

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



“HERRAMIENTAS PARA LA EVALUACIÓN DEL PASIVO Y FONDO PATRIMONIAL, EN  
AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS HISTÓRICOS REALIZADA EN UNA ONG”

**Trabajo de Investigación Presentado por:**  
ANA PATRICIA ALVARADO HERNÁNDEZ  
KATYA MARCELA GARCÍA  
YESSICA PATRICIA GUZMÁN PIMENTEL

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

**Febrero de 2011**  
**San Salvador, El Salvador, Centroamérica**

**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR  
AUTORIDADES UNIVERSITARIAS**

<b>Rector</b>	<b>:</b>	<b>Máster Rufino Antonio Quezada Sánchez</b>
<b>Secretario</b>	<b>:</b>	<b>Licenciado Douglas Vladimir Alfaro Chávez</b>
<b>Decano de la Facultad de Ciencias Económicas</b>	<b>:</b>	<b>Máster Roger Armando Arias Alfaro</b>
<b>Secretario de la Faculta de Ciencias Económicas</b>	<b>:</b>	<b>Máster José Ciriaco Gutiérrez</b>
<b>Director de la Escuela de Contaduría Pública</b>	<b>:</b>	<b>Licenciado Juan Vicente Alvarado Rodríguez</b>
<b>Coordinador de Seminario</b>	<b>:</b>	<b>Licenciado Roberto Carlos Jovel Jovel</b>
<b>Asesor Director</b>	<b>:</b>	<b>Licenciado Jose Javier Miranda</b>
<b>Asesor Metodológico</b>	<b>:</b>	<b>Licenciado Luis Felipe Gutiérrez</b>
<b>Jurado Examinador</b>	<b>:</b>	<b>Licenciado Abraham de Jesús Ortega Chacón</b>
	<b>:</b>	<b>Licenciado José Javier Miranda</b>

**Febrero de 2011**

**San Salvador, El Salvador, Centroamérica**

## **AGRADECIMIENTOS**

***A Dios todo poderoso, por permitirnos alcanzar esta etapa de nuestras vidas,  
por brindarnos entendimiento, así como fortaleza en el camino a este logro.***

***A nuestros padres, por su amor, comprensión y apoyo  
mostrado una vez más, en el transcurso de nuestra carrera.***

***A nuestras familias por su ánimo, consejos y fuerzas  
para continuar en los momentos más difíciles.***

***A nuestros amigos por su ser un sostén y su confianza en nosotras.***

***Ana Patricia Alvarado Hernández***

***Katya Marcela García***

***Yessica Patricia Guzmán Pimentel***

## ÍNDICE

CONTENIDO	PÁG.
<b>RESUMEN EJECUTIVO</b>	<b>i</b>
<b>INTRODUCCIÓN</b>	<b>iii</b>
<b>CAPÍTULO I – MARCO TEÓRICO</b>	<b>1</b>
1 SUSTENTACIÓN TEÓRICA, TÉCNICA Y LEGAL	1
1.1 MARCO CONCEPTUAL	1
1.2 ANTECEDENTES	1
1.3 MARCO LEGAL Y TÉCNICO	3
1.3.1 REGULACIONES LEGALES Y TÉCNICAS QUE RIGEN LAS ORGANIZACIONES NO GUBERNAMENTALES	3
1.3.1.1 BASES LEGALES	3
1.3.1.2 BASES TÉCNICAS	3
1.4 DESARROLLO DE LA PROBLEMÁTICA	4
1.4.1 GENERALIDADES	4
1.4.2 RELACIÓN DE LEYES CON NORMATIVA TÉCNICA APLICADAS A LAS ONG'S	6
<b>CAPITULO II – DESARROLLO DEL CASO PRÁCTICO</b>	<b>12</b>
2.1 DESCRIPCIÓN DEL CASO PRÁCTICO	12
2.1.1. MEMORÁNDUM DE PLANEACIÓN	12
2.1.2 DESARROLLO DEL CASO PRÁCTICO	24

CONTENIDO	PÁG.
2.1.2.1 HECHO ECONÓMICO 1: PROVISIONES	24
2.1.2.2 HECHO ECONÓMICO 2: FONDO PATRIMONIAL / ACTIVO FIJO	26
2.1.2.3 HECHO ECONÓMICO 3: DETERIORO DE LOS ACTIVOS / AFECTACIÓN A RESULTADOS	30
2.1.2.4 HECHO ECONÓMICO 4: PRÉSTAMOS	35
<b>BIBLIOGRAFÍA</b>	41

## **ANEXOS**

ANEXO 1: METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

ANEXO 2: EVALUACIÓN DE CONTROL INTERNO

## RESUMEN EJECUTIVO

Esta investigación está orientada a la creación de herramientas para que el auditor de estados financieros históricos evalúe la razonabilidad de las aseveraciones presentadas en el Pasivo y Fondo Patrimonial de una ONG, utilizando los criterios presentados en la NIIF para la PYMES, cuando la contabilización de sus hechos económicos no sean tratados en la NCF 21, con la finalidad de ampliar el marco de referencia aplicable donde sustentar su opinión y a la vez minimizar errores.

El tipo de estudio utilizado es analítico, descriptivo y explicativo, en el cual se describe las posibles causas, características y elementos que contribuyen a un análisis más detallado de los elementos en estudio. Además es necesario realizar un análisis explicativo que nos permita obtener un mayor entendimiento del objeto en estudio.

Los instrumentos de investigación utilizados en la recolección de datos fueron las entrevistas, cuestionarios con preguntas cerradas y abiertas, recolección de información financiera de importancia para el análisis.

Obteniendo diversidad de respuestas con las cuales concluimos que las herramientas o procedimientos que el auditor pueda utilizar en su trabajo como evaluador, merecen la divulgación por parte de las entidades correspondientes, debido a que estas no son consideradas por los encargados de la emisión y evaluación de los estados financieros por no considerarlas un marco de referencia aplicable.

Esto afecta directamente al auditor porque es su responsabilidad opinar sobre si la contabilización de los hechos económicos ha utilizado las bases o técnicas adecuadas, y solo podrá referirse de tal forma si su conocimiento es suficiente y fundamentado.

Es por ello que consideramos necesario poner a disposición herramientas, para que el auditor realice su trabajo partiendo de bases concretas, pueda emitir una opinión más certera y razonable junto con la iniciativa del Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública, los profesionales y usuarios de la información se pronuncien con la divulgación de las mismas para que sean tomadas en cuenta como parte fundamental en el desempeño del trabajo de los mismos principalmente al auditor, de esta forma ampliar los criterios sobre las aseveraciones de la información contenida en los estados financieros.

## INTRODUCCIÓN

En el desarrollo del trabajo de graduación, se plantea la problemática sobre la falta de una herramienta para el auditor de estados financieros históricos en una ONG, cuando la contabilización de los pasivos y fondo patrimonial no es tratada con base en NCF 21, representa riesgos de una inadecuada opinión sobre la razonabilidad de sus aseveraciones para la cual se hace necesario conocer lineamientos que ayuden a identificar estos eventos, como lo son los aspectos teóricos y contables, por ello se decide escribir sobre determinado tema, el cuál será de utilidad para los auditores de los Estados Financieros.

El capítulo I proporciona un abordaje sobre aspectos teóricos, técnicos y legales a conocer sobre los hechos económicos derivados del pasivo y fondo patrimonial en una organización sin fines de lucro, vistos desde la perspectiva de la Norma de Contabilidad Financiera 21 y las Normas Internacionales de Información Financiera para PYMES de manera que sea posible conocer su forma de registro hasta llegar a la evaluación del auditor de las cifras de los Estados Financieros.

Asimismo, en este capítulo se establecen lineamientos teóricos y legales que aportan al andamiaje de los estados financieros razonables y que el auditor se forma para la evaluación.

El capítulo II muestra el caso práctico o la propuesta que se plantea para poder apoyarse al evaluar estos hechos económicos, en el que se aborda desde la determinación de áreas riesgosas del objeto en estudio (ONG); contabilización actual por parte de la ONG, procedimientos de auditoría basados en NIIF para PYMES, registros según las mismas; y las posibles afectaciones a la razonabilidad de los saldos de los estados financieros.

Se detalla el material bibliográfico consultado para la realización de este trabajo de investigación.

Por último están los anexos, en el primero se incluye la metodología de la investigación, que es la razón de ser del trabajo; se plasma además los objetivos de la investigación, es decir cuál ha sido la guía a seguir para llegar hasta la culminación del instrumento planteado; los instrumentos de

recolección de la información que permitirán hacer el análisis tanto de la situación actual al problema planteado como de las posibles soluciones al mismo, la unidad de análisis. Además es presentado el análisis e interpretación de cada una de las preguntas que se les hizo a los auditores en la encuesta realizada.

Finalmente, es incorporada la matriz de riesgo realizada sobre la entidad en estudio, que revela la prioridad en los hechos económicos considerados de mayor vulnerabilidad y que necesitan un tratamiento diferente.

## CAPÍTULO I – MARCO TEÓRICO

### 1. SUSTENTACIÓN TEÓRICA, TÉCNICA Y LEGAL

#### 1.1 MARCO CONCEPTUAL

**ONG:** Organización No Gubernamental. Entidades que contribuyen directa o indirectamente al desarrollo humano sostenible, independientes, sin fines de lucro, y que promueven los objetivos sociales.

**PROYECTO:** En el sector de las entidades sin fines de lucro, se conoce con este término a cierto conjunto de actividades que conllevan la consecución de un fin, específicamente a la satisfacción de necesidades de los beneficiarios<sup>1</sup>.

**PASIVO:** Es una obligación presente, derivada de eventos pasados, cuyo pago se espera resulte de un egreso de activos de la empresa<sup>2</sup>.

**FONDO PATRIMONIAL:** Monto neto de recursos en activo fijo y excedente.

#### 1.2 ANTECEDENTES

Las Organizaciones No Gubernamentales, Fundaciones y Asociaciones aparecieron por primera vez en Polonia, más o menos en el mismo momento que en los países de Europa Occidental, (1918–1939), en sus inicios se ocupaban principalmente de actividades corporativas, culturales, educativas y científicas, además de insistir en la idea del desarrollo de la sociedad y la justicia social.

La década de los 60 y 70 se caracterizó por el surgimiento de ONG's promovidas por la iglesia católica, las que ejercieron un papel importante al prestar servicios y asistencia a los grupos poblacionales de escasos recursos. Estas entidades se convirtieron en las receptoras de las

---

<sup>1</sup> Párrafo 3, Norma de Contabilidad Financiera 21, Registro de las operaciones financieras en las ONG's

<sup>2</sup> Sección 2, Norma de Información Financiera para PYMES.

demandas de servicios técnicos, apoyo material a necesidades concretas, apoyo al desarrollo organizativo e institucional, en la gestión de recursos financieros externos. Definidas como “las entidades que contribuyen directa o indirectamente al desarrollo humano sostenible, que son independientes, sin fines de lucro, y que no promueven los objetivos de miembros o individuos sino de la sociedad en general o de sectores en desventaja en particular.

En El Salvador las Organizaciones No Gubernamentales surgen en los años de 1940 y 1955 al crearse los organismos especializados patrocinados por los Estados Unidos. En la década de los 60's las áreas de acción de las ONG atendían principalmente los servicios de salud, beneficencia y asistencia social, modernización de la agricultura y promoción de la cultura, siendo la Cruz Roja Salvadoreña considerada desde entonces la primera organización no gubernamental en surgir, fundada el 13 de Marzo de 1885 por Don Rafael Antonio Zaldívar, Presidente de la República de El Salvador. Esta organización quiso ser reconocida internacionalmente, por lo que solicitó a la Federación de Sociedades de Cruz Roja y de la Media Luna Roja establecida en Ginebra, el permitirle ser miembro de la misma, afiliándose a ésta en 1906.

Después de la Cruz Roja Salvadoreña, ya no surgió de manera inmediata otra ONG en el país, sino hasta que en los 40's se crean otras, con el objetivo de satisfacer las necesidades básicas de la población salvadoreña, de escasos recursos económicos, a través de la implementación de proyectos. Entre ellas se pueden mencionar: Asociación Nacional Pro infancia (ANPI) 1940; Fundación Dr. Manuel Gallardo (FMG), 1948; Obra Filantrópica y Asistencia Social Adventista (OFASA), 1950; Fundación Benjamín Bloom, 1955. Pero es a partir de la década de los 80's que las ONG tiene su mayor participación en El Salvador, debido al conflicto armado.

En el año 1996 en el país se propuso el proyecto de ley para ONG, en la que por parte del Estado intervino el Ministerio del Gobernación con el objeto de evitar que estos organismos puedan servir para lavado de dinero, para desviación de fondos, campañas políticas entre otros. Fue en diciembre, que se expidió una Ley de Asociaciones y Fundaciones sin fines de lucro, que sustituyó a las viejas disposiciones del Código Civil y otorgó un fuerte control a través del que era entonces Ministerio de Gobernación.

Al mismo tiempo colaboraron efectuando presión ante el Gobierno, para que diera cumplimiento y garantía a los derechos humanos. Es así como para 1998 estaban registradas 189 ONG.

### **1.3 MARCO LEGAL Y TÉCNICO**

#### **1.3.1 REGULACIONES LEGALES Y TÉCNICAS QUE RIGEN LAS ORGANIZACIONES NO GUBERNAMENTALES**

En El Salvador las ONG's como toda organización, están sujetas al cumplimiento de leyes y normas que rigen su accionar dentro del marco que establece este país, referenciadas como entidades especiales.

En este contexto, el marco regulatorio y técnico al cual están sujetas estas entidades se presentan a continuación:

##### **1.3.1.1 BASES LEGALES**

- Constitución de la República de El Salvador.
- Convenios con cada uno de los financiadores.
- Ley de Asociaciones y Fundaciones sin Fines de Lucro.
- Ley de Impuesto Sobre la Renta y su Reglamento.
- Ley del Seguro Social y su Reglamento.
- Ley del Sistema de Pensiones.
- Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría Pública.
- Código de Trabajo.
- Código Tributario.

##### **1.3.1.2 BASES TÉCNICAS**

- Norma de Contabilidad Financiera No. 21.
- Normas Internacionales de Auditoría.
- Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades.

## **1.4 DESARROLLO DE LA PROBLEMÁTICA**

### **1.4.1 GENERALIDADES**

El país está compuesto por diversas entidades, públicas y privadas, lucrativas y no lucrativas; dentro de este universo, se encuentran las denominadas Organizaciones No Gubernamentales (ONG), reconocidas como importantes y dinámicos actores sociales que, en definitiva son expresión de la participación ciudadana en la sociedad, hacia el logro de “objetivos sociales o de interés público”, a través de esfuerzos cooperativos, vínculos verticales o contratos de servicios.

Incorporadas dentro del amplio universo de las organizaciones del sector *Sin Fines de Lucro*, las ONG han sido definidas en términos de aquello que no son o respecto de quiénes pretenden distinguirse, las caracteriza el no pertenecer al Gobierno y el no tener fines de lucro; a la vez, actúan dentro del ámbito privado para la satisfacción de “intereses públicos o sociales”.

No existe un consenso sobre la definición de ONG, así como existen importantes divergencias sobre su papel y los efectos de su acción. No obstante, se puede concluir que el término ONG trasciende el ámbito meramente jurídico y aborda una rica problemática de carácter social y hasta político. Las ONG son entidades basadas en una ideología solidaria y altruista que preside todas sus actuaciones y, en consecuencia, su gestión. Uno de sus rasgos más característicos y a la vez diferenciadores es su sistema de financiación, que no proviene del beneficiario como contraprestación por el servicio que constituye su finalidad social.

