QUE SE INCORPORA



Interpretación:

El 18% del sector estudiantil dijo que si cree que el tiempo asignado para el desarrollo de la temática en la materia que se incorpora es suficiente para abordar los contenidos de forma adecuada y el 82% dijo que no es el tiempo asignado para el desarrollo de la temática

PREGUNTA No 9

¿Podría mencionar cuales fueron los principales contenidos relacionados con sociedades que le fueron impartidos durante el desarrollo de esta temática?

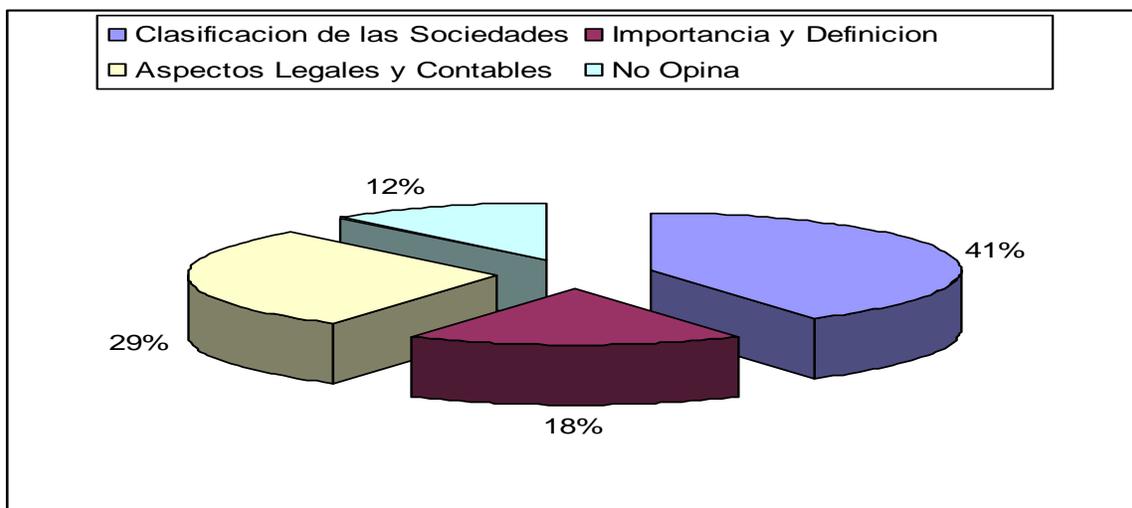
Objetivo:

Determinar si el estudiante entrevistado recuerda los principales contenidos relacionados con sociedades que les impartieron durante el desarrollo de la temática.

CUADRO No 13 RESPUESTAS DE LOS PRINCIPALES CONTENIDOS RELACIONADOS CON SOCIEDADES QUE LES IMPARTIERON DURANTE EL DESARROLLO DE LA TEMATICA

RESPUESTAS	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Clasificación de las Sociedades	7	41%
Importancia y Definición	3	18%
Aspectos Legales y Contables	5	29%
No Opina	2	12%
TOTAL	17	100%

GRAFICO No 13 PRESENTACION DE LOS PRINCIPALES CONTENIDOS RELACIONADOS CON SOCIEDADES QUE LES IMPARTIERON DURANTE EL DESARROLLO DE LA TEMATICA



Interpretación:

El 41% de los estudiantes respondieron que la clasificación de las sociedades, el 18% la importancia y la definición, el 29% aspectos legales y contables y el 12% no opinaron al respecto.

PREGUNTA No 10

¿Que contenidos suprimiría y por cuales los reemplazaría?

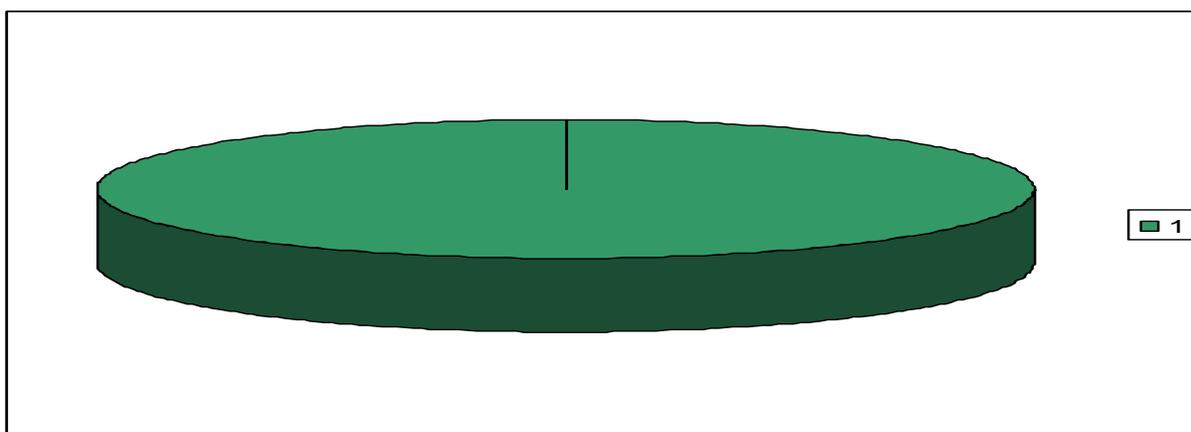
CUADRO No 14 PRESENTACION DE RESPUESTAS DE LOS CONTENIDOS QUE SUPRIMIRIA Y POR CUALES LOS REEMPLAZARIA

RESPUESTAS	FRECUENCIA	PORCENTAJE
No reemplazaría ninguno	17	100%
Reemplazaría alguno	0	0%
TOTAL		100%

Objetivo:

Conocer que contenidos los estudiantes suprimiría y por cuales los reemplazaría

GRAFICO N° 14 CONTENIDOS QUE SUPRIMIRIAN Y POR CUALES LO REEMPLAZARIAN.



Interpretación:

El 100% de los estudiantes encuestados respondieron que no suprimirían ni reemplazaría ninguno de los contenidos.

PREGUTA No 11

¿Fueron desarrollados todos los contenidos que el programa incluye sobre la temática de sociedades?

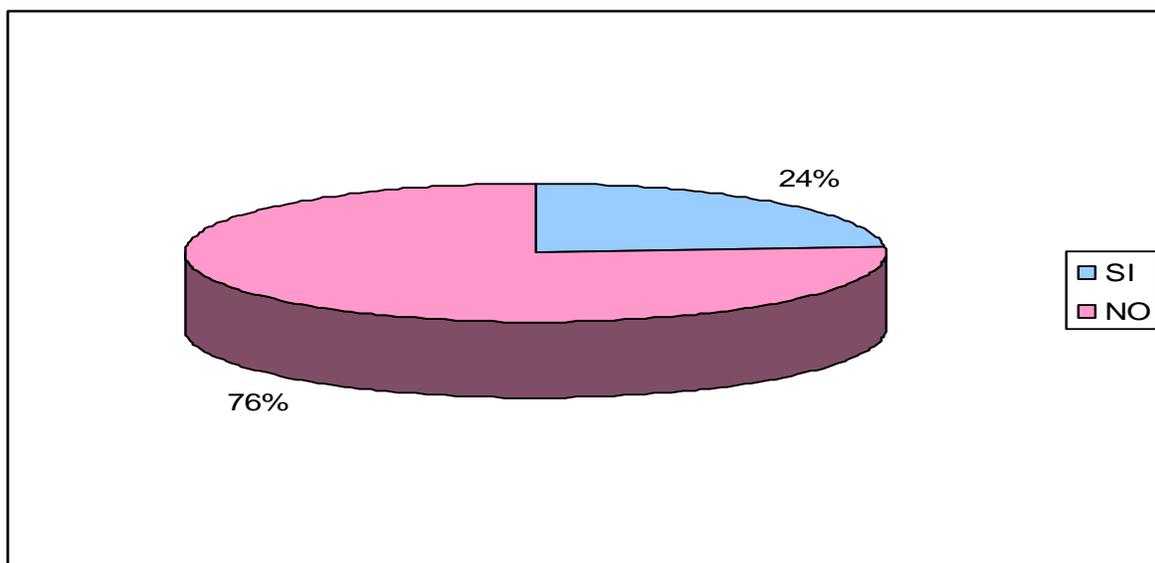
Objetivo:

Conocer si todos los contenidos que el programa incluye sobre la temática de sociedades fueron desarrollados.

CUADRO No 15 RESPUESTAS SOBRE SI TODOS LOS CONTENIDOS QUE EL PROGRAMA INCLUYE SOBRE LA TEMATICA DE SOCIEDADES FUERON DESARROLLADOS

RESPUESTAS	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	4	24%
NO	13	76%
TOTAL	17	100%

GRAFICO No 15 PRESENTACION DE LAS RESPUESTAS SOBRE SI TODOS LOS CONTENIDOS QUE EL PROGRAMA INCLUYE SOBRE LA TEMATICA DE SOCIEDADES FUERON DESARROLLADOS



Interpretación:

El 24% del sector estudiantil respondió que sí y el 76% dijo que no fueron desarrollados todos los contenidos que incluye la temática de sociedades.

PREGUNTA No 12

¿Sabe usted si la temática relacionada con la contabilidad de sociedades es abordada como una asignatura de la carrera de contaduría pública en otras Universidades?

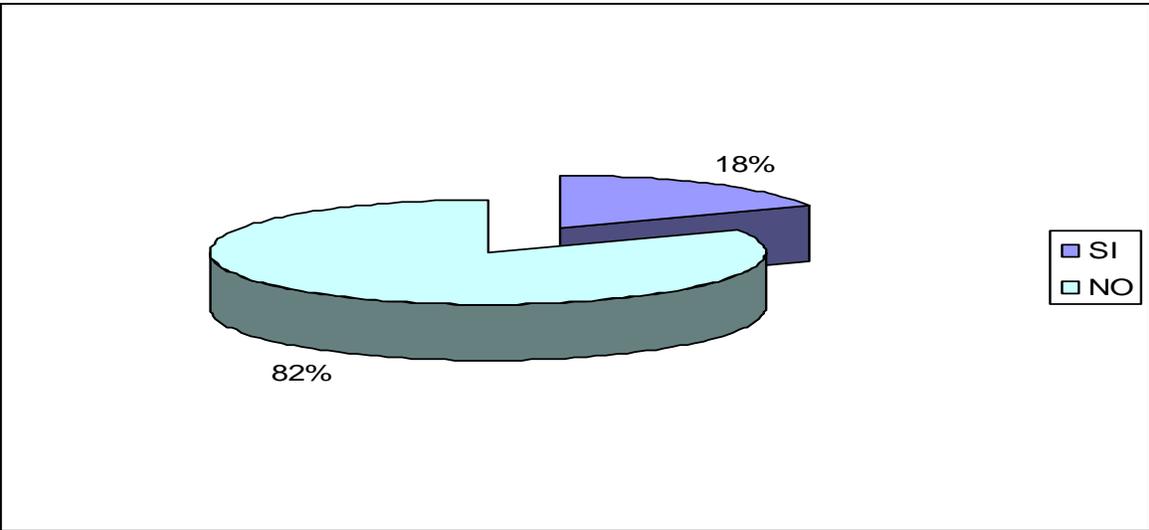
Objetivo:

Poder conocer por parte del sector estudiantil si la temática relacionada con la contabilidad de sociedades es abordada como una asignatura de la carrera contaduría pública en otras Universidades

CUADRO No 16 RESPUESTAS SOBRE SI LA TEMATICA RELACIONADA CON LA CONTABILIDAD DE SOCIEDADES ES ABORDADA COMO UNA ASIGNATURA DE LA CARRERA CONTADURIA PÚBLICA EN OTRAS UNIVERSIDADES

RESPUESTAS	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	3	18%
NO	14	82%
TOTAL	17	100%

GRAFICO No 16 PRESENTACION DE LAS RESPUESTAS SOBRE SI LA TEMATICA RELACIONADA CON LA CONTABILIDAD DE SOCIEDADES ES ABORDADA COMO UNA ASIGNATURA DE LA CARRERA CONTADURIA PÚBLICA EN OTRAS UNIVERSIDADES



Interpretación:

Entre las respuestas manifestadas por el 100% de los estudiantes el 18% dicen que no conocen y el 82% que si conocen que la temática de contabilidad de sociedades es abordada como una asignatura en otras universidades

PREGUNTA No 13

¿Cree necesaria la creación de una materia específica en la que se desarrolle la contabilidad de sociedades en la Universidad de El Salvador?

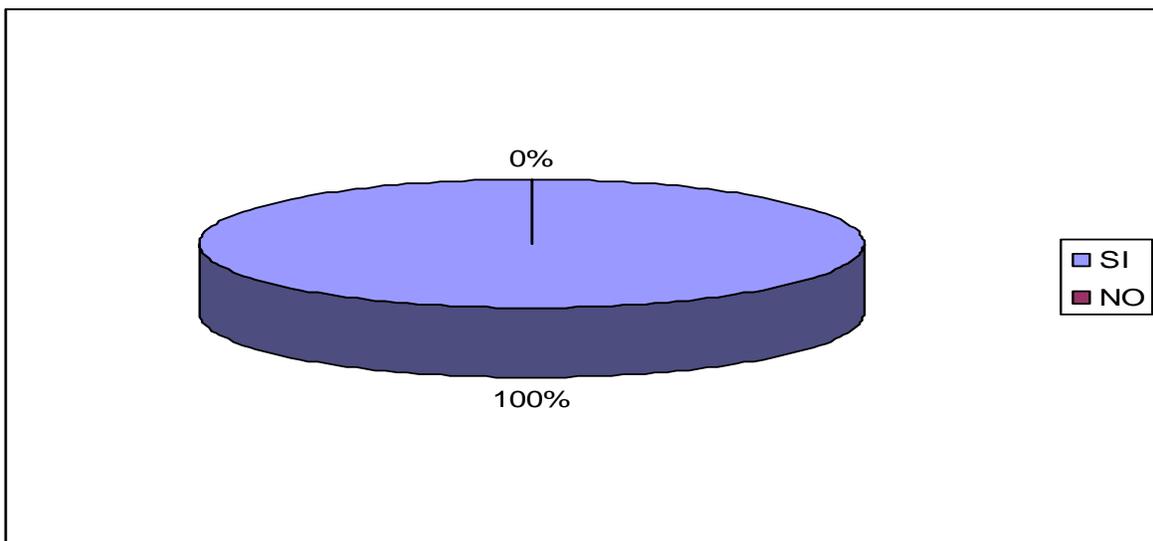
Objetivo:

Conocer si es necesaria la creación de una materia específica en la que se desarrolle la contabilidad de sociedades en la Universidad de El Salvador

CUADRO No 17 RESPUESTAS DE SI CREE NECESARIA LA CREACION DE UNA MATERIA ESPECÍFICA PARA EL DESARROLLO DE CONTABILIDA DE SOCIEDADES EN LA UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

RESPUESTAS	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	17	100%
NO	0	0%
TOTAL	17	100%

GRAFICO No 17 PRESENTACION DE GRAFICO EN CÍRCULO DE SI CREE NECESARIO LA CREACION DE UNA MATERIA ESPECÍFICA PARA EL DESARROLLO DE CONTABILIDAD DE SOCIEDADES EN LA UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR



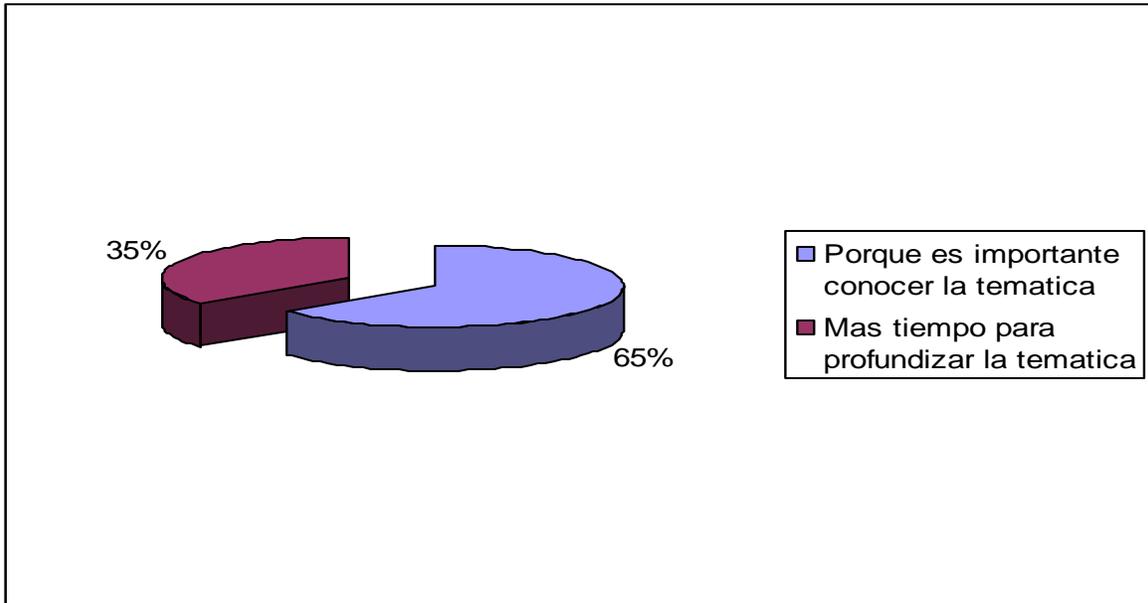
Interpretación:

El 100% del sector estudiantil dijo que si cree necesaria la creación de una materia específica para el desarrollo de contabilidad de sociedades en la Universidad de El Salvador

CUADRO No 18 DEL PORQUE CONSIDERAN NECESARIA LA CREACION DE UNA MATERIA ESPECIFICA PARA EL DESARROLLO DE CONTABILIDAD DE SOCIEDADES EN LA UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

RESPUESTAS	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Porque es importante conocer la temática	11	65%
Más tiempo para profundizar la temática	6	35%
TOTAL	17	100%

GRAFICO No 18 PRESENTACION DE LAS RESPUESTAS QUE CONSIDERAN NECESARIA LA CREACION DE UNA MATERIA ESPECIFICA PARA EL DESARROLLO DE CONTABILIDAD DE SOCIEDADES



Interpretación:

Entre las respuestas de los estudiantes el 65% dice que es importante conocer la temática y el 35% dice que más tiempo para profundizar la temática

PREGUNTA No 14

¿En caso de que su respuesta anterior haya sido afirmativa a qué nivel de ciclo considera conveniente implementarla?

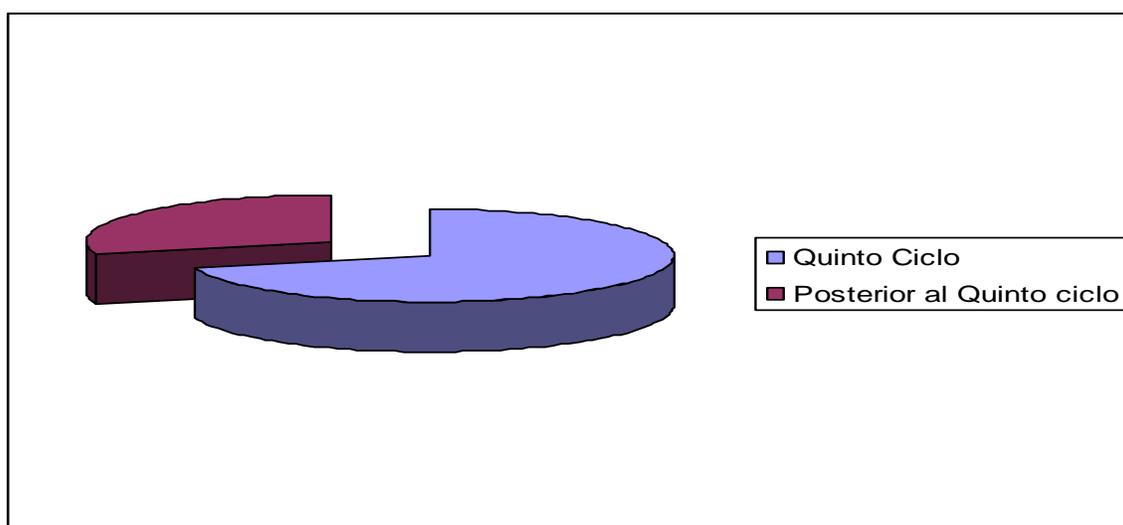
Objetivo:

Conocer por parte del estudiante a nivel de que ciclo consideraría conveniente implementarla.

CUADRO No 19 RESPUESTAS SOBRE A QUE NIVEL CONSIDERA CONVENIENTE IMPLEMENTARLA

RESPUESTAS	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Quinto Ciclo	12	71%
Posterior al Quinto ciclo	5	29%
TOTAL	17	100%

GRAFICO No 19 PRESENTACION SOBRE A QUE NIVEL CONSIDERA CONVENIENTE IMPLEMENTARLA



Interpretación:

Del 100% de los estudiantes encuestados el 71% respondió que a nivel de quinto ciclo y el 29% respondió posterior al quinto ciclo.

PREGUNTA No 15

¿Cuáles de las siguientes temáticas considera deben ser incluidas, podría numerarlas de acuerdo al grado en la que usted considera importante?

Objetivo:

Conocer cuáles de las siguientes temáticas considera deben ser incluidas.

