

**UNIVERSIDAD TECNOLÓGICA DE EL SALVADOR  
FACULTAD DE CIENCIAS EMPRESARIALES  
ESCUELA DE ECONOMÍA Y NEGOCIOS  
DEPARTAMENTO DE CONTABILIDAD Y COSTOS  
LICENCIATURA EN CONTADURÍA PÚBLICA**



**INVESTIGACIÓN**

**TOMO I**

**MARCO DE REFERENCIA DEL PROCESO DE ADOPCIÓN DE  
LAS NIF/ES EN LAS PYMES DE EL SALVADOR, ASOCIADAS A  
AMPES**

**RESPONSABLES DE LA INVESTIGACIÓN:**

**MEU: LIC. ÓSCAR ARMANDO MELGAR NÁJERA**

**MEU: LIC. CARLOS EMILIO MORENO CAMPOS**

**SAN SALVADOR, EL SALVADOR, CENTRO AMÉRICA.**

# ÍNDICE

<b>Contenido</b>	<b>Página No.</b>
Introducción	i
Objetivos generales del marco de referencia	ii
Tomo I	1
1 Marco de referencia	1
1.1 La contabilidad y su entorno	1
1.2 Variables que afectan la contabilidad	3
1.2.1 Normativa técnica	3
1.2.2 Sistema legal	17
1.2.3 Niveles de inflación	19
1.2.4 Tamaño y complejidad de la entidad	19
1.3 Génesis y evolución del conocimiento contable	20
1.4 Información financiera en el contexto internacional	28
1.4.1 Organizaciones internacionales	28
1.4.2 Organismos regionales	42
1.4.3 Organismos locales	48
1.5 Normas de información financiera adoptadas en El Salvador e interpretaciones vigentes	51
1.6 Estados financieros básicos según las NIF/ES, diferencias en cuanto a su presentación	111
1.6.1 Adopción de NIF/ES en El Salvador	111
1.7 Aspectos generales de las pequeñas y medianas empresas salvadoreñas dedicadas a la compra venta de electrodomésticos, ubicadas en la zona metropolitana de San Salvador, asociadas a AMPES	113
1.7.1 Antecedentes de la pequeñas empresas	113
1.7.2 Antecedentes de las medianas empresas	115
1.7.3 Antecedentes de la asociación de medianos y pequeños empresarios salvadoreños (AMPES)	117
1.7.4 Aspectos administrativos de las empresas de	

electrodomésticos	123
1.7.4.1 Aspectos operativos	123
1.7.4.2 Aspectos legales aplicables	127
1.8 Aspectos contables y financieros de empresas de electrodomésticos	132
1.8.1 Aspectos contables	132
1.8.2 Aspectos financieros	133
Metodología	137
Página de resumen	138
Bibliografía	139

## INTRODUCCIÓN

Las pequeñas y medianas empresas de El Salvador, deben prepararse adecuadamente para afrontar la transformación de la normativa local como internacional; especialmente, aquellas que regulan técnicamente la función contable debido que a partir del uno de enero del dos mil cinco, sus planes de cuentas deben adaptarse a los nuevos requerimientos de presentación de información financiera que exigen las normas de información financiera adoptadas en El Salvador, asimismo los sistemas de organización contable que se diseñan, deben hacerse en cumplimiento de acuerdo a lo antes citado.

En el Tomo I de la presente investigación, denominado Marco de Referencia, se presenta los aspectos relativos a los antecedentes de la contabilidad, también una cronología de la evolución que la profesión a nivel local e internacional ha tenido, la participación del honorable Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría (CVPCA) en la regulación profesional en nuestro país, para finalizar se abordan aspectos generales de la asociación de medianos y pequeños empresarios salvadoreños (AMPES), que se dedican a la actividad económica de la compraventa de electrodomésticos y su marco legal que las regulan.

Consideramos que con este tipo de documento se genera una fuente de información y consulta que permitirá a las empresas en estudio, analizar la estructura técnica de sus actuales sistemas contables y conformarlos hacia la nueva normativa que el CVPCA ha dictaminado como exigible.

## **OBJETIVOS GENERALES DEL MARCO DE REFERENCIA**

- Dar a conocer los antecedentes de la contabilidad, su entorno y las variables que la afectan.
  
- Determinar la cronología de la evolución que ha tenido la profesión contable tanto a nivel nacional como internacional.
  
- Tipificar los aspectos generales de la asociación de medianos y pequeños empresarios salvadoreños (AMPES), que se dedican a la actividad económica de la compraventa de electrodomésticos y su marco legal que las regulan.

## **TOMO I**

### **MARCO DE REFERENCIA**

**GENERALIDADES DE LA CONTABILIDAD CON PERSPECTIVAS A NIF/ES Y LAS PEQUEÑAS Y MEDIANAS EMPRESAS DE EL SALVADOR, ASOCIADAS A AMPES, CUYA ACTIVIDAD ECONÓMICA ES LA COMPRA VENTA DE ELECTRODOMÉSTICOS, UBICADAS EN LA ZONA METROPOLITANA DE SAN SALVADOR.**

#### **1.1 La contabilidad y su entorno**

Algunos autores establecen que la contabilidad es el reflejo de la proyección política, económica, social, cultural y legal de una nación porque esta condicionada al ambiente que la rodea. Como disciplina se ve influenciada por la corriente económica que los países adoptan en función de lo emanado por las grandes corporaciones, para dar cumplimiento a las exigencias de los grandes capitalistas y organismos internacionales como el Banco Mundial (BM), Banco Interamericano de Desarrollo (BID) y Fondo Monetario Internacional (FMI); entre otras.

En El Salvador, como en el resto de países del mundo, la globalización ha dinamizado la apertura de capitales, las fronteras económicas se han abierto y extendido a otros mercados, las inversiones han cobrado fuerza y éste con otros países se han aliado en bloques para poder aprovechar la apertura comercial; esta situación, hace sentir que la generación de la información contable, debe satisfacer las expectativas globales aún cuando se esté situado en un contexto local, estas condiciones ejercen una presión indiscutible en el entorno contable; bajo este enfoque el ambiente tendría que ser parecido entre los países; sin embargo, no todos están en iguales condiciones (tales como: económica, social, política, y otras) lo cual puede convertirse en desventaja a la hora de armonizar la disciplina contable.

Por otra parte, el Dr. Donald Kieso, nos expone que “La contabilidad financiera contemporánea es producto de muchas influencias y condiciones, cinco de las cuales merecen consideración especial.

- La contabilidad reconoce que las personas viven en un mundo de recursos limitados.

Debido a la escasez de los recursos, las personas tratan de conservarlos, usarlos con efectividad, identificar y estimular a quienes pueden darles uso eficiente.

- La contabilidad reconoce que en nuestra sociedad los recursos para producción son generalmente de propiedad privada y no del gobierno.

Es cierto que el gobierno cobra impuestos, paga subsidios a ciertas industrias y regula otras. Pero en general son los mercados, la libre empresa y la competencia, no los planificadores de servicios sociales, quienes determinan si un negocio tendrá éxito y prosperidad. Esto impone una pesada carga a la profesión contable pues debe evaluar el desempeño de las compañías en forma correcta y justa, de manera que las empresas que estén en mejores condiciones pueden atraer el capital de inversión.

- La contabilidad reconoce que las actividades económicas son conducidas por entidades individuales (empresas mercantiles).

Las empresas se componen de recursos (activo, pasivo y capital), estos hechos económicos hacen aumentar o disminuir su situación financiera, por consiguiente la contabilidad acumula e informa acerca de la actividad económica según afecte esta los elementos de cada empresa mercantil.

- La contabilidad reconoce que en los sistemas económicos muy desarrollados y complejos algunas personas (dueños e inversionistas) confían a otros (generalmente administradores) la custodia y control de sus propiedades.

Las organizaciones, particularmente las grandes empresas tienden a separar a los accionistas y la gerencia. De tal manera que la función de medir y proporcionar información a los inversionistas ausentes, llamada función de asistencia (asesoría-consultaría) ha surgido como una obligación muy importante para los contadores. Esta situación aumentó considerablemente la necesidad de normas de contabilidad. La contabilidad conlleva la responsabilidad de proporcionar a los accionistas ausentes y público en general información imparcial y objetiva según ciertas normas de comparabilidad y medición, el contador desempeña una función importantísima en el cumplimiento de esta responsabilidad al opinar con imparcialidad sobre los estados financieros y de conformidad con los principios o normas de contabilidad con los que se incrementa la confiabilidad de los mismos y finalmente;

- La contabilidad reconoce que los recursos económicos, las obligaciones económicas y el patrimonio restante de una empresa mercantil se deben expresar en términos monetarios.

Estos son algunos factores y condiciones que forman el entorno de la contabilidad que por consiguiente, influyen en ella.<sup>1</sup>

Con base a lo antes planteado, se puede afirmar que; la contabilidad es una actividad técnica de servicio a través de la cual se procesa la información financiera para la toma de decisiones económicas y de gestión; asimismo, esa información financiera deberá cumplir al menos con las siguientes características fundamentales: **Utilidad, confiabilidad y provisionalidad.**

## 1.2 Variables que afectan la contabilidad

### 1.2.1 Normativa técnica

---

<sup>1</sup> Kieso Weygandt, (2003), Contabilidad Intermedia, Cáp. 1, Segunda Edición, Págs. 6-7, México D.F., Editorial Limusa Wiley.

La contabilidad se aplica en los diversos tipos de empresa, sean estas comerciales, industriales y de servicios, entre otros sectores económicos, para satisfacer las diferentes necesidades de los usuarios, ya sean estos directos o indirectos.

Los estados financieros presentan y revelan la posición financiera, los resultados de operación y los flujos de efectivo para que los inversionistas y acreedores puedan tomar decisiones relativas a: Inversión, financiamiento y operación, las cuales tendrán menos probabilidades de error cuando los países manejen la misma normativa internacional, para poder procesar, presentar, solventar esta situación; aún en contra de las realidades económicas, políticas, culturales, entre otras, es necesario unificar las normas, procedimientos y tipos de controles para todas las partes interesadas, ya que esto vendría a reducir de alguna u otra forma las diferencias en cuanto a la estructura, tanto de los sistemas de información, como de preparación y presentación de los estados financieros entre los países.

### **Comité Internacional de Normas de Contabilidad, actualmente, Consejo Internacional de Normas de Contabilidad (IASB)**

#### **Generalidades**

El IASC, fue fundado el 29 de junio de 1973, en Londres (Inglaterra), por acuerdo de organismos profesionales de diferentes países, entre los cuales se puede citar: Australia, Canadá, Francia, Alemania, Japón, México, Países Bajos, El Reino Unido, Irlanda Unida, Estados Unidos, entre otros.