Existen diferencias en el análisis y evaluación financiera de una ONG y una empresa lucrativa; éstos varían debido a que los fines que cada una de ellas persigue son muy diferentes. La empresa es orientada a alcanzar objetivos mercantiles para la maximización de las ganancias, mientras que la ONG se dirige por objetivos sociales y su eficiencia se mide por su capacidad en el manejo de los recursos. Esto exige que estas entidades utilicen bases contables diferentes a los establecidos para empresas lucrativas emitidas por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública de El Salvador, razón por la cual, la norma de contabilidad financiera No. 21 “Registro de las operaciones financieras en las organizaciones no gubernamentales sin

fines de lucro (ONG)” es creada para el tratamiento contable, pero ésta establece la utilización de otras normas de contabilidad en casos necesarios, para el caso, la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para PYMES), teniendo el cuidado de no aplicarla de la misma forma que se haría en una empresa que persigue fines lucrativos, pues se tendería a tergiversar o a confundir el fin último y principal de la organización, causando inconvenientes para la interpretación de la información financiera por parte de los usuarios.

La consecuencia de la indebida contabilización de estos hechos económicos es de gran impacto negativo para las ONG a nivel general, amenazando el negocio en marcha de ésta. En referencia a la información financiera y de resultados a terceros y las decisiones q éstos tomen de acuerdo a ella.

La garantía de que la información financiera de una ONG es razonable, viene dada por la opinión de un experto en auditoría, confiriéndose una enorme responsabilidad a los auditores, pues la incorrecta evaluación de las transacciones de una ONG limitaría a expresar certeza de razonabilidad en la opinión, en cuanto a la vigilancia a cargo de los auditores. En ese sentido, las Normas Internacionales de Auditoria establecen que la opinión del auditor deberá declarar si cada componente de los estados financieros está preparado, respecto de todo lo importante, de acuerdo con el marco de referencia de información financiera aplicable o con la base de contabilidad identificada.

Por lo que, es importante definir un marco de información financiera para estas organizaciones, que le permita al auditor evaluar eficazmente y proporcionar una opinión más confiable a la vista de la entidad y los financiadores. Es por ello la clarificación de aspectos contables no contenidos en la NCF No. 21, que pueden retomarse a través de las NIIF para PYMES.

## **1.4.2 RELACIÓN DE LA LEYES CON NORMATIVA TÉCNICA APLICADAS A LAS ONG'S**

La constitución de la República de El Salvador declara en su Art. 7 expresa que los habitantes de El Salvador tienen derecho a asociarse libremente y a reunirse pacíficamente y sin armas para cualquier objeto lícito. Nadie podrá ser obligado ni impedírsele pertenecer a una organización para el ejercicio de cualquier actividad lícita, para ello Ley de Asociaciones y Fundaciones sin fines de lucro, los Arts. 11 Y 18 literalmente manifiestan que se consideran asociaciones, todas las personas jurídicas de derecho privado, que se constituyen por la agrupación de personas para desempeñar por tiempo indefinido cualquier actividad lícita, por otra parte se entenderán por fundaciones, las entidades creadas por uno o más personas para la administración de un patrimonio destinado a fines de utilidad pública, que los fundadores establezcan para la consecución de tales fines.

Ambas se constituirán por escritura pública en la cual los miembros fundadores establezcan la nueva entidad, desde los estatutos que la regirán y la forma como se obtendrá el aporte del patrimonio, esta misma ley en su Art. 22 nos expresa que en cualquier momento el fundador podrá aumentar su patrimonio fundacional y las entidades podrán recibir donaciones de terceras personas para incrementar su patrimonio, siempre que no lo haya prohibido el fundador en sus estatutos y tales donaciones sean destinadas al fin para el cual la entidad fue creada.

En el Art. 34 de La Ley de Asociaciones y Fundaciones encontramos también algunas normas generales sobre el patrimonio, el cual aclara que este, no pertenece ni en todo ni en parte a las personas naturales y jurídicas que las integran y recíprocamente, las deudas de las mismas, no generan a nadie derecho a reclamarlas en todo o en parte, a ninguno de sus integrantes, ni dan acción sobre los bienes propios de ellos, sino sobre los bienes de la persona jurídica, como lo recalca La Norma de Contabilidad Financiera 21, en cuanto a la pertenencia retomando como ejemplo el concepto que esta define sobre lo que debe considerarse como donaciones en administración, y estas ocurren cuando se entregan recursos a la organización sin fines de lucro, con el objetivo de beneficiar a otros grupos de personas y sobre los cuales existe una decisión de

colaboración por parte del donante. En estos casos la organización no puede decidir el destino de los recursos, debido a que se han entregado para un fin específico y se genera una doble obligación para el ente administrador, la primera con el donante y la segunda con los beneficiarios, por lo que es considerado dentro de los pasivos de la entidad. Otro de los componentes de los estados financieros a considerar para nuestro estudio es el fondo patrimonial, que según la NCF 21 el concepto de fondo patrimonial debe incluirse en los estados financieros de la entidad, ocupando en ellos el mismo lugar del Capital y estará constituido por: el fondo patrimonial- activos fijos, tiene que representar el monto neto de los recursos en activo fijo que la entidad ha recibido para ejercer sus actividades mientras que el fondo patrimonial-excedente debe reflejar las cifras del excedente obtenido al medir el resultado de los periodos contables.

No debe usarse el término “capital”, debido a que el mismo supone que existen titulares que tienen derechos sobre este y que se generan rendimientos que pueden ser repartidos; así también no es coherente el término “utilidad” por razones análogas.

En cuanto a la obligación de llevar contabilidad formal las ONGs tendrán que cumplir con las siguientes condiciones, de acuerdo al Art. 40 de la Ley de Asociaciones y Fundaciones sin fines de lucro.

Las asociaciones y fundaciones quedan obligadas a llevar contabilidad formal de su patrimonio, de acuerdo con algunos de los sistemas contables generalmente aceptados y conforme a las leyes sobre tributos aplicables vigentes. El 2do. Inciso dicta así: las asociaciones y fundaciones deberán llevar los registros contables exigidos por la técnica contable y necesidades propias de la entidad, por tal razón la NCF 21 plantea que el registro de los hechos económicos debe apoyarse en otras normas de contabilidad financiera para efectos de complementar los requerimientos que no se han considerado en esta norma siempre que llenen los requisitos establecidos por la ley, luego en el 3er. Inciso, reza sobre las presentaciones formales de la siguiente manera: Las entidades cuyo activo en giro sea inferior a diez mil colones solamente están obligadas a llevar un libro encuadernado y legalizado, en el que asentarán separadamente

los gastos, compras y ventas. En dicho libro harán al final de cada año un balance general de todas las operaciones, con especificación de los valores que forman el activo y pasivo.

En el Art. 41 La Ley establece cual será la función del auditor en cuanto a la vigilancia requerida para el cumplimiento de sus estatutos, en su primer Inciso establece: Las asociaciones y fundaciones contarán con los organismos de vigilancia de la administración del patrimonio que señalen sus estatutos.

En el 2do. Inciso, en todo caso, los miembros y fundadores tendrán siempre la facultad de exigir a los administradores de estas entidades informes de su actuación y situación patrimonial. Si tales informes no son rendidos en un plazo prudencial, los interesados podrán acudir a la vía judicial.

Y en último Inciso del Art. 41, dicta así:

Los auditores de las entidades sujetas en esta ley, están obligados en caso de que notaren cualquier irregularidad en la administración del patrimonio de la entidad que auditen, a hacerla saber por escrito a sus miembros en Asamblea General, para que resuelvan sobre el caso y a la Corte de Cuentas de la República si manejan fondos públicos.

### ***Leyes tributarias***

El Código Tributario contiene los principios y normas jurídicas, aplicables a todos los tributos internos bajo la competencia de la Administración Tributaria, dentro de los que se rige su aplicación a las ONG.

En el Art. 50, inciso 1º, del código se establece que “El representante legal o titular de las entidades a que se refiere el artículo 6 literal c) de la Ley de Impuesto sobre la Renta, será solidariamente responsable con el sujeto pasivo, del pago del impuesto determinado a este último, proveniente de los valores deducidos indebidamente en concepto de donación, cuando a nombre de dichas entidades se documenten valores superiores al costo del bien o servicios donados, o mayores a las sumas de dinero recibidas, y ello posibilite la deducción de tales

montos para efectos del Impuesto sobre la Renta. Lo anterior sin perjuicio de las acciones penales a que hubiere lugar.” Esto con respecto al informe de donaciones recibidas que declaran las organizaciones citado en el Art. 146 de este código, incluyendo las donaciones en administración definidas por la NCF 21, estas ocurren cuando se entregan con el objetivo de beneficiar a otros grupos de personas y sobre los cuales existe una decisión de colaboración por parte del donante o recursos donados a la organización en sí.

En el Art. 100 se expresa la obligación de presentar la declaración de impuesto sobre la renta para las ONG, aunque éstas se encuentren excluidas del pago del mismo. Así mismo en el Art. 119 es establecida la necesidad de consignar datos en los documentos que se reciban de sujetos excluidos de la calidad de contribuyentes en el impuesto a la transferencia de bienes muebles y prestación de servicios. Por lo que, el Art. 56 les obliga a retener el 10% en concepto de anticipo de impuesto sobre la renta sobre cualquier tipo de remuneración que realice.

La ley del ISR hace referencia a los sujetos pasivos obligados a pagar el impuesto; en la cual se estipula la exclusión de los mismos considerándose dentro de este grupo a las ONG’s, a pesar de esta exclusión de impuesto, estas instituciones tienen obligaciones formales con la Administración Tributaria. Asimismo las ONG’s.

Están comprendidos entre los sujetos pasivos del impuesto a la transferencia de bienes y servicios y podrán obtener exenciones sobre los servicios crediticios y asistencia técnica que proporcionan a sus clientes, siempre que atendiendo a su calidad de instituciones de utilidad pública, obtengan la calificación correspondiente de la Dirección General de Impuestos Internos, no obstante deberán cumplir con las obligaciones formales y sustantivas señaladas por la ley como se mencionó anteriormente. Este tipo de organizaciones deben informar las donaciones recibidas de parte de los financiadores, según los establece el código tributario, pero debe de advertir también el tratamiento contable que se le dará a esta donación, expresado en la NCF 21, la cual expresa diferentes tipos de donaciones, así están las donaciones en administración, que básicamente representan los montos de proyectos a ejecutar.

### ***Leyes laborales***

El código de Trabajo tiene por objeto armonizar las relaciones entre patronos y trabajadores, estableciendo sus derechos, obligaciones y se funda en principios que tiendan al mejoramiento de las condiciones de vida de los trabajadores, especialmente en los establecidos en la Sección Segunda Capítulo II del Título II de la Constitución, con respecto a la seguridad social de la persona. Así mismo del tratamiento contable de las remuneraciones por el trabajo realizado y pagos adicionales otorgados, tomando en cuenta que la NCF 21 los considera bajo el método del efectivo, esto con relación a las deducciones de ley correspondientes por los pagos devengados.

Las ONG's, deden cumplir con leyes laborales por contar con personal remunerado para el cumplimiento de sus fines, le son aplicables las disposiciones legales establecidas en el Art. 50 de la constitución inciso I, II, IV; en ella establece que "la seguridad social constituye un servicio público de carácter obligatorio. Según el Artículo 7 del Reglamento de la Ley del ISSS establece que: "El patrono deberá inscribir a la entidad dentro del plazo de cinco días de haber asumido la calidad de patrono, deberá inscribir o afiliarse al personal contratado dentro del plazo legal de diez días, a partir de la fecha de ingreso del empleado o trabajador. De igual forma estas instituciones estarán obligadas a darle cumplimiento al Art. 7 inciso 1º y 2º y a los artículos 16, 190, y 192; que establecen los lineamientos de las tasas de cotizaciones.

Estas leyes además de ser su aplicación de carácter obligatorio, están en concordancia con lo exigido en los convenios firmados para la ejecución de proyectos entre las ONGs y cooperantes financieros.

Se debe de considerar lo establecido en la NCF 21 sobre el concepto de gasto, y que no contempla las provisiones como gastos, para el caso provisiones laborales, razón por la cual se debe de establecer mecanismos que coadyuven al cumplimiento de las leyes y de la normativa técnica.

### ***Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría Pública***

La Ley tiene por objeto, regular el ejercicio de la profesión de la Contaduría Pública, la función de la Auditoría y los derechos y obligaciones de las personas naturales o jurídicas que las ejerzan.

Entre las responsabilidades del Contador Público, contenidas en el Art. 17 de esta Ley, se señala la de dictaminar, basados en normas y principios de auditoría internacionalmente aceptados y aprobados por el Consejo; sobre los estados financieros básicos de sociedades o empresas de cualquier clase, asociaciones cooperativas, instituciones autónomas, sindicatos y fundaciones o asociaciones de cualquier naturaleza; lo que nos remite a la utilización de las Normas Internacionales de Auditoría en el cumplimiento de la misma.

Dentro de las NIA's se expresa la necesidad de determinar un marco de referencia de información financiera aceptable, que sustente los criterios del auditor en las evaluaciones realizadas para el trabajo de auditoría en una organización, y apoyados en la Norma de Contabilidad Financiera No 21, establecida para el tratamiento contable de las ONG's, en cuanto al uso de otra normativa para el procesamiento de hechos económicos no contemplados en ella, citamos las NIIF para PYMES como propuesta de complemento a la norma, para sistematizar estos hechos económicos y especificar un marco de referencia de información financiera aceptable, para su adopción por parte de la administración.

La Ley además cita que en todos aquellos casos no previstos en la presente Ley, el Consejo resolverá de conformidad a los principios de contabilidad y auditoría reconocidos a nivel internacional. Por lo que se podría optar por solicitar la uniformidad de un marco de información financiera aceptable para dichas entidades.

## **CAPITULO II - CASO PRÁCTICO**

### **2.1 DESCRIPCIÓN DEL CASO PRÁCTICO**

Con el objetivo de examinar aspectos importantes sobre el tratamiento contable y procedimiento de análisis que se le da hechos económicos correspondientes al pasivo y fondo-patrimonial no contemplados en la NCF 21 y para los cuales se cuenta con otras normas de referencia como lo son las NIIF para PYMES, consideramos oportuno y beneficioso crear herramientas donde el auditor pueda evaluar la razonabilidad de las aseveraciones presentadas en el Pasivo y Fondo Patrimonial de una ONG generando opiniones más certeras, el desarrollo de este ejemplo práctico estará basado en las transacciones de la ONG Corporación de la Pasión, se retomará los hechos económicos en conjunto, Proponiendo así una serie de técnicas para el análisis e interpretación de los Estados Financieros.

Se presenta un esquema de los elementos más relevantes a considerar para el desarrollo y la comprensión de herramientas a considerar en la aplicación de los de los hechos económicos generados en el pasivo y fondo patrimonial, basados en la NIIF PYMES.

La estructura está dividida por tres elementos relacionados entre sí:

- Conocimiento de la Entidad, memorándum de planeación de la entidad, con lo cual se determinarán las áreas de riesgo.
- Análisis de las transacciones financieras.
- Procedimientos de auditoría.