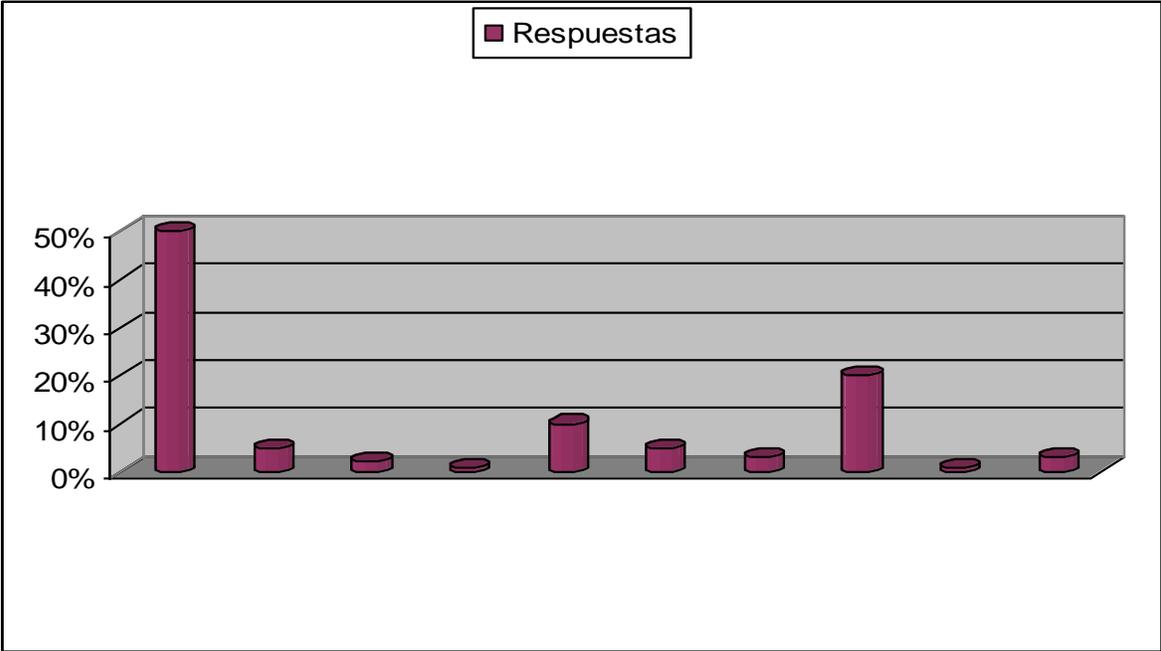
CUADRO No 20 PRESENTACION DE LA TEMATICA QUE CONSIDERAN DEBE SER INCLUIDAS Y EL GRADO DE IMPORTANCIA

RESPUESTAS	FRECUENCIA	PORCENTAJE
El Proceso Administrativo legal de Creación y Puesta en funcionamiento	17	10%
Grupos Empresariales	17	10%
Fusiones de Sociedades y sus implicaciones contables	17	10%
Gobierno Corporativo	17	10%
Negocios Conjuntos	17	10%
Estructura Patrimonial	17	10%
Política de Dividendos	17	10%
Utilidad por Acción	17	10%
Operaciones con Partes relacionadas	17	10%
Aportaciones de Capital diferentes al efectivo	17	10%
TOTAL	170	100%

Interpretación:

Del 100% de los estudiantes encuestados el 100% respondió que toda la temática debe ser incluida y que el 100% es importante.

GRAFICO No 20 RESPUESTAS DE LAS TEMATICAS QUE CONSIDERAN DEBER SER INCLUIDAS DE ACUERDO AL GRADO DE IMPORTANCIA



PREGUNTA No 16

¿Cuál cree usted que debería ser el perfil del profesional que imparta la asignatura contabilidad de sociedades?

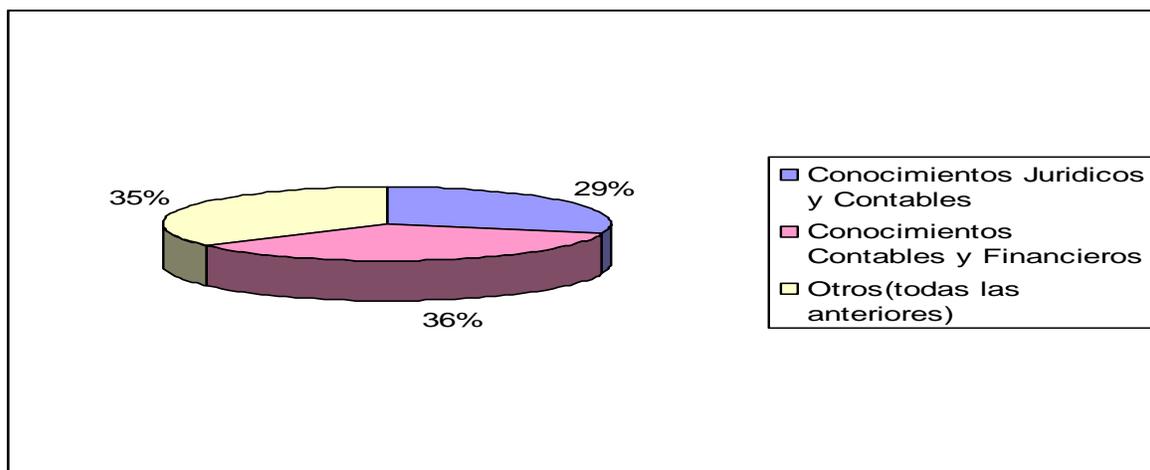
Objetivo:

Determinar cuál debería ser el perfil del profesional que imparta la asignatura contabilidad de sociedades

CUADRO No 21 RESPUESTAS SOBRE CUAL DEBERIA DE SER EL PERFIL DEL PROFESIONAL QUE IMPARTA LA ASIGNATURA CONTABILIDAD DE SOCIEDADES

RESPUESTAS	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Conocimientos Jurídicos y Contables	5	29%
Conocimientos Contables y Financieros	6	35%
Otros(todas las anteriores)	6	35%
TOTAL	17	100%

GRAFICO No 21 RESPUESTAS SOBRE CUAL DEBERIA SER EL PERFIL DEL PROFESIONAL QUE IMPARTA LA ASIGNATURA CONTABILIDAD DE SOCIEDADES



Interpretación:

Con relación a cual debería de ser el perfil del profesional que imparta la asignatura contabilidad de sociedades el 29% dice que conocimientos jurídicos y contables, el 35% conocimientos contables y financieros y el 35% todas las anteriores.

PREGUNTA No 17

¿Podría describir la forma en que fue impartida la temática asociada a contabilidad de sociedades?

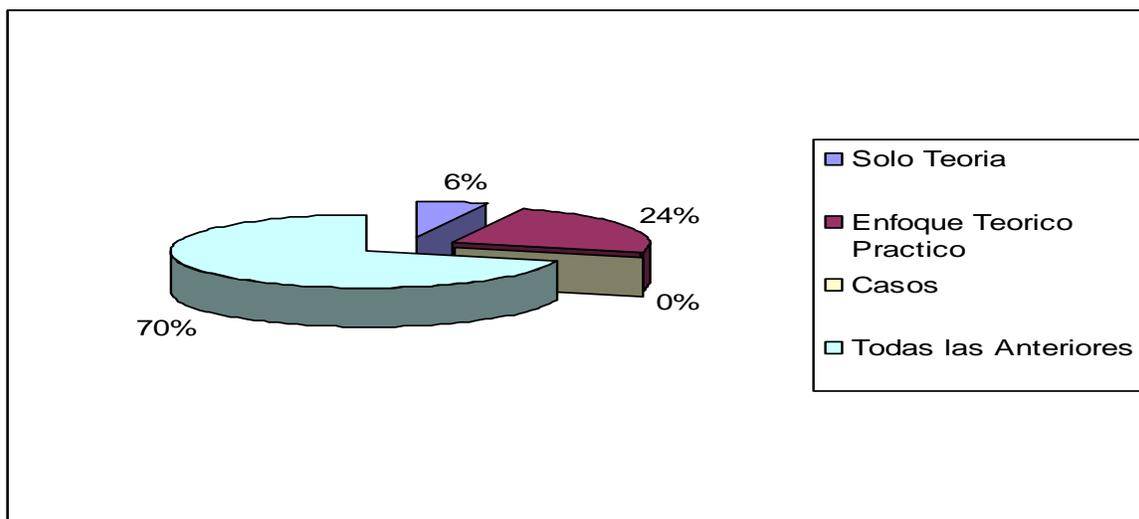
Objetivo:

Conocer sobre la forma en que se impartió la temática asociada a contabilidad de sociedades

CUADRO No 22 RESUMEN DE LA FORMA EN QUE FUE IMPARTIDA LA TEMATICA ASOCIADA A CONTABILIDAD DE SOCIEDADES

RESPUESTAS	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Solo Teoría	1	6%
Enfoque Teórico Practico	4	24%
Casos	0	0%
Todas las Anteriores	12	70%
TOTAL	17	100%

GRAFICO No 22 DISTRIBUCION GRAFICA DE LA FORMA EN QUE SE IMPARTIO LA TEMATICA ASOCIADA A CONTABILIDAD DE SOCIEDADES



Interpretación:

El 100% de los estudiantes encuestados respondió solo teoría el 6%, enfoque teórico práctico 24%, casos 0% y todas las anteriores 70%.

PREGUNTA No 18

¿Qué actividades sugeriría para el desarrollo de la asignatura contabilidad de sociedades?

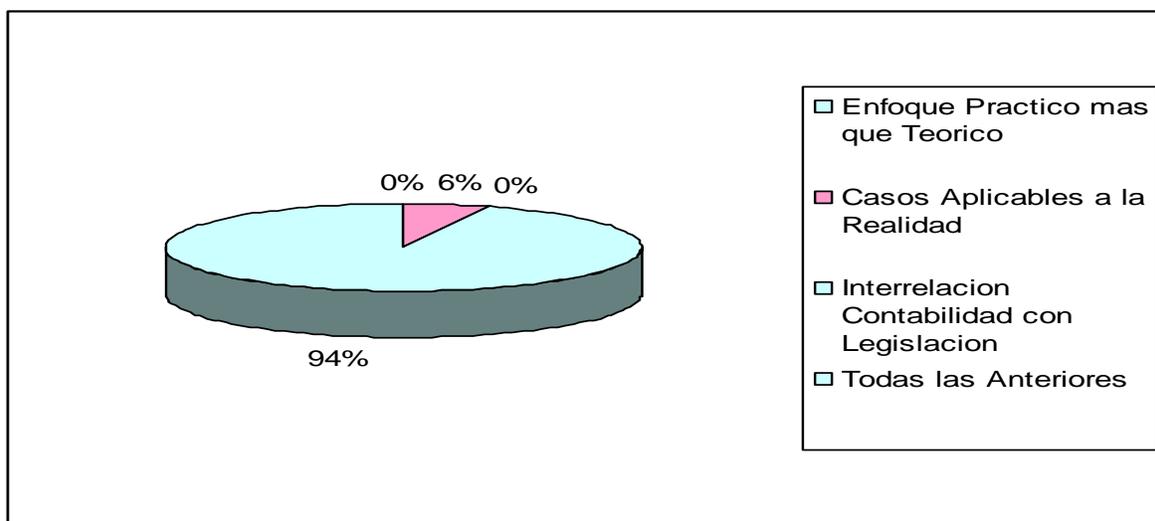
Objetivo:

Determinar qué actividades sugeriría para el desarrollo de la asignatura contabilidad de sociedades

CUADRO No 23 ACTIVIDADES QUE SUGIEREN PARA EL DESARROLLO DE LA ASIGNATURA CONTABILIDAD DE SOCIEDADES

RESPUESTAS	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Enfoque Practico más que Teórico	0	0%
Casos Aplicables a la Realidad	1	5%
Interrelación Contabilidad con Legislación	0	0%
Todas las Anteriores	16	95%
TOTAL	17	100%

GRAFICO No 23 PRESENTACION DE LAS ACTIVIDADES QUE SUGIEREN PARA EL DESARROLLO DE LA ASIGNATURA CONTABILIDAD DE SOCIEDADES



Interpretación:

Del 100% de los estudiantes encuestados el 5% responde que casos aplicables a la realidad y el 95% respondió que todas las anteriores

PREGUNTA No 19

¿Considera que los contenidos desactualizados afecta el aprendizaje de los futuros profesionales?

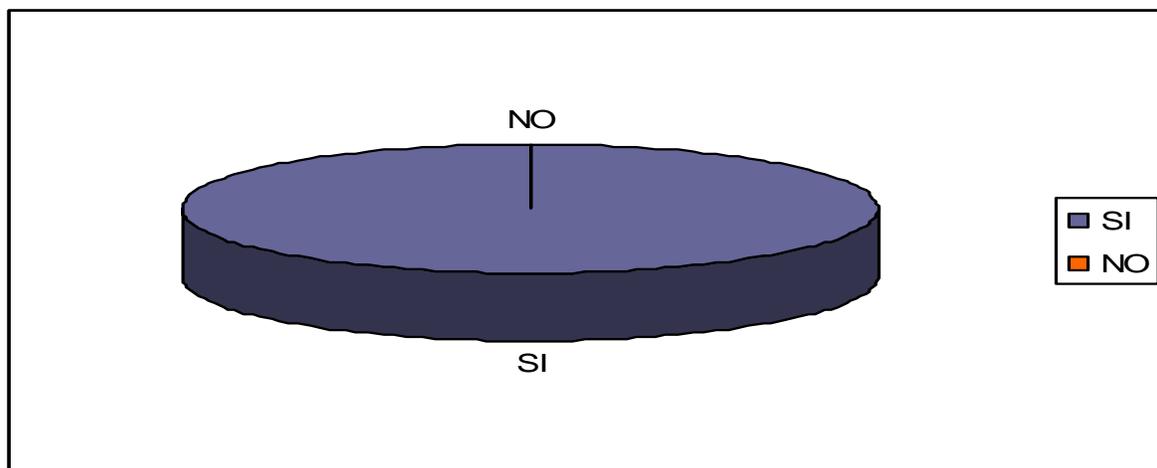
Objetivo:

Conocer si los contenidos desactualizados afectan el aprendizaje de los futuros profesionales

CUADRO No 24 RESPUESTAS DE SI LOS CONTENIDOS DESACTUALIZADOS AFECTAN EL APRENDIZAJE DE LOS FUTUROS PROFESIONALES

RESPUESTAS	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	17	100%
NO	0	0%
TOTAL	17	100%

GRAFICO No 24 PRESENTACION DE RESPUESTAS SOBRE SI LOS CONTENIDOS DESACTUALIZADOS AFECTAN EL APRENDIZAJE DE LOS FUTUROS PROFESIONALES



Interpretación:

El 100% del sector estudiantil respondió que sí, los contenidos desactualizados afecta el aprendizaje de los futuros profesionales

PREGUNTA No 20

¿Sabe cada cuanto tiempo debe ser revisado el plan de estudio de la carrera de contaduría pública de la Universidad de El Salvador?

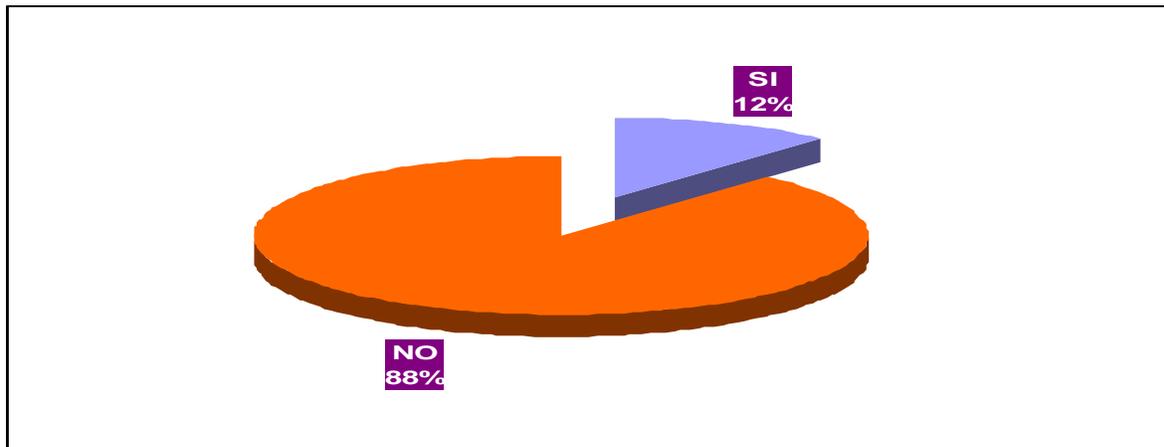
Objetivo:

Determinar si los estudiantes encuestados conocen cada cuanto tiempo debe ser revisado el plan de estudio de la carrera de contaduría pública en la Universidad de El Salvador.

CUADRO No 25 RESPUESTAS DE SI LOS ESTUDIANTES CONOCEN CADA CUANTO TIEMPO DEBE SER REVISADO EL PLAN DE ESTUDIO DE LA CARRERA DE CONTADURIA PUBLICA EN LA UNIVERSIDAD DE ELSAVADOR

RESPUESTAS	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	2	12%
NO	15	88%
TOTAL	17	100%

GRAFICO No 25 RESPUESTAS SOBRE SI LOS ESTUDIANTES CONOCEN CADA CUANTO TIEMPO DEBE SER REVISADO EL PLAN DE ESTUDIO DE LA CARRERA DE CONTADURIA PUBLICA EN LA UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR



Interpretación:

El 12% de los estudiantes respondió que si conoce cada cuanto tiempo debe ser revisado el plan de estudio de la carrera de contaduría pública en la universidad de el salvador y el 88% no sabe el tiempo.

CAPITULO IV

4 AREAS DE ESTUDIO DE LA CONTABILIDAD DE SOCIEDADES.

INTRODUCCION

Existen una diversidad de temas y ópticas de visualización relacionados con la temática de contabilidad de sociedades, con el objeto de hacer una orientación que permita lograr una mayor familiarización desde la perspectiva financiera y contable de los fenómenos que conlleva las actividades de negocios bajo estas formas de organización abordaremos nuestra temática en cinco áreas que constituirán los ejes centrales sobre los cuales se elaborará nuestra propuesta de contenidos para la asignatura Contabilidad de Sociedades.

Las Principales áreas son:

- I. DIFERENTES FORMAS DE ORGANIZACIÓN EMPRESARIAL.
- II. EL INICIO DE OPERACIONES, LA FORMALIZACION Y APERTURA DE LA INFORMACION FINANCIERA Y CONTABLE.
- III. CONTABILIZACION DE LOS RESULTADOS, TRATAMIENTO DE LAS UTILIDADES Y EXCEDENTES.
- IV. EL PATRIMONIO, VARIACIONES Y OPERACIONES RELACIONADAS.
- V. GOBIERNO CORPORATIVO Y OTROS TEMAS DE INTERES ASOCIADOS A LAS ORGANIZACIONES EMPRESARIALES DE PROPIEDAD CONJUNTA.

4.1 LAS DIFERENTES FORMAS DE ORGANIZACIÓN EMPRESARIAL.

Los principales objetivos de esta unidad se basan en conocer las diferentes formas de organización empresarial, el porqué los individuos optan por asociarse, cuales son las ventajas u otros factores que les motivan y que se deben considerar al seleccionar una forma de organización, destacando las principales características de las empresas de un solo propietario, las sociedades y otros aspectos de interés que se deben de tomar en cuenta a la

hora de constituir una empresa desde una perspectiva económica, mercantil, tributaria y otras específicas aplicadas a las operaciones de las sociedades de personas, de capital, Cooperativas, asociaciones cooperativas, Organizaciones No Gubernamentales y así como otras formas de organización empresarial. (ADESCOS).

4.1.1 EMPRESAS DE UN SOLO PROPIETARIO.

Concepto de una empresa de un solo propietario

En nuestro medio podemos ver que existe una infinidad de negocios que son manejados principalmente por sus propietarios, hasta cierto punto ellos son los administradores, los contadores e inclusive los encargados de atender a la clientela, este tipo de empresas por lo general son consideradas micros, pequeñas y medianas, debido al volumen de transacciones realizadas, el capital invertido u otros factores.

Características básicas de unas empresas de un solo propietario.

Una empresa de un solo propietario es la es la forma más simple de organización empresarial. Si bien una empresa de un solo propietario no es una entidad legal separada, las transacciones financieras del socio se deben mantener por separado y aparte de las transacciones personales del propietario.

Factores que se deben considerar al evaluar la rentabilidad y solvencia de unas empresas de un solo propietario.

La utilidad neta de una empresa de un solo propietario debe ser suficiente para compensar al propietario por los servicios prestados al negocio, el capital invertido y los riesgos de titularidad del negocio. Debido a que un propietario puede transferir fácilmente activos al negocio y de este a otro lugar, la solvencia de una empresa de un solo propietario no

es tan significativa como lo es para otras formas empresariales. Un acreedor debe mirar más allá de los estados financieros del negocio y evaluar la solvencia del propietario.

Prácticas contables de empresas de un solo propietario

El Código de Comercio establece que el comerciante está obligado a llevar contabilidad debidamente organizada de acuerdo con alguno de los sistemas generalmente aceptados en materia de Contabilidad y aprobados por quienes ejercen la función pública de Auditoría, además deberán conservar en buen orden la correspondencia y demás documentos probatorios. Sin embargo las prácticas contables en las empresas de un solo propietario varían significativamente con respecto a otras formas de organización.

Aspecto Tributario.

Para efectos tributarios, Existen requisitos que deben cumplir las empresas para ser consideradas o no contribuyentes de determinados impuestos, y estar sujetas al cumplimiento formal o sustantivo según lo establece el código tributario y otras leyes relacionadas.

4.1.2 SOCIEDADES

Concepto de Sociedades.

Casi todos los grandes negocios y también muchos negocios pequeños están organizados como sociedades. Aunque hay más empresas de un solo propietario, en el valor monetario de actividad de negocio, las sociedades llevan una ventaja impresionante.

Una sociedad es una entidad legal, que tiene una existencia separada distinta de sus propietarios. Los propietarios de una sociedad se llaman accionistas y su propiedad esta evidenciada por las participaciones de capital transferibles.

Características básicas de una sociedad

Debido a que es una entidad legal separada de sus propietarios, una sociedad puede poseer propiedades, es responsable de sus propias deudas y paga impuestos de renta. Las sociedades son más difíciles y más costosas de formar que los negocios no corporativos y están sujetas a una mayor regulación gubernamental. Otras características de la forma corporativa de negocios incluye la transferibilidad de las acciones de propiedad, la continuidad de existencia, la gerencia profesional, además algunas sociedades emiten acciones de capital y recibe efectivo u otros activos invertidos por sus propietarios. La corporación registra estas inversiones debitando las cuentas apropiadas del activo y acreditando las cuentas de capital en acciones.

Explicar la razón por la cual los estados financieros de una sociedad se interpretan en forma diferente de las de un negocio no corporativo.

La naturaleza de la utilidad neta de una sociedad es claramente diferente a la de un negocio no corporativo. La utilidad neta de un negocio no corporativo debe compensar a sus propietarios por servicios personales prestados al negocio, capital invertido en el negocio, los riesgos de titularidad, que con frecuencia incluyen una responsabilidad personal ilimitada.