Éste comité ha tenido algunos cambios sustanciales desde sus orígenes y a la fecha se encuentra gobernado por 13 países. “En la actualidad representa a más de 100 cuerpos de contadores de 82 países. El IASC es un organismo perteneciente al sector privado que incluye a varios representantes de organizaciones de profesionistas contables. En cierto sentido, el IASB es la

contraparte internacional de la Junta de Normas de Contabilidad (FASB) de Estados Unidos.<sup>2</sup>” “La función primordial del comité consiste en definir principios y/o normas de contabilidad.<sup>3</sup>”, dichos principios son sometidos a consulta pública y llevan un proceso de aprobación, y el cumplimiento es voluntario, este organismo es el responsable de la emisión de las Normas Internacionales de Contabilidad, cuyo propósito es la uniformidad de la técnica contable para la preparación y presentación de los Estados Financieros. A la fecha el IASC ha cambiado su nombre al de IASB. El IASB, asume la responsabilidad de fijar los estándares de calidad de la contabilidad, y ha emitido 41 Normas de Contabilidad Internacional (NIC), 5 Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y 33 Interpretaciones de Normas Contables (SIC).

El IASC fue reestructurado en 2001 con el fin de hacer converger los principios y prácticas contables nacionales con unas normas contables de alta calidad a nivel global. El IASB, un organismo de carácter privado e independiente, fue producto de dicha reestructuración y asumió de su predecesor, el IASC, la responsabilidad de emitir las normas contables en abril de 2001. Los trece miembros del IASB, procedentes de nueve países, aportan importantes conocimientos técnicos y una extensa experiencia profesional en relevantes empresas internacionales y entornos de mercado. Según estatutos el IASB se encuentra comprometido a desarrollar, en pro del interés público, un único conjunto de normas globales de contabilidad de alta calidad, de fácil comprensión e implantación y que requiere transparencia y comparabilidad en la información financiera. Además, el Consejo coopera con los diversos organismos nacionales emisores de normas de contabilidad para alcanzar la convergencia entre principios contables a escala mundial.

Las NIC y SIC previamente emitidas por el IASC han sido formalmente adoptados por el IASB. Las Normas que van a ser emitidas por el IASB se denominarán Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). Un

---

<sup>2</sup>Gerhard G, Mueller, Gernon Helen y Meek Gary K. (1999), Contabilidad una Perspectiva Internacional, Cuarta Edición, Pág. 42, México. D.F., Editorial Mc Graw-Hill.

<sup>3</sup><http://www.iasb.org/>.

estudio en forma de borrador fue publicado en noviembre de 2001 en el prefacio a las Normas Internacionales de Información Financiera. En diciembre de 2001, el IASB aprobó seis borradores de SIC propuestos para su revisión por el Comité de Interpretaciones. Un borrador adicional del SIC fue aprobado por el IASB en marzo de 2002. El IASB se ha reunido igualmente con los presidentes u otros representantes de los ocho principales organismos nacionales emisores de normas contables: Australia, Canadá, Francia, Alemania, Japón, Nueva Zelanda, Estados Unidos y el Reino Unido. De las reuniones surgió el convencimiento de que era necesario apoyar al IASB y la convergencia contable.

Cabe reconocer que en El Salvador, “El Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría, comunicó con fecha 12 de diciembre de 2003.<sup>4</sup>”, el acuerdo sobre el plan escalonado de implementación de las NICs. Este proceso inicia con el Sistema Financiero y para las entidades que emiten Títulos Valores a partir del 1º. de enero de 2004.

### **Cronología del IASC/IASB**

En 1973 año del Acuerdo Fundacional del Comité Internacional de Normas de Contabilidad (IASC International Accounting Standards Committee), firmado por representantes de los organismos profesionales de contabilidad de: Australia, Canadá, Francia, Alemania, Japón, México, Países Bajos, Reino Unido/ Irlanda y Estados Unidos. Ese mismo año, se designan comités de seguimiento para los tres primeros proyectos del IASC.

En 1975 se publican las primeras Normas Internacionales de Contabilidad: NIC 1 (1975), Revelación de Políticas Contables, y NIC 2 (1975), Valoración y Presentación de Inventarios en el Contexto del Sistema de Costo Histórico, como producto de las primeras investigaciones contables del IASC.

---

<sup>4</sup> Ibidem 1

En 1982 el Consejo del IASC se amplía a 17 miembros, incluyendo 13 países designados por el Consejo de la Federación Internacional de Contadores (IFAC-Council of the International Federation of Accountants) y 4 representantes de organizaciones relacionadas con la presentación de información financiera. Todos los miembros del IFAC son a su vez miembros de IASC. IFAC reconoce y considera al IASC como el emisor de normas internacionales de contabilidad. Por otra parte la IFAC será la responsable de la emisión de las Normas Internacionales de Auditoría (NIAs).

En 1989 la Federación Europea de Contabilidad (FEE-European Accounting Federation) apoya la armonización internacional y brinda con ello una mayor participación europea en IASC. IFAC adopta pautas provenientes del sector público para requerir a los órganos de dirección de las empresas públicas el seguimiento de las NIC.

En 1994 se establece un Consejo Consultivo del IASC con responsabilidades de supervisión y financiación.

En 1995 la Comisión Europea respalda el acuerdo entre el IASC y la Federación Internacional Comisiones de Valores (IOSCO) para completar las normas contables fundamentales y determinar que las compañías multinacionales pertenecientes a los países de la Unión Europea deberían adoptar las NIC.

En 1996 la Comisión Norteamericana del Mercado de Valores (SEC) muestra su apoyo a los objetivos del IASC para desarrollar, a la mayor brevedad, un conjunto de normas contables a utilizar en la preparación de los estados financieros para emisiones internacionales de valores.

En 1997 se constituye el Comité de Interpretaciones Permanente de normas contables (SIC), formado por 12 miembros con derecho a voto. Se crea un grupo de trabajo estratégico con objeto de elaborar recomendaciones que permitan mejorar la estructura y funcionamiento futuro del IASC así como completar el proyecto de normas contables fundamentales.

En 1998 en forma conjunta tanto la IFAC como el IASC amplía su composición a 140 miembros pertenecientes a 101 países. El IASC finaliza la elaboración de las normas fundamentales con la aprobación de la NIC 39 en diciembre. El consejo del IASC aprueba por unanimidad su reestructuración, convirtiéndose en un Consejo formado por 14 miembros (12 con dedicación exclusiva) dependientes de un Patronato.

En 1999 los Ministros de Finanzas del G7 (formado por: Canadá, Francia, Italia, Alemania, Japón, Reino Unido y EEUU) Fondo Monetario Internacional (FMI) impulsan su apoyo a las Normas Internacionales de Contabilidad con el fin de fortalecer la arquitectura financiera internacional.

En el 2000 la IOSCO recomendó que sus miembros permitan a los emisores multinacionales la utilización de las normas elaboradas por el IASC en las emisiones y colocaciones internacionales de valores. El Comité de Designaciones del Consejo del IASC elige Presidente a Arthur Levitt, a su vez Presidente Ejecutivo de la SEC, e invita a nominaciones públicas. Los miembros del IASC aprueban su reestructuración y la Constitución de un nuevo IASC. El Comité de Designaciones nombra a los primeros patronos. El Comité de Designaciones nombra a Sir David Tweedie, Presidente del Consejo de Normas de Contabilidad del Reino Unido, como primer Presidente del reestructurado Consejo de IASC.

En el 2001 se publican los miembros y se anuncia el nuevo nombre del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB–International Accounting Standards Board). Se constituye también la Fundación de IASC. El 1 de abril de 2001, el nuevo IASB asume las principales responsabilidades de IASC en relación con la emisión de las normas de contabilidad. Las NIC y SIC existentes son adoptadas por el IASB. El IASB mantiene reuniones con los presidentes de los organismos nacionales encargados de la emisión de normas contables que mantienen una vinculación formal con el IASB, con el objeto de comenzar a coordinar agendas y establecer objetivos para la convergencia normativa. Así como se da la reconstitución del Comité Interpretaciones Permanente (SIC).

En el 2002 el Comité de Interpretaciones cambia su nombre por el de Comité de Interpretaciones de Normas Internacionales de Información Financiera (CINIIF) y amplía sus objetivos, que abarcan no sólo la interpretación de las normas NIC existentes y las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), sino que también consistirá en proveer una guía de tópicos no tratados en las NIC o NIIF. Cabe citar que a partir de acá las NIIF se convertirán en las reglas contables que deben acatar los contadores al momento de preparar y presentar estados financieros.

El 15 de mayo de 2002 se publicó en forma de borrador el proyecto de mejoras a las Normas Internacionales de Contabilidad, con el objeto de promover la coherencia y calidad de la normativa, entre las mejoras suscitadas se pueden mencionar:

- Eliminación de alternativa
- Eliminación de inconsistencias conceptuales entre normas
- Orientaciones adicionales sobre la aplicación de la normativa vigente y
- Información adicional a revelar en los estados financieros de la compañía.

Las NICs. que sufrieron cambio en el citado proyecto fueron:

NIC1: Presentación de los Estados Financieros

NIC 2: Inventarios

NIC 8: Resultado Neto del Periodo

NIC10: Hechos Posteriores

NIC 15: Información para Reflejar el Efecto de Cambio de Precios

NIC 16: Propiedad, Planta y Equipo

NIC 17: Arrendamientos

NIC 21: Transacciones en Moneda Extranjera

NIC 23: Gastos Financieros

NIC 24: Información a Incluir en los Estados Financieros Sobre Partes Relacionadas

NIC 27: Estados Financieros Consolidados y Contabilización de Inversiones en Filiales

NIC 28: Contabilización de Inversiones en Empresas Asociadas

NIIC31: Información Financiera de Negocios Conjuntos

NIC 33: Beneficios por Acción

NIC 40: Propiedades de Inversión.

Las mejoras a la normativa contable, serán de obligatorio cumplimiento a partir del 1 de enero del 2005, indicando que los saldos al año 2004 quedaran valorados conforme NIC, permitiendo de esta manera la comparabilidad de los mismos.

En el año de 2003 el IASB celebra mesas de debate público, siempre en el marco de las Normas de Información Financiera y/o Normas Internacionales de Contabilidad.