#### **2.1.1 MEMORÁNDUM DE PLANEACIÓN**

##### **1. OBJETIVOS DE LA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS HISTÓRICOS**

###### **OBJETIVO GENERAL**

Determinar si los estados financieros de Asociación Corporación de la Pasión, presentan razonablemente su situación financiera, rendimiento económico, flujos de fondos de acuerdo a las políticas, procedimientos, principios, marco legal y normas de contabilidad, en los rubros de

pasivo y fondo patrimonial, que ayude a la dirección a obtener la seguridad razonable referente al logro de objetivos y en el cumplimiento de sus funciones y responsabilidades, proporcionándole análisis objetivos, evaluaciones, recomendaciones y todo tipo de comentarios pertinentes sobre las operaciones examinadas.

#### OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- Evaluar la confiabilidad de las cifras de los Estados Financieros.
- Comprobar el cumplimiento de leyes y reglamentos aplicables a la entidad.
- Validar la efectividad de los sistemas de control interno de la entidad.
- Verificar la eficacia y eficiencia de las operaciones del sistema de control interno según ERM.

#### 2. ALCANCE DE LA AUDITORÍA

Para lograr el cumplimiento del servicio de auditoría se desarrollará un examen y evaluación del cumplimiento formal y sustancial; para encontrar las deficiencias y posibles errores, riesgos y hallazgos que afecten al logro de los objetivos estratégicos de la entidad.

#### 3. PLANEACIÓN

Se realizará la proyección de la auditoría en Asociación Corporación de la Pasión con el propósito de obtener el conocimiento necesario sobre la organización, efectuando pruebas que determinen los aspectos que se encierren en la misma.

#### *ESTUDIO Y EVALUACIÓN DE LAS CIFRAS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS, PASIVO Y FONDO PATRIMONIAL*

Se estudiará y evaluará la razonabilidad de las cifras financieras de la organización, como un reflejo del resultado de las actividades y decisiones realizadas dentro de la estructura, para determinar las posibles deficiencias, así como las áreas críticas para nuestro estudio, respectivas al pasivo y fondo patrimonial. Del resultado de esta evaluación emitiremos un informe de la situación financiera del despacho.

### *EVALUACIÓN DEL CUMPLIMIENTO LEGAL*

Se verificará que la organización cumpla con todos los aspectos legales aplicables, de manera oportuna y adecuada.

### *ESTUDIO Y EVALUACIÓN DE LA GESTIÓN ADMINISTRATIVA*

Se analizará la gestión de la administración de la organización, en lo correspondiente a la eficacia en el desarrollo de las actividades, eficiencia en el funcionamiento y economía en la administración de los recursos.

### *EXAMEN DE LAS ÁREAS*

En detalle, el trabajo se desarrollará por áreas las cuales se indican a continuación:

**PASIVOS:** Comprobar la existencia real de los pasivos y su adecuada contabilización. Los controles aplicados sobre sus cuentas y la presentación razonable en los Estados Financieros.

**FONDO PATRIMONIAL:** Se realizará un análisis de los ingresos, verificación de los hechos económicos que han incurrido en la existencia del mismo, así como también un análisis de los gastos y su aplicación contable.

## 4. CONOCIMIENTO DEL CLIENTE

### *DATOS GENERALES*

Nombre: ASOCIACIÓN CORPORACIÓN DE LA PASIÓN – SERVICIO SOCIAL PASIONISTA (SSPAS)

Domicilio: Col. Delicias del Norte, pje. Cantizano, No. 4-A, Mejicanos.

Finalidad: La institución se preocupa por la prevención primaria de la violencia juvenil e infantil y de género, y apunta por un abordaje integral que responda a la multicausalidad del fenómeno de las diferentes expresiones de violencia. La

Asociación Corporación de la Pasión se dedica a potenciar el capital social, desde el desarrollo local; prevención y atención de la violencia con enfoque de derechos; facilitación de servicios sociales y desarrollo de capacidades, para y con la población vulnerabilizada, colectivos en riesgo, excluidos de los beneficios a los cuales tienen derecho.

### *ANTECEDENTES DE LA ORGANIZACIÓN*

La Corporación de la Pasión fue fundada en la ciudad de San Salvador, sus estatutos fueron aprobados por Acuerdo Ejecutivo número 1911 el 28 de septiembre de 1964, y publicados en el Diario Oficial número 208, Tomo 205 de fecha 13 de noviembre del mismo año. Sus nuevos estatutos, previa derogación de los anteriores, fueron aprobados el 24 de junio de 1997.

Nació desde la preocupación y sensibilidad del carisma pasionista por la realidad de violencias que vive a diario la población de El Salvador, en particular la mujer de la microrregión del Municipio de Mejicanos.

La actual Junta Directiva de la Corporación de la Pasión, cuya vigencia es del 24 de marzo de 2008 hasta el día 23 de marzo de 2011, fue elegida el 23 de noviembre de 2007, quedando constituida por un presidente, un secretario, un tesorero y dos vocales. La personería jurídica de la CP es la sombrilla de todas las gestiones que del Servicio Social Pasionista y el Centro de Formación y Orientación "P. Rafael Palacios".

El Centro de Formación y Orientación, es miembro de la Coalición Centroamericana para la Prevención de la Violencia Juvenil desde el año 2006, que es una iniciativa intersectorial e interdisciplinaria por organismos del área Centroamericana y México, que busca contribuir a la comprensión del fenómeno de las pandillas e incidir en la formulación de políticas integrales e inclusivas que incorporen la prevención y rehabilitación como ejes relevantes en el abordaje del fenómeno.

Asimismo, el Centro de Formación y Orientación, es miembro del Parlamento Juvenil Centroamericano, espacio de discusión, reflexión y propuestas a medidas y políticas que impulsan los diferentes gobiernos de los países participantes.

El Servicio Social Pasionista (SSPAS) nació en una primera instancia como el Centro de Formación y Orientación "P. Rafael Palacios", el cual ahora forma parte sustancial de SSPAS. Ya se tienen más de 21 años funcionando.

A partir del 2009 El CFO funciona como SSPAS en el municipio de Mejicanos, desde el 01 de Junio; su funcionamiento legal es a través de la Asociación Corporación de la Pasión En el Salvador. Este esfuerzo nació para dar un salto de calidad en su desarrollo institucional como en el impacto de trabajo gerencial, técnica, monitoreo y seguimiento que se implemente en la estrategia de planificación institucional.

Esta nueva etapa de trabajo institucional fue enriquecida con la experiencia previa de la dirección en la temática de pandillas. Con el nuevo enfoque, se trascendió de un centro de formación a un abordaje integral de formación y, además, un centro de orientación en términos humanos (personales, laborales, de género, entre otros). Ahora se busca una perspectiva de desarrollo humano y no de asistencialismo.

### *MISIÓN, VISIÓN Y VALORES*

Misión: Somos el Servicio Social Pasionista, de la Corporación de la Pasión en El Salvador, organización de la sociedad civil, sin fines de lucro. Nos dedicamos a potenciar el capital social, desde el desarrollo local; prevención de la violencia, con enfoque de derechos; y facilitación de servicios sociales y desarrollo de capacidades para y con la población vulnerabilizada.

Visión: Ser una organización de inspiración pasionista, comprometida con los y las crucificadas/os de hoy por la injusticia socio política. Aspiramos a ser reconocidos por nuestra defensa y promoción de la vida, desde un enfoque de derechos.

## *VALORES*

Vida como valor fundamental

Respeto

Justicia

Tolerancia

Solidaridad

## *OBJETIVOS*

Objetivos General:

Contribuir a la construcción de la cultura de paz con justicia en El Salvador.

Objetivos Estratégicos:

- Potenciar el capital social, desde el desarrollo local
- Facilitar servicios sociales y desarrollo de capacidades, a población vulnerabilizada.
- Fortalecer la prevención y atención de la violencia.
- Fortalecer la institucionalidad del Servicio Social de la Asociación Corporación de la Pasión

## *FACTORES ESTRATÉGICOS*

Población objeto

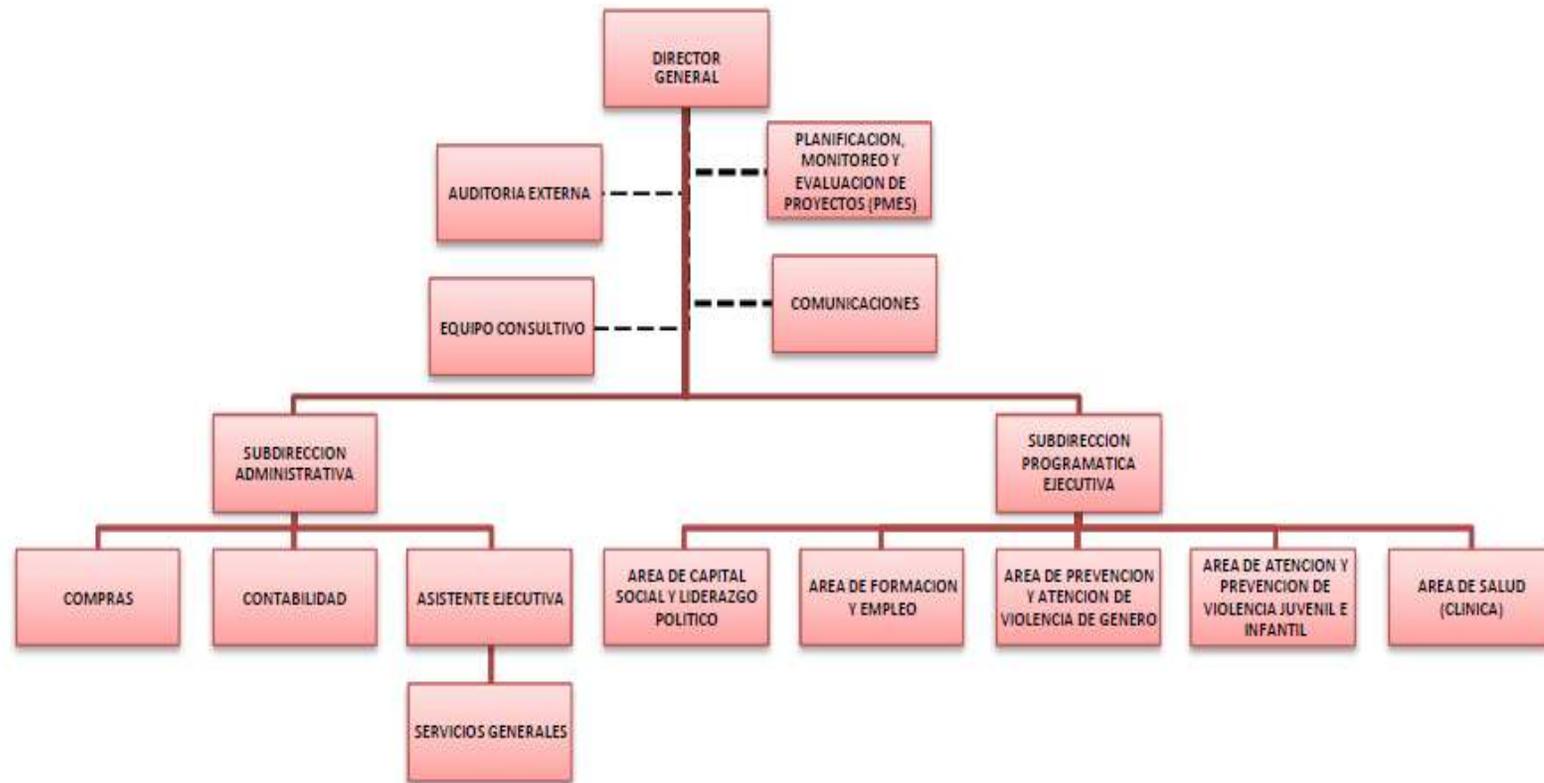
Cooperantes financiadores

Voluntarios

Recurso Humano

Gobiernos locales

## ESTRUCTURA ORGANIZATIVA DE LA INSTITUCIÓN



### *PERSONAL CLAVE DEL CLIENTE*

Administradora: Licda. Marta Patricia Meléndez de Escobar.

Contador: Erick Daniel Hernández.

### *FACTORES ECONOMICOS GENERALES*

#### Financiamiento

Las formas en las cuales la Asociación Corporación de la Pasión se ha financiado son por los siguientes medios:

*Donaciones restringidas:* Sea en especie o en efectivo, por medio de financiadores, las cuales son para un sector o población beneficiaria específica.

*Donaciones no restringidas:* sea en especie o en efectivo.

### *PRINCIPALES SISTEMAS, POLÍTICAS Y PRÁCTICAS FINANCIERAS CONTABLES*

Dentro de las principales políticas de la sociedad se encuentran:

#### Solicitud de fondos

La solicitud deberá ser aprobada con firma autentica de Coordinación General de la C.P. posterior a su aprobación se elaborará la programación de gastos, la cual incluirá el programa que ejecutará el gasto, fecha, descripciones, titulares en caso de emitirse cheque (sólo si esta cantidad superase los cincuenta dólares) además deberá incluirse la fuente de financiación con su respectiva codificación de partidas y conceptos presupuestarios.

#### Compras

Toda compra de bienes o servicios se gestionará dos semanas antes de solicitar el fondo correspondiente.

#### Pagos

Los gastos menores de \$50.00 dólares, serán por medio de Caja Chica.

Los gastos de \$50.01 dólares en adelante serán por medio de Cheque.

Los cheques serán revisados contra documentos los días viernes, para verificar que todos los soportes cumplan con los requisitos establecidos.

#### Documentación

Cada coordinador o coordinadora de programa deberá presentar:

Un informe de ejecución de actividades;

Fuentes de verificación.

Las fuentes de verificación se almacenarán en un archivo permanente, teniendo acceso a éste únicamente el personal administrativo de proyectos.

#### *POLÍTICAS CONTABLES*

Las Políticas Contables por definición son los principios, métodos, convenciones, reglas y procedimientos adoptados por la sociedad en la preparación y presentación de sus Estados Financieros, cubriendo las disposiciones de los cooperantes con respecto a la liquidación requerida en los convenios establecidos para cada uno de los proyectos.

#### Entidad Contable

La organización es una entidad contable, ya que posee el control y administra de forma eficiente y responsable los recursos recibidos, con los cuales cumple el compromiso y obligación adquirida en el convenio.

#### Negocio en Marcha

La asociación es una entidad constituida para un plazo indefinido y se pretende que como organización no gubernamental para que continúe funcionando a lo largo del tiempo, siempre y cuando cumpla con las obligaciones a las que está sujeta con los financiadores y la población meta.

#### Objetividad

La información contenida en los Estados Financieros que se presenten, estará a disposición de los interesados, para efectos de ser verificada en forma independiente y en cualquier momento, y

dichos interesados podrán ser privados o estatales, por lo que cada hecho que se realice o registre, deberá estar sustentado y documentado de manera adecuada.

#### Uniformidad en la presentación

Toda documentación, para efectos de presentación y clasificación de las partidas dentro de los Estados Financieros, deberá ser conservada de un período a otro, teniendo en cuenta cualquier cambio que se produzca y que se pueda demostrar que este cambio dará lugar a una modificación en la presentación para que sea más apropiada, o en el caso que sea por adopción de un marco de referencia de información financiera diferente.

### 5 ÁMBITO LEGAL Y TÉCNICO

En El Salvador las ONGs como toda organización, están sujetas al cumplimiento de leyes y normas que rigen su accionar dentro del marco que establece la ley de este país, referenciadas como entidades especiales.