Si los propietarios prestan servicios a la sociedad, estos se pagan, como salarios que se deducen como gastos al determinar la utilidad neta de la sociedad. Por lo tanto la utilidad neta de la sociedad compensa a los propietarios solo por sus inversiones en el negocio.

Al otorgar créditos a una sociedad, el acreedor debe considerar la solidez financiera del negocio, porque los propietarios no son personalmente responsables de las deudas del negocio. Generalmente, los acreedores piden garantías personales de los accionistas grandes al otorgar préstamos a las sociedades pequeñas de capital accionario muy concentrado.

4.1.3 ENTIDADES SIN FINALIDAD LUCRATIVA

La ausencia de propietarios en el capital de las entidades y la ausencia en el reparto de ventajas económicas son la particularidad de estas sociedades. La aplicación de la contabilidad financiera está representada por: interés de los órganos rectores y de gestión, obligación que tienen de rendir cuentas, porque son bienes de interés público y el público tiene derecho a conocer su gestión.

ASOCIACIONES COOPERATIVAS

La cooperativa es una forma de asociación no mercantil, en la que los socios unen los esfuerzos para la mutua ayuda entre sus miembros en el desarrollo de cualquier actividad económico social.

Se puede expresar como una Asociación Cooperativa a aquella que tiene por finalidad permitir a sus componentes obtener la máxima remuneración por su fuerza de trabajo, o el máximo de bienes o servicios por el dinero que pagan a la propia cooperativa.

Las Asociaciones Cooperativas son consideradas entidad sin finalidad lucrativa. Aunque de cara a la contabilidad de sociedades si presentan rasgos de similitud con las sociedades mercantiles:

- a) Su actividad es productiva
- b) La obtención de ventajas patrimoniales aunque estas no se traduzcan en beneficios repartibles.

En el Derecho español se contemplan una serie de personas jurídicas que tienen como característica común la ausencia de ánimo de lucro. Dentro de las personas de derecho privado destacamos.

- a) Asociaciones de interés particular en las que existe un interés general. Por ejemplo una asociación deportiva.

- b) Asociaciones de utilidad pública que colaboran con el Estado en el bienestar social o común.
- c) Fundaciones que nacen por la aportación de un patrimonio que se adscribe a un fin y que beneficia a determinadas personas (entre las que no pueden encontrarse los fundadores).

En estos casos se da la ausencia de ánimo de lucro porque los que aportan el capital no reciben ninguna ventaja material, ni patrimonial, a diferencia de las mutualidades o cooperativas, ni de otro orden.

4.1.4 SOCIEDADES COOPERATIVAS

La cooperación tiene como fin hacer hombres con sentido de responsabilidad individual y colectiva, de modo que puedan elevarse, individualmente, a una vida personal plena y colectivamente, a una plena vida social.

Las sociedades cooperativas conforme a la legislación salvadoreña, los criterios aceptados para clasificarlas son:

- Por el objeto social
- Por la índole del objeto.

El código de comercio dice al respecto que:

Las sociedades cooperativas existentes a la fecha de entrar en vigencia el mencionado código así, como las que en lo sucesivo se constituyan, para los cuales se requerirá por lo menos, un numero de diez socios, funcionaran con sujeción a las normas que se expresan a continuación:

1. Las sociedades cooperativas se regirán por las disposiciones que correspondan a la especie de sociedades que hayan adoptado en su constitución; y por el de la sociedad anónima relativa a balances, responsabilidad de los administradores y vigilancia del auditor salvo las modificaciones que se establecen en el presente artículo-

2. Las acciones no podrán ser, cada una, de más de $\text{¢}571.43$ serán nominativas y sólo trasmisibles por inscripción en el respectivo Libro, con autorización de la Sociedad.
3. El socio tendrá un solo voto, cualquiera que sea el número de acciones que tenga en propiedad.
4. Aunque la responsabilidad del socio fuere limitada, nunca será, sin embargo, inferior a la cantidad por él suscrita, incluso el caso en que por virtud de su destitución o exclusión no llegase a hacerla efectiva.
5. En el domicilio de la Sociedad, habrá un Libro que podrá ser examinado por quien lo desee, en el cual constará:
 - a) El nombre, profesión y domicilio de cada socio;
 - b) La fecha de la admisión, destitución o exclusión de cada uno;
 - c) La cuenta corriente de las aportaciones hechas o retiradas por cada socio.
6. La admisión de los socios se verificará mediante la firma de los mismos en el Libro de que trata el numeral anterior.
7. A los socios se les entregarán títulos nominativos, que contengan las declaraciones a que se refiere el numeral V de este inciso, en la parte que respecta a cada uno, los cuales serán firmados por ellos y por los representantes de la sociedad.
8. Los socios admitidos después de constituida la Sociedad, responden por todas las operaciones sociales anteriores a su admisión, de conformidad con el contrato social.

9. Salvo pacto en contrario, tendrán los socios derechos de separarse de la Sociedad en las épocas convenidas para ello, y a falta de convención al fin de cada año social, participándolo con ocho días de anticipación.
10. La exclusión de los socios sólo podrá acordarse en Junta General y concurriendo las circunstancias exigidas para ello en el contrato de Sociedad.
11. La exoneración y la exclusión de un socio, se harán por registro del acuerdo en el respectivo Libro y será firmado por él o por notificación judicial, hecha en el primer caso a la Sociedad, y en el segundo, al socio.

El socio exonerado o excluido sin perjuicio de la responsabilidad que le alcance, tiene derecho a retirar la parte que le corresponde según el último balance y con arreglo a su cuenta corriente, no incluyéndose en ese capital el Fondo de Reserva. Todo de conformidad a lo establecido en el pacto social.

12. Las Sociedades Cooperativas deberán hacer que proceda o siga a su firma o denominación las palabras "Sociedad Cooperativa de Responsabilidad Limitada" o "Ilimitada", según ésta sea.
13. Las Sociedades Cooperativas estarán sujetas al pago de todo impuesto o contribución fiscal o municipal, pero quedan exentas de cualquier imposición directa su capital y los rendimientos del mismo.

4.1.5 FACTORES PRINCIPALES QUE SE DEBEN CONSIDERAR AL SELECCIONAR UNA FORMA DE ORGANIZACIÓN EMPRESARIAL.

Entre los factores que se deben considerar esta la responsabilidad personal de los propietarios por las deudas del negocio, la forma como las ganancias serán grabadas, los requisitos de capital del negocio, la necesidad de los propietarios en cuanto a la flexibilidad

para acceder a los activos del negocio, la posibilidad de que todos los propietarios tengan autoridad gerencial, la necesidad de continuidad de las operaciones del negocio, y la facilidad de conformación de estos.

4.1.6 ASPECTOS A CONSIDERAR PARA FORMAR UNA ORGANIZACIÓN EMPRESARIAL

¿Como hacer una mezcla efectiva de sus competencias e ideas empresariales?

No existe una formula única o mágica para combinar las ideas y competencias empresariales. Sin embargo, algunos pensadores de la administración moderna, nos dan algunos lineamientos interesantes al respecto.

Albert shapero, en su libro “ entrepreneurship” más allá de analizar al empresario y su perfil, propone el concepto de “evento empresarial” indicando que de él depende la posibilidad de que una persona asuma el reto de ser empresaria y hacer empresa. Shapero señala que el evento empresarial está caracterizado por cinco elementos:

1. “Toma de iniciativa, entendida como la decisión de un grupo para identificar y llevar a cabo la oportunidad de negocio.
2. Acumulación de recursos, entendida como el proceso de determinar las necesidades y asignar recursos físicos, humanos, financieros y tecnológicos requeridos.
3. Administración, entendida como la capacidad de dar una organización y una dirección a una nueva empresa y llevarla a cabo por aquellos que toman la iniciativa.
4. Autonomía relativa, entendida como la libertad de los empresarios para tomar decisiones sobre el funcionamiento de la organización.
5. Toma de riesgos, entendida como la disposición a enfrentar las recompensas o las pérdidas que la empresa produzca”.

David McClelland describe que la acción económica y empresarial de las personas está ligada a las motivaciones humanas.

1. El empresario no realiza su actividad económica simplemente por el afán de de lograr resultados monetarios, ya que hay un componente motivacional mucho más fuerte que es el deseo de logro, de hacer un buen trabajo.
2. Las personas con motivación al logro se caracterizan porque presentan en sus formas de pensar una secuencia lógica para lograr que las cosas se hagan; definición del problema, deseo de resolverlo, identificación de medios para resolverlos, comprensión de las dificultades para solucionarlo, visualización de las personas que pueden colaborar y anticipación de lo que ocurrirá para el éxito o el fracaso.
3. Una persona con alto nivel de logro encuentra en el trabajo empresarial más oportunidades para usar su talento y satisfacer sus expectativas y necesidades.
4. El concepto de oportunidad es solo parte de la historia; ella estimula a la gente a actuar pero estimula a aquellas que ya tienen necesidad de logros. El suelo debe estar listo para la semilla si es que esperan que ellas crezcan. La oportunidad reta a aquellos que tienen motivación al logro.

Con base a los postulados de estos dos especialistas en el estudio del perfil empresarial y de muchos otros que en las últimas décadas han aportado fundamentos conceptuales, se corrobora el planteamiento de que no hay una fórmula única y específica para ser empresario. Lo primordial es trabajar en el desarrollo sobre grandes cuatro dimensiones que todo empresario debe poseer, las cuales más adelante se explican y trabajar con ahínco en la planeación y acción empresarial.

Saber hacer y saber gestionar es la clave.

Antes de continuar con la acción que desea emprender, deberá considerar la forma de gestionar dicha acción; el saber hacer, conlleva a un análisis previo sobre la viabilidad, de la iniciativa, por la cual se debe considerar el segundo aspecto, que es la forma de cómo gestionar la empresa para proporcionar el producto o servicio.

Resulta fundamental que se reúnan ambas capacidades ya que una gestión deficiente puede hacer naufragar un buen producto o servicio, e igualmente, una buena gestión no es suficiente para alcanzar el éxito, si no se presta de forma adecuada al servicio o se elabora un producto de alta calidad.

El saber gestionar, lleva implícito los valores y actitudes; las actitudes se refieren a estar o no dispuestos a... tienen que ver con la forma como asumimos la vida, como percibimos el mundo, lo que nos rodea. Los valores, son la estructura que guía nuestro comportamiento.

¿Cual es el proceso empresarial?

El perfil empresarial

Si usted desarrolla su perfil empresarial da un paso decisivo e imprescindible dentro del proceso de crear una empresa, pero tenga en cuenta que requiere combinar una serie de ingredientes adicionales para que la de la nueva empresa pueda llevarse a la práctica de manera efectiva y competitiva. Los otros tres componentes para lograrlo son:

1. La idea de negocio u oportunidad empresarial
 2. El mercado objetivo, que debe ser bien definido y bien segmentado.
 3. Los recursos que se requieren para iniciar la empresa
- Entre la persona emprendedora/empresario y la idea del negocio que va a desarrollar, se requiere una total coherencia, la cual se establece a partir de conceptos sencillos como: el negocio me gusta, conozco de él, lo sé hacer, tengo experiencia en la actividad, disfruto estar en este negocio.
 - La idea del negocio debe partir de posibilidades concretas en el mercado, de su atractividad para el segmento o segmentos definidos, para que se asegure el sentido de oportunidad de esa idea de negocios.
 - A su vez, la determinación de los recursos físicos, productivos, tecnológicos y financieros, así como de los talentos humanos para garantizar una respuesta calificada a

las necesidades y exigencias del mercado, conduce al concepto de factibilidad de la futura empresa.

- Finalmente, si la persona cuenta con los suficientes medios disponibles y con todos los recursos vistos, en un horizonte de corto y mediano plazo, se establece la viabilidad de la nueva empresa.

El elemento esencial es la persona, pero a partir de su vocación emprendedora debe garantizar que los elementos del cuadro empresarial, los cuales se puedan consolidar como una mezcla productiva para la actividad sostenible de la nueva empresa.

La nueva empresa, vista desde la óptica de los cuatro elementos descritos, se enmarca dentro de un contexto externo que la afecta, el cual tiene que ver con aspectos políticos, sociales, culturales, económicos. Ambientales y tecnológicos. Así mismo, se dan cuestiones circunstanciales, en las cuales el emprendedor podría acelerar la posibilidad de poner a prueba su iniciativa empresarial.

Puede ser circunstancias positivas, tales como: La invitación a asociarse, el consejo de un mentor, oferta de apoyo de un inversionista, clientes muy interesados en los productos o servicios que se tienen en mente, un incremento patrimonial importante e inesperado, entre otros. También pueden ser circunstancias negativas o adversas; como pérdida del empleo, cambio forzado del lugar de habitación, aburrimiento en el trabajo, bajo nivel de ingresos, problemas personales, necesidades insatisfechas, pérdidas de respaldo familiar, entre otras. En cualquier caso, los aspectos circunstanciales, pueden acelerar la toma de decisión o acción de crear una empresa.

Fases de intersección del negocio.

Toda empresa independientemente de su actividad, condición y tamaño, se ubica en una de las denominada fases de intersección del negocio. Dichas fases son las siguientes:

1. Fases de producto.

Donde se ubica a aquellas empresas dedicadas a producir un bien o servicio que no existe en el mercado aquí, la variable más importante es la innovación y el desarrollo tecnológico. Son poco los que producen ese bien o servicio, debido a que las condiciones de precio las establece el producto, por lo que tienden a ser altos.

2. Fases de proceso

Donde se ubican empresas dedicadas a producir bienes o servicios que ya muchas empresas producen, por lo que la competencia es amplia. La tecnología y la forma de hacer las cosas no son un secreto y están al alcance de muchos. Aquí la variable fundamental es el modo o la forma de producir, o sea, los procesos, mientras que el éxito se mide por factores, como la efectividad, en el diseño de los productos, la mejor utilización de los recursos. La productividad y los canales de distribución, entre otros. Las condiciones de precio la establece la capacidad productiva y competitiva, por lo que tienden a ser bajos.

3. Fases de servicio.

Donde el acceso a la tecnología y la forma de producir son totalmente universales, conocidas por todas, las diferencias no radican entonces en el producto o servicio en sí, si no en el valor agregado que se ofrece a los consumidores. Este aspecto, el valor agregado, es precisamente la variable más importante, para el éxito empresarial. Los precios tienden a ser altos en función del valor agregado que se otorgue. Lo que no es tangible cobra mucho sentido, pero en las empresas ubicadas en fase de servicio.

Según la fase donde se ubique el negocio, sea en fase de producto, proceso o servicio, deberá existir un énfasis en el perfil del empresario.

- así, en la fase de producto, el énfasis se hará competencias técnicas y tecnológicas así como en la capacidad de planear la producción y comercializar los contenidos técnicos del producto o servicio.

- En la fase de proceso el énfasis se hará en las competencias de gestión orientadas a producir mejor y más rápido y a escala.
Los conceptos de productividad, procesos, estandarización, reducción de costos y control, cobran plena vigencia.
- En la fase de servicio el énfasis se hará en las competencias comerciales y de servicio al cliente, para dar todo el impulso al valor agregado que dicho cliente va a exigir.

Motivaciones principales para crear una empresa

Dentro del proceso de creación de empresas, es de vital importancia identificar cuáles son las principales motivaciones que llevan a un individuo a querer ser empresario. E aquí algunas de ellas:

- Deseo profundo: tener la firme convicción de querer ser empresario y crear una empresa.
- Independencia y autorrealización: más que los aspectos económicos, está demostrado que una motivación muy fuerte es trabajar para sí mismo, para la familia y para el futuro propio; es decir ser independiente.
- Talento personal, a menudo, muchas personas desean darle un sentido productivo a un talento personal que poseen, dándole a sus iniciativas una proyección social como compromiso con la comunidad, la religión, el país y como el deseo de trascender en cualquier campo. Científico, artístico, técnico, investigativo, profesional, artesanal, inventivo.
- Estabilidad económica o ingresos adicionales: conseguir dinero como un medio para lograr los propósitos y sueños en la vida.
- Necesidad laboral: aunque implica riesgos, una motivación puede ser la necesidad y la ansiedad por conseguir trabajo o sentirse productivamente útil.
- Oportunidad detectada en el mercado: muchas veces, no estamos preparados y, sin pensarlo, detectamos una oportunidad con futuro en el mercado y nos lanzamos a ser empresario.
- circunstancias: una herencia, la propuesta de un amigo o un inversionista, o ganarse la lotería pueden ser circunstancias que nos motiven a querer ser empresario.

En la mayoría de casos se da una mezcla de diversas motivaciones que nos llevan a tomar la decisión de crear nuestra propia empresa.

Limitaciones para ser empresario.

Existen dos tipos de limitaciones o bloqueos para ser empresarios que enfrentan comúnmente las personas, estas son; las visibles y las invisibles.

1. Limitaciones visibles para crear una empresa.

Un diagnóstico real o consiente permite identificar y evaluar algunas limitaciones palpables, concretas, reales, para la creación de empresas que están fuera del alcance del futuro empresario, pero que con algo de previsión, ingenio y esfuerzo se pueden superar. Ellas son:

- Dificultades para ubicar información confiable y sistematizada: la escasez de insumos de información para conocer la competencia, los clientes, los costos de producción, el mercado existente y el proceso de legalización de la empresa, entre otros, son limitaciones visibles que impiden que la iniciativa empresarial vea la luz
- Falta de incentivos: para nadie es un secreto que la falta de incentivos en cuanto a impuestos, aranceles, obligaciones de orden legal y fiscal, representan una de las mayores limitaciones para crear una empresa. Sin embargo. Existen avances significativos del sector privado y del gobierno, como la política nacional para el fomento del espíritu empresarial y la creación de empresas que buscan desarrollar un entorno favorable para la creación de empresas. Igualmente, se cuenta ya con el marco favorable de algunas leyes, para la promoción del sector empresarias salvadoreño, en la cual se establecen exenciones fiscales a los creadores de empresas, entre otros beneficios.
- Dificultades de financiación: aunque es uno de los aspectos más críticos, en el momento de crear una empresa, existen algunas instituciones que proporcionan acceso al crédito, dichas instituciones, como el BMI el cual dispone de un fondo de créditos para los

inversionista el BCIE, así también otras instituciones han diseñado líneas de créditos especializadas para creación de empresas; proporcionando también apoyos concretos para proyectos con visión exportadora.

- Circunstancias adversas: estas dependen más de cada persona que del mismo entorno donde se desenvuelve; por ejemplo, presiones familiares, falta de dinero, falta de claridad sobre que se quiere, y apatía para buscar apoyo, entre otros.
- Trámites y excesos de cumplimientos: existen una serie de trámites en la actualidad que se exigen para la legalización y formalización de las actividades empresariales; esto muchas veces se convierte en una gran barrera tangible para el creador de una empresa. Sin embargo, entidades como el CNR, Cámara de Comercio de El Salvador, la ANEP, CENTREX, la ONI, etc. Son entidades las cuales trabajan en diversos proyectos tendientes a simplificar los trámites de legalización empresarial; ya sea para inversionistas extranjeros o nacionales
- Barreras de entrada: economía de escala, políticas de gobierno, reacción de competidores, dificultad de acceso a canales de distribución, deficiencias en diferenciación de productos y servicios, se convierten en barreras visibles reales y evidentes para un creador de empresas.
- Conflicto social y político: las dificultades del entorno en aspectos tales como, orden público, inseguridad, violencia y problemas sociales que tienden a coartar las iniciativas empresariales o se erigen en complicaciones adicionales.

No obstante, es posible superar estas barreras. De hecho, cada día nacen empresas en nuestro país, superando estas y muchas otras dificultades.

2. Limitaciones invisibles para crear una empresa.

Además de las limitaciones visibles y evidentes descritas, existen limitaciones que se generan en las actitudes y prejuicios condicionantes de las personas, que no les permiten dar los pasos necesarios para crear una empresa. Estos modelos mentales se convierten poco a poco en paradigmas o barreras intangibles, invisibles para el futuro empresario y muy poderosas como bloqueadores del emprendimiento.

Las limitaciones invisibles generan los denominados mitos del proceso empresarial o mitos del nuevo empresario, los mitos son excusa, disculpas o pretextos que la gente utiliza para justificar su bajo nivel de empresariedad y de vocación empresarial.

Quien posee la decisión firme de ser empresario diluye las limitaciones invisibles, las elimina y adquiere la fuerza, el sentido y la capacidad suficiente para vencer las dificultades reales.

¿Cual es el tipo de empresa que usted debe crear?

Para estar a tono con las exigencias cada vez mayores de los clientes o consumidores y para ganar preferencias en los mercados, desde el comienzo debe tener muy claro el concepto de empresa competitiva o empresa clase mundial.

Una empresa competitiva, de primera clase, reúne entre otras las siguientes cualidades.

- Tiene una visión estratégica y está proyectada en un horizonte de corto, mediano y largo plazo. Desde un comienzo, quien crea la empresa, tiene un sueño de como desea verla dentro de tres, cinco, diez y mas años, que inspira toda las actividades empresariales.
- Es una empresa creada por un empresario o grupos de empresarios altamente competitivos, comprometidos con los destinos de su organización, que se destacan por su sentido estratégico, innovación, persistencia, liderazgo, disciplina, productividad y compromiso.
- Es una empresa que se destaca por la aplicación de tecnologías modernas, que hace uso intensivo de Internet y que presenta rasgos evidentes de ser una empresa globalizada.
- Es una empresa orientada por las señales del mercado que tiene una excelente segmentación de sus clientes que conoce bien a su competencia, definiendo bien una posición estratégica frente a ellas, y que tiene relaciones efectivas con su proveedora.
- Es una empresa con productos o servicios diferenciados, respecto a los de la competencia, que generan mucha atracción en el mercado. Además cuenta con la apropiada capacidad y calidad productiva, de prestación de servicio y/o de comercialización.

- Es una empresa en la que se hace un manejo eficiente de los costos y de la determinación de los precios de venta, caracterizada por un buen manejo financiero.
- Es una empresa formalizada, que cumple con los requisitos de formalización exigidos, lo que le garantiza alta competitividad en los mercados y en el entorno de las alternativas de financiación e inversión.
- Es una empresa con un alto sentido de responsabilidad social, lo que se evidencia en cada una de sus acciones.
- Es una empresa que tiene largo alcance, que tiende a perdurar en el tiempo y a mostrar indicadores de rentabilidad iguales o superiores al del promedio de la competencia.