### **Expansión a nivel mundial en la adopción de las NIC-Últimos avances**

#### **Europa**

El 12 de marzo de 2002, el Parlamento Europeo aprobó la propuesta de la Comisión Europea por la que debería requerirse a todas las compañías cotizadas de la Unión Europea (UE), no más tarde de 2005, la aplicación de las normas contables emitidas por el IASB en la preparación de sus estados financieros consolidados. Las compañías que estén en proceso de incorporación a cotización no están obligadas a seguir las NIC. Se permite a los estados miembros decidir si una compañía no cotizada debe cumplir con los requerimientos de las NIC. Asimismo, los estados miembros tienen la opción para eximir de forma temporal (máximo hasta 2007) a algunas empresas del cumplimiento con NIC, en dos casos:

1. Aquellas empresas que coticen tanto en la UE como en otro país fuera de la UE y, que apliquen como base fundamental para la elaboración de sus estados financieros consolidados otro conjunto de normas y principios contables generalmente aceptados internacionalmente y

2. Compañías que únicamente tienen valores negociables de deuda pública. La primera exención aplica principalmente a compañías europeas que cotizan en los Estados Unidos y utilizan US GAAP como base fundamental para la preparación de sus estados financieros. En respuesta a la regulación de la Comisión Europea, el Grupo Europeo de Asesoramiento sobre Información Financiera (EFRAG–European Financial Reporting Advisory Group), se ha constituido como una iniciativa privada constituida por un amplio grupo de organismos que actúan en representación de la profesión contable, preparadores y usuarios de la información financiera y emisores nacionales de normas contables. El EFRAG actuará como " un mecanismo que analiza las NIC" para Europa, mediante la elaboración de recomendaciones a la Comisión Europea en lo que concierne a la aceptación de las normas del IASB. El comité técnico del EFRAG participará también de forma activa en el proceso de definición de normas internacionales de contabilidad y coordinará las distintas propuestas surgidas dentro de la Unión Europea en relación con las NIC. Stig Enevoldsen de Deloitte & Touche, Copenhague, participa en el comité técnico del EFRAG.

El Consejo de Ministros de los Países Bajos ha aprobado un proyecto de ley que permite, a las compañías holandesas, preparar sus estados financieros usando las NIC o US GAAP, en lugar de las normas contables holandesas, con el fin de permitir a estas empresas adoptar las NIC antes del 2005 y evitar el coste de presentar dos juegos de estados financieros. Dicho proyecto de ley está todavía pendiente de la aprobación del Consejo de Estado y de la Cámara de los Comunes. Los presidentes ejecutivos de las siete firmas profesionales de contabilidad más importantes de Europa han firmado conjuntamente una carta en la que dan su respaldo a la aplicación de las NIC en Europa. Entre los firmantes de la citada carta se tiene: Deloitte & Touche para Europa y África, PricewaterhouseCoopers, KPMG, Ernst & Young, entre otras. La citada carta ha sido publicada en el Financial Times, fuente de información financiera de gran credibilidad.

### **Estados Unidos**

El 22 de febrero del 2002, en un discurso en el marco de la SEC "Speaks Conference", el presidente de la SEC Harvey L. Pitt hizo un llamamiento "a favor de un conjunto de normas contables basadas en principios". "En la actualidad, las normas contables son excesivamente detalladas y entorpecen la aplicación e interpretación tanto por las compañías como por sus auditores. Esta situación, por necesidad, incita a los contables a complementar las casillas, es decir a interpretar los principios contables de forma tan estrecha que únicamente se persigue asegurar su cumplimiento técnico. Por esta razón están abogando por cambios fundamentales y de gran alcance en el Consejo de Normas de Contabilidad Financiera (Financial Accounting Standards Board, que se abrevia FASB), basadas en principios generales".

### **Costa Rica**

Los estados financieros según Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) son ya obligatorios para las compañías nacionales.

### **Panamá**

Los comerciantes de Panamá deben preparar los estados financieros de acuerdo a Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) a partir del año 2001.

### **Singapur**

A finales de 2002, el Gobierno de Singapur modificó la Ley de Sociedades, exigiendo a casi todas las empresas la utilización de las NIC a partir del 1 de enero de 2003. El gobierno designó un grupo de expertos independientes (conocido como Council on Corporate Disclosure and Governance) para adoptar las NIC como normas de referencia en la elaboración y presentación de estados financieros.

### **China**

En marzo de 2002, la Comisión Reguladora de Mercados de Valores de China (China Securities Regulatory Commission) cambió una decisión que había sido tomada en diciembre del 2001 según la cual, todas las primeras y segundas emisiones de acciones tipo A (acciones que pueden ser compradas por

inversores chinos), deben ir acompañadas de estados financieros publicados de acuerdo a NIC. Según las nuevas normas revisadas, anunciadas el 1 de marzo, únicamente las compañías que emitan un número igual o superior a 300 millones de acciones, estarán obligadas a presentar dicha información adicional. Además, en tales casos, únicamente se requerirá una reconciliación del beneficio neto con las NIC. Las compañías que emitan acciones tipo B (acciones que se negocian en dólares Norteamericanos y pueden ser adquiridas por inversores extranjeros) están obligadas a seguir las NIC desde el momento de su Oferta Pública Inicial.

### **Hong Kong**

El Consejo de la Asociación de Profesionales de la Contabilidad de Hong Kong (Hong Kong Society of Accountants) ha tomado la decisión de adoptar en el futuro las NIC sin modificación alguna. Actualmente, las normas de contabilidad de Hong Kong están basadas en NIC, con algunas diferencias. No obstante, interpretaciones y análisis específicos realizados en Hong Kong serán necesarios para complementar las normas del IASB.

### **Jamaica**

El Instituto de Contables Diplomados de Jamaica ha adoptado las NIC como principios contables nacionales con efecto desde el 1 de julio de 2002.

### **Australia**

El Consejo para la Información Financiera ha emitido un boletín formalizando su apoyo a la adopción por Australia de las NIC en los ejercicios que comiencen en 2005. CLERP también ha recomendado la adopción de las NIC en 2005. No obstante, en el caso de normativa contable australiana que no tiene reflejo en la normativa contable internacional, como es el caso de seguros generales y de vida y de las industrias extractivas, se mantendrán las normas australianas hasta que se produzca el desarrollo de las NIC.

“Según estudio realizado por la firma de Auditoría Pricewaterhousecoopers en el año de 2001, pone de manifiesto que solo el 20% de los analistas, inversores y ejecutivos consideran que la información preparada de acuerdo con las

normas contables actuales, es muy útil para conocer la imagen fiel de las empresas.<sup>5</sup>

Lo antes expuesto significa que desde el punto de vista de los usuarios de la información financiera, existen muchas deficiencias, es importante destacar que muchos países atienden prioritariamente la forma legal, lo cual crea muchas diferencias en la elaboración y presentación de los estados financieros, y hace difícil el análisis por inversionistas, proveedores, acreedores y restringe el acceso por ejemplo a la Banca Salvadoreña, ya que para todos es conocido que el Sector Financiero fue el primero en adoptar dicha normativa por parte de la Superintendencia del Sistema Financiero y por consiguiente exigir a algunos de sus usuarios activos la aplicación contable de ella.

Es evidente entonces que el uso de Normas Internacionales de Contabilidad puede resolver determinados problemas de la contabilidad actual, ya que dicha información tiene que ser comparable, fiable, objetiva y relevante de tal manera que pueda ser utilizada a niveles nacionales e internacionales.

“Los objetivos de la fundación del IASC y/o IASB se concretizan de la manera siguiente:<sup>6</sup>”

- a) Para desarrollar, en el interés público, un solo sistema de alta calidad, los estándares globales comprensibles y ejecutorios de la contabilidad que requieren alta calidad, la información transparente y comparable en estados financieros y la otra divulgación financiera a los participantes de la ayuda en los mercados de capitales del mundo y otros usuarios toman decisiones económicas.
  
- b) Para promover el uso riguroso de esos estándares.

---

<sup>5</sup> Gestión 2000.com, Normas Internacionales de Contabilidad, Edición (2004), ACCID.

<sup>6</sup> *Ibidem* 5

- c) Para causar la convergencia de los estándares nacionales de la contabilidad y estándares de divulgación financiera internacional del estándar de la contabilidad internacional a las soluciones de la alta calidad.

**La estructura actual de IASB de los Administradores es la siguiente:**

Administradores.<sup>7</sup>

Los Administradores son diecinueve personas, quienes se seleccionan por el comité que nomina, y serán los responsables de la elección de todos los administradores subsecuentes. Ellos son los encargados del desarrollo de los estándares globales, según la nueva Acta de Constitución, los Administradores nombran a los miembros del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), del Comité de Interpretaciones (SIC) y del Consejo Asesor de Normas (CAN). Entre las actividades de los Administradores se encuentran la de: Supervisar la eficacia del IASB, captar fondos para el IASB, aprobar el presupuesto del IASB y acometer cambios constitucionales cuando fueren necesario. En ese sentido, los Administradores representan a la profesión contable en el contexto del IASB.

Para garantizar una amplia participación de los administradores de los diferentes mercados de capital a nivel mundial, estos se encuentran integrados de la siguiente manera:

- Seis administradores de Norteamérica, representados por cinco miembros de Estados Unidos de Norteamérica y uno de Canadá.
- Seis administradores de Europa, con sus representantes en Francia, Italia, Alemania, Dinamarca, Reino Unido y Países Bajos.
- Cuatro administradores de la Región Asia/Pacific. Integrados por Japón y China y finalmente;
- Tres administradores de cualquier área, conforme a establecer equilibrio geográfico total, entre sus representados están: África del Sur, Brasil y Suiza.

---

<sup>7</sup> IASB-Internacional Accounting Standard Committee, México, (2003), Op. cit. Pág.1.

Entre los diversos comités que conforman el IASB, se tienen los siguientes:

- Comité de Intervención: Es el que retroalimenta a la administración en los procesos; y es decir, asiste y supervisa el cumplimiento de los estatutos.
- Comité de Constitución: Coordina la revisión de los procesos y hace las recomendaciones después de la consulta pública, de los diversos borradores técnicos.
- Comité de Educación: Considera el alcance de la fundación en el área de educación en el contexto de las NIC/NIIF.
- Comité Ejecutivo: Generalmente interviene en las políticas para asuntos financieros y legales del IASB.
- Comité de Finanzas: Aprueba el presupuesto y establece las políticas de inversión en proyectos definidos.
- Comité que Nomina: Recomienda respecto a los procedimientos de nombramiento, principalmente los candidatos para el IASB y el IFRIC.
- Comité Procesal de la Revisión: Verifica la composición de los grupos consultivos de IASB y el;
- Comité Seleccionador del Administrador: Recomienda procedimientos y repasa a candidatos a citas y renovaciones de sus cargos.

Para fines de la presente investigación, se adopto la siguiente definición de NIC.