En este contexto el marco regulatorio y técnico al cual están sujetas estas entidades se presentan a continuación:

- Convenios con cada uno de los financiadores.
- Ley de Asociaciones y Fundaciones sin Fines de Lucro.
- Leyes Tributarias
- Leyes Laborales
- Norma de Contabilidad Financiera No. 21.
- Normativa Internacional de Contabilidad
- Normas Internacionales de Auditoría

### 6 SISTEMA CONTABLE

#### *DEFINICIÓN DEL SISTEMA DE CONTABILIDAD*

El sistema contable consiste en los métodos y registros establecidos para identificar, reunir, analizar, clasificar, registrar e informar las transacciones de la Asociación, así como mantener la

contabilización del activo, pasivo, patrimonio, operaciones de costos y gastos e ingresos que le son relativos

El sistema contable comprende

- El catalogo de cuentas y manual de aplicación, así como la presente descripción del sistema.
- Los registros contables, documentos de soporte y registros auxiliares.
- El procesamiento contable involucrado desde la iniciación de una transacción, hasta su inclusión en los estados financieros, incluyendo el uso de computadoras para el procesamiento de los datos.
- El proceso de información financiera empleado para preparar los estados financieros de la Asociación, incluyendo las estimaciones y revelaciones de políticas contables importantes.

#### *OBJETIVO DEL SISTEMA DE CONTABILIDAD*

El presente Manual de Contabilidad, tiene como objetivo que el proceso contable de recopilar, clasificar, registrar, procesar, resumir y reportar información financiera contable uniforme de las operaciones que realice la Asociación, se efectúe con base en las Normas y Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y de acuerdo con las Leyes y Regulaciones aplicables, a fin de que los estados financieros reflejen la situación financiera, los resultados de las operaciones, los flujos de efectivo y los cambios en la situación del patrimonio, y constituyan un instrumento útil para el análisis de la información y la toma de decisiones por parte de los usuarios interesados en la información financiera contable.

#### *PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS*

Los estados financieros básicos, que deben presentarse como mínimo, con base en la información financiero contable del Sistema de Contabilidad, son:

- Balance General
- Estado de Ingresos y Egresos

- Estado de Flujos en Efectivo y
- Estado de Cambios en el Patrimonio
- Asimismo, se emitirán las notas a los estados financieros.

Los Estados Financieros deberán presentar las firmas del Representante Legal y del Contador; los cuales deben ser dictaminados y/o certificados por el Auditor Externo.

#### *APROBACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS*

Los estados financieros anuales derivados del cierre de cada ejercicio fiscal, deberán ser incluidos en la agenda a realizar anualmente en la Asamblea General de Miembros, para su correspondiente aprobación, teniendo en cuenta los plazos legales establecidos. Asimismo, los estados financieros anuales deben remitirse a las diferentes instituciones gubernamentales, conforme a las disposiciones legales pertinentes.

#### *DISPOSICIONES GENERALES*

A continuación se establecen algunas normas generales, cuya aplicación debe observarse al registrar las operaciones, no obstante, la Asociación debe siempre guardar el cumplimiento de las Leyes y Reglamentos aplicables:

##### Normas contables aplicables

Para efecto de registro, presentación y divulgación de la información financiero contable, se aplicará lo dispuesto en la Norma de Contabilidad Financiera 21, de conformidad con las Leyes y Regulaciones aplicables.

##### Registro y archivo de documentación contable

La Asociación está obligada a llevar todos los libros de contabilidad, administrativos y los que determinen como necesarios las leyes y reglamentos aplicables. Las operaciones que se registren en los mismos deberán estar respaldadas con la documentación sustentadora correspondiente y suficiente, así también en todo momento debe darse cumplimiento a las normas contables.

Las operaciones deben ser asentadas a medida que se vayan efectuando, tanto en los libros contables, como administrativos, y otros de exigencia legal.

#### Aprobación de modificación del sistema contable

Deberá solicitarse la aprobación de modificación del sistema contable, cuando se efectúe reestructuración total o parcial de la descripción, catálogo de cuentas y/o manual de aplicación de cuentas autorizado en este manual, así como por la incorporación, modificación o supresión de grupos de clasificación de cuentas (activo, pasivo, patrimonio, etcétera), rubros de agrupación (circulante y no circulante) y cuentas de mayor (caja, bancos, cuentas por pagar).

## 6 EVALUACIÓN DE CONTROL INTERNO

Evaluando los hechos económicos considerados vulnerables al riesgo, se determina la prioridad de cada uno para la entidad con respecto al impacto, probabilidad de ocurrencia y nivel de riesgo de la misma. Ver anexo IV.

### **2.1.2 DESARROLLO DEL CASO PRÁCTICO**

#### **2.1.2.1 HECHO ECONÓMICO 1: PROVISIONES**

##### CONCEPTUALIZACIÓN

El 18 de julio de 2009, la Asociación Corporación de la Pasión, recibe una demanda laboral; debido a un despido que ésta considero con causa justa; la persona fue despedida el 30 de junio de 2009, desde ese momento la institución entró en litigio. La demandante exigía una indemnización por \$4,000.00. Al 31 de diciembre aún no se había resuelto el caso, sin embargo la abogada representante de la institución presentó un avance, en el cual se inclinaba una probable pérdida del caso; ofreció un porcentaje de probabilidad de entregar la indemnización a la demandante del 70%, basada en todos los documentos probatorios.

La institución no hizo ningún registro ni notas a sus estados financieros.

## DISPOSICIONES NIIF PYMES

Según la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeña y Mediana Empresa, en la sección 21; la Asociación Corporación de la Pasión deberá considerar provisión cuando:

- a) tenga una obligación al 31 de diciembre del período, como resultado de un suceso pasado;
- b) exista mayor posibilidad de que ésta, tenga que desprenderse de recursos que comporten beneficios económicos, para liquidar dicha obligación; y
- c) el importe de la obligación pueda ser estimado de forma fiable.

Partida N° X					NIIF/PYMES
FECHA	CUENTA	PARCIAL	DEBE	HABER	
31/12/09					<b>Sección 21, párrafo 5, 7, medición inicial</b>
4104	Otros Gastos		\$ 2,800.00		
21010210	Provisiones y contingencias				
2101021003	Litigio y reclamación a favor de	\$ 2,800.00		\$ 2,800.00	
	V/ Reconocimiento de provisión por demanda laboral, Caso exp. 0001				

## PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA SEGÚN PYMES

- Verificar evidencia que origina el porcentaje de probabilidad de pérdida del litigio, para validar el reconocimiento de la obligación.
- Investigar con instancias necesarias el avance del caso.
- Indagar todas las costas procesales del caso para asegurar el valor razonable de la medición inicial otorgada.

## AFECTACIÓN DE RAZONABILIDAD DE LOS SALDOS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS DE LA ASOCIACIÓN

La razonabilidad de los saldos de los estados financieros se podrían ver afectados si se sigue empleando la práctica de no provisionar ciertos gastos, causando las siguientes situaciones:

- Gastos no informados.
- El monto total de las provisiones de todos los proyectos puede significar un riesgo de no estimar gastos y presentar saldos erróneos al cooperante con lo cual nuestra información no sería razonable.
- Generación de estados financieros que carecen de razonabilidad.

### **2.1.2.2 HECHO ECONÓMICO 2: FONDO PATRIMONIAL / ACTIVO FIJO**

#### CONCEPTUALIZACIÓN

El fondo patrimonial de la corporación lo conforman activos fijo donados y efectivo donado, éstos vienen dados tanto por donaciones restringidas como no restringidas, para el caso del activo fijo se tomará el siguiente planteamiento.

Al 31 de diciembre de 2008 la Asociación Corporación de la Pasión, finaliza la ejecución de un proyecto, el cual consideró la compra de una casa para albergue, adquirida por un valor de \$54,000.00 el 09 de febrero de 2007.

El convenio con el financiador estipula una cláusula en donde se hace constar que se hará efectiva la transferencia de todos los activos adquiridos con fondos del proyecto a la Asociación, el 1 de enero de 2009.

Al 31 de diciembre de 2009 el activo posee el mismo valor, aún cuando presenta desgaste y deterioro debido al uso permanente que se le ha dado.

## DISPOSICIONES NIIF PYMES

### Depreciación

La Asociación Corporación de la Pasión, distribuirá el costo inicial del activo entre sus componentes principales y depreciará cada uno de éstos por separado a lo largo de su vida útil, como se refleja en este caso. Otros activos se depreciarán a lo largo de sus vidas útiles como activos individuales. Con algunas excepciones, tales como minas, canteras y vertederos, los terrenos tienen una vida ilimitada y por tanto no se deprecian.<sup>3</sup>

### Método de depreciación

La entidad seleccionará un método de depreciación que refleje el patrón con arreglo al cual espera consumir los beneficios económicos futuros del activo. Los métodos posibles de depreciación incluyen el método lineal, el método de depreciación decreciente y los métodos basados en el uso, como por ejemplo el método de las unidades de producción.<sup>4</sup> La Asociación Corporación de la Pasión utiliza el método lineal en la determinación de la cuota por sus depreciaciones.

La asociación contrató un perito valuator para determinar el valor actual del terreno y del edificio (casa), para lo cual se obtuvieron los siguientes resultados:

Terreno	\$ 30,000.00
Edificio	\$ 22,000.00

---

<sup>3</sup> Párrafo 16, Sección 17, Propiedades, planta y equipo de NIIF para PYMES

<sup>4</sup> Párrafo 22, Sección 17, Propiedades, planta y equipo de NIIF para PYMES

Registros:

MES/ 2009	MONTO DEL ACTIVO	VIDA ÚTIL	DEPRECIACIÓN MENSUAL	VALOR EN LIBROS
Enero	\$ 22.000,00	20 años/ 240 meses	\$ 91,67	\$ 21.908,33
Febrero			\$ 91,67	\$ 21.816,67
Marzo			\$ 91,67	\$ 21.725,00
Abril			\$ 91,67	\$ 21.633,33
Mayo			\$ 91,67	\$ 21.541,67
Junio			\$ 91,67	\$ 21.450,00
Julio			\$ 91,67	\$ 21.358,33
Agosto			\$ 91,67	\$ 21.266,67
Septiembre			\$ 91,67	\$ 21.175,00
Octubre			\$ 91,67	\$ 21.083,33
Noviembre			\$ 91,67	\$ 20.991,67
Diciembre			\$ 91,67	\$ 20.900,00
			<b>\$ 1.100,00</b>	

Partida en enero 2009

Partida N° X				
FECHA	CUENTA	PARCIAL	DEBE	HABER
01/01/09				
120101	<u>Propiedad Plata y Equipo</u>		\$ 52,000.00	
12010108	Casa de albergue, ubicada en san Salvador	\$ 22,000.00		
12010202	Terreno	\$ 30,000.00		
530101	<u>Patrimonio por activo fijo donado</u>			\$ 52,000.00
53010108	Casa de albergue, ubicada en San Salvador			
	V/ Registro de donacion de casa de albergue, por cooperante por finalización de proyecto			

Por depreciación

Partida N° X					NIIF PYNES
FECHA	CUENTA	PARCIAL	DEBE	HABER	
31/01/09					Sección 17, párrafo 16. Depreciación
4202	Gastos		\$ 91.67		
420201	Depreciación	\$ 91.67			
42020108	Casa de albergue				
120201	Depreciación acumulada			\$ 91.67	
12020108	Casa de albergue	\$ 91.67			
	depreciación de casa de albergue correspondiente al mes de enero de 2009				

**PRESENTACIÓN EN EL BALANCE AL 31 DE DICIEMBRE DE 2009 SEGÚN PYMES**

<b><u>ACTIVO NO CORRIENTE</u></b>	<b>\$ 50,900.00</b>
Propiedad Planta y Equipo	
Terrenos	\$ 30,000.00
Casa de Albergue	
Edificio	\$ 22,000.00
Casa de Albergue	
(-) Depreciación acumulada	
Edificio	(\$1,100.00)
Casa de Albergue	

## PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA

- Verificar la razonabilidad del reconocimiento del activo.
- Constatar si los métodos de valuación utilizados requieren ajustes o modificaciones, y si los cursos de acción de la administración permiten estimar racionalmente el valor razonable del activo.

## AFECTACIÓN DE RAZONABILIDAD DE LOS SALDOS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS DE LA ASOCIACIÓN

- Los estados financieros no reflejarían saldos razonables.
- Sobre o subvaluación de los activos de la institución, resultando una opinión carecida de razonabilidad.
- Poca credibilidad por parte de usuarios de la información, en especial cooperantes financieros e instituciones bancarias si se requiere de créditos, afectando por lo tanto la credibilidad de la opinión del auditor.

### **2.1.2.3 HECHO ECONÓMICO 3: DETERIORO DE LOS ACTIVOS / AFECTACIÓN A RESULTADOS**

#### CONCEPTUALIZACIÓN

La finalidad de este apartado es brindar lineamientos y desarrollar herramientas de auditoría para evaluar el registro de los resultados de valúos realizados a bienes pertenecientes a la propiedad, planta y equipo de los cuales surja una pérdida por deterioro de activo así como determinar la razonabilidad de las cifras presentadas en los Estados Financieros.

El 16 de enero de 2009 la Asociación Corporación de la Pasión, efectúa la compra de un aparato ultrasonógrafo, dicha compra se le hace a la empresa ST.MEDIC, S.A. DE C.V. por un valor de \$23,856.00

Partida N° X				
FECHA	CUENTA	PARCIAL	DEBE	HABER
16/01/09				
120101	<u>Propiedad Planta y Equipo</u>		\$ 23.856,00	
12010109	Aparato ultrasonógrafo	\$ 23.856,00		
110201	<u>Efectivo y Equivalentes</u>			\$ 23.856,00
11020108	Bancos	\$ 23.856,00		
	V/ Adquisición de ultrasonógrafo			

Cuadro de depreciación al 31/12/09

\$ 23,856.00/ 24 meses = 994 depreciación mensual

\$994/30\*16 = 530.13 depreciación proporcional

COSTO DE			
MES	ADQUISICION	CUOTA	V/LIBROS
Enero	\$23,856.00	\$530.13	\$23,325.87
Febrero		\$994.00	\$22,331.87
Marzo		\$994.00	\$21,337.87
Abril		\$994.00	\$20,343.87
Mayo		\$994.00	\$19,349.87
Junio		\$994.00	\$18,355.87
Julio		\$994.00	\$17,361.87
Agosto		\$994.00	\$16,367.87
Septiembre		\$994.00	\$15,373.87
Octubre		\$994.00	\$14,379.87
Noviembre		\$994.00	\$13,385.87
Diciembre		\$994.00	\$12,391.87
<b>TOTALES</b>	<b>\$23,856.00</b>	<b>\$11,464.13</b>	<b>\$12,391.87</b>

Partida N° X				
FECHA	CUENTA	PARCIAL	DEBE	HABER
31/01/09				
4202	<u>Gastos</u>		\$ 11,464.13	
420201	Depreciación	\$ 11,464.13		
42020109	Ultrasonógrafo			
120201	<u>Depreciación acumulada</u>			\$ 11,464.13
12020109	Ultrasonógrafo	\$ 11,464.13		
	V/ Registro de la depreciación al 31/12/09			

De acuerdo a los párrafos ( 27.5, 27.6, 27.7, 27.9 Y 27.33) de la sección 27 Deterioro del valor de los activos y párrafos ( 17.24 ) de la sección 17 Propiedad, planta y equipo de la NIIF PYMES, los aspectos a considerar en una pérdida por deterioro, como resultado de un valúo es el siguiente.

La entidad reducirá el importe en libros del activo hasta su importe recuperable sí, y solo sí, el importe recuperable es inferior al importe en libros. Esa reducción es una pérdida por deterioro del valor.

Una entidad reconocerá una pérdida por deterioro del valor inmediatamente en resultados.