Independientemente de la actividad de la empresa y del negocio en el que esta se encuentre, de su tamaño, de su ámbito comercial de influencia (local, regional, nacional o internacional) y de su mercado objetivo, debe reunir el mayor número posible de características descritas para asegurar su sostenibilidad o desarrollo.

4.2 EL INICIO DE OPERACIONES, LA FORMALIZACION Y APERTURA DE LA INFORMACION FINANCIERA Y CONTABLE.

En esta unidad se estudiara, todo lo relacionado con el inicio de operaciones de las diferentes formas de organización empresarial y sus implicaciones contables, tales como: Suscripción y exhibición de acciones, aportes de capital, aportaciones de diferentes clases de activos, y sus respectivos registros auxiliares. Así como la importancia de un plan de negocios y su elaboración.

4.2.1 EL PLAN DE NEGOCIOS.

Hoy más que nunca es necesario contar con instrumentos y metodologías que permitan a los empresarios o responsables de promover iniciativas de inversión, tener un pronóstico lo más acertado posible de la rentabilidad de un nuevo proyecto.

Un plan de negocios es un instrumento clave y fundamental para el éxito de los empresarios. Un plan de negocios es una serie de actividades relacionadas entre sí para el comienzo o desarrollo de una empresa o proyecto con un sistema de planeación tendiente a alcanzar metas determinadas.

No hacer un plan, es como construir una casa sin un plano. Cada año un alto porcentaje de negocios va a la quiebra. Entre las causas más frecuentes de esos fracasos, es la falta de un plan de negocios.

El plan define las etapas de desarrollo de un proyecto de empresa y es una guía que facilita la creación o el crecimiento de la misma. Es también una carta de presentación para posibles inversionistas o para obtener financiamiento. Además, reduce la curva de aprendizaje, minimiza la incertidumbre y el riesgo del inicio o crecimiento de una empresa, así también facilita el análisis de la viabilidad, factibilidad técnica y económica de un proyecto.

El plan de negocios debe transmitir a los nuevos inversionistas, a los accionistas y a los financieros, los factores que harán de la empresa un éxito, la forma en la que recuperaran su inversión y en el caso de no lograr las expectativas de los socios, la fórmula para terminar con la sociedad y clausurar la empresa.

El plan de negocios debe justificar cualquier meta sobre el futuro que se fije. Ejemplo: si se pronostica un incremento en el tamaño del mercado y en la participación de la empresa en este, se debe explicar y sustentar el razonamiento con información lógica y conveniente. Debe ser muy dinámico, por lo que debe de ser actualizado y renovado de acuerdo a las necesidades del momento. Asimismo, debe proporcionar un panorama general del mercado y de los requerimientos de la nueva empresa, producto, servicio o, en su caso, de su crecimiento.

La veracidad de la información que se incluya en el plan de negocios es de vital importancia para su éxito. Es conveniente que los inversionistas y financieros conozcan las proyecciones que se emplearon para estimar la utilidad pronosticada. También necesitan

conocer y entender los supuestos, la lógica y los soportes que se utilizaron para la realización de las proyecciones.

4.2.2 EL PROCESO DE FORMACIÓN Y LEGALIZACIÓN PARA LAS PRINCIPALES FORMAS DE ORGANIZACIÓN EMPRESARIAL EXISTENTES EN EL SALVADOR.

Para formar y legalizar una sociedad anónima en El Salvador, existen una serie de trámites y procedimientos que se deberán efectuar. Para lograr tal objetivo, existe un proceso al cual deberá someterse toda persona interesada, ya que existen tramites que requieren requisitos previos para efectuar un siguiente tramite; por ejemplo: para las personas interesadas en formar una sociedad anónima, deberán contar con sus documentos personales en forma; dichos documentos son: el DUI de cada socio si son salvadoreños; pasaporte si habrá algún socio extranjero, como también los correspondientes NIT de cada futuro socio. Existen distintas formas de constituir una sociedad; las cuales pueden ser de personas o de capital.

En El salvador, es el código de comercio el que nos da los lineamientos principales, como también los requisitos mínimos que debe contener un proyecto de escritura pública para crear una sociedad; el cual es el documento básico primordial en la constitución de una sociedad; la escritura de constitución, es uno de los documentos mercantiles básicos para realizar los distintos tramites subsiguientes; y para que surtan efectos ante terceros, necesitara estar inscrita en la institución correspondiente.

4.2.2.1 ASPECTOS PUNTUALES PARA CONSTITUIR UNA SOCIEDAD ANONIMA.

Este tipo de sociedades puede ser formado con un mínimo de dos personas naturales y/o jurídicas. No existe límite máximo para el número de socios. La esencia de este tipo de sociedades es que la responsabilidad del accionista está limitada exclusivamente al importe de

sus acciones. El aporte puede ser en dinero y otros bienes, que son representados en títulos denominados “CERTIFICADOS DE ACCIONES” emitiendo uno por cualquier cantidad de acciones que posea el accionista.

Cada socio deberá tener definido, el porcentaje de participación accionaria, o la forma en que se repartirán las acciones los cuales serán basadas en los aportes de cada cual.

La ley especial de el salvador expresa que tanto para salvadoreños como para extranjeros que deseen formar una sociedad en el país, el capital social mínimo debe ser de ONCE MIL CUATROCIENTOS VEINTE Y OCHO CINCUENTA Y CIETE dólares estadounidenses, de los cuales deberán pagarse con cheque certificado de un banco salvadoreño a nombre de la nueva sociedad una cantidad no menor a la cuarta parte del capital mínimo requerido, el resto se puede pagar en un plazo no mayor a dos años, o su aporte en bienes.

El Nombre con el que se pretende denominar a la sociedad, será investigado en el registro de comercio por el notario o el despacho que elaborara el documento constitutivo, con el objetivo de verificar que no haya un registro con el mismo nombre; de no ser así procederá el uso del nombre asignado; el cual quedara inscrito en el registro de comercio.

Cuando se tiene estructurado en plan de empresa, por ende ya debe estar definida la actividad que desarrollara la sociedad.

Elegir cuál será el representante legal y quien será el suplente y como estará conformada la Junta Directiva.

Base legal para la constitución de una sociedad anónima.

La sociedad anónima se constituirá bajo denominación, la cual se formará libremente sin más limitación que la de ser distinta de la de cualquiera otra sociedad existente e irá inmediatamente seguida de las palabras: "Sociedad Anónima", o de su abreviatura "S.A.". La omisión de este requisito acarrea responsabilidad ilimitada y solidaria para los accionistas y los administradores.

Para proceder a la constitución de una sociedad anónima, se requiere:
Que el capital social no sea menor de cien mil colones y que esté íntegramente suscrito. Que se pague en dinero efectivo, cuando menos, el veinticinco por ciento del valor de cada acción pagadera en numerario. Que se satisfaga íntegramente el valor de cada acción, cuando su pago haya de efectuarse en todo o en parte, con bienes distintos del dinero. En todo caso, deberá estar íntegramente pagada una cantidad igual a la cuarta parte del capital de fundación.

La sociedad anónima se constituirá por escritura pública, que se otorgará sin más trámites cuando se efectúe por fundación simultánea; o después de llenar las formalidades establecidas por esta sección, si el capital se forma por suscripción sucesiva o pública.

4.2.2.2 DOCUMENTOS CONSTITUTIVOS (EJEMPLOS Y COMPRENSIÓN DE SU ESTRUCTURA).

¿QUE SON LOS DOCUMENTOS MERCANTILES?

Los documentos mercantiles son los instrumentos resultantes de ciertos actos o contratos relacionados con una actividad mercantil; el objetivo es calificar la legalidad de dichos actos luego de ser presentados ante el registro de comercio, de acuerdo a lo establecido en el código de comercio, ley de registro de comercio y demás ordenamientos legales para que sean inscritos, a fin de:

- Originar derechos o situaciones jurídicas por medio de las inscripciones.
- Dar publicidad formal a los actos o contratos mercantiles que según la ley la requieren.
- Dar eficacia jurídica a los títulos inscritos contra terceros, y proteger la buena fe de estos últimos, asegurándoles por medio de los datos que les suministre, la verdadera situación de los derechos que hayan de servir de base a los actos de comercio que ejecuten en el desarrollo de su actividad mercantil.

En el registro de comercio se inscribirán:

- Las matriculas de empresa y las matriculas de establecimiento.

- Las escrituras de constitución, modificación, fusión transformación, disolución y liquidación de sociedades anónimas; las ejecutorias de las sentencias o las certificaciones de las mismas, que declaren la nulidad u ordene la disolución de una sociedad o que ordenen o aprueben la liquidación de ella; y las certificaciones de los puntos de acta, en los casos en que deban inscribirse.
- Los poderes que los comerciantes otorguen y que contengan cláusulas mercantiles; los poderes judiciales que se utilicen para diligencias que deban seguirse ante el registro de comercio; los documentos por los cuales se modifiquen, sustituyan o revoquen los mencionados poderes o nombramientos, los nombramientos de factores y agentes de comercio; las credenciales de los directores, gerentes, liquidadores y en general, administradores de las sociedades. No será necesario presentar el poder, nombramiento o credencial que previamente haya sido registrado, cuando se sigan diligencias ante el registro de comercio, bastando que en la respectiva solicitud se haga mención del asiento de registro del documento que legitima personería.
- Los contratos de ventas a plazos de bienes muebles, que para la finalidad establecida en el capítulo II del título II del libro cuarto del código de comercio, se presenten para ser inscritos.
- Las escrituras de emisión de bonos y las de modificación y cancelación de las mismas.
- Las escrituras en que se transfieren las empresas o establecimientos mercantiles o naves, o se constituya cualquier derecho real sobre ellos.
- Los contratos de crédito a la producción y de prenda sin desplazamiento.
- Las escrituras de constitución, modificación y cancelación de fideicomisos.
- Las escrituras de emisión de certificados fiduciarios de participación.
- Las escrituras de emisión de cédulas hipotecarias y bonos bancarios, otorgados mediante declaración del banco emisor.

- Los documentos constitutivos de las sociedades extranjeras y los registros de inversión extranjera emitidos por el ministerio de economía.
- Las escrituras en que se constituya una empresa individual de responsabilidad limitada.
- El nombre comercial
- Las marcas de fabrica y de comercio y demás distintivos comerciales, y los instrumentos en que se transfieran dichos distintivos o se autorice el uso de las primeras.
- Las patentes de invención
- Derechos de autor o de propiedad literaria.
- Los balances generales certificados de comerciantes.
- La transferencia o la transmisión de las patentes de invención, y de derechos de autor o propiedad literaria.
- La transmisión de las empresas mercantiles y naves.
- El arrendamiento de empresas mercantiles y naves.
- Cualquier otro documento, acto o contrato que este sujeto a formalidad de registro conforme el código de comercio o leyes especiales. Art. 13, Ley del Registro de Comercio.

4.2.2.2.1 ESCRITURA DE CONSTITUCIÓN.

Los requisitos mínimos que deberá contener un proyecto de escritura constitutiva de sociedad están estipulados en el Código de Comercio en el artículo 22.

- I. Nombre, edad, ocupación, nacionalidad y domicilio de las personas naturales; y nombre, naturaleza, nacionalidad y domicilio de las personas jurídicas, que integran la sociedad.
- II. Domicilio de la sociedad que se constituye.

- III. Naturaleza.
- IV. Finalidad.
- V. Razón social o denominación, según el caso.
- VI. Duración o declaración expresa de constituirse por tiempo indeterminado.
- VII. Importe del capital social; cuando el capital sea variable se indicará el mínimo.
- VIII. Expresión de lo que cada socio aporte en dinero o en otros bienes, y el valor atribuido a éstos.
- IX. Régimen de administración de la sociedad, con expresión de los nombres, facultades y obligaciones de los organismos respectivos.
- X. Manera de hacer distribución de utilidades y, en su caso, la aplicación de pérdidas, entre los socios.
- XI. Modo de constituir reservas.
- XII. Bases para practicar la liquidación de la sociedad; manera de elegir liquidadores cuando no fueren nombrados en el instrumento y atribuciones y obligaciones de éstos.

La escritura constitutiva de la sociedad anónima deberá expresar, además de los requisitos necesarios según el artículo 22.

- I. La suscripción de las acciones, con indicación del monto que se haya pagado del capital.
- II. La manera y plazo en que deberá pagarse la parte insoluta del capital suscrito.
- III. El número, valor nominal y naturaleza de las acciones en que se divide el capital social.
- IV. En su caso, la determinación de los derechos, prerrogativas y limitaciones en materia de acciones preferidas.
- V. Todo lo relativo a otros títulos de participación, si se pacta la existencia de ellos.
- VI. La facultad de los accionistas para suscribir cualesquiera aportaciones suplementarias o aumentos de capital.
- VII. La forma en que deban elegirse las personas que habrán de ejercer la administración y la auditoría, el tiempo que deban durar en sus funciones y la manera de proveer las vacantes.

- VIII. Los plazos y forma de convocatoria y celebración de las juntas generales ordinarias; y los casos y el modo de convocar y celebrar las extraordinarias.
- IX. Concluido el documento constitutivo de la sociedad, de acuerdo a los lineamientos establecidos en los artículos mencionados, se procederá a registrarse en la oficina correspondiente, pagando el arancel establecido de acuerdo al monto del activo.

4.2.2.3 TRAMITES INICIALES A EFECTUAR EN EL CENTRO NACIONAL DE REGISTRO.

En el centro nacional de registro inicialmente, habrá que presentar y que registrar el documento constitutivo de la sociedad y los demás documentos mercantiles que surjan según su naturaleza jurídica, de los cuales se pagara el respectivo arancel de acuerdo a los montos o valores expresados en dichos documentos. Los documentos mercantiles básicos sujetos a inscripción, se encuentran señalados en los artículos; 25 del Código de Comercio y el 13 de la ley de registro de comercio.

Requisitos para la inscripción de la sociedad

La personalidad jurídica de las sociedades se perfecciona y se extingue por la inscripción en el registro de comercio de los documentos respectivos.

La inscripción de todo documento mercantil, determinan frente a terceros, las facultades de los representantes y administradores de las sociedades, de acuerdo con su contenido.

Para la inscripción de la constitución de la sociedad nacional, se requiere la documentación siguiente:

- Testimonio original de la escritura de constitución de la sociedad nacional.
- Pago de derechos de registro: \$0.58 por cada \$114.29 de capital.
- Fotocopia de escritura de constitución de la sociedad en tamaño oficio, centrada y reducida al 75%.
- Demostrar ante el registrador, la solvencia como contribuyente o su condición de no contribuyente; ya que el CNR, hará la consulta electrónica del estado de cuenta del contribuyente, relacionando la fecha y el número del documento electrónico que

compruebe la solvencia, la insolvencia o la condición de no contribuyente, lo cual será impreso por la institución. (art. 217 Inc. 1º y acápite CT; DL n° 648)

Inscripción del balance inicial.

Así mismo referente al balance inicial al inicio de las operaciones de la sociedad, esta deberá efectuar su legalización e inscribirlo, como también cada año subsiguiente, el empresario deberá inscribir o registrar el balance general resultante de cada ejercicio fiscal, cuyo balance debe ser certificado por un profesional de la contaduría pública, debidamente inscrito en el consejo de vigilancia de la profesión de la contaduría pública y auditoría, de acuerdo a lo que establece el código de comercio de la siguiente manera:

Son obligaciones del comerciante individual y social; inscribir anualmente en el registro de comercio el balance de su empresa, debidamente certificado por contador público autorizado en el país, así como los demás documentos relativos al giro de esta, que estén sujetos a dicha formalidad, y cumplir con los demás requisitos de publicidad mercantil que la ley establece. Art. 411. romano III; CDC.

El comerciante deberá establecer, por lo menos una vez al año, la situación económica financiera de su empresa, la cual mostrara a través del balance general y estado de pérdidas y ganancias.

Arancel a pagar por inscripción de cada balance

Por el registro o depósito de balances cancelara ciento cincuenta colones, o su equivalente \$ 17.14 de dólar. En tal sentido es obligación la inscripción del balance inicial en el registro de comercio, al inicio de las operaciones; como también el balance general que resulte de cada ejercicio subsiguiente.

Los derechos que establece este arancel, serán pagados por medio de mandamiento de ingreso, en las colectorías o bancos que el ministerio de hacienda autorice. Art. 71 LRC.

Requisitos para inscripción del balance inicial.

A efecto de registrar el balance inicial de la empresa, deberá presentar la siguiente documentación en la oficina correspondiente:

- Balance inicial original debidamente autorizado por un profesional en la contaduría, inscrito en el consejo de vigilancia de la profesión de la contaduría pública y auditoría.
- Fotocopia del balance inicial antes descrito, reducido y centrado en papel tamaño oficio; con reducción al 75%.
- Original y fotocopia del mandamiento de pago por derecho de registro debidamente cancelado; cancelara \$ 17.14 por cada balance.
- Demostrar ante el registrados la solvencia como contribuyente o su condición de no contribuyente; ya que el CNR, hará la consulta electrónica del estado de cuenta del contribuyente, relacionado la fecha y número del documento electrónico que compruebe la solvencia, insolvencia o la condición de no contribuyente, lo cual será impreso por la institución (Art. 217 Inc. 1º y acápite CT; DL N° 648).
- Esta documentación se presenta en la sección inscripción de balances de las oficinas del registro de comercio en el centro nacional de registro (CNR)

Matriculas de comercio

Art. 411 del C de C. Son obligaciones del comerciante individual y social: matricular su empresa mercantil y sus respectivos establecimientos.

La matricula de comercio es un documento que ; a la vez que sirve para acreditar la calidad del comerciante y la propiedad sobre la empresa mercantil, es un medio para asegurarse de la solvencia moral y económica del futuro comerciante, ofreciendo a la vez garantías al público en general y beneficios a los mismos comerciantes.

Clases de matriculas:

Las matriculas que los comerciantes están obligados a obtener, según el caso, son las siguientes:

- Matricula de empresa
- Matricula de establecimiento

Las matriculas de comercio están reguladas en el artículo 412 al 419 del código de comercio.

Aranceles a pagar por matricula de comercio

Los aranceles a pagar por matriculas de comercio, se detallan en los artículos 63 de la ley del registro de comercio.

Periodo para solicitar y sanciones por no solicitar la matricula en la fecha correspondiente.

Todo titular de una empresa o establecimiento comercial o industrial, que de conformidad al código de comercio deba obtener matricula, estará obligado a solicitar dentro de los sesenta días siguientes a la fecha de su instalación.

La falta de cumplimiento de las disposiciones indicadas anteriormente hará incurrir al infractor en una multa equivalente al valor de la matricula que le corresponda, para lo cual se calificara de oficio el nuevo establecimiento con base en las informaciones que estime conveniente recoger.

Requisitos para solicitar matricula de comercio.

Seguidamente se presentan los requisitos a cumplir y documentación a presentar para solicitar matricula de empresa y establecimiento con su respectiva solicitud, la cual será dirigida al Sr. Registrador; de comercio; a dicha solicitud se le anexara lo siguiente cuando es por primera vez:

1. la solicitud en original y copia, deberá ser presentada por el interesado o legalizarse la firma en caso lo represente otra persona. Cuando se actúe mediante poder este deberá estar debidamente inscrito en el registro de comercio.
2. original y fotocopia de mandamiento de pago por derechos de matricula debidamente cancelado.

3. original y fotocopia de NIT de la sociedad.
4. Balance general inicial de la empresa; dicho balance debe presentarse en dos ejemplares original y copia (la copia reducida a un 75% del tamaño en papel oficio) el cuál será firmado por un contador, por el representante legal o apoderado de las sociedad y por un auditor externo; Este último deberá ser un profesional d la contaduría pública debidamente autorizado por el consejo de vigilancia de la profesión de la contaduría pública y auditoria de El Salvador.
5. En original y copia constancia de que la empresa está inscrita en el directorio nacional de establecimientos industriales y comerciales de la DIGESTYC.
6. autorización del consejo superior de salud publica en los casos en que se requiera.
7. en original y copia solvencia de impuestos municipales de la sociedad.
8. demostrar ante el registrador la solvencia como contribuyente ante la DGII, o su condición de no contribuyente; ya que el CNR, hará la consulta electrónica del estado de cuenta del contribuyente, relacionando la fecha y número del documento electrónico que compruebe la solvencia, insolvencia o la condición de no contribuyente, lo cual será impreso por la institución. (art. 217 CT.)
9. original y copia de escritura pública de constitución o adquisición de la empresa o establecimiento, debidamente inscrita en el registro de comercio, en los casos de traspaso.

4.2.2.4 TRAMITES EN LA DIRECCION GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII)E INFORMACION BASICA

Así mismo como parte de los tramites básicos iniciales e indispensables que todo empresario deberá realizar al decidir constituir una sociedad, será el de registrarse como contribuyente al fisco, ante la dirección general de impuestos internos DGII, con el objetivo de obtener el número de identificación tributaria NIT y número de registro de contribuyente NRC, para poder realizar sus operaciones comerciales como sociedad.

Tramite del número de identificación tributaria. NIT de la sociedad

La ley de registro y control especial de contribuyente al fisco en los artículos 1 y 4, parte de estos describe lo siguiente:

Deben inscribirse todas las personas, naturales o jurídicas, los fideicomisos y las sucesiones que están obligados al pago de los impuestos. Así también establece que a las personas inscritas se les asignara un número de identificación tributaria NIT y que se les proporcionara una tarjeta que contendrá los datos necesarios para su identificación.

Por lo tanto uno de los tramites iniciales básicos e indispensables, será solicitar el numero de inscripción de contribuyente de la sociedad, en la dirección general de impuestos internos DGII, ministerio de hacienda; ya que para efectuar la mayoría de trámites de inscripción o registros iniciales ante las demás instituciones, será necesaria la presentación de la tarjeta que contenga los datos necesarios y el número de identificación tributaria NIT de la sociedad.

Requisitos para solicitar el NIT

Para que se extienda el NIT a la sociedad, el representante legal, administrador único o apoderado de esta, deberá llenar el formulario correspondiente emitido por la DGII y entregar la documentación respectiva.

Base legal para inscribir como contribuyente al IVA, la sociedad

La ley de impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios, obliga a registrarse como contribuyente de dicho impuesto, a todo comerciante sea esta persona natural o jurídica que realice ventas en forma habitual o que transfiera bienes.