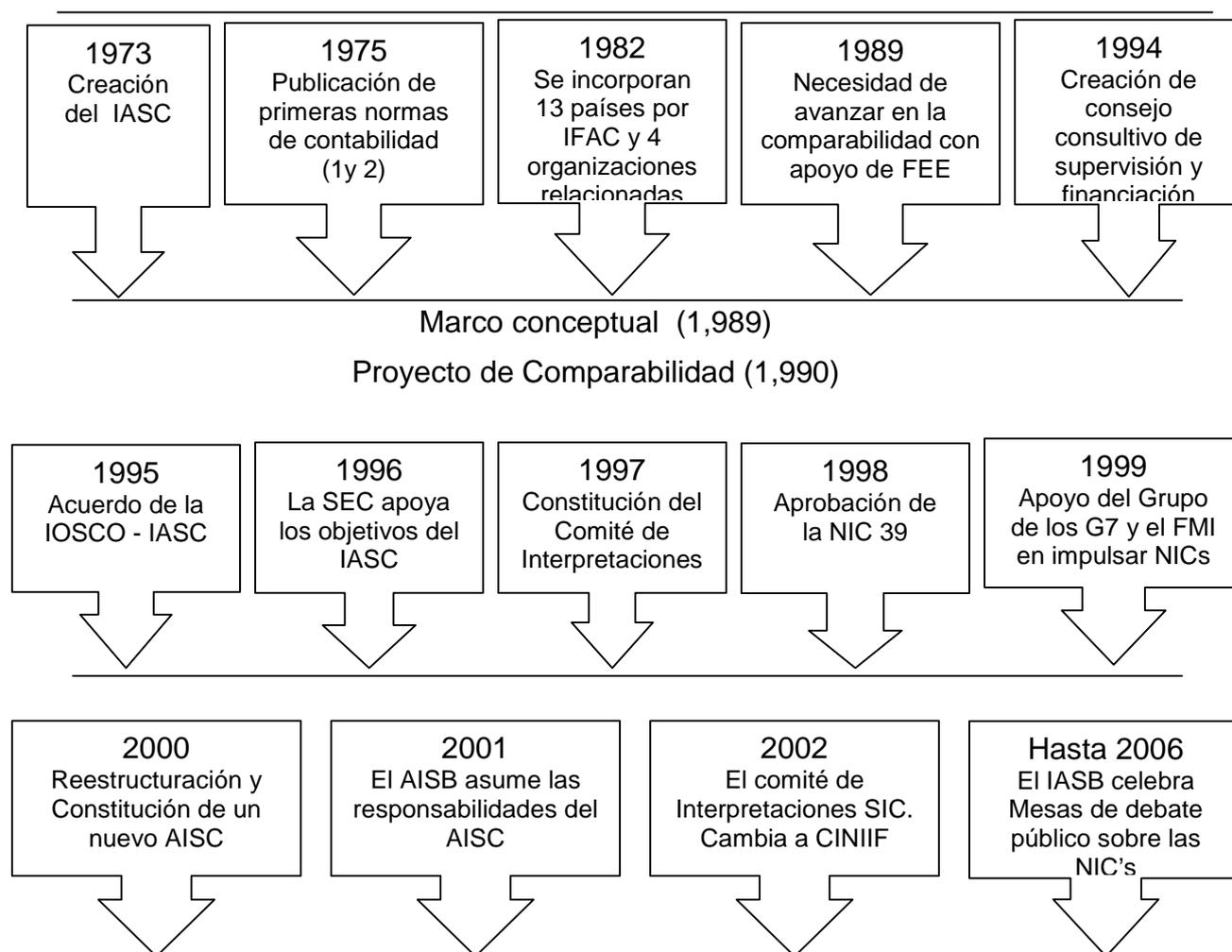
“Es el conjunto de normas que establecen la información que debe presentarse en los Estados Financieros y la forma en que esa información debe aparecer. No son leyes físicas o naturales que nacieron por descubrimiento, sino, más bien normas que el hombre ha creado, de acuerdo a sus experiencias comerciales y que ha considerado de gran importancia en la presentación de la información financiera.<sup>8</sup>”

Con el objeto de tener una idea mas clara de la evolución del IASC y/o IASB, en seguida se presenta el siguiente cuadro sinóptico:

---

<sup>8</sup> Prof. Herrera C. Víctor ( [www.htm//normasinternacionalesdecontabilidad](http://www.htm//normasinternacionalesdecontabilidad)).

GRÁFICO: Etapas del IASC y surgimientos de cambios



### 1.2.2 Sistema legal

#### Enfoque internacional

Para el autor Gerhard G. Mueller, los diversos países del mundo mantienen su régimen tributario y arancelario distinto uno del otro, de acuerdo a las características y necesidades internas dentro de las cuales pueden ser: códigos legales y leyes comunes. Los países sujetos a leyes comunes están obligados a cumplir la normativa de ley en forma rígida, en cambio los países sujetos a códigos legales, el enfoque primordial del objetivo es determinar la cantidad de impuesto sobre los ingresos que debe una empresa al gobierno.

## **Enfoque local**

En El Salvador, el enfoque tributario es similar al sistema de código legal de otros países, por estar regulado por leyes tributarias y mercantiles que le dan prioridad al cumplimiento del pago de impuestos por parte de los sujetos pasivos y la regulación normativa en el desarrollo del comercio en todos sus aspectos, así como la profesión contable; dentro de estos aspectos legales se encuentran: Código de comercio, código tributario y la ley reguladora del ejercicio de la contaduría, entre otros.

### **Código de comercio**

En este código se dan a conocer las obligaciones formales que todo comerciante debe cumplir, en el desarrollo de sus operaciones económicas y los lineamientos adecuados para el desarrollo de una contabilidad debidamente organizada, de acuerdo a los sistemas generalmente aceptados de contabilidad y aprobados por quienes ejercen la función pública de la contaduría y auditoría.

### **Código tributario**

Su objeto principal es regular adecuadamente la relación entre el fisco y los contribuyentes, permitiendo garantizar los derechos y obligaciones de ambos, para dar cumplimiento a los principios tributarios y seguridad jurídica; con el fin de facilitar a los contribuyentes el conocimiento de plazos y sanciones vigentes a la fecha.

### **Ley reguladora del ejercicio de la contaduría**

Considerando las necesidades por cambios en las políticas del gobierno y apertura de nuevos mercados internacionales el estado de El Salvador, a partir del 1 de abril del año 2000, por Decreto Legislativo N° 828 publicado en el diario Oficial N° 42, tomo N° 346 del 29 de febrero del año 2000, inició su vigencia la Ley Reguladora del Ejercicio de la contaduría, cuyo objetivo es regular el ejercicio de la profesión de la Contaduría Pública en El Salvador.

### 1.2.3 Niveles de inflación

“En los países desarrollados como Estados Unidos de América y el Reino Unido mantienen sus niveles de inflación al mínimo por no tener fluctuación monetaria en el cambio de cada unidad por dólar de los Estados Unidos.<sup>9</sup>”; es decir, mantiene el valor adquisitivo al mismo cambio para todos, lo que ha originado en estos países tomar de base, para la presentación de los Estados Financieros el principio del costo histórico que consiste en registrar los valores de las transacciones de operación al costo de venta y compra de una determinada empresa. “De forma general, el principio del costo histórico afecta en la contabilidad de una manera más significativa en el área de los valores de los activos, principalmente aquellos como terrenos y edificios que la empresa mantiene por un periodo prolongado.<sup>10</sup>”

A finales del siglo XX, los países sub-desarrollados sudamericanos, han cruzado por una crisis económica, social y política lo que ha originado problemas inflacionarios por los constantes cambios en la unidad monetaria más conocida a nivel internacional (dólar de los Estados Unidos) para cada país, por lo que es necesario hacer el ajuste al precio de mercado en los activos tangibles, como propiedad, planta y equipo (fijos) para la preparación y presentación de los Estados financieros a raíz del incremento de la inflación.

### 1.2.4 Tamaño y complejidad de la entidad

En una empresa el grado de complejidad de la contabilidad se verá afectada por diferentes variables de conocimientos específicos para cada uno de los países, raza o religión; es decir que los países que poseen empresas de capital multinacional requieren de profesionales de mayor capacidad técnica para solventar todas las dificultades que se les presentan en la administración y análisis financiero contable de acuerdo a las necesidades que el usuario demande, según la capacidad de competencia; sin embargo, en los países que presentan un nivel de educación contable más bajo y los negocios operan a

---

<sup>9</sup>Servicios de Indicadores Económicos de IPS., (Enero a Julio/04), Tasa de Inflación 2.62%, EEUU. (Febrero/04), Tasa de inflación 1.30%, Reino Unido.

<sup>10</sup> Ibid 3, Pág. No. 9.

nivel regional, la contabilidad es en consecuencia al tamaño y la adecuación de las exigencias que demandan las necesidades de informarse.

Por lo antes expuesto, las compañías multinacionales en países desarrollados poseen normatividad técnica y sistemas de información de avanzada; situación que pone en sobre aviso a los países que no poseen lo antes expuesto y dificultan el proceso de comparabilidad y/o conversión de información financiera.

### **1.3 Génesis y evolución del conocimiento contable.<sup>11</sup>**

En los años 1821 a 1940, El Salvador tiene su apogeo en el sector agrícola con el cultivo de añil; lo que dio origen a la evolución de la economía transformándola a una estructura económica colonial y consolidar el surgimiento y desarrollo del capitalismo por producción. A finales del siglo XX, surge la industrialización de productos de bebidas, textiles, tabaco y alimentos que compiten con los productores del sector artesanal; época en la cual no se contaba con un Contador Público que satisficiera las necesidades de información de una empresa por no existir escuelas que se dedicarían a la enseñanza contable, originando el desarrollo de la teneduría de libros en forma manual.

A mediados del siglo XX, las actividades agro-exportadoras se expandieron en el mercado mundial, demandando las empresas extranjeras mayor conocimiento administrativo y de control, por lo que compañías extranjeras como: Meardi Hermanos, Daglio y Cía., entre otros, trajeron a expertos contables y administradores para administrar adecuadamente sus negocios y con la llegada de estos expertos a nuestro país se dio origen a la difusión y enseñanza contable para cubrir la demanda de esa época, estando en vigencia el Código de Comercio de 1904.

---

<sup>11</sup>Melgar, Óscar Armando. (2001), Investigación de Origen y Evolución de la Contaduría Pública en El Salvador, Págs. 1-9.