#### *INDICADORES DEL DETERIORO*

Una entidad evaluará, en cada fecha sobre la que se informa, si existe algún indicio del deterioro del valor de algún activo. Si existiera este indicio, la entidad estimará el importe recuperable del activo. Si no existen indicios de deterioro del valor, no será necesario estimar el importe recuperable.

Al evaluar, si existe algún indicio de que pueda haberse deteriorado el valor de un activo la entidad considerará, como mínimo, los siguientes indicios:

#### Fuentes externas de información

- a) Durante el período, el valor de mercado de un activo ha disminuido significativamente más de lo que cabría esperar como consecuencia del paso del tiempo o de su uso normal.

#### Fuentes internas de información

- a) Se dispone de evidencia sobre la obsolescencia o deterioro físico de un activo.
- b) Se dispone de evidencia procedente de informes internos, que indica que el rendimiento económico de un activo es, o va a ser, peor que el esperado. En este contexto, el rendimiento económico incluye los resultados de las operaciones y los flujos de efectivo.

Debido al desgaste que ha tenido este aparato por ser de mucha utilidad a gran número de pacientes beneficiados, presenta problemas. Por lo que se debería realizar valúo, según NIFF PYMES.

Valor del aparato a la fecha: \$ 12,391.87

Para ilustrar, el peritaje del ultrasonógrafo al sufrir deterioro, al 31 de diciembre de 2009, tuvo un valor de \$ 6,750.00

Valor en Libros : \$ 12,391.87

Valor del valúo : \$ 6,750.00

Pérdida por deterioro : \$ 5,641.87

#### DISPOSICIONES NIIF PYMES

##### *MEDICION Y RECONOCIMIENTO DEL DETERIORO DEL VALOR*

Al 31 de diciembre de cada año, la Asociación Corporación de la Pasión aplicará la Sección 27 Deterioro del Valor de los Activos, para determinar si un elemento o grupo de elementos de propiedades, planta y equipo ha visto deteriorado su valor y, en tal caso, cómo reconocer y medir la pérdida por deterioro de valor.

##### *INFORMACION A REVELAR*

Ésta revelará, para cada clase de activos, la siguiente información:

- a) El importe de las pérdidas por deterioro del valor reconocidas en resultados durante el período y la partida o partidas del estado del resultado integral (y del estado de

resultados, si se presenta) en las que esas pérdidas por deterioro del valor estén incluidas.

- b) El importe de las reversiones de pérdidas por deterioro del valor reconocidas en resultados durante el periodo y la partida o partidas del estado del resultado integral (y del estado de resultados, si se presenta) en que tales pérdidas por deterioro del valor revirtieron.

Partida N° X					NIIF PYMES
FECHA	CUENTA	PARCIAL	DEBE	HABER	
31/12/09					Sección 27, párrafo 11, 21-23
	<u>Pérdida por deterioro</u>		\$ 5,641.87		
	Ultrasonógrafo	\$ 5,641.87			
120101	<u>Propiedad, Planta y equipo</u>			\$ 5,641.87	
12010109	Ultrasonógrafo	\$ 5,641.87			
	V/ Reconocimiento de la pérdida por deterioro del ultrasonógrafo.				

### PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA

- Revisar el valor de compra del bien.
- Revisar que el valor de compra registrado en libros sea realmente el desembolsado.
- Revisar los cálculos de depreciación aplicados, a la fecha del valúo.
- Verificar el valor en libros antes de aplicar el valúo.
- Cotejar los saldos contables con los libros auxiliares (de control) del activo fijo.
- Comprobar que el valúo lo haya realizado un perito certificado por un órgano competente.
- Corroborar que el valor establecido en el valúo corresponda al del valor de mercado (valor razonable).

AFECTACIÓN DE RAZONABILIDAD DE LOS SALDOS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS DE LA ASOCIACIÓN

- Los estados financieros no reflejarían los resultados reales del ejercicio.
- No se estaría conociendo el valor real del bien en el mercado.
- Las aseveraciones presentadas por el auditor, sin haberse realizado el valúo sería errónea, ya que el activo estaría sobrevalorado.
- La vida útil del activo disminuiría significativamente.

**2.1.2.4 HECHO ECONÓMICO 4: PRÉSTAMOS**

CONCEPTUALIZACIÓN

La Asociación Corporación de la Pasión, como toda organización no gubernamental depende en parte de los fondos de terceros, por lo que hay momentos en que es necesaria la realización de préstamos que cubran los gastos, mientras se recibe el efectivo ya convenido por parte del cooperante.

El 01 de febrero de 2009, se realiza préstamo a Asociación Corporación de la Pasión SSPAS, por \$30,0000.00; ya que es otorgado por la Parroquia San Francisco de Asís, no se le cobrarán intereses. El monto será pagado a un plazo de dos años, en una sola cuota.

Por el cual, la Asociación presenta el registro siguiente:

Partida N° X				
FECHA	CUENTA	PARCIAL	DEBE	HABER
01/02/09				
110201	<u>Efectivo y Equivalentes</u>		\$ 30.000,00	
11020113	Bancos	\$ 30.000,00		
2105	<u>Cuentas por Pagar</u>			\$ 30.000,00
210513	Préstamos por Pagar - Parroquia SFA	\$ 30.000,00		
	V/ Por préstamo realizado por la Parroquia San Francisco de Asis, para su ejecución.			

## DISPOSICIONES NIIF/PYMES

Según la Sección 25 *Costos por préstamos* NIIF para PYMES, en los costos por préstamos, la Asociación Corporación de la Pasión debe incluir:

- a) gastos por intereses calculados, utilizando el método del interés efectivo como se describe en la Sección 11 *Instrumentos Financieros Básicos*. Método de cálculo del costo amortizado de un activo o pasivo financiero y distribución del ingreso o gasto por intereses a lo largo del período correspondiente<sup>5</sup>.

Contabilizándose como instrumentos financieros básicos<sup>6</sup>:

- a) Efectivo
- b) Instrumento de deuda, donde:
  - a. Los rendimientos sean un importe fijo, a una tasa sobre el período
  - b. No haya cláusulas q hagan perder el importe principal y los derechos por intereses del período actual o anteriores
  - c. Cuando se permita pagar anticipadamente, no esté sujeto a sucesos futuros
  - d. No exista un rendimiento condicional.
- c) Compromiso de recibir un préstamo
- d) Inversión en acciones preferentes no convertibles y acciones preferentes u ordiarias sin opción de compra

## *RECONOCIMIENTO*

La Corporación reconocerá todos los costos por préstamos como un gasto en resultados en el periodo en el que se incurre en ellos<sup>7</sup>.

## *INFORMACIÓN A REVELAR*

Se requiere que se revelen los costos financieros, el gasto total por intereses (utilizando el **método del interés efectivo**) de los pasivos financieros que no están al valor razonable en

---

<sup>5</sup> Párrafo 16, Sección 11 Instrumentos Financieros Básicos, NIIF para PYMES

<sup>6</sup> Párrafos 8 y 9, Sección 11 Instrumentos Financieros Básicos, NIIF para PYMES

<sup>7</sup> Párrafo 2, Sección 25 Costos por Préstamos, NIIF para PYMES

resultados. La sección referida para costos por préstamos no requiere ninguna otra información adicional a revelar.

Por lo que para el caso serán calculados los costos los costos de intereses trayendo al presente el valor a pagar dentro de dos años.

La tasa mensual a aplicar:

$$i = 9.76\%/12 = 0.008133$$

Para obtener el valor presente de los \$30,000.00

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

$$VP = \frac{\$ 30.000,00}{(1+0,008133)^{24}}$$

$$VP = \frac{\$ 30.000,00}{1,214585091}$$

$$VP = \underline{\underline{\$ 24.699,79}}$$

El préstamo será pagado en una sola cuota, en febrero de 2011, pero se establece una cuota mensual para efectos de amortizar la deuda mes a mes y determinar el costo por intereses devengados al 31 de diciembre de 2009.

## RECONOCIMIENTO INICIAL

Partida N° X						NIIF PYMES
FECHA	CUENTA	PARCIAL	DEBE	HABER		
01/02/09						Sección 11, párrafo 13. Sección 23, párrafo 2 (c)
110201	<u>Efectivo y Equivalentes</u>		\$ 30,000.00			
11020113	Bancos	\$ 30,000.00				
2105	<u>Cuentas por Pagar</u>			\$ 24,699.79		
210513	Préstamos por Pagar	\$ 24,699.79				
5103	<u>Otros ingresos</u>			\$ 5,300.21		
	V/ Por préstamo realizado por la Parroquia San Francisco de Asis, al 9,76% anual, a un plazo de 2 años, para ejecución del proyecto					

Por los intereses devengados al 01 de marzo de 2009, se realiza el siguiente registro contable:

Partida N° X						NIIF PYMES
FECHA	CUENTA	PARCIAL	DEBE	HABER		
01/03/09						Sección 11, párrafo 14 (a),
4103	<u>Gastos Financieros</u>		\$ 200.88			
410303	Intereses por préstamos	\$ 200.88				
210106	<u>Cuentas por Pagar</u>			\$ 200.88		
21010602	Intereses por Pagar	\$ 200.88				
	V/ Por intereses devengados al 01 de marzo del presente período, en préstamo realizado por la Parroquia San Francisco de Asis, al 9,76% anual, a un plazo de 2 años.					

Se realizará este registro, por los intereses devengados cada mes, sobre el importe a la fecha.

El importe sobre el cual se calcularán los intereses para el mes próximo, será la suma del valor actual más los intereses devengados para este mes. Así sucesivamente para cada uno de los meses hasta el cierre del período al 31 de diciembre de 2009.

TABLA DE AMORTIZACIÓN

Mes	Importe inicial en libros	Pago de cuota mensual	Pago por interés al 9,76% anual	Importe final en libros
03/09	\$ 24.699,79	\$ 1.250,00	\$ 200,88	\$ 24.900,68
04/09	\$ 24.900,68	\$ 1.250,00	\$ 202,53	\$ 25.103,19
05/09	\$ 25.103,19	\$ 1.250,00	\$ 204,16	\$ 25.307,36
06/09	\$ 25.307,36	\$ 1.250,00	\$ 205,82	\$ 25.513,18
07/09	\$ 25.513,18	\$ 1.250,00	\$ 207,50	\$ 25.720,68
08/09	\$ 25.720,68	\$ 1.250,00	\$ 209,19	\$ 25.929,87
09/09	\$ 25.929,87	\$ 1.250,00	\$ 210,89	\$ 26.140,75
10/09	\$ 26.140,75	\$ 1.250,00	\$ 212,61	\$ 26.353,36
11/09	\$ 26.353,36	\$ 1.250,00	\$ 214,33	\$ 26.567,69
12/09	\$ 26.567,69	\$ 1.250,00	\$ 216,07	\$ 26.783,76
01/10	\$ 26.783,76	\$ 1.250,00	\$ 217,84	\$ 27.001,60
02/10	\$ 27.001,60	\$ 1.250,00	\$ 219,60	\$ 27.221,20
03/10	\$ 27.221,20	\$ 1.250,00	\$ 221,39	\$ 27.442,59
04/10	\$ 27.442,59	\$ 1.250,00	\$ 223,19	\$ 27.665,78
05/10	\$ 27.665,78	\$ 1.250,00	\$ 225,01	\$ 27.890,79
06/10	\$ 27.890,79	\$ 1.250,00	\$ 226,83	\$ 28.117,62
07/10	\$ 28.117,62	\$ 1.250,00	\$ 228,68	\$ 28.346,30
08/10	\$ 28.346,30	\$ 1.250,00	\$ 230,54	\$ 28.576,84
09/10	\$ 28.576,84	\$ 1.250,00	\$ 232,42	\$ 28.809,26
10/10	\$ 28.809,26	\$ 1.250,00	\$ 234,31	\$ 29.043,57
11/10	\$ 29.043,57	\$ 1.250,00	\$ 236,21	\$ 29.279,78
12/10	\$ 29.279,78	\$ 1.250,00	\$ 238,13	\$ 29.517,91
01/11	\$ 29.517,91	\$ 1.250,00	\$ 240,07	\$ 29.757,98
02/11	\$ 29.757,98	\$ 1.250,00	\$ 242,02	\$ 30.000,00
		\$ 30.000,00	\$ 5.300,21	

Al 31 de diciembre de 2009, el monto por intereses asciende a \$2,083.97

## PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA

- Determinar si el pasivo financiero es un instrumento financiero básico, según Sección 11 de la NIIF para PYMES.
- Verificar la razonabilidad de los montos registrados.
- Evaluar el reconocimiento en los registros contables.
- Determinar el nivel de afectación en los resultados del período.

## AFECTACIÓN DE RAZONABILIDAD DE LOS SALDOS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS DE LA ASOCIACIÓN

- Los estados financieros no reflejarían los resultados reales del ejercicio, ya que al momento de recibir el dinero se perciben ingresos, respecto al valor del dinero en el tiempo, y hay gastos por los intereses devengados al terminar el período.
- El monto reflejado por la deuda sería erróneo.
- Inconsistencias en los Estados Financieros por error en los saldos.

## BIBLIOGRAFÍA

### NORMATIVA APLICABLE:

- Norma de Contabilidad Financiera 21
- Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES)

### MARCO JURÍDICO:

- **Asamblea Legislativa.** *Ley de Asociaciones y Fundaciones sin fines de lucro y su reglamento.* San Salvador, El Salvador. Editorial Jurídica Salvadoreña.
- **Mendoza Orantes, Ricardo,** Recopilación de leyes tributarias, 25a. edición, San Salvador. SV. Editorial jurídica salvadoreña, No. feb. 2001.

### LIBROS:

- **Lerma González, Héctor Daniel.** *Metodología de la Investigación.* Tercera Edición. Bogotá, Colombia. ECOE Ediciones. 2003
- **Chagoya Ramos, Ena.** Métodos y técnicas de investigación.
- **Gestión NORSUD,** La gerencia en las ONG, Gestión Norsud Inc. 1993
- **Jovel Jovel, Roberto Carlos,** “Guía Básica para elaborar trabajos de Investigación: ideas prácticas para desarrollar un proceso investigativo”, 1º edición, San Salvador, Editorial e imprenta Universitaria, 2008.

### DIRECCIONES ELECTRÓNICAS:

- [www.gobernacion.gob.sv](http://www.gobernacion.gob.sv)
- [virtual.ues.edu.sv/bvues/](http://virtual.ues.edu.sv/bvues/)
- [biblioteca.utec.edu.sv/siab/virtual/auprides/.../capitulo201.pdf](http://biblioteca.utec.edu.sv/siab/virtual/auprides/.../capitulo201.pdf)
- [wwwisis.ufg.edu.sv/wwwisis/...8.../658.8-A572d-Capitulo201.pdf](http://wwwisis.ufg.edu.sv/wwwisis/...8.../658.8-A572d-Capitulo201.pdf)

**OTRAS FUENTES CONSULTADAS:**

- Cuestionarios a actores implicados (Contadores ONG, auditores)
- Memoria de labores 2009 (Servicio Social Pasionista)
- Información contable de ONG, Servicio Social Pasionista

ANEXOS

## ANEXO 1

### METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

- El tipo de investigación y estudio

La investigación se basó en un tipo de estudio Analítico, Descriptivo y Explicativo con el objetivo de analizar normas internacionales de información financiera aplicables a los hechos económicos propios de los pasivos y fondo patrimonial de las organizaciones no gubernamentales sin fines de lucro. Con lo cual se logró identificar las causas, características y elementos que contribuyeron a un análisis más detallado de los elementos en estudio. Además se realizó un análisis explicativo que nos permitió obtener un mayor entendimiento del objeto en estudio.