Requisitos para la inscripción de contribuyente del IVA

Así mismo para efectuar el trámite correspondiente, a efecto obtener el número de registro de contribuyente del IVA, la sociedad por medio de su representante o persona asignada para tal trámite, deberá presentar la siguiente documentación.

- Llenar el formulario único F210 emitido por la DGII
- Original y fotocopia o en su defecto fotocopia de la escritura de constitución de la sociedad debidamente inscrita en el Registro de Comercio.
- Deberá comparecer el titular de la empresa, ya sea el representante legal o apoderado con el original del poder.
- Fotocopia del DUI o PASAPORTE del representante legal si es extranjero debidamente certificada por notario.
- Fotocopia del NIT del representante legal certificada por notario.
- Fotocopia de credenciales vigentes del representante legal en caso de junta directiva, y que su nombramiento no conste en el documento constitutivo.
- Poder (Especial, General, Judicial o Administrativo), en el que se señale el trámite específico a efectuar en la DGII, debidamente inscrito en el Registro de Comercio.

Asignación y autorización de correlativos en documentos del IVA

Posterior a la inscripción de la sociedad como contribuyente, previo a solicitar a la imprenta la elaboración de los documentos referidos, deben solicitar a la administración tributaria la asignación y autorización de la numeración correlativa. Los lineamientos están contemplados en el artículo 115 del código tributario.

Sanciones por incumplimientos respecto a la documentación y registros legales

El artículo 249 del código tributario, establece las sanciones para el comerciante que omitiré declarar hechos generadores, o declarare costos, gastos, compras o créditos fiscales inexistentes con el propósito de evadir impuestos.

4.2.2.5 TRAMITES INICIALES EN LA ALCALDIA MUNICIPAL DEL MUNICIPIO E INFORMACION BASICA

Obligación de inscribir la sociedad

Respecto a los trámites municipales iniciales que se tienen que efectuar al inicio de sus operaciones toda empresa, estos se deberán realizar en la alcaldía municipal de la localidad donde corresponda el domicilio de la sociedad, o donde ejecutara sus operaciones.

Todo sujeto pasivo que llevare contabilidad formal o no, está obligado a inscribirse en el registro de contribuyentes municipales, dentro de los 30 días siguientes de haber dado inicio a sus operaciones comerciales mercantiles.

Requisitos para inscribir la sociedad

Existen algunos requisitos para inscribir la sociedad, tales como:

- Presentar declaración jurada por medio de formulario que extiende la municipalidad. original y fotocopia certificada por notario de la escritura pública de constitución de la sociedad, debidamente inscrita en el registro de comercio.
- Original y fotocopia de NIT.
- Balance inicial debidamente firmado por un profesional en la contaduría pública autorizado por el consejo de vigilancia de la profesión de la contaduría pública y auditoría.

4.2.2.6 TRAMITES INICIALES EN LA DIRECCION GENERAL DE ESTADISTICA Y CENSOS DIGESTIYC E INFORMACION BASICA.

Inscripción inicial de la empresa

Toda empresa o sociedad en El Salvador, al inicio de sus operaciones, está en la obligación de efectuar ciertos trámites en la dirección general de estadística y censos (DIGESTYC); tal es el caso de la inscripción de la empresa, a efectos de obtener constancia (solvencia) para lo cual necesita efectuar lo siguiente:

- Registro inicial por medio de formulario que extiende la dirección.
- Solicitud de constancia de registro de información estadística
- Presentar los estados financieros iniciales

- Suministrar los datos estadísticos que la dirección requiera.

En la ley respectiva está contemplado cual es la Información requerida por la dirección de estadística y censos, la Infracción por no presentar la información requerida, y los aranceles a pagar por constancia de la DIGESTYC

4.2.2.7 TRAMITES INICIALES EN EL INSTITUTO SALVADOREÑO DEL SEGURO SOCIAL ISSS E INFORMACION BASICA

Otro de los requisitos que deberán cumplir toda empresa o sociedad en EL Salvador al inicio de sus operaciones, es la inscripción patronal en el Instituto Salvadoreño del Seguro Social (ISSS). La constitución política de El Salvador, expresa que la seguridad social constituye un servicio público de carácter obligatorio, y que dicho servicio será prestado por una o varias instituciones, las que deberán guardar entre si la adecuada coordinación para asegurar una buena política de protección social, en forma especializada y con optima utilización de los recursos.

Al pago de la seguridad social contribuirán los patronos, los trabajadores y el estado en la forma y la cuantía que determine la ley.

Obligaciones de acuerdo a la ley del seguro social y su reglamento para la aplicación del régimen social.

Toda empresa al iniciar sus operaciones como en el transcurso, deberán cumplir con lo siguiente:

- Inscribir la empresa en el ISSS, dentro del plazo de cinco días de haber asumido la calidad de patrono.
- Inscribir o afiliar al personal de la empresa, dentro del plazo legal de diez días, a partir de la fecha de ingreso del empleado o trabajador a la empresa.

La ley y reglamento respectivo establecen los Requisitos para inscripción patronal de la sociedad, las tasas de cotización vigentes régimen de salud, multas y recargos de planillas del ISSS, la fechas de presentación y pago de planillas, etc.

4.2.2.8 TRAMITES INICIALES EN LA ADMINISTRACION DE FONDOS DE PENSIONES AFP E INFORMACION BASICA

Así mismo toda empresa deberá incorporar al personal a su servicio, a cualquier administradora de fondos públicos, conocidas como AFP's, de acuerdo a lo establecido en la ley correspondiente. La afiliación al sistema será obligatoria cuando una persona ingrese a un trabajo en relación

4.2.2.9 TRAMITES INICIALES EN EL MINISTERIO DE TRABAJO Y PREVISION SOCIAL MTPS E INFORMACION BASICA

Todo patrono o representante legal de empresa, deberá realizar una serie de trámites ante el ministerio de trabajo y previsión social; ante tal Institución, es el código de trabajo el que rige las disposiciones en relación patrono trabajador. El código de trabajo es el cuerpo legal que regula las relaciones entre empleadores y trabajadores estableciendo sus derechos y obligaciones, este tiene por objeto principal armonizar las relaciones jurídicas entre patronos y trabajadores y está basado en principios que tienden al mejoramiento de las condiciones de vida de los trabajadores.

Todo patrono está en la obligación de inscribir su empresa o establecimiento en los registros que llevaran la dirección general de inspección de trabajo y las oficinas regionales de trabajo.

La inscripción deberá hacerse en la oficina regional correspondiente. El interesado solicitara por escrito la inscripción, proporcionando los datos correspondientes, además de presentar la siguiente documentación:

- Copia de la solicitud
- Fotocopia de la escritura de constitución de la sociedad
- Copia de la credencial del representante legal
- Balance general inicial de la empresa
- Fotocopia del NIT de la empresa
- Fotocopia del NIT del representante legal.

4.2.2.10 TRAMITES PARA EXTRANJEROS QUE DESEEN REALIZAR INVERSIONES Y ACTIVIDADES EMPRESARIALES EN EL SALVADOR.

Fomentar la inversión es una forma de promover el desarrollo económico y social, ya que por el incremento de las inversiones nacionales y extranjeras se destinan recursos a actividades productivas, que son necesarias para generar empleos y permitirán mantener un crecimiento económico sostenible en beneficio de todos los habitantes del país.

De tal manera que todo extranjero ya sea persona natural o jurídica, que desee realizar actividades empresariales dentro del país a través de sus inversiones, deberá someterse a lo que la ley especial determine. Dicha ley tiene por objeto fomentar las inversiones en general y las inversiones extranjeras en particular, para contribuir al desarrollo económico y social del país, incrementando la productividad, la generación de empleo, la exportación de bienes y servicios y la diversificación de la producción.

Registro de inversión extranjera.

Algunos de los requisitos y documentación que debe presentar una sociedad salvadoreña para inscribir una inversión extranjera, en la dirección de comercio e inversión están los siguientes:

- Solicitud
- Documentos que acrediten la personería jurídica de quien realice el trámite.
- Testimonio de escritura de constitución o pacto social.

- Certificación del capital social extendida por el funcionario competente de la sociedad salvadoreña.
- Estados financieros del último ejercicio fiscal. O balance inicial según el caso.

Proceso de inscripción de una sucursal extranjera.

Existen algunos pasos a seguir para inscribir una sucursal extranjera, estos son:

- Inscripción del poder en el CNR
- Inscripción de balance inicial en el CNR
- Registro de inversión extranjera en la ONI
- Inscripción de sucursal en el CNR.

4.2.3 LOS REGISTROS DE APERTURA, LA CONTABILIDAD DE LAS APORTACIONES INICIALES, LOS REGISTROS AUXILIARES.

En esta sección se estudiara todo lo relacionado con los aspectos contables que conlleva el inicio de operaciones de los diferentes tipos de sociedades, ya que cada forma representa una peculiaridad en las cuentas que se utilizan, se realizaran los asientos de apertura de las sociedades de personas, asientos de apertura de las sociedades de capital, sociedades cooperativas, asociaciones cooperativas, asociaciones religiosas y otras organizaciones no gubernamentales.

4.3 CONTABILIZACION DE LOS RESULTADOS, TRATAMIENTO DE LAS UTILIDADES Y EXCEDENTES

Contabilizar los resultados, utilidades y excedentes. Explicar la naturaleza de las utilidades acumuladas, contabilizar los impuestos de renta de las sociedades y explicar los efectos de estos impuestos sobre las utilidades o perdidas antes de impuesto, distribuir las utilidades netas de la sociedad entre los socios.

4.3.1 LAS UTILIDADES POR ACCIÓN

Las utilidades por acción y los valores sujetos a dilución.

El movimiento fusionista de los años sesenta, la creciente demanda de paquetes de compensación no monetaria por parte de los ejecutivos, y las operaciones de búsqueda diferida de capital, dieron por resultado la emisión de valores nuevos y especiales, muchos de los cuales estaban real o potencialmente sujetos a dilución desde el punto de vista de las utilidades por acción.

Los valores sujetos a dilución presentan un grave problema cuando se trata de determinar las utilidades por acción correctas, porque al efectuarse la conversión o al ser ejercidos se produce un efecto negativo en las utilidades por acción. Este efecto negativo puede ser de significación y, lo que es más importante, puede ser inesperado, a menos que los estados financieros llamen la atención en alguna forma hacia el efecto dilutivo potencial.

Valores sujetos a dilución

La tendencia a la fusión, que predominó en el ambiente comercial durante los años sesenta, les trajo muchos dolores de cabeza a los contadores; pero lo más notable fue quizás la rápida proliferación del empleo de valores sujetos a dilución tales como: bonos convertibles, acciones preferentes convertibles, certificados de depósitos, y acciones contingentes.

Los valores sujetos a dilución se definen como aquellos que por su forma no son acciones comunes pero permiten que sus tenedores las obtengan mediante la conversión. Cuando estos valores se convierten en acciones comunes con frecuencia se produce una reducción de las utilidades por acción.

Durante la década de los sesenta, los funcionarios de las empresas reconocieron que la emisión de esta clase de valores en caso de fusión no producía en las utilidades por acción el

mismo efecto negativo que la emisión de acciones comunes. Además muchas compañías descubrieron que la emisión de valores convertibles no parecía afectar a los accionistas comunes, si bien cuando estos valores eran convertibles más tarde la participación de los accionistas comunes resultaba sustancialmente diluida. Por dichas razones se acuñaron expresiones como dinero mañoso y dinero chino, para indicar la naturaleza peculiar de esas clases de valores y las tretas que se le podía jugar al inversionista no informado.

A este fenómeno de la dilución vino a sumarse el uso creciente de ciertas formas de paquetes de compensación, como son los planes de opción de compra de acciones. Esos planes se introdujeron principalmente con el propósito de atraer y conservar a los buenos administradores y de proporcionar un alivio fiscal a los ejecutivos que figuran en los grupos que pagan impuestos elevados.

El uso extendido de diferentes clases de valores sujetos a dilución llevo a la profesión contable a reexaminar muchos de sus puntos de vista en relación con este asunto. Específicamente, la profesión ha dirigido su atención hacia la contabilización de esos valores en la fecha de emisión y a la presentación de las utilidades por acción que reconocen los efectos de los mismos.

Contabilización de los bonos convertibles.

Si los bonos se pueden convertir en otros valores de la empresa en el transcurso de un periodo específico después de su emisión, se les denomina bonos convertibles combina los beneficios de un bono con el privilegio de cambiarlo por acciones a opción del tenedor. Este valor es adquirido por los inversionistas que buscan la garantía asociada con los bonos pero desean la opción adicional de convertirlos en caso de que el valor de las acciones aumente significativamente.

Las empresas emiten valores convertibles por dos razones principales: una es el deseo de obtener el capital contable que, suponiendo la conversión, aparecerá cuando el pasivo original sea convertido. La segunda razón de que las empresas emitan valores convertibles es que

muchas de ellas solo podrían emitir pasivo pagando tasas de interés elevadas, a menos que vaya asociado un convenio de conversión. El privilegio de conversión seduce al inversionista y le hace aceptar una tasa de interés más baja que la que exigiría normalmente de una emisión de pasivo.

Retiro de pasivos convertibles.

Con el retiro de pasivo convertible a cambio de efectivo se asocia un problema especial. La cuestión es si el retiro de pasivo convertible constituye una operación de pasivo o de capital social. Si es una operación de pasivo, la diferencia entre el valor en libros del pasivo convertible retirado y el efectivo pagado debe dar lugar a un cargo o un abono a utilidades; si es una operación de capital contable, la diferencia ira presumiblemente a capital pagado adicional.

Acciones preferentes convertibles

Las acciones preferentes convertibles se manejan, al adquirirlas y al convertirlas, igual que el pasivo convertible, la diferencia principal en la contabilización de un bono convertible y de una acción preferente convertible radica en el registro inicial de la inversión en valores. Los bonos convertibles se consideran como un pasivo; las acciones preferentes convertibles se consideran como parte del capital contable.

Garantía de compra de acciones

Las garantías de compra de acciones son certificados que dan al tenedor el derecho de adquirir acciones a un precio determinado, dentro del periodo establecido. Esta opción es similar al privilegio de conversión, porque las garantías de compra, si son ejercidas, se convierten en acciones comunes y producen un efecto de dilución similar al de la conversión de valores.

Hay dos diferencias sustanciales entre los valores convertibles y las garantías de compra de acciones: primera, al ejercer las garantías, el tenedor tiene que pagar cierta cantidad de dinero para obtener las acciones, segundo, el pasivo sigue existiendo después de ejercida las garantías; siempre por supuesto, que estas sean separables del pasivo, la garantía se puede vender independientemente del pasivo.

Garantías de compra de acciones emitidas con otros valores

Básicamente, las garantías de compra de acciones emitidas con otros valores son opciones a largo plazo para comprar acciones comunes a una porción fija. Aunque se negocian algunas garantías perpetuas, su término es por lo general de cinco años y unas pocas llegan a diez.

Derecho a la suscripción de acciones adicionales.

Si los tenedores de una empresa deciden emitir nuevas acciones, los antiguos accionistas por lo general tienen el derecho de adquirir las nuevas en cantidades proporcional a las que ya posee. El privilegio, denominado derecho de compra de acciones, impide que los actuales accionistas sufran sin su consentimiento una dilución de su derecho de voto, y puede permitir que compren acciones a un precio algo inferior a su valor de mercado. Las garantías emitidas en estos casos tienen poca duración, a diferencia de aquellas que se emiten con otros valores.

Planes de compensación en acciones

Otra de las formas que adopta la garantía es el plan de opción de compra de acciones, cuya finalidad es compensar a los empleados. Para fines contables, los planes de opción de compra de acciones, o planes de compra de acciones se pueden clasificar como planes no compensatorios o como planes compensatorios. La contabilización de los planes no compensatorios no presenta dificultades prácticas a los contadores, porque la empresa patrono no registra gasto por compensación. En cambio los planes compensatorios presentan dificultad, tales como:

- Como debe determinar el gasto por compensación
- A que periodos se asignara el gasto por compensación
- Qué tipo de planes se han establecido para compensar a los funcionarios y a los ejecutivos principales.

Tres planes comunes que ejemplifican diferentes partidas contables son los siguientes:

- Planes de opción de compra de acciones, calificados y no calificados
- Derecho de plusvalía de las acciones
- Planes restringidos de compra de acciones.

4.3.2 CALCULO DE LAS UTILIDADES POR ACCION

Antes de mediados de la década de los sesenta, la presentación de las utilidades por acción sobre acciones comunes vigentes, aunque era cosa común, se dejaba a discreción de los administradores.

En 1966, la profesión recomendó enfáticamente que las utilidades por acción se presentasen el estado de resultado.

Promedio ponderado del número de acciones.

En todos los cálculos de utilidades por acción, el promedio ponderado de las acciones vigentes durante el periodo constituye la base de las cantidades por acción presentadas. Las acciones emitidas o retiradas durante un periodo se ponderan de acuerdo con la fracción de periodo durante la cual estuvieron vigentes. El número ponderado de esas acciones se suma al número de las que estuvieron vigentes durante el periodo, a fin de obtener el promedio ponderado de las que estuvieron vigentes durante el periodo.

Estructuras simples y complejas del capital.

Se considera que la estructura del capital de una empresa es simple cuando consiste únicamente en acciones comunes o cuando no incluye valores convertibles, opciones, garantías de compra y otros derechos potencialmente dilutivos que al ser convertidos o ejercidos, puedan en conjunto diluir las utilidades por acción común. Se considera que la estructura es compleja cuando comprende valores que pudieran producir un efecto de dilución en las utilidades por acción.

4.3.3 PRESENTACION Y REVELACION DE LAS UTILIDADES POR ACCION.

Si una empresa tiene un capital de estructura compleja pero no contiene valores clasificados como equivalentes de acciones comunes, las utilidades por acción se presentan de forma diferente al caso de que si los tuviera.

La NIC 33 Ganancia por acción establece los principios para la determinación y presentación de la cifra de ganancias por acción de las entidades, cuyo efecto será el de mejorar la comparación de los rendimientos entre diferentes entidades en el mismo periodo, así como entre diferentes periodos para la misma entidad. Aunque el indicador de las ganancias por acción tiene limitaciones a causa de las diferentes políticas contables que pueden utilizarse para determinar las “ganancias”, la utilización de un denominador calculado de forma uniforme mejora la información financiera ofrecida. El punto central de esta Norma es el establecimiento del denominador en el cálculo de las ganancias por acción.

Esta Norma es aplicada por las entidades cuyas acciones ordinarias u ordinarias potenciales coticen públicamente, así como por las entidades que estén en proceso de emitir acciones ordinarias, o acciones ordinarias potenciales, en los mercados públicos de valores. Cualquier entidad que presente la cifra de ganancias por acción, la calculará y presentará de acuerdo con esta Norma.

En el caso de que una entidad presente estados financieros separados y estados financieros consolidados de acuerdo con la NIC 27 Estados financieros consolidados y

separados, las revelaciones de información requeridas por esta Norma sólo serán obligatorias con referencia a la información consolidada.

La entidad que elija revelar las ganancias por acción en sus estados financieros separados, sólo presentará dicha cifra en su cuenta de resultados separada. Por tanto, la entidad no presentará la información sobre las anteriores ganancias por acción en los estados financieros consolidados.

4.3.4 EL IMPUESTO A LAS GANANCIAS

Contabilizar los impuestos de renta corporativos: los efectos de estos impuestos sobre las utilidades y pérdidas antes de impuestos. El gasto de impuestos de renta reduce la cantidad del ingreso o de la pérdida antes de impuesto. Si una compañía obtiene utilidades gravables, debe pagar impuesto de renta, reduciendo así el monto de la utilidad que queda en el negocio. Pero si una compañía obtiene una pérdida antes de impuesto, puede recuperar parte de los impuestos de renta pagados en años anteriores. Por lo tanto, el gasto negativo de impuesto de renta del año actual se convierte en flujo hacia el interior que reduce la cuantía de la pérdida.

La NIC 12 Impuesto a las Ganancias, prescribir el tratamiento contable del impuesto sobre las ganancias. El principal problema que se presenta al contabilizar el impuesto sobre las ganancias es cómo tratar las consecuencias actuales y futuras de: (a) la recuperación (liquidación) en el futuro del importe en libros de los activos (pasivos) que se han reconocido en el balance de la empresa; y (b) las transacciones y otros sucesos del ejercicio corriente que han sido objeto de reconocimiento en los estados financieros.

Tras el reconocimiento, por parte de la empresa, de cualquier activo o pasivo, está inherente la expectativa de que recuperará el primero o liquidará el segundo, por los importes en libros que figuran en las correspondientes rúbricas. Cuando sea probable que la recuperación o liquidación de los valores contabilizados vaya a dar lugar a pagos fiscales futuros mayores (o menores) de los que se tendrían si tal recuperación o liquidación no tuviera

consecuencias fiscales, la presente Norma exige que la empresa reconozca un pasivo (o activo) por el impuesto diferido, con algunas excepciones muy limitadas.

Esta Norma (NIC 12) exige que las empresas contabilicen las consecuencias fiscales de las transacciones y otros sucesos de la misma manera que contabilizan esas mismas transacciones o sucesos económicos. Así, los efectos fiscales de transacciones y otros sucesos que se reconocen en la cuenta de resultados se registran también en el mismo. Los efectos fiscales de las transacciones y otros sucesos que se reconocen directamente en el patrimonio neto, se llevan directamente a estas partidas del balance.

De forma similar, el reconocimiento de activos o pasivos por impuestos diferidos, en una combinación de negocios, afecta a la cuantía del fondo de comercio positivo o negativo, derivado de la combinación. Esta Norma también aborda el reconocimiento de activos por impuestos diferidos que aparecen ligados a pérdidas y créditos fiscales no utilizados, así como la presentación del impuesto sobre las ganancias en los estados financieros, incluyendo la información a revelar sobre los mismos.

Esta Norma debe ser aplicada en la contabilización del impuesto sobre las ganancias. Para los propósitos de esta Norma, el término impuesto sobre las ganancias incluye todos los impuestos, ya sean nacionales o extranjeros, que se relacionan con las ganancias sujetas a imposición. El impuesto sobre las ganancias incluye también otros tributos, como las retenciones sobre dividendos que se pagan por parte de una empresa dependiente, asociada o negocio conjunto, cuando proceden a distribuir ganancias a la empresa que presenta los estados financieros.