“Entre los años 1915 y 1928, comienza a desarrollarse la labor educativa en el campo contable, creando algunos centro educativos (no regulados legalmente) en la ciudad de San Salvador, cuya especialidad era enseñar la contabilidad, comercio y conocimientos generales de leyes mercantiles y tributarias de esa época. Algunos de los centros que figuraban son: El Nuevo Colegio Mercantil, a cargo del profesor Don Samuel E. Mármol; La Escuela Estrada, dirigida por el señor Víctor Estrada, El Colegio El Salvador, de Don Pedro Mena, que después se convierte en Instituto El Salvador, entre otros.<sup>12</sup>” otorgando títulos de Tenedor de Libros, Contador de Hacienda, Profesor de Comercio, Perito Mercantil y Contador, los cuales inicialmente los extendían sin autorización del Estado, por no existir programas de estudios contables oficiales y cada entidad hacía sus propios programas e impartían los conocimientos según su criterio.

Para que la profesión de Contador Público, se reconociera oficialmente en el país, se hizo mediante la contratación de una firma de Auditores de origen Inglés por el Ministerio de Hacienda y Crédito, quedándose a ejercer la Contaduría Pública en forma independiente los señores William Brain y Lyon Sullivan como profesionales de la contaduría.

El 5 de octubre de 1930, se agruparon contadores titulados de diferentes instituciones que carecían de la calidad de Técnico Profesional y/o Contador Público Certificado (CPC), para formar la Asociación de Contadores de El Salvador, que posteriormente modifica su nombre a Corporación de Contadores de El Salvador, según acta de constitución aprobada por Acuerdo Ejecutivo del 21 de mayo de 1931.

A partir del año 1935, los contadores se encargan de los sistemas contables, así mismo de llevar el juego de libros que utilizarían las entidades bajo su responsabilidad, siendo presentados para su autorización al Departamento de Impuestos Diversos de la Dirección General de Contribuciones Indirectas y al Juzgado V de lo civil y comercio.

En el año 1939, se da reconocimiento legal por el Estado a la Profesión Contable, emitiendo un Decreto denominado Reglamento de Incorporación,

---

<sup>12</sup> Fernández, René. (1988), Conferencia Magistral Inauguración de la Escuela Técnica Contable, Corporación de Contadores de El Salvador.

publicado en Diario Oficial N° 45 de fecha 25 de febrero del mismo año, para proceder a legalizar los títulos emitidos como tenedor de libros y contador, haciendo que se incorporaran los profesionales en contaduría pública que fueron egresados antes de dicho Decreto, para otorgarles legalización del título obtenido por medio del Instituto General Francisco Menéndez. Posteriormente el 21 de septiembre de 1940, se emite el Decreto N° 57, publicado en Diario Oficial N° 233 con el contenido de la Ley del Ejercicio de las Funciones del Contador Público, para regular las actividades de los contadores públicos autorizados por el Estado.

En 1971 se aprueba un nuevo Código de Comercio y es derogada la Ley del Ejercicio en Funciones del Contador Público, se crea la Superintendencia de Sociedades y empresas mercantiles, entre otras entidades. La legalización de sistemas contables la otorgaba esta Superintendencia y los libros contables era legalización en el Registro de Comercio.

La I Convención Nacional de Contadores Públicos de El Salvador, se realizó los días 4, 5 y 6 de abril de 1974, en instalaciones de la Corporación de Contadores Públicos de El Salvador, siendo patrocinado por la citada Corporación y la Asociación de Contadores Públicos de El Salvador, para seguir las orientaciones y filosofía de la Conferencia Interamericana de Contabilidad (CIC), con los objetivos siguientes:

- a) Establecer íntima comunicación entre los contadores y dirigentes de universidades del sector privado y el Estado, para unificar criterios sobre aspectos contables y del ejercicio profesional
- b) Estudiar y discutir los principios y prácticas contables de la Contaduría Pública como profesión liberal, para la actualización de los conocimientos y garantizar una eficiente participación en el desarrollo económico y social del contador público en el país.

Fueron algunos de los temas tratados en la convención:

- Principios de contabilidad generalmente aceptados (PCGA)

- Normas y procedimientos de Auditoria generalmente aceptados (NAGA)
- Código de ética profesional.

Después de haber discutido los temas anteriores, se puede observar el resultado positivo de esta convención, al incorporar los PCGA emitidos por el IMCP y NAGA emitidos por el AICPA, que les proporcionará profesionalismo a las labores que desarrollen.

La II Convención Nacional de Contadores Públicos de El Salvador, fue celebrada el 2, 3 y 4 de diciembre de 1976, en el local de la Corporación de Contadores y fue patrocinada por la Asociación de Contadores Públicos y la Corporación de Contadores de El Salvador. Considerando los mismos objetivos a perseguir de la I Convención, pero de manera actualizada, con los siguientes temas:

- Instructivos para la elaboración del dictamen para efectos fiscales (preparado por el Ministerio de Hacienda)
- Normas Internacionales de Contabilidad (NIC)
- Código de ética profesional.

En la mencionada Convención, la participación de instituciones y delegados en ésta fue más amplia. Tal como puede observarse, ya que se iniciaba el estudio de las NIC's, situación que no fue concretizada por el uso de PCGA de los Estados Unidos de Norte América o de México en la preparación y presentación de los Estados Financieros.

En la III Convención Nacional de Contadores de El Salvador, celebrada el 17, 18, 19 y 20 de mayo de 1989, persigue los objetivos siguientes:

- a) Establecer comunicación entre los contadores, dirigentes del Estado y sector privado, para unificar criterios sobre aspectos contables y del ejercicio profesional
- b) Estudiar principios y prácticas contables de Auditoria, para la actualización de conocimientos y poder garantizar eficacia en la participación del contador

- c) Incentivar a los contadores del País, para que participen en el desarrollo de temas de investigación propuestos por la Asociación Interamericana de Contabilidad (AIC).

Los temas a tratar fueron:

- Ajuste estructural en El Salvador (FUSADES)
- Revisión y actualización de los PCGA (se aprobaron las primeras 18 NCF)
- Revisión y actualización de normas y procedimientos de Auditoria (se adoptaron 61 SAS del AICPA)
- Evaluación de trabajos técnicos para ser presentados en la XVIII-CIC (a celebrarse en Asunción Uruguay del 25 al 29 de septiembre de 1989).

Para fortalecer los conocimientos de la nueva normativa técnica y con la finalidad de divulgarla, la junta directiva del Colegio de Contadores Públicos Académicos de El Salvador (1991-1993), presidida por Licenciado Horacio Alfredo Castellanos, se decidió fundar filiales del colegio a nivel nacional, así en marzo de 1993 se fundó la filial en Santa Ana, en junio del mismo año en Sonsonate y en septiembre en San Miguel. Todas las filiales estaban coordinadas desde el punto de vista técnico por el Licenciado Óscar Armando Melgar, gerente técnico del CPA y gerenciados desde la óptica administrativo-financiero por el Licenciado José Antonio Palacios.

La IV Convención Nacional de Contadores de El Salvador, celebrada el 3, 4, y 5 de julio de 1996, cuyo objetivo principal era la armonización contable y unidad gremial como un reto imperativo a la globalización. La citada convención estableció y adoptó los criterios de unificación como los emanados por la Asociación Interamericana de Contabilidad (AIC) y fue promovido un programa de educación profesional continúa (PEC), de carácter técnicamente obligatorio para los contadores públicos Salvadoreños.

Los temas a discutir fueron los siguientes:

- Normas y Principios de Contabilidad Financiera (aprobaron 28 NCF)

- Normas de Auditoria Generalmente Aceptadas (aprobada del SAS 62 al SAS 72)
- Auditoria interna (adoptaron la NAPAI)
- Contabilidad y Auditoria Gubernamental (adoptaron las GAO)
- Trabajos técnicos para ser presentados en la XXI-CIC a celebrarse en Lima, Perú
- Globalización y contabilidad
- Ética y reglamentación profesional (aprobaron el Código de Ética Profesional)
- Unificación gremial (firmando una carta compromiso para unificarse gremialmente a los Contadores Públicos).

La V Convención Nacional de Contadores de El Salvador y el III Congreso Centroamericano de Contadores, fue celebrado del 23 al 25 de julio de 1998, auspiciada por el Instituto Salvadoreño de Contadores Públicos y la Corporación de Contadores de el Salvador. Con el objetivo principal de visión integral del Contador Público Centro Americano, y promover entre colegas y estudiantes el espíritu de investigación a través de trabajos técnicos.

La temática y áreas técnicas tratadas fueron:

- Investigación contable
  - Contabilización de operaciones bursátiles y financieras
  - Las NICs, Marco referencial para la normativa contable en Centro América
- Auditoria
  - El proceso para desarrollar la auditoria integral
  - El rol del Contador Público ante el fraude financiero
- Auditoria interna
  - Profesionalización de la auditoria interna a través de sus normas, procedimientos y técnicas
  - Modelos participativos de la auditoria interna y fraude a la informática

- Sector gubernamental
  - Responsabilidad entre organismos financieros y países beneficiarios, transferencia y combate a la corrupción
  - Armonización de requisitos de auditorías de organismos donantes y prestatarios
  - Educación
  - Educación continua, como requisito para ejercer la Contaduría Pública
  - Planeación financiera: Estrategia de los negocios
- Gerencia y finanzas
  - El contador público, es un agente de cambios en las empresas
  - Planeación financiera estratégica de los negocios
- Fiscal
  - Armonización tributaria en la región Centroamericana
  - La responsabilidad del Contador Público ante el dictamen fiscal.