- El problema observado

La Falta de una herramienta para el auditor de estados financieros históricos en una ONG, cuando la contabilización de los pasivos y fondo patrimonial no ha sido tratada con base a NCF 21, lo cual representa riesgos al auditor para emitir una adecuada opinión sobre la razonabilidad de sus aseveraciones.

Dentro de la operatividad de las ONG's, surgen eventos económicos que deben ser tratados contablemente con base NIIF para la PYMEs. La peculiaridad de la información financiera de las ONG estriba en el tratamiento de sus pasivos y patrimonio, denominado para el caso fondo patrimonial; debido a que los aportes que éstas reciben para ejecutar proyectos son obligaciones y sus aportes patrimoniales son de carácter voluntario; de su control y adecuada contabilización dependen la aprobación de parte de los financiadores, con lo cual representa un riesgo.

La garantía de que la información financiera de una ONG es razonable, viene dada por la opinión de un experto en auditoría, derivándose una enorme responsabilidad para los auditores, pues la incorrecta evaluación de las transacciones de una ONG limitaría a expresar una opinión razonablemente certera. En ese sentido las Normas Internacionales de Auditoría establecen que la opinión del auditor deberá declarar si cada componente de los estados financieros está

preparado, respecto de todo lo importante, de acuerdo con el marco de referencia de información financiera aplicable.

Por tanto, para este tipo de trabajo es responsabilidad del auditor ante los cooperantes, emitir informes de auditoría, que presenten la verdadera gestión de los fondos de la institución mediante su opinión sobre la razonabilidad de las cifras expresadas en tales informes.

- Objetivo de la investigación

### **General**

Poner a disposición herramientas para que el auditor de estados financieros históricos evalúe la razonabilidad de las aseveraciones presentadas en el Pasivo y Fondo Patrimonial de una ONG, utilizando los criterios presentados en la NIIF para la PYMES, cuando la contabilización de sus hechos económicos no sean tratados en la NCF 21.

### **Específicos**

- a) Determinar los diferentes hechos económicos que se reconocerán en el Pasivo y Fondo Patrimonial de la una ONG, que no son tratados en la NCF 21, utilizando criterios basados en la NIIF para la PYMES.
- b) Diseñar el proceso de auditoría de estados financieros históricos, que permita evaluar las aseveraciones presentadas en el Pasivo y Fondo Patrimonial de una ONG.
- c) Desarrollar ejemplos prácticos de evaluación de aseveraciones presentadas en el Pasivo y Fondo Patrimonial de la ONG, en una auditoria de estados financieros históricos, tomando como marco de referencia para el reconocimiento la NIIF para la PYMES.

- La utilidad social

El resultado de la investigación es de utilidad principalmente para el auditor de estados financieros históricos en una ONG, ya que establece lineamientos en los procedimientos de auditoría de estados financieros históricos, mediante el estudio de la aplicación de Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades y la Norma de Contabilidad Financiera No.21, como marco de referencia de información financiera aplicable a los pasivos y fondo patrimonial de la Organización No Gubernamental, con respecto a la responsabilidad que confieren las Normas Internacionales de Auditoría al auditor, para determinar si el adoptado por la organización es aceptable al establecer los criterios de evaluación en estos elementos de los estados financieros, y que de igual manera presenten un punto de vista verdadero, razonable y por ende confiable para terceros.

La implementación de lineamientos administrativos, contables, de control, entre otros concernientes a los pasivos y fondo patrimonial de las ONG's, contenidos en las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades aplicables a éstas, brinda un contexto que otorga claridad en los criterios que debe utilizar en la evaluación realizada por el auditor externo sobre el tratamiento contable de los hechos económicos enmarcados en dichos elementos, realizados por la Asociación Corporación de la Pasión, y que ahora no es posible debido a la falta de adopción de éstas en las Organizaciones No Gubernamentales. Esto asiste a reducir, a un nivel aceptablemente bajo, los riesgos de representación errónea de importancia relativa de los estados financieros y la evaluación de los efectos de representaciones erróneas identificadas no corregidas.

Asimismo se proporcionan bases para los procedimientos a ejecutar en la evaluación de información financiera de este tipo de instituciones, apoyando en gran manera el desempeño del auditor, considerando como lo más importante: los fundamentos al formar sus criterios en la evaluación de información financiera, un marco técnico aplicable que abarque aspectos sobre las obligaciones y el patrimonio que hoy en día no son considerados en éstas, por ejemplo Superávit por revaluación, Excedentes, Créditos, Provisiones y Retenciones, Aplicación de políticas

contables; entre otros, y que forman parte de un examen congruente en referencia al marco de información financiera, aplicado en la institución auditada, como lo establecen las Normas Internacionales de Auditoría, necesario para obtener un contexto en la evaluación y al expresar una opinión sobre los estados financieros. Por lo que, facilita al auditor el ejercicio de su trabajo en la organización.

- Las unidades de observación

### **UNIDAD DE ANÁLISIS**

En la investigación la unidad de análisis estuvo dentro del campo de las organizaciones no gubernamentales sin fines de lucro registradas en el Ministerio de Gobernación de El Salvador. Específicamente la Asociación Corporación de la Pasión.

### **UNIVERSO Y MUESTRA**

Actualmente hay inscritas 401 ONG en el ente competente Ministerio de Gobernación, universo del cual se tomó las Organizaciones que se encargan del área de Desarrollo Humano con un área geográfica del área metropolitana de El Salvador.

Tomando una muestra de 15 organizaciones con especialidad en Desarrollo Humano, ubicadas en el municipio de Mejicanos. Debido al tipo de investigación se demandó del análisis de casos específicos derivados de los hechos económicos de la operatividad de una organización en particular, se tomó en estudio la ONG Asociación Corporación de la Pasión, ubicada en San Salvador, municipio de Mejicanos.

- Las técnicas empleadas

Los instrumentos de investigación que se utilizaron para la recolección de datos fueron las entrevistas, cuestionarios con preguntas cerradas y abiertas, recolección de Información Financiera de importancia para el análisis.

Entre las técnicas utilizadas para el análisis de la investigación se emplearon:

#### **Análisis y Síntesis:**

El análisis consiste en la extracción de las partes de la información financiera disponible, con lo que se examinó por separado los hechos económicos derivados de la operatividad de una ONG.

La síntesis se desarrolló con el objetivo de dar a conocer los diferentes resultados posteriores al análisis, que permitieron una mayor comprensión de la información en estudio.

#### **Recopilación Bibliográfica y documental:**

El recurso de la recopilación bibliográfica o documental fue un procedimiento necesario para el desarrollo de la investigación, contribuyendo a estructurar el contenido en que se desarrolló la investigación y el informe de la misma.

#### **Entrevistas con actores claves**

Se realizaron entrevistas con personal de la institución a fin de argumentar la gestión y tratamiento de la información derivada de los hechos económicos objetos de estudio.

#### **Procesamiento de la información**

El procesamiento de la información se ejecutó mediante la utilización de los programas Microsoft Excel y Microsoft Word, desarrollando plantillas que contribuyeron al análisis y sistematización de los datos en estudio.

#### **Análisis e interpretación de datos**

Se presenta un análisis a partir de las entrevistas realizadas y de toda la indagación en la contabilidad y auditorías realizadas a la ONG, este análisis se mostró en tablas de manera que facilitó la elaboración de los procedimientos de la herramienta elaborada.

## ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE DATOS OBTENIDOS

### GUÍA DE ENTREVISTA

**Objetivo:** Conocer la implicación en auditorías que tienen los aspectos técnicos -contables en los procedimientos empleados en el desarrollo de las actividades económicas de una ONG

Dirigida a:

Audidores

1. **¿Considera que actualmente se carece de herramientas que le indique como evaluar aseveraciones de los estados financieros, cuyos hechos económicos, no sean tratados en la NCF 21 y que supletoriamente se pueden contabilizar con la NIIF para la PYMEs?**

TABLA DE RESULTADOS		
Alternativas	Frecuencias	
	Acumulada	Relativa
SI	9	90%
NO	1	10%
TOTAL	10	100%



Análisis:

A juzgar por los resultados obtenidos; se carece de herramientas que faciliten al auditor el proceso de evaluación de hechos económicos derivados del fondo patrimonial y pasivo de las Organizaciones No Gubernamentales, debido a que la Norma existente aplicable a este tipo de organizaciones no contempla ciertos hechos. Esta carencia se debe a la falta de iniciativa para crear este tipo de herramientas por parte de cada una de las instituciones, entidades y profesionales a quienes sirve este tipo de información, asimismo la norma aplicable (NCF 21) está desfasada y no ha habido interés por ninguna de las entidades o miembros del gremio de la contaduría y auditoría en presentar una propuesta de esta norma, de tal manera que esté actualizada según las necesidades que se presenten a la contabilidad de este tipo de instituciones.

2. Mencione algunos ejemplos de hechos económicos derivados del pasivo y fondo patrimonial de una ONG que puedan ser tratados con la NIIF para la PYMEs, debido a la falta de tratamiento de la Norma de Contabilidad Financiera 21

Las personas entrevistadas se refirieron a los siguientes hechos económicos

Hecho económico	Frecuencia
Fondos rotatorios	4
Revaluaciones	6
Fondos en custodia	3
Excedentes	3
Retenciones	1
Provisiones	2
<b>Total</b>	<b>19</b>

Con lo cual se afirma que existen hechos que requieren ser tratados con otra normativa técnica contable, la mayoría de los encuestados se refirió a que las revaluaciones se dan con mucha frecuencia en este tipo de instituciones y que no están contempladas en la normativa emitida por el Ministerio de Gobernación y por el CVPCPA; Norma de Contabilidad Financiera 21, de igual forma los fondos rotatorios no se encuentran establecidos en dicha Norma; sin embargo estos hechos pueden ser tratados con otras normas.

3. ¿Cuál es el proceso que realiza para evaluar este tipo de hechos económicos, que no son tratados con la NCF 21?

1	Acoplar estos hechos a las NIC
2	El proceso de auditoría es el mismo, sólo que se utiliza otro marco de referencia para evaluar estos hechos económicos.
3	Base NIIF
4	No contestada
5	La otra guía que se utiliza de referencia son los PCGA
6	El proceso básicamente se argumenta con las otras normas permitidas utilizar.
7	Se retoman una parte de los criterios propios de acuerdo a nuestra experiencia y otra parte de la normativa actual aplicable como los PCGA y otras normas de contabilidad.
8	Como profesionales debemos de tener la experticia de analizar este tipo de transacciones con base a otras normas establecidas por el consejo.
9	Primero se analizan las transacciones, previamente se ha extraído la muestra si ha sido necesario; estas transacciones se evalúan con base a las normas internacionales de contabilidad, y se adaptan a la operatividad de la organización.
10	Considerar en base a NIC

**Análisis:**

El proceso utilizado como alternativa para la evaluación del pasivo y fondo patrimonial de una ONG es la utilización de otras normas según sea el caso. Algunos de los entrevistados argumentaron la adopción de criterios profesionales con base a la experiencia y con Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, con lo cual se percibe que el proceso actual utilizado puede no ser el más adecuado además de no ser actualizado, para la emisión de una opinión razonablemente certera por parte del auditor.

4. ¿Cree que la falta de una herramienta para el auditor de estados financieros históricos en una ONG, cuando la contabilización de los pasivos y fondo patrimonial no ha sido tratada con base a NCF 21, representa riesgos de una inadecuada opinión sobre la razonabilidad de sus aseveraciones?

TABLA DE RESULTADOS		
Alternativas	Frecuencias	
	Acumulada	Relativa
SI	8	80%
NO	2	20%
TOTAL	10	100%



#### Análisis

El 80% de los profesionales entrevistados considera que la falta de una herramienta para el auditor de estados financieros históricos en una ONG, cuando la contabilización de los pasivos y fondo patrimonial no ha sido tratada con base a NCF 21, representa riesgos de una inadecuada opinión sobre la razonabilidad de sus aseveraciones; debido a que existe la probabilidad de no tener la certeza suficiente de la opinión que se emite, considerando que la forma de acoplar con base a la experticia, los hechos económicos a otras normas; no siempre las opiniones resultaran certeras. Sólo el 20% contestó que no representa riesgos a la opinión del auditor el hecho que no exista una de guía de procedimiento para estos casos especiales.

5. ¿Qué tipo de riesgos de una inadecuada opinión sobre la razonabilidad, representa la falta de una herramienta para el auditor de estados financieros históricos en una ONG, cuando la contabilización de los pasivos y fondo patrimonial no ha sido tratada con base a NCF 21?

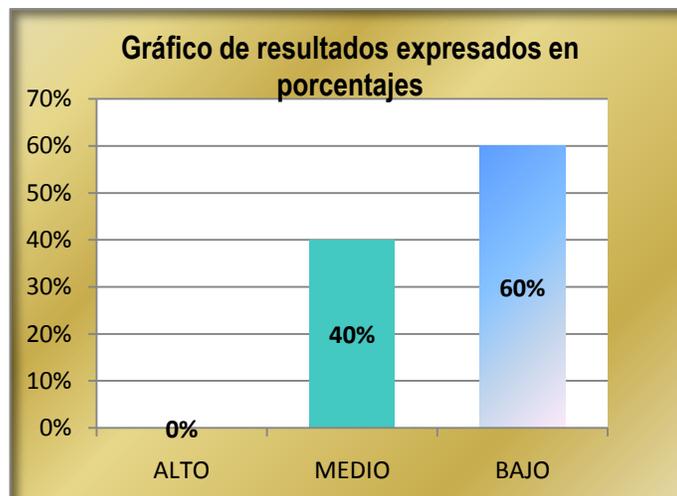
1	Responsabilidad del auditor
2	No poseer argumentos suficientes para sustentar nuestra opinión
3	Generar incertidumbre a los clientes
4	Que el resultado de la evaluación se demore, al no contar con herramientas o normativa reconocida para su análisis
5	No identificar una mala aplicación contable
6	Darle otro sentido a la auditoria, que no requiere el cliente, ni el financiador
7	Falta de credibilidad por parte de los clientes
8	Ocasionar problemas al cliente con los cooperantes financiadores
9	No contestada
10	Riesgo inherente

#### Análisis

Con base a lo anterior existen riesgos que podrían afectar el trabajo del auditor, pues al haber la posibilidad de emitir una opinión no razonable el cliente no tendría información confiable de las cifras financieras de sus estados financieros. La emisión de una opinión no razonable puede ser el producto de una inadecuada evaluación, provocando probables inconveniente con los usuarios principales de la información financiera.

6. ¿En qué grado considera que la utilización de NIIF para PYMES reduciría el riesgo en la emisión de una opinión razonable?

TABLA DE RESULTADOS		
Alternativas	Frecuencias	
	Acumulada	Relativa
ALTO	0	0%
MEDIO	4	40%
BAJO	6	60%
TOTAL	10	100%



#### Análisis

De acuerdo a la investigación realizada, se verificó que el 60% de los profesionales entrevistados, considera que la utilización de NIIF para PYMES reduciría el riesgo a un nivel bajo en la emisión de una opinión razonable, el 40% cree que lo reduciría en categoría baja; lo cual evidencia que los auditores confían en que los hechos económicos derivados del pasivo y fondo patrimonial en una ONG, tratados y evaluados con NIIF para PYMES, aportaría a su trabajo a garantizar que su opinión estará lo más razonable posible de acuerdo al marco de referencia establecido.

7. ¿Cómo considera que la aplicación de la NIIF para Pymes reduciría, a un nivel aceptablemente bajo, los riesgos de representación errónea de importancia relativa de los estados financieros y la evaluación de los efectos de representaciones erróneas identificadas?