4.3.5 APLICACIÓN DE UTILIDADES.

Como parte del estudio aprenderemos a formular el proyecto de aplicación de utilidades cuando estas se generan en un periodo contable, conocer los aspectos legales según aplicables según el tipo de sociedad, los procedimientos para realizar el reparto de utilidades, los

asientos contables que se desprenden del proyecto de aplicación de utilidades y elaborar el estado de utilidades retenidas y dividendos.

Utilidades retenidas y dividendos.

Las utilidades acumuladas o retenidas representan el patrimonio de los propietarios, creado a través de la operación rentable del negocio. La obtención de la utilidad neta hace que el saldo de la cuenta utilidades acumuladas aumente. Sin embargo, muchas sociedades siguen una política de distribuir entre sus accionistas algunos de los recursos generados por operaciones rentables.

Esta distribución se llama dividendos. Los dividendos reducen los activos totales y el patrimonio de los accionistas. La reducción en el patrimonio de los accionistas se refleja disminuyendo el saldo de la cuenta de utilidades acumuladas.

Apropiación de utilidades retenidas

Muy pocas empresas pagan dividendos en cantidades igual a las utilidades retenidas disponibles legalmente para ese fin. Las causas son muy variadas y comprenden por lo menos las siguientes: Los convenios celebrados con acreedores específicos, en los cuales se contrae la obligación de retener el total o una parte de las utilidades como protección adicional de dichos acreedores contra posibles pérdidas.

Las disposiciones de las leyes de algunos estados, las cuales exigen que las utilidades equivalentes al costo de las acciones de tesorería adquiridas se restrinjan contra declaraciones de dividendos. El deseo de retener en la empresa activos que de otro modo se entregarían como dividendos, a esto se le denomina financiamiento interno, reinversión de utilidades o reutilización de beneficios. El deseo de emparejar los pagos de dividendos de un año a otro, acumulando utilidades en los años buenos para utilizar como base en los años malos. El deseo de establecer un colchón contra posibles pérdidas o contra errores cometidos al calcular la utilidad.

El acto de apropiar las utilidades retenidas es una cuestión de política que requiere la aprobación del consejo de administración. Tan pronto como el consejo adopta esta medida, el departamento de contabilidad registra la apropiación como aprobada.

Causa de apropiación de utilidades retenidas.

Se han deducido diversas razones para justificar la apropiación de utilidades retenidas. Entre ellas figuran las siguientes:

- Las restricciones legales.
- Las restricciones contractuales
- La existencia de perdidas posibles o previstas
- La necesidad de proteger la situación del capital de trabajo.

Registro de las apropiaciones de utilidades retenidas.

Tan pronto como el consejo de administración ha aprobado una apropiación de utilidades retenidas, es preciso registrarla en la cuenta, en primer lugar hay que reducir las utilidades retenidas no apropiadas, en cantidad igual al monto de la apropiación. En segundo lugar hay que establecer una nueva cuenta para que reciba la cantidad transferida.

4.4 EL PATRIMONIO, VARIACIONES Y OPERACIONES RELACIONADAS.

En esta unidad se abordara lo que son las diferentes acepciones de la palabra capital, y sus variaciones, tales como los aumentos, disminuciones, constitución y tratamiento contable de las reservas, proceso de disolución y liquidación, fusión de sociedades, reestructuración patrimonial, partes relacionadas y sus efectos, etc.

4.4.1 CAPITAL SOCIAL Y EL CAPITAL CONTABLE

El objetivo primordial es aprender las diferentes acepciones de la palabra capital en relación con las sociedades mercantiles, distinguir los conceptos de capital exhibido, capital autorizado, capital suscrito, capital contable, capital fijo, y capital variable. Mencionar los diferentes casos en que el capital puede ser mayor o inferior al capital contable y presentar el capital contable dentro del balance, aplicando cada uno de los diferentes casos.

Capital social es la expresión que se emplea para describir el importe total pagado, o acciones de capital, en un momento cualquiera; dicho de otro modo, es la cantidad adelantada por los accionistas para que la empresa la utilice en sus operaciones. Es decir, comprende el capital aportado por los accionistas al constituirse una sociedad.

En una sociedad, el capital social se compone por lo general de un gran número de acciones. Dentro de un determinado tipo de acciones, cada una es exactamente igual a las demás. La participación de cada propietario está determinada por el número de acciones que posee.

Naturaleza del capital contable

Es importante conocer los muchos significados distintos que se dan a la palabra capital, porque a menudo es entendida en forma diferente por los diversos grupos de usuarios. En materia de finanzas empresariales, por ejemplo, el capital representa comúnmente el activo bruto de la empresa. En un contexto legal, el capital se considera como aquella parte aportada por los accionistas que de acuerdo con lo decretado debe permanecer en la empresa para la protección de los acreedores. De modo general, el capital legal es el valor a la par de todas las acciones emitidas; pero cuando se emiten acciones sin valor a la par puede ser:

1. La retribución total pagada por las acciones.
2. Una cantidad mínima establecida por la ley correspondiente.
3. Una cantidad arbitraria fijada por el consejo de administración a discreción suya.

En su mayoría, los contadores definen el capital en forma más amplia que el capital legal pero más limitada que el activo total. Cuando los contadores hablan de capital se refieren al

capital contable o propio. Luego clasifican el capital contable dividiéndolo en dos categorías: capital social y capital ganado.

Los dueños de una empresa asumen los riesgos y enfrentan la incertidumbre y a la vez reciben los beneficios derivados de las operaciones que aquella realizan. Sus intereses se miden por la diferencia que existe entre el activo y el pasivo de la empresa. Por tanto el interés de los propietarios o accionistas de una empresa comercial es un interés residual.

Como cantidad el capital contable representa la contribución acumulada neta aportada por los accionistas, mas la utilidades registradas que fueron retenidas. Como interés residual el capital contable no existe fuera del activo y el pasivo de la empresa. El capital contable es igual al activo neto. No constituye un derecho sobre activos específicos, sino una reclamación sobre una parte del activo total. Su monto no está especificado ni es fijo: depende de la rentabilidad de la empresa. Crece si la empresa es productiva; disminuye y hasta puede desaparecer por completo si la empresa no es productiva.

La contabilidad del capital contable está influida notablemente por la tradición y por las leyes que rigen a las empresas. Aunque los aspectos legales del capital propio se deben respetar y revelar, los requisitos legales no tienen que ser la base contable para clasificar y presentar los componentes del mismo. Las dos fuentes principales de las cuales proviene el capital contable son:

1. Las contribuciones aportadas por los accionistas.
2. Las utilidades retenidas por la empresa.

Toda empresa debe contabilizar esos dos componentes e informar a su respecto.

Por tanto es preferible dividir el estudio del capital contable, explicando las cuestiones contables relacionadas con las aportaciones de los accionistas, y el otro componente, o sea, las utilidades retenidas de forma separada.

4.4.2 VARIACIONES EN EL CAPITAL CONTABLE

El patrimonio de accionistas de una corporación normalmente aumenta en una de dos formas:

- De las contribuciones por parte de los inversionistas a cambio de acciones de capital, llamadas capital pagado o capital contribuido (aportaciones) y
- De la retención de las utilidades obtenidas por la corporación en el tiempo, llamadas utilidades retenidas.

El crecimiento de la empresa y la conveniencia de aumentar las inversiones y actividades, el exceso de recursos sobre las necesidades reales de la empresa, los resultados negativos, son las circunstancias que pueden dar lugar a la necesidad de aumentar o reducir.

Los estatutos de formación especifican el número de acciones que una corporación está autorizada a emitir por parte del estado de formación. Las emisiones de acciones que serán vendidas al público en general deben ser aprobadas por la entidad correspondiente, así como por funcionarios del estado.

Las sociedades normalmente obtienen autorización para más acciones de las que inicialmente planean emitir. De esta forma, si más adelante se necesita capital social ya tiene el permiso para emitir acciones adicionales.

4.4.2.1 AUMENTOS O DISMINUCIONES

Se plantearan los requisitos legales, causas económicas, aspecto legal y otros de interés por los que las empresas se ven en la necesidad de aumentar o disminuir su capital.

Las sociedades(tanto las de personas como las de capital) durante el curso de su vida modifican su capital, ajustadas las modificaciones a ciertos trámites legales de obligatorio cumplimiento en vista de la garantía a los acreedores los cambios en el capital pueden ocurrir a través de un aumento o de una reducción. Estas operaciones implican una variación del número total de acciones o de ciertos casos del valor nominal de ellos.

En lo que al aspecto jurídico se refiere estos actos revisten una importancia suma, ya que, ante todo debe salvaguardarse la integridad del binomio capital y patrimonio para no lesionar los intereses de los acreedores.

Las sociedades al aumentar su capital están dando a entender que precisa de un número mayor de medios económicos que le permitan desarrollar la finalidad social con éxito. Para aumentar el capital puede optar, conforme lo expresa el artículo 173 del código de comercio. Por dos vías: emitir nuevas acciones o bien elevar el valor de las ya emitidas.

El primer sistema presenta el inconveniente de que graba el pasivo con un debito que repercutirá en el reparto de utilidades y puede hacer que las acciones se coticen a menor precio en el mercado de valores. El segundo sistema tiene ciertas ventajas, pues allega a las arcas de la entidad considerables sumas de dinero que le permiten encaminarse con mayor desahogo hacia la consecución de los fines de la sociedad con la perspectiva de un considerable aumento en el reparto de utilidades.

Debe tomarse en cuenta para el aumento de capital que la sociedad no podrán emitir nuevas acciones hasta que las anteriores no hayan sido íntegramente pagadas.

El aumento desde un punto de vista meramente técnico puede efectuarse de diversos modos, así:

- Mediante la emisión de nuevas acciones
- Convirtiendo ciertas reservas en capital
- Aumentando el valor de las acciones ya emitidas
- Aumento con plusvalía patrimoniales

Contabilización de la emisión de acciones.

Por el estudio que se ha hecho de las características especiales del sistema de organización en sociedad, se puede ver que una empresa obtiene recursos de sus accionistas

mediante una serie de operaciones que pueden variar considerablemente. Primero, las acciones deben ser autorizadas por el estado, por regla general en una escritura de constitución de sociedad; en seguida se ofrecen a la venta y se celebran los contratos respectivos; luego se cobran las cantidades correspondientes y se entregan las acciones. Los problemas de contabilidad que entrañan la emisión de acciones varían dependiendo de si la emisión se contabiliza con valor a la par, sin valor a la par, con base a una suscripción, en combinación con otros valores. Si hay contribuciones adicionales, y los gastos relacionados con la emisión.

Situaciones en que tiene lugar la disminución de capital social

La reducción o disminución de capital puede tener lugar en las siguientes situaciones.

- Disminuir el capital en exceso
- Disminución de capital por pérdidas

Cabe considerar en esta cuestión dos alternativas: o el capital suscrito alcanza una cuantía demasiado alta para el objeto social, o que la parte que se ha desembolsado sea suficiente para llevar a cabo la finalidad que se ha propuesto la sociedad, por lo que los demás aportes que puedan hacer los socios no serán necesarios.

La operación de disminuir el capital en exceso puede hacerse a través de estos pasos:

- Reducción del valor nominal de las acciones
- Remisión de aportes no hechos
- Reducción del número de acciones

4.4.3 LAS RESERVAS Y SUPERÁVIT

El estudio de este contenido nos permitirá conocer las diferentes clases de reservas y la forma de constituir las, la clasificación del superávit y sus características y su contabilización en los diferentes tipos de sociedades.

Las reservas son cuentas complementarias de capital con saldo acreedor, que se crean e incrementan en forma estimada, para prever contingencias futuras y representan segregaciones virtuales, por la que no hay una salida real de fondos.

El capital contable resulta mayor que el capital social cuando existen utilidades acumuladas, estas utilidades son las ganancias provenientes de las operaciones normales de las empresas y constituye el Superávit ganado, pero además de este, existe el superávit de capital, es el que se obtiene por operaciones ajenas a la explotación objeto del negocio o sea, las que provienen de fuentes ajenas al objetivo económico de la empresa, tales como: reevaluaciones, donativos, prima en venta de acciones, etc.

4.4.4 CAPITAL DONADO, EL CAPITAL POR REEVALUACIONES O DE PLUSVALÍA NO REALIZADA.

Los términos Capital donado, capital por revaluaciones, y plusvalía no realizada entre otras, forman parte de otras partidas que se pueden presentar en la sección de capital contable como una forma de capital adicional.

4.4.5 LOS PROCESOS DE FUSIÓN,

Este contenido se centra en, conocer el aspecto contable y legal que se deriva de la fusión entre dos o más sociedades, registrar los ajustes que se propongan con motivo de la fusión, registrar los asientos de cierre de cada una de las sociedades que se fusionan, determinar la aportación del capital que realmente exhiben cada una de las sociedades que se

fusionan, registrar el asiento de apertura de la nueva sociedad o de la que absorba a las que se fusionaron. Aplicar contablemente, las disposiciones legales de la sociedad que se convierte.

Aspecto legal

Los aspectos legales de la fusión de sociedades está contemplado en los artículos 315 al 325 del capítulo X título II del libro primero del Código de Comercio.

Hay fusión cuando dos o más sociedades integran una nueva, o cuando una ya existente absorbe a otra u otras. La nueva sociedad o la incorporante adquieren los derechos y contrae todas las obligaciones de las sociedades fusionadas o incorporadas.

Cuando de la fusión de varias sociedades haya de resultar una distinta, su constitución se sujetará a los principios que rijan la constitución de la sociedad a cuyo género haya de pertenecer.

Si la fusión es por absorción deberá modificarse la escritura de la sociedad incorporante. El acuerdo de fusión deberá ser tomado por cada sociedad en la forma que corresponda resolver la modificación de su pacto social y debe inscribirse en el Registro de Comercio del domicilio de cada una de las sociedades fusionadas, debiendo anotarse marginalmente en las inscripciones de las escrituras sociales de tales sociedades.

Hecho el registro, deberá publicarse dicho acuerdo y el último balance de las sociedades. La fusión se ejecutará después de los noventa días de las referidas publicaciones, siempre que no hubiese oposición. Dentro de dicho plazo, todo interesado puede oponerse a la fusión, que se suspenderá, en tanto no sea garantizado su interés suficientemente, conforme al criterio del Juez que conozca de la demanda; pero no será necesaria la garantía si la nueva sociedad o la incorporante la ofrecen en sí mismas, de manera notoria. Si la sentencia declara que la oposición es infundada, la fusión podrá efectuarse tan pronto como aquélla cause ejecutoria.

Los representantes de las sociedades fusionadas redactarán el nuevo pacto social o las modificaciones necesarias en el de la sociedad absorbente; el nuevo pacto o las modificaciones

deberán ser aprobados por las sociedades, con los mismos requisitos exigidos para el acuerdo de fusión.

La ejecución de la fusión corresponderá a quienes especialmente sean designados y, en defecto de designación, a los administradores de las sociedades que van a fusionarse. La fusión se hará constar en escritura pública la cual se inscribirá en el Registro de Comercio y surtirá efectos a partir de la fecha de su inscripción. En consecuencia, mientras la inscripción no se verifique, las sociedades fusionantes conservarán su personería jurídica como si el acuerdo de fusión no se hubiere tomado.

Hecha la inscripción, la personería jurídica de las sociedades fusionadas o incorporadas quedará extinguida. El socio que no esté de acuerdo en la fusión puede retirarse; pero su participación social y su responsabilidad personal ilimitada, si se trata de socio colectivo o comanditado, continuarán garantizando el cumplimiento de las obligaciones contraídas antes de tomarse el acuerdo de fusión.

Los socios de las sociedades fusionadas que vengan a ser socios de la sociedad nueva o de la absorbente, recibirán participaciones sociales o acciones en la proporción equivalente a las que anteriormente tenían, salvo convenio.

Toda sociedad de cualquier tipo que sea podrá adoptar otro tipo legal, así como las de capital fijo podrán transformarse en sociedades de capital variable, y viceversa, siempre que se cumpla con los requisitos establecidos en este capítulo.

El acuerdo de transformación deberá tomarse por la sociedad con los mismos requisitos que cualquier modificación al pacto social.

Si la transformación implica la conversión de la responsabilidad ilimitada de uno o varios de los socios, a responsabilidad limitada, éstos continuarán respondiendo ilimitadamente por todas las operaciones realizadas antes de la validez del acuerdo de transformación.

Para la transformación de una sociedad de personas a una sociedad de capital previamente deberá efectuarse un valúo por el auditor autorizado, emitiendo certificación del mismo, debiendo enviar dicha certificación dentro de los tres días hábiles siguientes de efectuado a la oficina que ejerza la vigilancia del Estado. Igual requisito deberá cumplirse para la ejecución del acuerdo de fusión de sociedades de esas naturalezas. Dicho valúo se hará constar en la escritura social.

La ejecución del acuerdo de transformación se hará por escritura pública, la cual deberá contener todos los requisitos exigidos para la nueva forma de sociedad que se adopte y se otorgará por las personas designadas para hacerlo, o a falta de designación, por los administradores de la sociedad que se transforme.

La escritura de transformación se inscribirá en el Registro de Comercio y surtirá efectos a partir de la fecha de su inscripción. Mientras la inscripción no se verifique, la sociedad transformada continuará rigiéndose por las normas que le eran aplicables antes del acuerdo de transformación. La nueva sociedad sucederá de pleno derecho a la anterior, en sus derechos y obligaciones, considerándose que no ha habido solución de continuidad entre ambas.

Considerando una fusión como la integración de varias sociedades en una sola y, por lo tanto, la disolución de las que se absorben por la que subsiste, en la fecha de la fusión se deberán preparar los estados financieros bajo los mismos criterios contables.

4.4.6 LA DISOLUCIÓN Y LIQUIDACIÓN

Con el estudio de este contenido se distinguirá entre una disolución y una liquidación de sociedad, así como las responsabilidades que, de acuerdo con la legislación, recae sobre los socios o accionistas.

Se conocerán las causas de disolución, se aplicara la normativa en relación con los acreedores de la sociedad que se liquida. Se registrara la contabilidad de una sociedad en

liquidación, se elaborara el balance de liquidación, elaborar el estado de realización, elaborar el balance final de liquidación registrar los resultados anteriores y los provenientes de la liquidación, elaborar el estado comparativo entre el de situación y el de realización, el balance final de liquidación, de una sociedad de capital y de las sociedades de personas.

4.4.7 LA PROPIEDAD PATRIMONIAL Y SU INCIDENCIA EN LA INFORMACIÓN FINANCIERA (INFORMACIÓN FINANCIERA CONSOLIDADA, LAS PARTES RELACIONADAS)

Por medio de este contenido se conocerá el concepto, terminología relacionada, cuando deben presentarse estados financieros consolidados, usuarios, ventajas, y el proceso contable a seguir.

Partes relacionadas

Una parte se considera relacionada con otra parte si una de ellas tiene la posibilidad de ejercer el control sobre la otra, o de ejercer influencia significativa sobre ella al tomar sus decisiones financieras y operativas.

Las relaciones entre partes relacionadas son una característica normal del comercio y de los negocios. Por ejemplo, muchas empresas llevan segmentos segregados de su actividad por medio de subsidiarias o asociadas, y adquieren participaciones en otras empresas, ya sea por motivos de inversión o por razones comerciales, que son suficientemente grandes para que la compañía inversora pueda controlar o ejercer influencia significativa en las decisiones financieras y operativas de la compañía participada.

Toda relación de partes relacionadas puede tener efectos sobre la posición financiera y los resultados operativos de la empresa que informa. Las partes relacionadas pueden realizar transacciones que otras partes sin relación no emprenderían. Además, las transacciones entre partes relacionadas pueden realizarse por importes diferentes de los que se realizarían entre otras sin vinculación alguna.

Los resultados operativos y la posición financiera de una empresa pueden quedar afectados por la existencia de partes relacionadas, incluso si no han tenido lugar transacciones relacionadas. La mera existencia de la relación, puede ser suficiente para afectar a las transacciones de la empresa que informa con otras partes, ya sean vinculadas o no. Por ejemplo, una subsidiaria puede suspender sus operaciones con otra empresa fuera del grupo, a la que está unida por lazos comerciales, si la controladora adquiere otra subsidiaria que se dedique al mismo tipo de comercio que la tercera ajena al grupo.

Alternativamente, una de las partes relacionadas puede no llevar a cabo ciertas actuaciones por la influencia significativa ejercida por la otra parte, así, por ejemplo, una empresa subsidiaria puede recibir instrucciones de la controladora para no llevar a cabo actividades de investigación y desarrollo.

Información a revelar

En muchos países las leyes exigen que los estados financieros revelen determinada información sobre ciertas clases de partes relacionadas. Particularmente, la atención se centra en las transacciones con los directivos de la empresa, especialmente en las remuneraciones y préstamos concedidos, por causa de la relación de confianza que estas personas guardan con la empresa, las transacciones significativas intercompañías, así como de las inversiones efectuadas en empresas del grupo o asociadas y de los saldos de las cuentas mantenidas con las mismas y con los directivos. También la NIC 27, Estados Financieros Consolidados y Contabilización de Inversiones en Subsidiarias, y la NIC 28, Contabilización de Inversiones en Empresas Asociadas, requiere para tales estados la revelación de la lista de las empresas subsidiarias y asociadas más significativas.

Por último, la NIC 8, Ganancia o Pérdida Neta del Periodo, Errores Fundamentales y Cambios en las Políticas Contables, exige la revelación de partidas extraordinarias, y partidas de ingresos y gastos dentro de las ganancias o pérdidas de las actividades ordinarias, que tengan tal tamaño, naturaleza o incidencia, que su conocimiento sea importante para explicar el desempeño de la entidad durante el periodo.

Los siguientes son ejemplos de situaciones donde la existencia de partes relacionadas hace recomendable la revelación de información sobre las mismas, en el periodo correspondiente, por parte de la empresa que informa:

- Compras o ventas de bienes (acabados o no),
- Compras o ventas de propiedades y otros activos,
- Prestación o recepción de servicios,
- Acuerdos de agencia;
- Acuerdos sobre arrendamientos financieros,
- Transferencias de investigación y desarrollo,
- Acuerdos sobre licencias,
- Financiación (incluyendo préstamos y aportaciones a título de propiedad, ya sean en efectivo o especie),
- Garantías y avales, y
- Contratos de gestión.