A continuación se presenta el cuadro sinóptico de los acontecimientos más importantes ocurridos en El Salvador:

Fechas	Acontecimientos	Representantes
Mediados del siglo XX	Trajeron a expertos contadores y administradores, originando la enseñanza contable de esa época	Meardi Hermanos, Daglio y Compañía entre otros
Finales del Siglo XX	Surge la industrialización de productos por bebidas, textiles, tabaco y alimentos, época que no existía un Contador Público	Teneduría de Libros en forma manual
1915-1928	Comienza a desarrollarse la labor educativa en la enseñanza contable en centros educativos en la ciudad de San Salvador (no legalizados), otorgando títulos de: Tenedor de Libros, Contador de Hacienda, Profesor de Comercio, Perito Mercantil y Contador	Nuevo Colegio Mercantil a cargo de Prof. Samuel Mármol Escuela Estrada dirigida por Víctor Estrada El Colegio El Salvador por Prof. Pedro Mena

Fechas	Acontecimientos	Representantes
	Para reconocer la Profesión de Contador Público legalmente, se hizo por medio de la Firma de auditores extranjeros y el Ministerio de Hacienda y Crédito	William Brain y Lyón Sullivan, Profesionales en Contaduría Pública
5 de octubre de 1930	Se agrupan contadores de diferentes instituciones que carecían de Técnico Profesional y/o Contador Público Certificado	Asociación de Contadores de El Salvador cambiando Corporación de Contadores de El Salvador
1939	Se reconoce legalmente por el Estado a la Profesión Contable, para legalizar los títulos emitidos como Tenedor de Libros y Contador	Reglamento incorporación
21 septiembre de 1940	Se emite Decreto Legislativo con el contenido de la Ley del Ejercicio de las Funciones del Contador Público, para regular las actividades de los contadores públicos autorizados	El Estado
Abril de 1974	Establecer comunicación entre los contadores y dirigentes de universidad privada y pública, incorporando los principios de contabilidad generalmente aceptados (PCGA) y las normas de auditoria generalmente aceptadas (NAGA)	I Convención Nacional de Contadores de El Salvador
Diciembre de 1976	Elaboración de instructivos por Ministerio de Hacienda para dictamen fiscal.	II Convención Nacional de Contadores de El Salvador
Mayo de 1989	Se adoptaron 61 SAS del AICPA y se fundan filiales del Colegio de Contadores Públicos Académicos de El Salvador en diferentes departamentos	III Convención Nacional de Contadores de El Salvador
Julio de 1996	Se pretende dejar criterios unificados con la Asociación Interamericana de Contabilidad (AIC), promover un programa de educación continúa obligatorio para los Contadores Públicos.	IV Convención Nacional de Contadores de El Salvador

Fechas	Acontecimientos	Representantes
	aprobaron 28 NCF, aprobación de las GAO entre otras	
Julio de 1998	Visión integral del Contador Público y promover entre colegas y estudiantes el espíritu de investigación a través de trabajos técnicos Se pretende profesionalizar Contadores Públicos, mediante la educación profesional continua	V Convención Nacional de Contadores de El Salvador y III Congreso Centroamericano de Contadores
Julio de 2006	Los retos de la Profesión Contable y el sector empresarial ante una economía globalizada.	IV Seminario Regional Interamericano de Contabilidad El Salvador.

## 1.4 Información financiera en el contexto internacional

### 1.4.1 Organizaciones internacionales

Dentro de los organismos internacionales que influyen en el desarrollo de la Profesión Contable se encuentran:

➤ **Banco Mundial (BM).**<sup>13</sup>

Es una institución cuya función es la asistencia para el desarrollo del mundo. Su meta es ayudar a personas y países más pobres con un personal altamente especializado de conocimientos amplios, para guiar a los países al crecimiento económico, estable, sostenible y equitativo.

El Banco Mundial ha emitido normativa técnica con el objeto de consolidar información de todas sus unidades distribuidas a nivel mundial y esta conformado por diferentes países.

#### Misión y objetivo

**Misión:** Ayudar a las personas y países más pobres al desarrollo, estable, sostenible y equitativo de todo el mundo.

<sup>13</sup> <http://www.bancomundial.org/>

**Objetivo:** Proporcionar asistencia crediticia a los países más pobres de todo el mundo para el desarrollo y crecimiento estable, sostenible y equitativo.

A continuación se detallan los países que integran este organismo

Número	Países	Fecha de adhesión
1	Afganistán	14 de julio de 1955
2	Albania	15 de octubre de 1991
3	Alemania	14 de agosto de 1952
4	Angola	19 de septiembre de 1989
5	Antigua y Barbuda	22 de septiembre de 1983
6	Arabia Saudita	26 de agosto de 1957
7	Argelia	26 de septiembre de 1963
8	Argentina	20 de septiembre de 1956
9	Armenia	16 de septiembre de 1992
10	Australia	05 de agosto de 1947
11	Austria	27 de agosto de 1948
12	Azerbaiyán	18 de septiembre de 1992
13	Bahamas	21 de agosto de 1973
14	Bahrein	15 de septiembre de 1972
15	Bangla Desh	17 de agosto de 1972
16	Barbados	12 de septiembre de 1974
17	Belarús	10 de julio de 1992
18	Bélgica	27 de diciembre de 1945
19	Belice	19 de marzo de 1982
20	Benin	10 de julio de 1963
21	Bolivia	27 de diciembre de 1945
22	Bosnia y Herzegovina	25 de febrero de 1993
23	Botswana	24 de julio de 1968
24	Brasil	14 de enero de 1946
25	Brunei Darussalam	10 de octubre de 1995
26	Bulgaria	25 de septiembre de 1990
27	Burkina Faso	02 de mayo de 1963
28	Burundi	28 de septiembre de 1963
29	Bután	28 de septiembre de 1981

<b>Número</b>	<b>Países</b>	<b>Fecha de adhesión</b>
30	Cabo Verde	20 de noviembre de 1978
31	Camboya	22 de julio de 1970
32	Camerún	10 de julio de 1963
33	Canadá	27 de diciembre de 1945
34	Chad	10 de julio de 1963
35	Chile	31 de diciembre de 1945
36	China	27 de diciembre de 1945
37	Chipre	21 de diciembre de 1961
38	Colombia	24 de diciembre de 1946
39	Comoras	28 de octubre de 1976
40	República del Congo	10 de julio de 1963
41	República Democrática del Congo	28 de septiembre de 1963
42	República de Corea	26 de agosto de 1955
43	Costa Rica	08 de enero de 1946
44	Cote D`Ivoire	11 de marzo de 1963
45	Croacia	25 de febrero de 1993
46	Dinamarca	30 de marzo de 1946
47	Djibouti	01 de octubre de 1980
48	Dominica	29 de septiembre de 1980
49	Ecuador	28 de diciembre de 1945
50	Republica Árabe de Egipto	27 de diciembre de 1945
51	El Salvador	14 de marzo de 1946
52	Emiratos Árabes Unidos	22 de septiembre de 1972
53	Eritrea	06 de julio de 1994
54	Eslovenia	25 de febrero de 1993
55	España	15 de septiembre de 1958
56	Estados Unidos	27 de diciembre de 1945
57	Estonia	23 de junio de 1992
58	Etiopía	27 de diciembre de 1945
59	Ex Republica de Yugoslavia de Macedonia	25 de febrero de 1993
60	Federación de Rusia	16 de junio de 1999
61	Fiji	28 de mayo de 1971
62	Filipinas	27 de diciembre de 1945

<b>Número</b>	<b>Países</b>	<b>Fecha de adhesión</b>
63	Finlandia	14 de enero de 1948
64	Francia	27 de diciembre de 1945
65	Gabón	10 de septiembre de 1963
66	Gambia	18 de octubre de 1967
67	Georgia	07 de agosto de 1962
68	Ghana	20 de septiembre de 1957
69	Granada	27 de agosto de 1975
70	Grecia	27 de diciembre de 1945
71	Guatemala	28 de diciembre de 1945
72	Guinea	28 de septiembre de 1963
73	Guinea Bissau	24 de marzo de 1977
74	Guinea Ecuatorial	01 de julio de 1970
75	Guyana	26 de septiembre de 1966
76	Haití	08 de septiembre de 1953
77	Honduras	27 de diciembre de 1945
78	Hungría	07 de julio de 1982
79	India	27 de diciembre de 1945
80	Indonesia	15 de abril de 1954
81	República Islámica del Irán	29 de diciembre de 1945
82	Irak	27 de diciembre de 1945
83	Irlanda	08 de agosto de 1957
84	Islandia	27 de diciembre de 1945
85	Islas Marshall	21 de mayo de 1992
86	Islas Salomón	22 de septiembre de 1978
87	Israel	12 de julio de 1954
88	Italia	27 de marzo de 1947
89	Jamaica	21 de febrero de 1963
90	Japón	13 de agosto de 1952
91	Jordania	29 de agosto de 1952
92	Kazajstán	23 de julio de 1992
93	Kenya	03 de febrero de 1964
94	Kiribati	29 de septiembre de 1988
95	Kuwait	13 de septiembre de 1962

<b>Número</b>	<b>Países</b>	<b>Fecha de adhesión</b>
96	Lesotho	25 de julio de 1968
97	Letonia	11 de agosto de 1992
98	Líbano	14 de abril de 1947
99	Liberia	28 de marzo de 1962
100	Libia	17 de septiembre de 1958
101	Lituania	06 de julio de 1992
102	Luxemburgo	27 de diciembre de 1945
103	Madagascar	25 de septiembre de 1963
104	Malasia	07 de marzo de 1958
105	Malawi	19 de julio de 1965
106	Maldivas	13 de enero de 1978
107	Malí	27 de septiembre de 1963
108	Malta	26 de septiembre de 1983
109	Marruecos	25 de abril de 1958
110	Mauricio	23 de septiembre de 1968
111	Mauritania	10 de septiembre de 1963
112	México	31 de diciembre de 1945
113	Estados Federados de Micronesia	24 de junio de 1993
114	Mongolia	14 de febrero de 1991
115	Mozambique	24 de septiembre de 1984
116	Myanmar	03 de enero de 1952
117	Namibia	25 de septiembre de 1990
118	Nepal	06 de septiembre de 1961
119	Nicaragua	14 de marzo de 1946
120	Níger	24 de abril de 1963
121	Nigeria	30 de marzo de 1961
122	Noruega	27 de diciembre de 1945
123	Nueva Zelanda	31 de agosto de 1961
124	Omán	23 de diciembre de 1971
125	Países Bajos	27 de diciembre de 1945
126	Pakistán	11 de julio de 1950
127	Palau	16 de diciembre de 1997
128	Panamá	14 de marzo de 1946

<b>Número</b>	<b>Países</b>	<b>Fecha de adhesión</b>
129	Papua Nueva Guinea	09 de octubre de 1975
130	Paraguay	28 de diciembre de 1945
131	Perú	31 de diciembre de 1945
132	Polonia	10 de enero de 1946
133	Portugal	29 de marzo de 1961
134	Qatar	25 de septiembre de 1972
135	Reino Unido	27 de diciembre de 1945
136	República Árabe Siria	10 de abril de 1947
137	República Centro Africana	10 de julio de 1963
138	República Checa	01 de enero de 1993
139	República de Moldava	12 de agosto de 1992
140	República Dominicana Popular Loa	05 de julio de 1961
141	República Dominicana	28 de diciembre de 1945
142	República Eslovaca	01 de enero de 1993
143	República Kirguisa	18 de septiembre de 1992
144	República Unida de Tanzania	10 de septiembre de 1962
145	Rumania	15 de diciembre de 1972
146	Rwanda	30 de septiembre de 1963
147	Saint Kitts y Nevis	15 de agosto de 1984
148	Samoa	28 de junio de 1974
149	San Marino	21 de septiembre de 2000
150	San Vicente y las Granadinas	31 de agosto de 1982
151	Santa Lucía	27 de junio de 1980
152	Santo Tomé y Príncipe	30 de septiembre de 1977
153	Senegal	31 de agosto de 1962
154	Seychelles	29 de septiembre de 1980
155	Sierra Leona	10 de septiembre de 1962
156	Singapur	03 de agosto de 1966
157	Somalia	31 de agosto de 1962
158	Sri Lanka	29 de agosto de 1950
159	Sudáfrica	27 de diciembre de 1945
160	Sudán	05 de septiembre de 1957
161	Suecia	31 de agosto de 1951