1	Sí tendría más divulgación de las secciones de la norma
2	Las NIIF solo son otro parámetro de medición a nivel internacional antes eran las PCGA que cumplieron su papel
3	Utilizando mecanismos para su aplicación, ayudaría de una forma muy significativa ya que permitiría la utilización de herramientas diferentes a las utilizadas normalmente
4	A través de un marco de referencia más amplio, donde nuestros criterios puedan ser fundamentados
5	Con la aplicación de la NIIF para PYMES se le estaría dando un adecuado tratamiento a las cuentas, disminuyendo el margen de error y generando mayor confianza al momento de evaluar los Estados Financieros
6	Estableciendo su aplicación de forma obligatoria en la preparación de los Estados Financieros
7	Adoptándolas obligatoriamente
8	Se tendría un marco de referencia más fiable
9	Reduciría el riesgo de representación errónea a través de su implementación por la contabilidad en este tipo de organizaciones.
10	Adopción de guías alternativas

#### Análisis

La mayoría de los entrevistados coincide en que aplicación de la NIIF para Pymes reduciría, a un nivel aceptablemente bajo, los riesgos de representación errónea de importancia relativa de los estados financieros y la evaluación de los efectos de representaciones erróneas identificadas, si es adoptado este mecanismo por lo contadores de estas instituciones y por lo tanto por los auditores en la evaluación.

## CUESTIONARIO A CONTADOR

OBJETIVO: Conocer aspectos usuales en los procedimientos empleados en el desarrollo contable, y legal de la entidad, que sustenten los criterios utilizados para el desarrollo objetivo y veraz del trabajo de investigación.

### Aspectos legales

#### 1. ¿Conoce las leyes que rigen el funcionamiento de las ONGs?

TABLA DE RESULTADOS		
Alternativas	Frecuencias	
	Acumulada	Relativa
SI	15	100%
NO	0	0%
TOTAL	15	100%



### ANALISIS

El total de contadores encuestados respondieron positivamente, la respuesta obtenida genera confianza, ya que el conocer el marco legal aplicable y la correcta aplicación se evitaran multas y confusiones.

**2. Si su respuesta anterior fue si, ¿Podría mencionarlas de acuerdo a su conocimiento?**

Ley de asociaciones y fundaciones sin fines de lucro	15
Leyes tributarias	10
Ley de ISR y su reglamento	6
Ley de ISSS	3
Reglamento de la Ley de asociaciones y fundaciones sin fines de lucro	2
Ley para el Ejercicio de la Contaduría Pública	2
Ley de AFP	2
Código Civil	2
Ley de IVA	2
Convenios	1
Código de Comercio	1
Código de trabajo	1
Norma de Contabilidad Financiera No. 21	1
Leyes laborales	1

**ANALISIS**

Al ordenar los datos y extraer un resumen de la diversidad de respuestas obtenidas, resultó este orden de acuerdo a la frecuencia con que hicieron mención de cada una de ellas, tomando de muestra a contadores de 15 ONGs de la zona del Municipio de Mejicanos, quedando así: los 15 tenían conocimiento de la ley de Asociaciones y Fundaciones sin fines de lucro, por lo tanto su respuesta es certera ya que esta ley abarca gran cantidad de consideraciones esenciales en el manejo de una ONG. bajando la escala de frecuencia nos encontramos con que 10 de ellos consideraron como mas importante las leyes tributarias, 6 de ellos mencionaron la Ley del ISR y su Reglamento y por ultimo 1 o 2 referenciaron, ( Leyes laborales, Ley de ISSS, Ley de AFP, Ley de IVA , Código de trabajo, Código Civil.)

### 3. ¿Aplica estas leyes en el funcionamiento de esta ONG?

TABLA DE RESULTADOS		
Alternativas	Frecuencias Acumulada	Relativa
SI	15	100%
NO	0	0%
TOTAL	15	100%



#### ANALISIS

El 100% de las ONG encuestadas, no solo tienen conocimiento de las leyes que tienen que cumplir sino, también ejercen su aplicación sobre cada uno de los hechos económicos y procesos básicos para el funcionamiento de la Entidad, reconocen también la importancia de cumplirlos y las consecuencias a que se someten al no hacerlo.

4. ¿Cuáles son los procedimientos que requieren de tratamiento legal en esta ONG?

Actualización de dirección para recibir notificaciones,
Constitución de la ONG
Contabilidad formal
Contrataciones formales
Establecidos en el código tributario
Impuesto sobre la renta
Informes mensuales a Hacienda: ISR, donaciones
Inscripción de la Junta Directiva en el Ministerio de Gobernación
Inscripción de estados financieros
Inscripción de Estados Financieros en el Ministerio de Gobernación
Inscripción de junta directiva
Inscripción de libros legales para Junta General de Socios
Inscripción de libros legales para llevar contabilidad
Inscripción de libros legales para llevar contabilidad
Inscripción de socios
La aprobación de proyectos.
La mayoría de procedimientos requiere de tratamiento legal
Presentación de estados financieros al Ministerio de Gobernación
Procesos de inscripción según lo establece la ley de asociaciones.
Renovación anual de membrecía al ministerio

ANALISIS

Para completar la serie de preguntas sobre, que tanto conocen los responsables de llevar la contabilidad en las ONGs del marco legal aplicable, se realizó el sondeo de si cuales de los procedimientos en su entidad requerian de tratamiento legal, al hacer un resumen de las de las respuestas se identificaron que muchos de los procesos que inicia desde la constitucion de la ONG, sus respuestas fueron constantes al mencionar procedimientos como son las inscripcion, presentacion, actualizacion, renovacion de la diferente documentacion que se emite al llevar contabilidad formal.

## Aspectos técnicos

5. ¿El registro de los hechos económicos en su ONG es realizado bajo un sistema contable ya establecido?

TABLA DE RESULTADOS		
Alternativas	Frecuencias	
	Acumulada	Relativa
SI	15	100%
NO	0	0%
TOTAL	15	100%



## ANALISIS

Al preguntar si contaban con un sistema contable ya establecido todos los encuestados respondieron positivamente, por lo tanto sus operaciones o hechos económicos cuentan también con otro instrumento de apoyo para el buen desempeño de su trabajo, aparte de leyes y sus políticas internas.

6. ¿En que basa el tratamiento contable del fondo patrimonial y pasivo, derivados de las diferentes transacciones?

TABLA DE RESULTADOS		
Alternativas	Frecuencias	
	Acumulada	Relativa
Norma de Contabilidad 21	14	100%
NIIF/PYMES	1	0%
TOTAL	15	100%

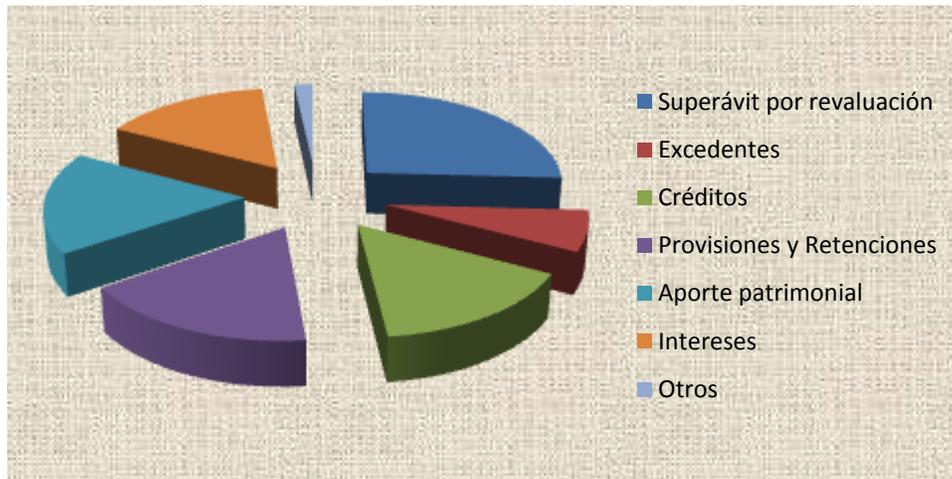


#### ANALISIS

La mayoría de profesionales en contaduría utilizan la Norma de Contabilidad Financiera 21, aunque exista la necesidad y disponibilidad de utilizar otro marco de referencia como la NIIF PYMES.

7. ¿Cuáles de los siguientes hechos económicos derivados del Pasivo y Fondo Patrimonial de la ONG, considera que no son tratados en la NCF 21?

TABLA DE RESULTADOS		
Alternativas	Frecuencias	
	Acumulada	Relativa
Superávit por revaluación	15	25.86%
Excedentes	4	6.90%
Créditos	9	15.52%
Provisiones y Retenciones	10	17.24%
Aporte patrimonial	10	17.24%
Intereses	9	15.52%
Otros	1	1.72%
	58	100.00%



## ANÁLISIS

Los resultados concuerdan en alto grado sobre los aspectos mencionados a tratar fuera de la normativa establecida para las ONG, NCF 21, atribuyendo éstos a la frecuencia de ocurrencia de estos hechos económicos en las diferentes organizaciones fuentes de información. Lo que muestra la necesidad de determinar un marco de referencia de información financiera que rija el tratamiento contable para los mismos, ya que todos estos aspectos poseen un alto grado de frecuencia. Estableciendo claramente los criterios a utilizar para las evaluaciones correspondientes realizadas por el auditor.

### **8. ¿Cuál es la base para la contabilización de estos hechos económicos no tratados en la NCF 21?**

Respuestas obtenidas:

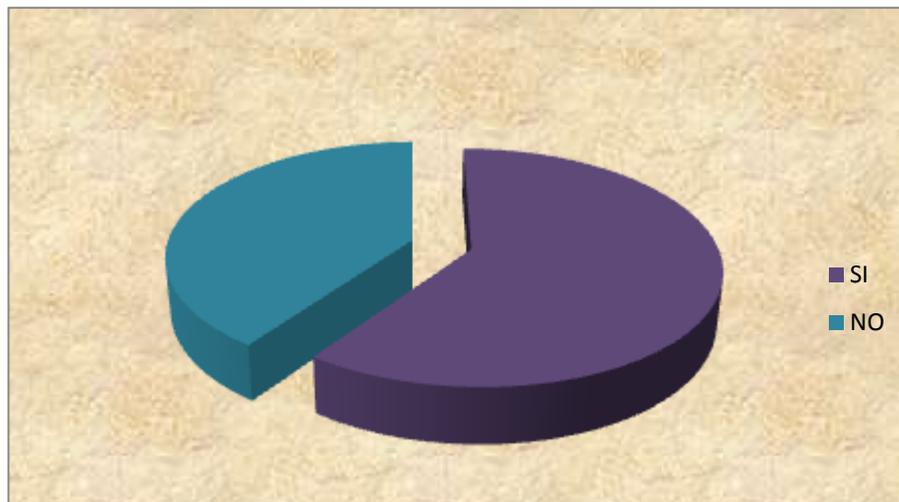
- NIIF
- NIC
- Normativa Internacional, según el registro a contabilizar
- Criterios del contador
- Otras normas, según sea el caso

## ANÁLISIS

La mayoría de las personas que brindaron la información, coincide en un 80% aproximadamente, que utiliza otras normas en las que se encuentran contenidas los hechos económicos que no trata la NCF 21, algunos señalando las normas internacionales de contabilidad como apoyo para poder contabilizar los mismos. Además otros que lo atribuyen a los criterios que tenga el contador, están basados en normativa internacional o PCGA. Lo cual refleja la posibilidad de estandarizar un marco de referencia de información financiera basado en las NIIF para PYMES.

**9. ¿Cuentan con una guía de políticas y procedimientos para el registro de las operaciones?**

TABLA DE RESULTADOS		
Alternativas	Frecuencias	
	Acumulada	Relativa
SI	9	60.00%
NO	6	40.00%
	15	100.00%



**ANÁLISIS**

Aunque la mayoría cuenta con un manual, hay un porcentaje alto que no lo posee. Esto genera también dificultades para el registro de los hechos económicos no contenidos en la NCF 21 y por consiguiente los criterios para poder evaluarlos en la auditoría. Esto genera inestabilidad al momento de contabilizar las operaciones e inseguridad para auditarlas, ya que no se encuentran determinados los procesos y procedimientos utilizados.

**10. ¿Cuáles de estas políticas y procedimientos antes mencionados, considera usted más importantes?**

Respuestas obtenidas:

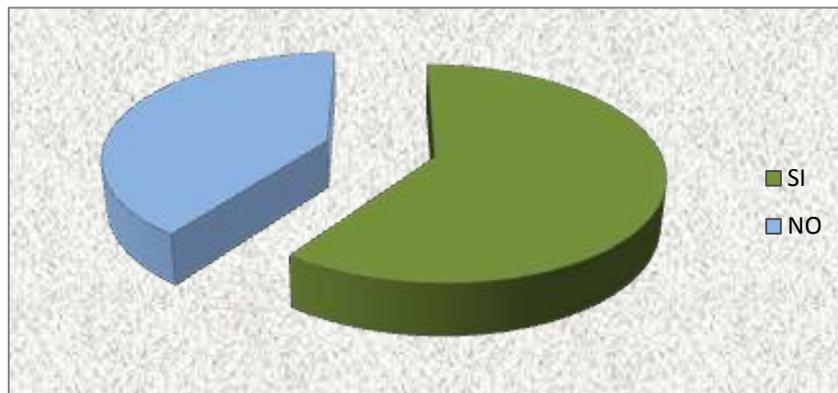
- Reconocimiento del ingreso
- Reconocimiento de la obligación con el donante
- Base de contabilización – NCF 21
- Descripción del sistema contable
- Contabilización de pasivos
- Políticas del personal
- Manejo de recursos
- Aplicación de normas contables
- Tratamiento fondo patrimonial

## ANÁLISIS

Entre los que si cuentan con un manual de políticas y procedimientos para el registro de las operaciones, reconocen en su mayoría como muy importante el reconocimiento de los ingresos, contabilización de los pasivos y fondo patrimonial, además la descripción del sistema contable que es la base para poder determinar el tratamiento contable de los hechos económicos, lo que contribuye a establecer métodos y técnicas de evaluación por parte del auditor, de manera adecuada según lo establecido por la organización de acuerdo a las normativas y leyes respectivas.

**11. ¿En alguna ocasión le han hecho alguna observación importante o significativa, al realizar la evaluación de los Estados Financieros?**

TABLA DE RESULTADOS		
Alternativas	Frecuencias	
	Acumulada	Relativa
SI	9	60.00%
NO	6	40.00%
	15	100.00%



**ANÁLISIS**

Existe una pequeña diferencia entre los porcentajes, pero la mayoría ha tenido observaciones relevantes por parte del auditor en las evaluaciones realizadas. Esto con respecto al tratamiento de los hechos económicos no contemplados en la NCF 21 y que puede presentar ambigüedad al momento de registrar, además de estar relacionado con la falta de procedimientos que establezcan la contabilización de las operaciones. Estableciendo una necesidad grande de poder superar estas observaciones mediante el establecimiento del marco de referencia de información adecuado.

## **12. ¿Cuáles son algunas de estas observaciones?**

Respuestas obtenidas:

- No adopción de NIIF para PYMES
- Falta de políticas
- Falta de manuales
- Falta de implementación de NIIF, en cuanto a la recepción de fondos del exterior
- Tratamiento de pasivos
- Tratamiento contable de algunos hechos económicos

### **ANÁLISIS**

La mayoría coinciden en la no aplicación de NIIF para PYMES en los hechos económicos no tratados en la NCF 21 y la falta de manual de control interno y otros manuales que intervienen en el tratamiento contable que se les da a estas operaciones. Es evidente la necesidad de un marco de referencia de información financiera definido uniformemente que contenga todas estas dificultades presentadas por la falta de uniformidad para tratarlas, la cual puede ser basada en la Normativa para PYMES.