Cuando exista control, la identidad de las partes relacionadas debe ser objeto de revelación en los estados financieros, con independencia de que se hayan producido transacciones entre las mismas.

A fin de que el lector de los estados financieros pueda hacerse una idea de los efectos que la existencia de partes relacionadas tienen sobre la empresa que informa, es apropiado revelar dichas relaciones, siempre que den lugar a control, con independencia de que se hayan o no producido operaciones entre las susodichas partes relacionadas.

Si se han producido transacciones entre las partes relacionadas, la empresa que informa debe revelar, en sus estados financieros, la naturaleza de las relaciones existentes con las partes relacionadas, así como los tipos de transacciones y los elementos de las mismas que sean necesarios para la comprensión cabal de los estados financieros.

Cuando se han producido operaciones relacionadas, es apropiado informar acerca de los tipos de transacciones y de los elementos de las mismas necesarios para la comprensión cabal de los estados financieros. Tales elementos pueden, normalmente, incluir:

- Una indicación sobre el volumen de las transacciones, ya sea en su cuantía absoluta o como proporción sobre una base apropiada,
- Las cuantías absolutas o las proporciones, sobre una base apropiada, de las partidas más importantes, y
- Las políticas de precios que se hayan seguido.

Las partidas de contenido similar pueden presentarse agregadas, a menos que su desagregación sea necesaria para comprender los efectos de las operaciones de partes relacionadas en los estados financieros de la empresa.

La presentación de las transacciones entre empresas de un mismo grupo es innecesaria en los estados financieros consolidados, ya que en ellos se da información de la controladora y las subsidiarias como si fueran una sola entidad.

Las transacciones realizadas con empresas asociadas, cuyas inversiones se presentan por el método de la participación en los estados consolidados, y por lo tanto no quedan eliminadas, necesitan ser reveladas por separado como operaciones entre partes relacionadas.

Proceso contable

La esencia del proceso contable que se sigue a la formulación de los estados financieros consolidados, radica en el hecho fundamental de que las compañías que intervienen en la consolidación forman un grupo de negociaciones relacionadas por medio de acciones representativas del capital social de una o varias de esas compañías y cuya dirección se encuentra en un centro de decisiones común a ellas.

Para la obtención de los estados financieros consolidados es necesario seguir una serie de pasos que se pueden denominar proceso contable y que se resume en los siguientes puntos:

- Obtener los estados financieros de las compañías integrantes del grupo que habrá de consolidarse.
- Elaborar las hojas de distribución a fin de uniformar cuanto sea posible todo los conceptos presentados por cada compañía, pues de otra forma se dificultaría su agrupación; por tanto, deberá prepararse dicha hoja de distribución que permita uniformar conceptos similares , teniendo cuidado de distinguir con claridad los conceptos de activo, pasivo, capital, superávit y resultados.
- Registrar en una hoja de trabajo de consolidación los estados financieros de las compañías integrantes del grupo.
- Formular los ajustes y las eliminaciones en asientos de diario.
- Registrar los asientos señalados en el punto anterior en la columna respectiva de la hoja de trabajo de consolidación.
- Preparar los estados financieros consolidados.

4.5. GOBIERNO CORPORATIVO Y OTROS TEMAS DE INTERES ASOCIADOS A LAS ORGANIZACIONES EMPRESARIALES DE PROPIEDAD CONJUNTA.

4.5.1. GOBIERNO CORPORATIVO

El concepto de gobierno corporativo, es el conjunto de principios y normas que regulan el diseño, integración y funcionamiento de los órganos de gobierno de la empresa, como son los tres poderes dentro de una sociedad: los Accionistas, Directorio y Alta Administración. Un buen Gobierno Corporativo provee los incentivos para proteger los intereses de la compañía y los accionistas, monitorea la creación de valor y uso eficiente de los recursos.

El concepto apareció hace algunas décadas en los países más desarrollados del oeste de Europa, en Canadá, los Estados Unidos y Australia, como consecuencia de la necesidad que

tenían los accionistas minoritarios de una empresa de conocer el estado que guardaba su inversión; esto es, querían saber qué se estaba haciendo con su dinero y cuáles eran las expectativas futuras. Esto hizo que los accionistas mayoritarios de un negocio y sus administradores, iniciaran un proceso de apertura de la información, al mismo tiempo de profesionalización y transparencia en el manejo del mismo.

En el mundo, el mercado de valores, los fondos de pensiones, sociedades mutualistas, compañías de seguros, sociedades de capital de riesgo y otros similares, forman parte importante del sistema financiero y las necesidades de información sobre su inversión han sido definitivas en la incorporación a las empresas de las llamadas mejores prácticas corporativas.

La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OECD), emitió en mayo de 1999 sus “Principios de Gobierno Corporativo” en los que se encuentran las ideas básicas que dan forma al concepto que es utilizado por los países miembros y algunos otros en proceso de serlo.

Los principios de la OECD contemplan que el marco de GC debe:

- Proteger los derechos de accionistas.
- Asegurar el tratamiento equitativo para todos los accionistas, incluyendo a los minoritarios y a los extranjeros.
- Todos los accionistas deben tener la oportunidad de obtener una efectiva reparación de los daños por la violación de sus derechos.
- Reconocer los derechos de terceras partes interesadas y promover una cooperación activa entre ellas y las sociedades en la creación de riqueza, generación de empleos y logro de empresas financieras sustentables.
- Asegurar que haya una revelación adecuada y a tiempo de todos los asuntos relevantes de la empresa, incluyendo la situación financiera, su desempeño, la tenencia accionaria y su administración.

- Asegurar la guía estratégica de la compañía, el monitoreo efectivo del equipo de dirección por el consejo de administración y las responsabilidades del Consejo de Administración con sus accionistas.

La OECD y el Banco Mundial, a través de la Corporación Financiera Internacional, tienen establecido un amplio programa de difusión del concepto de Gobierno Corporativo en el mundo. Este programa incluye la celebración de mesas redondas por regiones geográficas, así, en América Latina se han llevado a cabo cuatro mesas redondas Latinoamericanas de GC. La primera se celebró en el año 2000 en Sao Paulo, Brasil; la segunda en 2001 en Buenos Aires, Argentina; la tercera en 2002 en la Ciudad de México y la cuarta en 2003 en Santiago de Chile, Chile.

Hoy en día es tan importante el Gobierno Corporativo como un desempeño financiero eficiente. Se dice que alrededor del 80% de los inversionistas pagarían más por una compañía con un buen GC; ya que este elemento le brinda una mayor seguridad a su inversión asegurando sanas prácticas corporativas. Entre mayor transparencia e información exista, mayor es la confianza de los inversionistas en el mercado. Por lo anterior el GC lejos de ser una moda, se considera un concepto necesario para la sostenibilidad y crecimiento de las empresas.

En este contexto es válido preguntarse ¿en qué consiste el “Gobierno Corporativo”? ; ¿es este un tema relevante para mi empresa? ; Y si fuera relevante ¿cómo conozco la calidad de gobierno corporativo de una empresa? ; ¿qué efectos tiene el tener un buen o mal gobierno corporativo? ; O incluso ¿cómo puedo mejorar éste?

4.5.2. CONTABILIDAD CREATIVA

La contabilidad creativa consiste fundamentalmente en aprovechar los vacíos de la normativa legal en cuanto a las diferentes posibilidades de elección con el propósito de transformar la información contable que se presentan en los estados financieros de las empresas.

Este término se utiliza para describir el proceso mediante el cual los contadores y asesores utilizan sus conocimientos sobre las normas contables para "maquillar" las cifras

reflejadas en la contabilidad de la empresa, sin dejar de cumplir los principios de contabilidad. De esta manera, según se apliquen los criterios u otros aspectos de la contabilidad, los resultados pueden variar y ser más favorables para las organizaciones.

En los últimos días, la expresión "contabilidad creativa" ha comenzado a formar parte del lenguaje contable, causando un gran impacto en el ámbito económico, financiero y gerencial. El fenómeno de la contabilidad creativa ha sido el resultado de la flexibilidad de ciertas normas contables la cual facilita la manipulación, engaño y tergiversación de la información.

Aún cuando el uso de la contabilidad creativa en El Salvador no ha salido a la luz pública o quizás no ha causado el escándalo como en otros países, es importante dejar claro que no estamos exentos de que ello ocurra. Existe una falta de información relacionada al uso de la contabilidad creativa en El Salvador a través de las firmas de auditores y asesores gerenciales, basando su silencio en la ética profesional.

Las empresas tienen una finalidad con respecto al contador, y es la de respetar su desenvolvimiento dentro de la empresa. Es decir, no le debe imponer a éste asuntos que pongan en tela de juicio la moralidad de su profesión y el contador debe mantener la exactitud e integridad moral que debe caracterizar su trabajo dentro de las organizaciones.

Así mismo los auditores y asesores gerenciales pueden considerar la posibilidad de reflexionar sobre hasta qué punto las cuentas presentan una imagen fiel, como consecuencia de las presiones ejercidas por sus clientes en relación con la contabilidad creativa y los usuarios de la contabilidad deberían ser conscientes de las posibilidades que tienen las empresas de manipular los reportes financieros anuales.

La contabilidad creativa frente a la contabilidad general.

La contabilidad general ha sido considerada como disciplina muy antigua a través de la historia, ha estado caracterizada por una serie de estímulos y respuestas que evolucionaron a medidas que se incrementó la complejidad de los sistemas económicos y sociales y los requerimientos a satisfacer.

La contabilidad general tiene dos funciones básicas

- Suministrar la información sobre las variaciones significativas del patrimonio.
- Estudiar las causas que han originado estas variaciones para así determinar una planificación adecuada de las acciones a seguir.

Es imprescindible que el contador este consciente de los progresos, tanto en lo relativo a la parte teórica y su conceptualización, como en lo concerniente a los elementos prácticos y los procesos investigativos.

Razones para la utilización de la contabilidad creativa.

En los últimos tiempos y como consecuencia de la crisis financiera que ha afectado a grandes compañías de ámbito internacional, la contabilidad creativa ha cobrado especial relevancia, poniendo en duda los datos que se presentan, así como la credibilidad de los auditores y asesores.

Las discusiones sobre las razones que han llevado a algunas empresas a poner en práctica la contabilidad creativa, se han centrado fundamentalmente en el impacto que pueden tener sobre las decisiones de los inversionistas en la Bolsa de Valores ya que han utilizado "trucos contables" para engañar a los inversionistas.

Entre las razones que tienen los directivos de las empresas que cotizan sus acciones, para intentar manipular las cuentas a través de la utilización de la contabilidad creativa destacan las siguientes:

- Las empresas generalmente prefieren reflejar una tendencia estable en el crecimiento del beneficio, en lugar de mostrar unos beneficios volátiles con series de dramáticas subidas y bajadas.
- Puede ayudar a mantener o "incrementar" el precio de las acciones, tanto reduciendo los niveles aparentes de endeudamiento, y por tanto, haciendo que la empresa parezca expuesta a un riesgo menor, como creando la apariencia de una tendencia del beneficio creciente.
- Si los directivos están comprometidos en operaciones internas con las acciones de su empresa, pueden utilizar la contabilidad creativa para retrasar la llegada de la información al mercado, aprovechando la oportunidad para beneficiarse de su información privilegiada.
- En la actualidad, prácticamente todas las empresas "maquillan las cuentas" y rara es la empresa que no la ha empleado en los últimos cinco años. Los motivos que existen para utilizar esta contabilidad creativa son variados y extensos.
- Existe la necesidad de presentar un incremento en los resultados, como por ejemplo en los Bancos, donde a pesar de las crisis económicas, los beneficios siempre aumentan con respecto a los años anteriores.

Otra serie de razones para utilizar en la contabilidad creativa, aplicable a todo tipo de empresas, surge porque estas se hallan sujetas a diferentes tipos de derechos y obligaciones contractuales, basados en los importes reflejados en los estados financieros; por ejemplo:

- Es bastante corriente que, en el caso de contratos de préstamos, se incluya una restricción sobre el importe total que una empresa puede obtener, calculada como múltiplo del capital total y reservas.
- Algunas empresas, como las de servicios públicos de electricidad aseo urbano, por ejemplo, están sujetas a la autoridad de un organismo público regulador que establece las tarifas máximas que pueden cobrar. Si estas empresas reflejan altos beneficios, el ente supervisor responderá manteniendo o congelando las tarifas. Por tanto, estas empresas están interesadas en la elección de métodos contables que tiendan a reducir el beneficio contable.

- Un modelo de dirección con retribuciones ligadas a los beneficios o al precio de las acciones de las empresas hará que, en el caso en que están ligadas al precio de las acciones, los directivos están motivados para presentar cuentas que impresionen a la bolsa. Si la prima está ligada al beneficio, los directivos intentaran ajustar la cifra del beneficio de manera que se maximicen sus ingresos.
- Cuando una filial, sección o división de la empresa está sujeta a un acuerdo de participación en beneficios, esto puede afectar a la preferencia por diferentes métodos contables.

Una de las causas quizás de mayor peso es la necesidad de impresionar a los accionistas, manipular el valor de las acciones y los sistemas de retribución de la Gerencia través del manejo y pago de dividendos, demostrar y poner en evidencia a la anterior y posterior Administración de la empresa, manipular las entidades bancarias para el otorgamiento de los créditos, engañar al fisco o lograr la adjudicación de concesiones importantes.

Transacciones más comunes en la contabilidad creativa.

Los analistas e investigadores han realizado una recopilación de las transacciones más comunes que se pueden encontrar registrados en los libros de la empresa manejados con los criterios de la contabilidad creativa.

Algunas de estas transacciones son:

- a. Aumento o reducción de gastos: La normativa contable facilita un margen de maniobra en relación con la cuantificación en un determinado período de ciertos gastos o ingreso, como es el caso de las amortizaciones, de la depreciación o de la activación de ciertos gastos como por ejemplo los gastos de investigación y desarrollo.
- b. Aumento o reducción de ingresos: En algunos casos se puede retrasar el reconocimiento de los ingresos, en virtud de principios tales como el de la prudencia o el de la correlación de los ingresos y gastos.

- c. Aumento o reducción de activos: Los inventarios pueden valorarse según diversos métodos (FIFO, LIFO Promedio Ponderado entre otros) con lo que la cantidad total puede diferir con los correspondientes efectos en los costos de ventas y el resultado. Estas modificaciones afectarán la relación entre los activos circulantes y los pasivos a corto plazo, influenciando directamente el índice de liquidez.
- d. Aumento o reducción de las reversas: Las modificaciones en los ingresos o en los gastos, como se ha expresado anteriormente, afectan los beneficios o pérdidas y por tanto las reservas. De esta forma, se altera la proporción entre deuda y fondos propios con los correspondiente efectos en indicadores tales como el endeudamiento o apalancamiento financiero.
- e. Aumento o reducción de deudas: En relación con ciertas partidas, la normativa contable permite la elección entre diversas posibilidades. Por ejemplo, en Europa para los fondos de pensiones existe la posibilidad de regularizar la deuda existente en un período que oscila, para la mayoría de las empresas entre 7 y 15 años. Por tanto, si una empresa le interesa aumentar su beneficio, por ejemplo, retrasará tanto como esté permitido la regularización total de la deuda existente en concepto de planes de pensiones. Esta práctica también modifica el análisis de los índices financieros de endeudamiento, la independencia financiera o la liquidez.
- f. Reclasificación de activos o pasivos: En otros casos puede existir un cierto margen a la hora de determinar si un concepto se incluye en un rubro o en otro. A modo de ejemplo, puede citarse el caso de ciertos elementos que pueden contabilizarse en el activo fijo o en el inventario. Esta posibilidad puede afectar a las relaciones entre los diversos rubros y por tanto, a los índices que permiten evaluar aspectos tales como la liquidez, rotación del inventario, capital de trabajo, entre otros.
- g. Información incluida en la memoria, en el informe de gestión y en el informe de auditoría: Existen secciones o cuerpos en las memorias y del informe de gestión en los que se puede incluir más o menos información. Ello puede derivar en cambios en la opinión que se desprenda de los mismos. En cuanto al informe de auditoría, en algunos casos pueden expresarse las salvedades u opiniones de forma que se busque una determinada interpretación de los mismos.

- h. Presentación de la información: otra posibilidad para la contabilidad creativa la proporcionan los criterios utilizados para la presentación de la información, la cual de acuerdo al "maquillaje" utilizado puede formar una opinión contraria a la realidad o de acuerdo a los intereses de la empresa.

Técnicas y métodos utilizados en la aplicación de la contabilidad creativa.

Existen diversas técnicas para la aplicación de la contabilidad creativa, es la misma situación que se presenta si se quisieran pagar pocos impuestos dentro de la legalidad. Por tanto, una empresa que desee modificar sus resultados buscará en la normativa contable aquellas partes que no estén reguladas, tengan un tratamiento alternativo o sean temas en los que podamos ser optimistas o pesimistas a la hora de realizar unas previsiones de futuro.

También se realizan maquillajes a la hora de valorar los inventarios y el modo de reflejar las provisiones; en la forma de contabilizar las deudas, las diferencias de cambio, las operaciones fuera de balance, las obligaciones o las contingencias.

Otras empresas optan por la contabilidad creativa en los procesos de consolidación; en la reclasificación de activos y pasivos y a la hora de evaluar las pérdidas y ganancias, incluyendo gastos con cargo a reservas o en la estimación de los ingresos y gastos, entre otros.

En último lugar, también se emplea el "maquillaje" de las cifras cuando se preparan los informes de las memorias anuales de las empresas, los informes de gestión y los de auditoría.

En aquellos países en los cuales se han producido escándalos por la práctica de la contabilidad creativa, han puesto en evidencia las técnicas más utilizadas de la contabilidad creativa.

A continuación se presenta un resumen de dichas técnicas:

- a. A veces la normativa existente permite elegir entre diferentes métodos contables para el registro de las transacciones contables. Por ejemplo, en algunos países europeos, una empresa puede elegir entre una política de saneamiento de los gastos de desarrollo en el mismo momento en que estos se producen o amortizarlos a lo largo de la vida del

proyecto en cuestión. La empresa podrá elegir la política contable que le proyecte la imagen preferida.

- b. Algunos registros contables implican una gran cantidad de estimaciones, opiniones y predicciones. En ciertos casos, como en la estimación de la vida útil de los activos fijos para calcular su depreciación, es normal que estas estimaciones se hagan internamente en la empresa y el contador creativo tiene la oportunidad o posibilidad de ser más o menos cauto u optimista en la estimación.
- c. Se pueden registrar transacciones artificiales, tanto para manipular los importes en los balances, como para desplazar los beneficios entre los ejercicios contables. Esto se consigue registrando dos o más transacciones relacionadas con una tercera parte, normalmente un banco. Por ejemplo, supongamos que se arregla la venta de un activo a un banco y luego se contrata en régimen de leasing por el resto de la vida útil (operación conocida con el nombre de lease-back). El precio de venta de esta operación puede ponerse por encima o por debajo del valor actual del activo, porque la diferencia se puede compensar por unas mayores o menores cuotas de leasing.
- d. En algunos casos pueden modificarse los criterios contables de un año a otro. El principio de uniformidad o consistencia establece que no se puede modificar los criterios contables de contabilización de un ejercicio a otro, salvo casos excepcionales que se identificaran y justificaran en la memoria o informe contable.
- e. "Atascar los canales" de producto terminado o materia prima. Es decir, persuadir al cliente que acepte nuestro producto aunque no lo necesite y lo almacene. De esta forma, aunque la venta se haga a crédito y el vendedor se comprometa a financiar los inventarios redundantes, se inflan las utilidades. Una variante de esta práctica es la de rentar almacenes para guardar el producto adquirido por empresas que son filiales ficticias.
- f. Vender activos y no reportarlos como ingresos extraordinarios sino llevarlos a ingresos operativos. Con esta práctica, además, se da la impresión que se reduce el costo administrativo de la empresa con lo que parece elevarse su eficiencia.
- g. Elevar las utilidades con las ganancias de capital registradas por los fondos de pensiones de los trabajadores de las empresas, administrados por ellas.

- h. Inventar filiales ("entidades con propósitos específicos") para esconder deuda y generar utilidades irreales.
- i. Hacer intercambios de materia prima o producto terminado de características similares con empresas competidoras, llevando a utilidades de inmediato el producto de lo vendido y amortizando lo adquirido en plazos mucho más amplios.

Es obvio que todo este desorden ha revelado fallas en los ámbitos normativos y de supervisión que supuestamente impiden que se den malas prácticas y ha provocado todo tipo de recomendaciones por parte de los organismos gubernamentales para burocratizarlo aún más, en lugar de volverlo más ágil y eficiente.

Claves para detectar la práctica de la contabilidad creativa.

Existen diversas formas de detectar con facilidad este tipo de maquillajes, siempre y cuando sean legales. Para ello se necesitará disponer de las cuentas anuales de cuatro o cinco años; observar si hay resultados extraordinarios y los de ejercicios anteriores para saber si han sido maquillados; analizar el informe de auditoría, con el fin de ver si hay cambios de criterios contables o salvedades y si el auditor ha informado de ello, así como de su influencia en el resultado final.

De esta misma manera, habrá que revisar los plazos de depreciación de los activos fijos y compararlo con otras empresas del sector para descubrir si deprecian en los mismos plazos y si adoptan políticas agresivas o conservadoras. Es necesario además leer las Memoria Anuales emitidas por la alta gerencia y ver las normas de valorización utilizadas, verificar los movimientos de reservas; si han existido tratamientos o autorizaciones especiales y las provisiones que existen.

Analizar los momentos clave en la empresa, como por ejemplo una salida de la Bolsa de Valores, la posibilidad de ser vendida, el cambio de auditor o en la cúpula directiva, también pueden ser determinantes a la hora de detectar esta clase de maquillajes.

Estos tipos de prácticas se consideran legítimas, pero es un fraude de ley, ya que se usa la ley para engañar a los usuarios. Es legítima dado que se utilizan las normas para elaborar la contabilidad, pero se manipulan los datos con el fin de lograr los resultados deseados.