Número	Países	Fecha de adhesión
162	Suiza	29 de mayo de 1992
163	Surinam	27 de junio de 1978
164	Swazilandia	22 de septiembre de 1969
165	Tailandia	03 de mayo de 1949
166	Tayikistán	04 de junio de 1993
167	Timor Oriental	23 de julio de 2002
168	Togo	01 de agosto de 1962
169	Tonga	13 de septiembre de 1985
170	Trinidad y Tobago	16 de septiembre de 1963
171	Túnez	14 de abril de 1958
172	Turkmenistán	22 de septiembre de 1992
173	Turquía	11 de marzo de 1947
174	Ucrania	03 de septiembre de 1992
175	Uganda	27 de septiembre de 1963
176	Uruguay	11 de marzo de 1946
177	Uzbekistán	21 de septiembre de 1992
178	Vanuatu	28 de septiembre de 1981
179	República de Venezuela	30 de diciembre de 1946
180	Viet Nam	21 de septiembre de 1956
181	República del Yemen	03 de octubre de 1969
182	República Federativa de Yugoslavia	25 de febrero de 1993
183	Zambia	23 de septiembre de 1965
184	Zimbabwe	29 de septiembre de 1980

➤ **Comisión de Valores y Bolsas (Securities and Exchange Commission SEC).<sup>14</sup>**

La SEC, es una oficina reguladora independiente del Gobierno de los Estados Unidos de América, el propósito de este organismo consiste en administrar la Ley de Valores y Bolsas y otras, por lo que se convierte en el ente fiscalizador de las empresas que emiten valores al público y que aparecen en la bolsa de

<sup>14</sup> <http://www.sec.org/>

valores, exigiendo la forma de presentación de sus estados financieros anuales auditados. Además tiene el poder para caducar con los detalles que sean necesarios en las prácticas y normas de contabilidad que deben aplicar las empresas que están en su jurisdicción.

### **Misión y objetivo**

**Misión:** “Proteger a inversionistas y mantener la integridad de los mercados de seguridad, mediante la supervisión de los participantes en el mundo, de las seguridades, incluyendo, bolsas de acción, corredores, distribuidores, cajeros de inversión etc.<sup>15</sup>”

**Objetivo:** Proteger a los inversionistas y mantener la integridad, seguridad, de los mercados de valores.

#### ➤ **Organización Internacional de Bolsa de Valores (IOSCO)**

Es un organismo multilateral considerado importante a nivel mundial, ya que el objetivo principal es regular el mercado bursátil de valores y brindar protección a los inversionistas mediante la seguridad de los mercados.

Desde el año 2000, IOSCO ha sostenido reuniones con el Comité Internacional de Normas de Contabilidad (IASB), cuyo objetivo es buscar enlaces de tipo técnico para que las entidades presenten información uniforme para fines de colocar valores en los mercados bursátiles.

### **Misión y objetivos**

**Misión:** Regular los mercados de valores mediante la cooperación entre sus miembros y permitan alcanzar el más amplio consenso internacional en cuanto a la regulación de los mercados de valores.

#### **Objetivos:**

---

<sup>15</sup> Idem. 25

- a) “Protección a los inversionistas
- b) Asegurar que los mercados sean justos, eficientes y transparentes
- c) La reducción del riesgo sistémico.<sup>16</sup>”

El siguiente cuadro presenta los países miembros de la IOSCO

<b>Número</b>	<b>Países</b>	<b>Organismos</b>
1	Australia	Australian Securities and Investments Com
2	Bangla Desh	Securities and Exchange Commission
3	Brunei	Brunei International Financial Center Finance
4	People’s Republic of China	China Securities Regulatory Commission
5	Chinese Taipei	Financial Supervisory Commission
6	Hong Kong	Securities and Futures Commission
7	India	Securities and Exchange Board of India
8	Indonesia	The Indonesian Capital Market Supervisory
9	Japón	Financial Services Agency
10	Corea	Financial Supervisory Commission/ Financial
11	Republic Kyrgyz	State Commission on Securities Market
12	Malasia	Securities Commission
13	Mongolia	Securities and Exchange Commission
14	Nueva Zelanda	Securities Commission
15	Pakistán	Securities and Exchange Commission
16	Papua Nueva Guinea	Securities Commission
17	Filipinas	Securities and Exchange Commission
18	Singapore	Monetary Authority of Singapore
19	Sri Lanka	Securities and Exchange Commission
20	Thailand	Securities and Exchange Commission
21	Vietnam	State Securities Commission
22	Algeria	Commission d’organisation et de surveillance
23	Kingdom of Bahrain	Bahrain Monetary Agency
24	Egipto	Capital Market Authority
25	Ghana	Securities and Exchange Commission

<sup>16</sup> <http://www.iosco.org/>

<b>Número</b>	<b>Países</b>	<b>Organismos</b>
26	Israel	Israel Securities Authority
27	Jordán	Jordan Securities Commission
28	Kenya	Capital Markets Authority
29	Malawi	Reserve Bank of Malawi
30	Republic of Mauritius	Financial Services Commission
31	Morocco	Conseil ontologique des valeurs mobiliers
32	Sultanate of Oman	Capital Market Authority
33	South Africa	Financial Services Board
34	Tanzania	Capital Markets and Securities Authority
35	Tunisia	Conseil du marche financier
36	Uganda	Capital Markets Authority
37	United Arab Emirates	Securities and Commodities Authority
38	West Africa Monetary Union	Conseil regional de l'épargne publique et des marches financiers
39	Zambia	Securities and Exchange Commission
40	Argentina	Comisión Nacional de Valores
41	Bahamas	Securities Commission of Bahamas
42	Barbados	Securities Commission of Barbados
43	Bermuda	The Bermuda Monetary Authority
44	Bolivia	Superintendencia de Pensiones, Valores y Seguros
45	Brasil	Comissao de Valores Mobiliarios
46	Chile	Superintendencia de Valores y Seguros
47	Colombia	Superintendencia de Valores
48	Costa Rica	Superintendencia General de Valores
49	República Dominicana	Superintendencia de Valores
50	Ecuador	Superintendencia de Compañías
51	El Salvador	Superintendencia de Valores
52	Honduras	Comisión Nacional de Bancos y Seguros
53	Jamaica	Financial Services Comisión
54	México	Comisión Nacional Bancaria y de Valores
55	Ontario	Ontario Securities Comisión
56	Panamá	Comisión Nacional de Valores

<b>Número</b>	<b>Países</b>	<b>Organismos</b>
57	Perú	Comisión Nacional Supervisora
58	Québec	Autorité des marchés financiers
59	Trinidad y Tobago	Trinidad and Tobago Securities
60	United States of America	United States Securities
61	Uruguay	Banco Central del Uruguay
62	Venezuela	Comisión Nacional de Valores
63	Albania	Albania Securities Commission
64	Austria	Financial Market Authority
65	Belgium	Commission bancaire et financière
66	Bosnia	Securities Commission of the Federation of Bosnia and Herzegovina
67	Bulgaria	Financial Supervision Commission
68	Republic of Croatia	Croatian Securities Commission
69	Republic of Cyprus	Securities and Exchange Commission
70	Republic Czech	Czech Securities Commission
71	Denmark	Finanstilsynet
72	Estonia	Finantsinspektion (Financial Supervision Authority)
73	Finland	Financial Supervision Authority
74	Former Yugoslav Republic of Macedonia	Securities and Exchange Commission
75	France	Autorité des marchés financiers
76	Germany	Bundesanstalt für Finanzdienstleistungen
77		Capital Market Commission
78	Greece	Guernsey Financial Services Commission
79	Guernsey	Hungarian Financial Supervisory Authority
80	Hungary	Central Bank and Financial Services Authority
81	Ireland	Financial Supervision Commission
82	Isle of Man	Commissione Nazionale Società e la Borsa
83	Italy	Jersey Financial Services Commission
84	Jersey	Agency of Regulation and Supervision
85	Kazakhstan	Lithuanian Securities Commission
86	Lithuania	Commission de surveillance du secteur

Número	Países	Organismos
87	Luxembourg, Grand Duchy	Malta Financial Services Authority
88	Malta	The Netherlands Authority for the Financial
89	Netherlands	Kredittilsynet
90	Norway	Polish Securities and Exchange Commission
91	Poland	Comissao do Mercado de Valores Mobiliario
92	Portugal	Romanian National Securities Commission
93	Romania	Federal Services for Financial Markets Rusia
94	Russia	Securities and Financial Market Commission
95	Republic of Serbia	Financial Market Authority
96	Republic of Slovak	Securities Market Agency
97	Slovenia	Comisión Nacional del Mercado de Valores
98	Spain	Securities Commission
99	Republic of Srpska	Finansinspektionen
100	Sweden	Capital Markets Board
101	Turkey	Ukrainian Securities and Stock Market State
102	Ukraine	Financial Services Authority
103	United Kingdom	The Center on Coordination and Control
	Uzbekistan	

### ➤ Banco Interamericano de Desarrollo (BID)

Desde su nacimiento en el “año de 1959 hasta la fecha, tiene como visión el desarrollo socioeconómico sostenible de América Latina y el Caribe, mediante la asistencia técnica y crediticia, reforzando la competitividad y la igualdad social, combatiendo la pobreza y la modernización de los Estados, al mismo tiempo fomentar el libre comercio y la integración regional, y estandarización de la presentación de los estados financieros de los países miembros.<sup>17</sup>”

El BID por otra parte posee normativa técnica propia con el objeto de mantener y obtener información uniforme.

### Misión y objetivo

<sup>17</sup> File: Historia Banco Interamericano Desarrollo.Htm

**Misión:** “Contribuir y acelerar el proceso de desarrollo económico y social, individual, y colectivo, de los países miembros regionales en vías de desarrollo.