## **DIAGNÓSTICO DE LA INVESTIGACIÓN.**

Según los resultados de la encuesta las observaciones más significativas van enfocadas a la adopción de normas (NIIF PYMES) por parte de la entidad, es evidente la necesidad de que las transacciones se registren con otro marco de referencia, para aquellos hechos económicos que no se consideran en la NCF 21.

Es responsabilidad del auditor el emitir una opinión sobre si en la aplicación de los hechos económicos se han utilizado las bases o técnicas adecuadas, la dificultad es que puede presentar ambigüedad al momento de registrar y evaluar, además de estar relacionado con la falta de procedimientos que establezcan la contabilización de las operaciones, las herramientas o procedimientos que el auditor utilizar en su trabajo como evaluador carece de divulgación por parte de las entidades correspondientes

Por lo que se identificaron hechos económicos no considerados en la NCF a los cuales se les crearon procedimientos de auditoría que aportaran criterios suficientes expresando que la preparación de los estados financieros contienen un enfoque adecuado, en cuanto a reconocimiento y medición, proporcionando al auditor un nivel de error aceptablemente bajo, los riesgos de la entidad en estudio, que revela la prioridad en el riesgo inherente y el riesgo de no cumplir con los requerimientos de los cooperantes y desde luego las representaciones erróneas de importancia relativa de los hechos económicos considerados de mayor vulnerabilidad y que necesitan un tratamiento diferente.

Es necesario entonces que el consejo de vigilancia de la profesión de contaduría pública y auditoría, los profesionales y usuarios de la información, se pronuncien con la divulgación de las mismas para que sean tomadas en cuenta como parte fundamental de su trabajo, y de esta forma ampliar los criterios sobre las aseveraciones de la información contenida en los estados financieros, y poner a disposición las herramientas necesarias, para que el auditor realice su trabajo partiendo de bases concretas para que pueda emitir una opinión más certera y razonable.

## CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

### CONCLUSIONES

- ✓ Las bases y fundamentos utilizados en la contabilización del pasivo y fondo patrimonial de una ONG, influyen de manera significativa en la evaluación de la razonabilidad de los saldos de la información financiera, representando riesgos de una inadecuada opinión sobre las aseveraciones en una auditoría de estados financieros históricos realizada por el auditor, por lo cual se vuelve proclive a una toma de decisión errónea.
  
- ✓ Se identificó que el riesgo más frecuente en las Organizaciones sin fines de lucro, es la generación de saldos erróneos en las cifras de los estados financieros cuando se omite el registro de los hechos económicos pertenecientes al pasivo y fondo patrimonial, no considerados en la NCF 21.
  
- ✓ Se considera que la aplicación de la NIIF para Pymes reducirá, a un nivel aceptablemente bajo, los riesgos de representación errónea de importancia relativa de los estados financieros.
  
- ✓ Se determinó que la carencia de herramientas que aportaran criterios suficientes para la preparación de los estados financieros que contengan un enfoque adecuado, en cuanto a reconocimiento y medición; se debe a la falta de iniciativa por parte de cada una de las instituciones, entidades y profesionales a quienes sirve este tipo de información.

## RECOMENDACIONES

- ✓ Establecer la adopción de NIIF PYMES de forma obligatoria en la preparación de los Estados Financieros en las Organizaciones No Gubernamentales.
- ✓ Ampliar el marco de referencia aplicable en la preparación y evaluación de la información financiera de una Organización No Gubernamental.
- ✓ Considerar todos los registros necesarios en el reconocimiento y medición de cada cuenta contable.
- ✓ Hacer uso de las herramientas contenidas en este trabajo, que orienten al auditor en el análisis de las cifras presentadas en los Estados Financieros sobre hechos económicos especiales.
- ✓ El consejo de vigilancia de la profesión de contaduría pública y auditoría, junto con las instituciones relacionadas deben buscar mecanismos eficientes de divulgación de la utilización de las Normas Internacionales de Información Financiera en las Organizaciones No Gubernamentales.

## **ANEXO 2**

### **EVALUACIÓN DE CONTROL INTERNO**

PRESENTACIÓN DE LA MATRIZ DE DETERMINACIÓN DE RIESGOS  
ASOCIACIÓN CORPORACIÓN DE LA PASIÓN - SSPAS

Estructura Organizativa			Identificación de Eventos					Identificación del riesgo				Evaluación del riesgo				
Primer Nivel	Segundo Nivel		Macro-proceso	Proceso	Actividad	Subactividad	Objetivo	Clasificación del Riesgo	Nombre del Riesgo	Análisis del riesgo	Consecuencia	Probabilidad	Impacto	Nivel de riesgo	Prioridad	
DIRECCIÓN	SUBDIRECCIÓN ADMINISTRATIVA	Contabilidad	Gestión financiera	Préstamos para ejecución de proyectos o de actividades institucionales	Solicitud de préstamos	Aprobación de préstamos		Controlar los préstamos realizados por la corporación	Proceso/ Ejecución	Ausencia de registro	Ausencia de registro	Saldos no razonables	2	2	4	Medio
					Registro de préstamos	Ingreso de información a contabilidad	Información préstamos realizados por miembros de junta directivas o miembros parroquiales (sin intereses)	Registrar cifras razonables de los préstamos	Proceso/ Ejecución	Cifras no razonables en los estados financieros	No mostrar cifras razonables en los estados financieros y cuando se requiera de realizar préstamos a una institución financiera no poseer capacidad de pago por falta de reconocimiento de intereses	Mostrar saldos no razonables a todos los usuarios de la información, afectando en la toma de decisiones, ya sea de la junta directiva o de los cooperantes financieros	2	3	6	Alto
				Elaboración y presentación de estados financieros	Registro de operaciones de la institución	Solicitud de la documentación relacionada con las diferentes transacciones en las áreas		Obtener toda la información financiera de la empresa	Personal	No esté lista la información requerida en alguna o en todas las áreas	La información necesaria no puede ser proporcionada oportunamente	Retraso en el registro de la información	2	2	4	Medio
						Clasificación de la información proporcionada		Facilitar el registro de la información	Personal	Error en la clasificación de la información	Mala orientación y ubicación de la información	Inexactitud en la información a registrar	2	2	4	Medio
					Análisis de la información a contabilizar		Manipular de la mejor manera la información	Personal	Punto de vista diferente al deseado	Existencia de diferencias en la manera de analizar la información, a la que debería ser.	Mal manejo de la información, interpretación indebida	2	2	4	Medio	
					Vaciar la información en el sistema		Generar información sistematizada	Personal	Error en el traslado de datos	Errores al sistematizar la información	Registro erróneo de la información	1	3	3	Bajo	
					Mayorización		Obtener el saldo de cada una de las cuentas	Personal	Deficiencia en la mayorización	Los saldos obtenidos nos sean reales	Saldos erróneos para la conciliación de los mismos	1	3	3	Bajo	
					Conciliación de resultados	Comparar los saldos de las cuentas		Asegurar que los saldos son correctos	Personal	Saldos erróneos	No poder realizar la conciliación por error en los saldos	Inexistencia de conciliación en los saldos	1	3	3	Bajo
					Emisión de estados financieros			Generar información precisa y necesaria	Personal	Estados financieros no razonables	La información contenida en los estados financieros no es la correcta	Tergiversación en la información	1	3	3	Bajo

Estructura Organizativa			Identificación de Eventos					Identificación del riesgo					Evaluación del riesgo				
Primer Nivel	Segundo Nivel		Macroproceso	Proceso	Actividad	Subactividad	Objetivo	Clasificación del Riesgo	Nombre del Riesgo	Análisis del riesgo	Consecuencia	Probabilidad	Impacto	Nivel de riesgo	Prioridad		
DIRECCIÓN	SUBDIRECCIÓN ADMINISTRATIVA	Contabilidad	Gestión financiera	Elaboración y presentación de estados financieros	Presentación de estados financieros			Mostrar el resultado para la toma de decisiones de los diferentes usuarios de la información	Personal	Incomprensión de la información presentada	La información que conforman los estados financieros no es comprensible a los usuarios	Indebida interpretación de los resultados, toma de decisiones equivocada	2	2	4	Medio	
					Conciliar datos obtenidos con los salarios de los empleados	Conteo de horas para cálculos según salarios			Adquirir los valores numéricos	Tecnología/ Int	Falta de sistema adecuado de planillas para realizar eficazmente los cálculos	Si la empresa no cuenta con sistema de cálculos, para solo incorporar cambios en los horarios, se pueden cometer errores de cálculos	Obtención de valores erróneos	2	2	4	Medio
			Planillas	de planillas sala	Elaboración de informes de planillas				Contar con la información consolidada	Tecnología/ Int	Falta de sistema adecuado de planillas para realizar eficazmente los cálculos. Cálculos erróneos	Si la empresa no cuenta con sistema de cálculos, para solo incorporar cambios en los horarios, se pueden cometer errores de cálculos	Obtención de valores erróneos	2	1	2	Bajo
					Envío de planillas a la gerencia				Gestionar la autorización de planillas	Proceso/ Ejecuc	Envío tardío a gerencia de planillas		Pago extemporáneo de planillas	1	1	1	Bajo
					Revisión y autorización de planillas físicas				Avalar las planillas para los debidos abonos a empleados	Proceso/ Ejecuc	Ausencia de los encargados de autorización		Pago extemporáneo de planillas	1	2	2	Bajo
					Vaciar información en sistema bancario online				Cargar montos de planillas al sistema bancario online	Tecnología/ Int	Fallas en el sistema, ausencia de red		Pago extemporáneo de planillas	2	2	4	Medio
					Autorización en sistema bancario online				Hacer efectivo los abonos y cargos correspondientes	Proceso/ Ejecuc	Ausencia de los encargados de autorización electrónica en el momento oportuno.		Pago extemporáneo de planillas	1	2	2	Bajo
					Impresión de comprobantes de cargos y abonos				Generar evidencia documental apropiada para contabilidad y empleados	Tecnología/ Int	Falla en el sistema. Documentación sin firmas		No contar con evidencia suficiente y apropiada	2	2	4	Medio

Estructura Organizativa			Identificación de Eventos						Identificación del riesgo				Evaluación del riesgo			
Primer Nivel	Segundo Nivel		Macroproceso	Proceso	Actividad	Subactividad		Objetivo	Clasificación del Riesgo	Nombre del Riesgo	Análisis del riesgo	Consecuencia	Probabilidad	Impacto	Nivel de riesgo	Prioridad
DIRECCIÓN	SUBDIRECCIÓN ADMINISTRATIVA	Contabilidad	Planillas	Pago de planillas	Obtención de firmas de empleados	Envío de notificaciones a jefes		Convocar a firma de planillas según fechas	Proceso/ Ejecución	Retiro de un empleado sin firmar planilla	Como los pagos se realizan por medio de abonos a las cuentas de los empleados, se corre el riesgo que un empleado se retire sin aviso previo y sin firmar planilla	Planillas sin firmas	1	3	3	Bajo
				Pago de planillas AFP y Seguro Social	Pago de AFPs	Solicitar planillas a las AFPs según cambios elaborados con base a planillas salariales	Enviar pago vía cheque	Evitar pago de multas por pagos extemporáneos y de esa forma cumplir con lo establecido en la ley	Proceso/ Ejecución	Falta de pago y/o cargos de multas	Cargos por pago de multas	Perdidas, gastos para la institución, falta de credibilidad para los usuarios de la información financiera	2	2	4	Medio
						Solicitar planillas a las AFPs según cambios elaborados con base a planillas salariales										
				Pago de ISSS	Enviar pago vía cheque	Evitar pago de multas por pagos extemporáneos y de esa forma cumplir con lo establecido en la ley	Proceso/ Ejecución	Cifras no razonables en gastos /Estados Financieros	Cifras no razonables en gastos /Estados Financieros	Perdidas, gastos para la institución, falta de credibilidad para los usuarios de la información financiera	2	2	4	Medio		
			Activo Fijo	Salvaguarda	Resguardo de los activos	Control de equipo por una persona		Controlar la propiedad planta y equipo de la Corporación	Proceso/ Ejecución	Extravío de equipos	Perdidas de equipos de la institución, afectando a la población atendida, cuando el equipo sea directamente utilizado para ello	Perdidas de equipos, ausencia de recursos para ejecutar actividades	2	2	4	Medio
						Levantamiento de acta para traslado de activos		Establecer responsables de la salvaguarda de los activos según áreas de trabajo	Proceso/ Ejecución	Extravío de equipos	Perdidas de equipos de la institución, afectando a la población atendida, cuando el equipo sea directamente utilizado para ello	Perdidas de equipos, ausencia de recursos para ejecutar actividades	2	2	4	Medio

Estructura Organizativa			Identificación de Eventos						Identificación del riesgo				Evaluación del riesgo			
Primer Nivel	Segundo Nivel		Macroproceso	Proceso	Actividad	Subactividad		Objetivo	Clasificación del Riesgo	Nombre del Riesgo	Análisis del riesgo	Consecuencia	Probabilidad	Impacto	Nivel de riesgo	Prioridad
DIRECCIÓN	SUBDIRECCIÓN ADMINISTRATIVA	Contabilidad	Activo Fijo	Salvaguarda	Valúo	Depreciaciones de activo fijo de la institución		Establecer valores razonables de la propiedad planta y equipo	Proceso/ Ejecución	Valores irrazonables	Presentación de saldos incorrectos, debido a la falta de política de depreciaciones	Saldos no razonables, afectando las cifras de los EF	2	3	6	Alto
						Activo fijo de proyectos		Controlar la propiedad planta y equipo adquirida por proyectos para su pronto traslado a la institución y así lo regulan los convenios	Proceso/ Ejecución	Valores irrazonables	Falta de contabilización de la depreciación y del deterioro de los activos puede ocasionar saldos no razonables de los estados financieros en su conjunto	Saldos no razonables, afectando las cifras de los EF, mal evaluación por parte de otros cooperantes al hacer uso de la información financiera de la institución	2	3	6	Alto
			Donaciones restringidas	Aprobación de proyectos	Firma de convenios	Ejecución de proyectos	Cumplir objetivos específicos mediante la realización de los proyectos sociales	Proceso/ Ejecución	No registrar debidamente según presupuesto aprobado	Limitación de fondos por parte del cooperante	Limitación de fondos por parte del cooperante	1	3	3	Bajo	
				Liquidación de proyectos			Informar a cooperantes de la transparencia del uso de los fondos	Proceso/ Ejecución	No informar debidamente según presupuesto aprobado o hacerlo de manera retrasada	Limitación de fondos por parte del cooperante	Limitación de fondos por parte del cooperante	1	2	2	Bajo	
			Donaciones no restringidas	Donaciones en efectivo	Recibo de donaciones	Enviar remesas inmediatas al banco correspondiente	Salvaguardar el efectivo recibido en concepto de donaciones	Proceso/ Ejecución	Extravío, fraude, robo	Extravío, fraude, robo	Perdidas para la institución	1	3	3	Bajo	
				Donaciones en especie	Incorporación al activo fijo según controles y precios de mercado		Registrar y controlar el equipo donado a la Corporación	Proceso/ Ejecución	No contar con valores adecuados para el adecuado traslado de activos a la institución	No contar con valores adecuados para el adecuado traslado de activos a la institución	Saldos no razonables, afectando las cifras de los EF	2	3	6	Alto	