Algunas empresas utilizan diversos tipos de contabilidad según los períodos económicos en los que se encuentren. Es decir, si la economía está en una fase expansiva y de bonanza, las compañías tienden a ser conservadoras y se preocupan más por la fiscalización. A medida que la situación comienza a empeorar se opta por una contabilidad menos conservadora y cuando se llega a unos beneficios de baja calidad, la empresa se inclina por variar algún criterio contable.

La contabilidad creativa en masa llega cuando se da un deterioro de la economía y, en tiempos de recesión, los maquillajes legales no son suficientes y se llega hasta el fraude ilegal. En la contabilidad creativa podríamos decir que "cumplimos la normativa y cambiamos criterios para intentar hacer una contabilidad conservadora o agresiva".

Es imposible limitar los abusos en esta modalidad contable, aunque sí una parte de ellos. Reducir los criterios contables permitidos, dando una sola oportunidad y establecer normas que minimicen las opiniones, evitando los resultados extraordinarios; pueden ser algunas de las soluciones al problema.

Sin embargo, estos tipos de alternativas no entran dentro de los planes de los gobiernos. Para nadie es un secreto que los entes gubernamentales, en cualquier país, son los primeros que "maquillan" sus informes financieros.

4.5.3. LAS MALAS PRÁCTICAS CONTABLES, SU RELACIÓN CON LOS FRACASOS EMPRESARIALES Y LAS CRISIS FINANCIERAS.

CASO ENRON

Enron empresa americana de Houston fue creada en 1985, llegó a valer en bolsa en torno a los ochenta mil millones de dólares. Se había convertido en el mayor intermediario de

electricidad y gas de Estados Unidos, gracias al uso agresivo de productos financieros derivados para desarrollar el mercado energético “online”, en el que ofrecía suministro y garantizaba precios a múltiples entidades.

La empresa sintetizó ideas existentes en la industria del petróleo de Texas, el mercado de capitales de Wall Street y la alta tecnología de Silicon Valley, para crear transacciones en línea donde contratos financieros respaldaban las transacciones de energía.

Durante seis años consecutivos fue elegida por la revista Fortune como la más innovadora, entre las más admiradas empresas americanas. Los libros de gurús de la administración consideraban a la compañía como un referente del buen management para, por ejemplo: Liderar la Revolución (Gary Hamel 2000), practicar la Destrucción Creativa (Richard Foster y Sarah Kaplan, 2000), diseñar la Estrategia a través de Reglas Simples (Karhy Eisenhardt y Donald Sull, 2001) y ganar la Guerra del Talento (Ed Michaels, 1998), entre otros.

La empresa quebró a fines del 2001 después de una deslumbrante trayectoria empresarial. Las ventas del año anterior fueron US\$ 101 billones y el precio de la acción cayó desde US\$90 a US\$0,3 por acción.

Entender cómo una empresa de esta magnitud llegó a desarrollar un emporio tan grande, es una tarea difícil, pero más difícil aún es comprender cómo fue posible ocultar deudas por sumas mayores a los seiscientos millones de dólares.

Es evidente que un caso como éste amerita una seria reflexión jurídica respecto a los bienes que se tutelan a través de los mecanismos regulatorios del sistema financiero, que ya no pueden ser considerados exclusivos de una nación, por sus repercusiones internacionales en mercados interconectados.

¿Qué señales de que algo andaba mal no captaron los directores de Enron, Existen señales similares en otras empresas, Cuál es el mensaje del caso Enron a miembros de un Comité de Auditoría, Qué significará el caso Enron para los auditores?

Cómo impedir que se defraude la confianza pública, cómo garantizar que los patrones a partir de los cuales se acredita la salud financiera de una empresa sean razonables y cómo hacer que los mecanismos regulatorios no colapsen frente a la corrupción política producto del financiamiento electoral y otros mecanismos de prebendas, son los grandes retos para los mercados de captación del ahorro público.

CASO ARTHUR ANDERSEN

Cada día saltan al mercado indicios o sospechas de deslices en las prácticas contables que antes o bien se desconocían o bien se pasaban por alto. Ahora resulta que el escándalo provocado por las prácticas contables de Enron, empresa energética que orgullosamente fue la sexta mayor de Estados Unidos, y el papel que jugó su firma de auditores / asesores financieros Andersen, abrieron la caja de Pandora que revela la abismal calidad de las "mañas contables" comunes en Estados Unidos.

Uno de los problemas detectados es precisamente la dualidad del papel que juegan las empresas contables, no sólo Andersen sino también sus principales competidores (Deloitte & Touch, Ernst & Young, KPMG, Price-Waterhouse-Coopers) al servir al mismo tiempo como auditores y asesores financieros responsables de recomendar cómo elevar las ganancias de sus clientes.

Hasta el momento resulta obvio que los cargos por destruir toneladas de documentos de Enron (sin que se haya probado que se hayan destruido documentos verdaderamente relevantes) fue simplemente un pretexto del departamento de justicia de los Estados Unidos y de su fiscal para encontrar un chivo expiatorio. Incluso el veredicto del Jurado en contra de AA no pudo basarse en este cargo en concreto, sino que fue consecuencia de unas pocas líneas aparentemente incriminatorias en una carta de AA.

Incluso aunque los responsables últimos haya que buscarlos dentro de Enron, no se pueden eximir de responsabilidad a los altos directivos de AA. A partir de la gran cantidad de

documentos e informes que han salido mientras tanto a la luz pública, no resulta difícil encontrar determinadas personas clave que han tenido la mayor parte de la culpa. En primer lugar y principalmente, la ley debería fijarse en el socio de AA responsable de la cuenta de Enron (de más de 50 millones de dólares).

No es tanto la destrucción por AA de documentación aparentemente irrelevante (muchos documentos relevantes aparentemente no fueron destruidos), sino que lo verdaderamente importante es que se hiciera la vista gorda ante las prácticas contables fraudulentas de Enron. Así, precisamente las personas cuya misión era la de poner reparos y llamar la atención sobre tales “irregularidades”, no cumplieron con su trabajo ya fuese intencionadamente o por negligencia. E incluso, en una paradoja casi absurda de la justicia, este socio se ha convertido en el testigo clave de la acusación contra su anterior empresa.

CAPITULO V

5 CONCLUSIONES RECOMENDACIONES Y PROPUESTA DEL PROGRAMA DE ESTUDIO DE LA ASIGNATURA CONTABILIDAD DE SOCIEDADES

5.1 CONCLUSIONES

Después de haber realizado la investigación de campo y procedido a las respectivas tabulaciones, se concluye lo siguiente:

- 1.** Existe un desconocimiento de los aspectos legales y técnicos por parte de los estudiantes de la carrera Contaduría Pública, con respecto a la temática de sociedades.
- 2.** Que el programa de estudio de la asignatura que comprende parte de la temática contabilidad de sociedades no es completo y está estructurado de forma inadecuada.
- 3.** En el transcurso de la investigación se desarrolló una base teórica que refleja la situación actual de la temática contabilidad de sociedades en el plan de estudio vigente, mostrando algunas deficiencias y limitaciones, que plantean la necesidad y sustentan la propuesta de incorporación de la asignatura Contabilidad de Sociedades para actualizar el plan de estudio de la carrera de Contaduría Pública y mejorar la formación profesional.
- 4.** Con la investigación se logro recopilar la información necesaria para determinar los contenidos que conformen el programa de la asignatura Contabilidad de Sociedades, los cuales satisfacen las expectativas de formación profesional.

5.2 RECOMENDACIONES

En base a los resultados provenientes de la investigación se recomienda:

1. Hacer una revisión detallada del Plan de Estudio de la Carrera de Contaduría Pública de tal forma que puedan detectar y analizar las deficiencias y limitación que este presenta.
2. Actualizar el Plan de Estudio de la Carrera de Contaduría Pública, e incorporar la asignatura Contabilidad de Sociedades, para lo cual se propone el contenido programático.

5.3 PROPUESTA DEL PROGRAMA DE ESTUDIO DE LA ASIGNATURA CONTABILIDAD DE SOCIEDADES

**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
ESCUELA DE CONTADARIA PÚBLICA.**

CONTABILIDAD DE SOCIEDADES

I. GENERALIDADES

NUMERO DE ORDEN	:	
CODIGO	:	
PREREQUISITO	:	DERECHO MERCANTIL II CONTABILIDAD FINANCIERA III
NÚMERO DE HORAS POR CICLO	:	80
HORAS TEORICAS SEMANALES	:	3
HORAS PRÁCTICAS SEMANALES	:	2
DURACION DEL CICLO EN SEMANAS	:	20
DURACION DE LA HORA CLASES	:	50 (MINUTOS)
UNIDADES VALORATIVAS	:	5 (CINCO)
IDENTIFICACION DEL CICLO ACADEMICO	:	V

II. DESCRIPCION DE LA MATERIA

1. LAS DIFERENTES FORMAS DE ORGANIZACIÓN EMPRESARIAL

Aborda el concepto, características y los aspectos regulados desde una perspectiva mercantil, tributaria y otras específicas aplicadas a las operaciones de las sociedades de

personas, de capital, Cooperativas, asociaciones cooperativas, Organizaciones No Gubernamentales y así como otras formas de organización empresarial. Abordar las diferentes formas de organización empresarial, haciendo énfasis en los aspectos a considerar a la hora de iniciar una actividad empresarial, el porqué los individuos optan por asociarse, cuales son las ventajas u otros factores que les motivan y que se deben considerar al seleccionar una forma de organización.

2. EL INICIO DE OPERACIONES, LA FORMALIZACION Y APERTURA DE LA INFORMACION FINANCIERA Y CONTABLE.

Contiene todo los aspectos financieros, mercantiles y tributarios relacionados con el inicio de operaciones de las diferentes formas de organización empresarial y sus implicaciones contables, tales como: Suscripción y exhibición de acciones, aportes de capital, aportaciones de diferentes clases de activos, y sus respectivos registros auxiliares.

3. CONTABILIZACION DE LOS RESULTADOS, TRATAMIENTO DE LAS UTILIDADES Y EXCEDENTES

Comprende, lo referente a la contabilización de los resultados, utilidades y excedentes. Explicar la naturaleza de las utilidades acumuladas, cálculo de la utilidad por acción, contabilizar los impuestos de renta de las sociedades y explicar los efectos de estos impuestos sobre las utilidades o perdidas antes de impuesto, distribuir las utilidades netas de la sociedad entre los socios.

4. EL PATRIMONIO, VARIACIONES Y OPERACIONES RELACIONADAS.

Aborda lo que es el patrimonio y sus variaciones, tales como los aumentos, disminuciones, proceso de disolución y liquidación, constitución y tratamiento contable de las reservas, fusión de sociedades, reestructuración patrimonial, partes relacionadas y sus efectos, etc.

5. GOBIERNO CORPORATIVO Y GRUPOS EMPRESARIALES, CONTABILIDAD CREATIVA Y ESTUDIO DE CASOS.

Incluye temas novedosos y de gran importancia, entre ellos: Gobierno corporativo, Grupos empresariales (conglomerados, Negocios conjuntos), Contabilidad creativa, Estados financieros de grupos empresariales y estudios de casos.

III. OBJETIVO GENERAL DE LA MATERIA

Estudiar todo los aspectos relacionados con la constitución y funcionamiento de las diferentes formas de organización empresarial y la técnica contable aplicada a cada una de ellas plantear una serie de ejercicios y supuestos prácticos que permitan al alumno, tras conocer las diferentes formas de organización empresarial, efectuar una aplicación práctica de la fundación, ampliación y reducción de capital de una sociedad, de las fusiones disolución y liquidación de estas.

IV. CONTENIDO DE LA MATERIA

UNIDAD I. LAS DIFERENTES FORMAS DE ORGANIZACIÓN EMPRESARIAL

- 1. OBJETIVO ESPECIFICO:** Que el estudiante conozca las diferentes formas de organización empresarial y analice los diferentes aspectos a considerar a la hora de iniciar una actividad empresarial, tales como: conceptos, características, ventajas u otros factores que les motivan al seleccionar una forma de organización, desde una perspectiva económica, mercantil, tributaria y otras específicas aplicadas a las operaciones de las sociedades de personas, de capital, Cooperativas, asociaciones cooperativas, Organizaciones No Gubernamentales y así como otras formas de organización empresarial.

2. CONTENIDO

2.1. EMPRESAS DE UN SOLO PROPIETARIO.

- 2.1.1. Conceptos y definiciones
- 2.1.2. Características
- 2.1.3. Identificar los factores que se deben considerar al evaluar la rentabilidad y solvencia de unas empresas de un solo propietario.
- 2.1.4. Prácticas contables de las empresas de un solo propietario
- 2.1.5. Aspecto legal

2.2. SOCIEDADES.

- 2.2.1. Conceptos y definiciones
- 2.2.2. Características
- 2.2.3. Clasificación de las sociedades mercantiles
 - 2.2.3.1. Atención a la doctrina jurídica
 - 2.2.3.2. Atendiendo a su forma de constitución
 - 2.2.3.3. Atendiendo a la responsabilidad de los socios
 - 2.2.3.4. Atendiendo a la variabilidad del capital social
 - 2.2.3.5. Atendiendo a su nacionalidad
 - 2.2.3.6. Atendiendo al Código de Comercio
- 2.2.4. Entidades sin finalidad lucrativa
 - 2.2.4.1. Asociaciones cooperativas
 - 2.2.4.2. Asociaciones religiosas
 - 2.2.4.3. Organizaciones no gubernamentales
- 2.2.5. Sociedades cooperativas

2.3. ASPECTOS A CONSIDERAR PARA FORMAR UNA ORGANIZACIÓN EMPRESARIAL.

- 2.3.1. Mezcla efectiva de competencias e ideas empresariales
- 2.3.2. El proceso empresarial
- 2.3.3. El perfil empresarial
- 2.3.4. Motivaciones para crear una empresa
- 2.3.5. Limitaciones para crear una empresa

UNIDAD II. EL INICIO DE OPERACIONES, LA FORMALIZACION Y APERTURA DE LA INFORMACION FINANCIERA Y CONTABLE.

1. OBJETIVO ESPECÍFICO: Estudiar todo lo relacionado con el inicio de operaciones de las diferentes formas de organización empresarial y sus implicaciones contables, tales como: Suscripción y exhibición de acciones, aportes de capital, aportaciones de diferentes clases de activos, y sus respectivos registros auxiliares.

2. CONTENIDO

2.1. EL PLAN DE NEGOCIOS

- 2.1.1. Definición de plan de negocio.
- 2.1.2. Importancia de la planeación
- 2.1.3. Desarrollo de un plan de negocios
- 2.1.4. El plan de negocio como propuesta de inversión
- 2.1.5. Contenido de un plan de negocio

2.2. EL PROCESO DE FORMALIZACIÓN Y LEGALIZACIÓN PARA LAS PRINCIPALES FORMAS DE ORGANIZACIÓN EMPRESARIAL EXISTENTES EN EL SALVADOR.

- 2.2.1. Aspectos para constituir una sociedad
- 2.2.2. Base legal para la constitución de una sociedad.

2.3. LOS DOCUMENTOS CONSTITUTIVOS

- 2.3.1. Requisitos que contiene un proyecto de escritura constitutiva de una sociedad.
- 2.3.2. Otros documentos constitutivos de las sociedades

2.4. TRAMITES INICIALES A EFECTUAR

- 2.4.1. En el centro nacional de registro.
- 2.4.2. En la dirección general de impuestos internos (DGII) e información básica
- 2.4.3. En la alcaldía municipal del municipio e información básica
- 2.4.4. En la dirección general de estadística y censos digestiyc e información básica.

- 2.4.5. En el instituto salvadoreño del seguro social ISSS e información básica
- 2.4.6. En la administración de fondos de pensiones AFP e información básica
- 2.4.7. En el ministerio de trabajo y previsión social MTPS e información básica
- 2.4.8. Para extranjeros que deseen realizar inversiones y actividades empresariales.

2.5. LA ELABORACIÓN DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA INICIAL (LA INFORMACIÓN FINANCIERA PRO FORMA)

2.6. LOS REGISTROS DE APERTURA, LA CONTABILIDAD DE LAS APORTACIONES INICIALES, LOS REGISTROS AUXILIARES

- 2.6.1. Aportaciones en efectivo y/o en especie de los socios
- 2.6.2. Tipo de capital

UNIDAD III. CONTABILIZACION DE LOS RESULTADOS, TRATAMIENTO DE LAS UTILIDADES Y EXCEDENTES

1. OBJETIVO ESPECÍFICO: Contabilizar los resultados, utilidades y excedentes. Explicar la naturaleza de las utilidades acumuladas, contabilizar los impuestos de renta de las sociedades y explicar los efectos de estos impuestos sobre las utilidades o perdidas antes de impuesto, distribuir las utilidades netas de la sociedad entre los socios.

2. CONTENIDO

2.1. LAS UTILIDADES POR ACCIÓN

- 2.1.1. Valores sujetos a dilución
- 2.1.2. Calculo de las utilidades por acción

2.2. EL IMPUESTO A LAS GANANCIAS

2.3. DISTRIBUCION DE UTILIDADES

2.3.1. Regulación legal de la distribución del resultado

2.3.2. Problemática contable

2.3.3. Pagos de dividendos basados en acciones

2.4. AJUSTES POR ERRORES, CAMBIOS DE POLÍTICAS O ESTIMACIONES CONTABLES

UNIDAD IV. EL PATRIMONIO, VARIACIONES Y OPERACIONES RELACIONADAS.

1. OBJETIVO ESPECIFICO: Estudiar el patrimonio y sus variaciones, tales como los aumentos, disminuciones, reestructuración patrimonial, partes relacionadas y sus efectos, proceso de disolución y liquidación, constitución y tratamiento contable de las reservas, fusión de sociedades.

2 CONTENIDO

2.1 CAPITAL SOCIAL Y EL CAPITAL CONTABLE

2.2 VARIACIONES EN EL CAPITAL

2.2.4 Aumentos

2.2.5 Disminuciones

2.3 LAS RESERVAS Y SUPERÁVIT

2.4 LOS PROCESOS DE FUSIÓN

2.5 LA DISOLUCIÓN Y LIQUIDACIÓN

2.6 LA PROPIEDAD PATRIMONIAL Y SU INCIDENCIA EN LA INFORMACIÓN FINANCIERA (INFORMACIÓN FINANCIERA CONSOLIDADA, PARTES RELACIONADAS)

UNIDAD V. GOBIERNO CORPORATIVO Y OTROS TEMAS DE INTERES ASOCIADOS A LAS ORGANIZACIONES EMPRESARIALES DE PROPIEDAD CONJUNTA.

1. OBJETIVO ESPECIFICO. Conocer el concepto de Gobierno corporativo y analizar la aplicación de sus normas a las sociedades salvadoreñas, en consiste la contabilidad creativa y sus efectos económicos y legales.

2. CONTENIDO

2.1. GOBIERNO CORPORATIVO

2.2. CONTABILIDAD CREATIVA

2.3. LAS MALAS PRÁCTICAS CONTABLES, SU RELACIÓN CON LOS FRACASOS EMPRESARIALES Y LAS CRISIS FINANCIERAS.

2.4. GRUPOS EMPRESARIALES

ESTRATEGIAS METODOLOGICAS Y ACTIVIDADES DIDACTICAS

Metodología:

Clases expositivas, discusión grupal, y trabajos de grupo (prácticos).

Actividades didácticas

- Exposiciones magistrales
- Análisis de las diferentes características de las sociedades
- Discusiones grupales (plenarias)

RECURSOS Y MEDIOS DIDACTICOS

Pizarra, plumones, borradores, carteles, cañón, papelería, computadoras.

BIBLIOGRAFIA

- Contabilidad de Sociedades Perdomo Moreno, H.

- Contabilidad Intermedia de Kieso
- Ley de Asociaciones Cooperativas
- Normas de Contabilidad Financiera de El Salvador
- Diccionario Contable Koolher
- Código de Comercio de El Salvador
- Contabilidad de Sociedades. Antoni Pi Montañola,
- Contabilidad Básica, Fornos Gómez, Manuel de Jesús,
- Guía de Procedimientos Básicos para la Formación y Legalización de una Sociedad Anónima en El Salvador. Goches Cano, Antonio.
- Comentario sobre el Código de Comercio de El Salvador. Martínez, Julio Cesar,
- Contabilidad La Base para la Toma de Decisiones Gerenciales. Meiss & Meiss,
- Contabilidad de Sociedades. Morales Sánchez, María Elena,
- Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, Edición 1993.
- Contabilidad de Sociedades. Goxens, González.

EVALUACIONES	PRIMER PARCIAL	SEGUNDO PARCIAL	TERCER PARCIAL
Examen parcial	20 %	20%	20%
Examen pre parcial	30%	30%	30%
Control de lectura	10%	10%	10%
Trabajo de investigación	40%	40%	40%
Total	100%	100%	100%

BIBLIOGRAFIA

LIBROS

Abraham Perdomo Moreno, Contabilidad de Sociedades Mercantiles

Antoni Pi Montañaola, Contabilidad de Sociedades.

Fornos Gómez, Manuel de Jesús, Contabilidad Básica.

Goches Cano, Antonio Guía de Procedimientos Básicos para la Formación y Legalización de una Sociedad Anónima en El Salvador.

Goxens González, Contabilidad de Sociedades.

Kieso, Contabilidad Intermedia

Martínez, Julio Cesar, Comentario sobre el Código de Comercio de El Salvador 2006.

Meiss & Meiss, Contabilidad La Base para la Toma de Decisiones Gerenciales.

Morales Sánchez, María Elena, Contabilidad de Sociedades.

Diccionario Practico Larousse, 1998.

TESIS

Aguirre, Claudia Guadalupe “Propuesta de Actualización del Programa de Estudio de la Asignatura Contabilidad Financiera III del Plan de Estudio 1994, de la Carrera de Licenciatura en Contaduría Pública de la Facultad Multidisciplinaria Oriental de la Universidad de El Salvador”

NORMAS

Normas Internacionales de Contabilidad (NIC)

LEYES

Código de Comercio de El Salvador.

Ley Orgánica de la Universidad de El Salvador.

Reglamento General de la Ley Orgánica de la Universidad de El Salvador.

Ley del Instituto Salvadoreño de Formación Profesional.

Ley del Impuesto A la Transferencia de Bienes Muebles Corporales

Ley del Impuesto Sobre la Renta