**Objetivo:** Reducir la pobreza y promover la equidad social, y lograr el crecimiento económico sostenible.

El siguiente cuadro muestra los países que integran el BID

No. Países	No. Países	No. Países
1 Argentina	16 Nicaragua	31 Trinidad y Tobago
2 El Salvador	17 Bélgica	32 Ecuador
3 Noruega	18 Francia	33 Chile
4 Alemania	19 Portugal	34 Israel
5 Eslovenia	20 Belice	35 Reino Unido
6 Países Bajos	21 Guatemala	36 Colombia
7 Austria	22 Suecia	37 Italia
8 España	23 Bolivia	38 República Dominicana
9 Panamá	24 Guyana	39 Costa Rica
10 Bahamas	25 Suiza	40 Jamaica
11 Estados Unidos	26 Brasil	41 Uruguay
12 Paraguay	27 Haití	42 Croacia
13 Barbados	28 Surinam	43 Japón
14 Finlandia	29 Canadá	44 Venezuela
15 Perú	30 Honduras	45 Dinamarca

### ➤ Fondo Monetario Internacional (FMI)

“Creado en julio de 1944, mediante una conferencia de las Naciones Unidas en Brentton Woods, New Hampshire, de los Estados Unidos de América, ante la presencia de 45 Gobiernos.<sup>18</sup>” con el objetivo de fomentar la cooperación monetaria internacional por medio de una institución permanente, como

<sup>18</sup> <http://www.Imf.Org>. Sección de Artes Gráficas

mecanismo de consulta y la colaboración en términos monetarios y así facilitar la expansión del crecimiento económico equilibrado a través de la fomentación y estabilidad cambiaria de la moneda de los países miembros.

El FMI también posee normativa técnica propia.

### **Misión y objetivo**

**Misión:** “Contribuir al estímulo del buen funcionamiento de la economía mundial mediante la fomentación y expansión y el crecimiento del comercio mundial, la estabilidad de los tipos de cambios, la evitación de devaluaciones cambiarias competitivas y la corrección ordenada de los problemas de la balanza de pagos de un país.

### **Objetivos:**

- a) Fomentar la estabilidad cambiaria, procurar que los países miembros mantengan régimen de cambios ordenados y evitar depreciaciones cambiarias competitivas.
- b) Coadyuvar a establecer un sistema multilateral de pagos para las transacciones corrientes que se realizan entre los países miembros, y eliminar las restricciones cambiarias que dificulten la expansión del comercio mundial.
- c) Infundir confianza a los países miembros poniendo a su disposición temporalmente y con las garantías adecuadas los recursos generales del Fondo, dándoles así oportunidad de que corrijan los desequilibrios de sus balanzas de pago sin recurrir perniciosas para la prosperidad nacional o internacional.<sup>19</sup>”

Los países miembros del Fondo Monetario Internacional son los siguientes:

No.	Países	No.	Países
-----	--------	-----	--------

<sup>19</sup> Ídem. 29

No.	Países	No.	Países
1	Australia	23	Honduras
2	Bélgica	24	India
3	Bolivia	25	Irán
4	Brasil	26	Irak
5	Canadá	27	Islandia
6	Colombia	28	Liberia
7	Costa Rica	29	Luxemburgo
8	Cuba	30	México
9	Checoslovaquia	31	Nicaragua
10	Chile	32	Noruega
11	China	33	Nueva Zelanda
12	Dinamarca	34	Países Bajos
13	Ecuador	35	Panamá
14	Egipto	36	Paraguay
15	El Salvador	37	Perú
16	Estados Unidos de América	38	Polonia
17	Etiopía	39	Reino Unido
18	Filipinas	40	República Dominicana
19	Francia	41	Unión de Repúblicas Socialistas
20	Grecia	42	Unión Sudafricana
21	Guatemala	43	Uruguay
22	Haití		

#### 1.4.2 Organismos regionales

##### ➤ Asociación Interamericana de Contabilidad (AIC)

Esta Gremial de Contadores de las Américas nace el 17 de mayo de 1949 en San Juan, Puerto Rico, ocasión en que se celebraba la Primera Conferencia Interamericana de Contabilidad (CIC), a ésta primera conferencia, El Salvador es invitado y lo representaron, “Los Contadores Públicos Benjamín Wilfrido

Navarrete y Carlos Escalante Contreras, ambos fallecidos.<sup>20</sup> En toda América se celebra el día del Contador Interamericano el 17 de mayo, como un recuerdo al origen de AIC.

Su función principal, consiste en promover la superación profesional de los contadores públicos a través de la divulgación de normas técnicas, ética, prácticas de contabilidad y Auditoría aplicables en nuestro continente, para enfrentar de mejor forma los nuevos retos de un mundo globalizado. La AIC, es respaldada por 23 países de América Latina.

En octubre del 2004, en México fue organizado un seminario regional interamericano, el cual analizó la convergencia de NIC's versus PCGA. Es de hacer notar, que se hizo énfasis en la necesidad de tener NIC's, aplicables a las pequeñas y medianas empresas.

### **Misión y objetivos**

**Misión:** Lograr la información profesional integral de los contadores de las Américas para alcanzar, una profesión fuerte y coherente, que cumpla con su responsabilidad ante la sociedad.

#### **Objetivos:**

- a) Impulsar una profesión fuerte y coherente en el continente Americano, que le permita proveer servicios de la mas alta calidad a la sociedad y a los usuarios
- b) Fomentar el desarrollo profesional integral de los contadores dentro de su marco de confraternidad interamericana
- c) Estimular la superación del nivel académico en la formación de contador

---

<sup>20</sup> Melgar, Óscar Armando (2002). Origen y Evolución de Contadores Públicos en El Salvador, Pág. 10

- d) Elevar constantemente la formación profesional a base de calidad y mantenimiento, las más altas normas de conducta y de los conocimientos propios de la profesión
- e) Difundir ante la sociedad los principios y valores éticos de la profesión; infundir sus valores en las nuevas generaciones de profesionales.<sup>21</sup>

La AIC esta compuesta por los siguientes países:

No.	Países	No.	Países
1	Argentina	13	Haití
2	Bolivia	14	Honduras
3	Brasil	15	México
4	Canadá	16	Nicaragua
5	Colombia	17	Panamá
6	Costa Rica	18	Paraguay
7	Cuba	19	Perú
8	Chile	20	Puerto Rico
9	Ecuador	21	República Dominicana
10	El Salvador	22	Uruguay
11	Estados Unidos de América	23	Venezuela
12	Guatemala		

➤ **Federación Africana de Contadores del Este, Centro y Sur (ECSAFA)**

Entidad conformada por “27 países y 14 institutos locales Africanos.<sup>22</sup>” Se han unido con el propósito de armonizar las prácticas contables y la actualización e intercambiar ideas entre los miembros que ejercen la profesión de la contaduría pública.

### Misión y objetivo

<sup>21</sup> <http://www.aic.org/>.

<sup>22</sup> <http://www.ecsafo.org/>.

**Misión:** “Construir y promover la profesión de la contabilidad de las regiones del Este, Centrales y Meridionales de África para que sea, percibida por los contables, negocios, financieros y gobiernos, para ser un factor importante en el desarrollo económico de la región.

**Objetivo:** Coordinar el desarrollo de la profesión de la contabilidad y la promoción de los estándares internacionalmente reconocidos de la capacidad y de la conducta profesional dentro de la región.<sup>23</sup>”

El siguiente cuadro muestra los países miembros de la ECSAFA

No.	Países	Organismos
1	Bostwana	Instituto de Botswana de Contables
2	República Democrática del Congo	Des Reviseurs Ccomptables del Instituto
3	Etiopía	Asociación Profesional de Contables y de Interventores
4	Kenia	Instituto de Contables Públicos Certificados de Kenia
5	Lesotho	Instituto de Lesotho de Contables
6	Malawi	La Sociedad de Contables en Malawi
7	Isla Mauricio	Isla Mauricio de ACA
8	Namibia	Instituto de Contables Certificados en Namibia
9	África del Sur	El Instituto Surafricano de Contables Certificados
10	Sudán	Consejo de Sudán de Contables Certificados
11	Swazilandia	Instituto de Swazilandia de Contables
12	Tanzania	Tablero Nacional de los Contables y de los Interventores
13	Uganda	Instituto de Contables Públicos Certificados de Uganda
14	Zambia	Instituto de Zambia de Contables Certificados
15	Zimbabwe	Instituto de Contables Certificados de Zimbabwe

<sup>23</sup> Ídm 33

➤ **Federación Europea de Contadores (Federation des Experts Comptables Européens FEE)**

Se estableció en el año de 1986 como una organización sucesora de dos grupos, el primero con vínculos de la Unión Europea (UE) y el segundo con vínculos en toda Europa; en el caso de la Unión Europea existen grupos de estudios extensos, conferencias y publicaciones enfocados al intercambio de información de la profesión contable.

**Misión y objetivo**

**Misión:** Armonizar las practicas contables a nivel regional, mediante el intercambio de información y las discusiones de problemas comunes durante las conferencias.

**Objetivo:** Intercambiar información y discusión de los problemas comunes que ocurran en la región.

Los países miembros de la Federación Europea de Contadores es la siguiente:

N o	Países	N o	Países
1	Islandia	16	Austria
2	Finlandia	17	Switz
3	Noruega	18	Eslovenia
4	Reino Unido	19	Hungría
5	Suecia	20	Rumania
6	Dinamarca	21	Bulgaria
7	Irlanda	22	Italia
8	Netb	23	Mónaco
9	Polonia	24	España
10	Alemania	25	Portugal
11	Bélgica	26	Grecia
12	Francia	27	Malta
13	Luxemburgo	28	Cyprus
14	República Checa	29	Israel
15	República Eslovaca		

➤ **Confederación de Contadores de Asia y el Pacífico (CAPA).**<sup>24</sup>

Esta entidad nace el 1º de diciembre de 1957 en Manila, Filipinas en ocasión de celebrarse la primera conferencia del este de contadores.

A la fecha CAPA posee un total de 31 organizaciones contables, miembros de 21 países del mundo. Esta entidad a la fecha ha reconocido a las NIC/NIIF, como Normas Técnicas de Internacional Aceptación Mundial.

### Misión y objetivo

**Misión:** Proporcionar la dirección en el desarrollo, el realce y la coordinación de la profesión de la contabilidad en la región Asia y del Pacífico, para permitir a la profesión proporcionar servicios de la más alta calidad constantemente al público.

**Objetivo:** Proporcionar el desarrollo y dirección de la contabilidad en la región de Asia y el Pacífico.

Cabe citar que todos los organismos regionales antes descritos pertenecen a la Federación Mundial de Contadores (IFAC).

A continuación se presentan los países que conforman la Confederación de Contadores de Asia y el Pacífico.

No.	Países	No.	Países
1	Australia	12	Hong Kong China
2	Mongolia	13	Islas de Salomón
3	Bangla Desh	14	India
4	Nepal	15	Sri Lanka
5	Canadá	16	Japón
6	Nueva Zelanda	17	Tailandia
7	China	18	Corea
8	Paquistán	19	Reino Unido
9	Fiji	20	Malasia
10	Filipinas	21	Francia
11	Samoa		

<sup>24</sup> <http://www.capa.com./my/>

### 1.4.3 Organismos locales

#### ➤ Instituto Salvadoreño de Contadores Públicos (ISCP)

Este organismo se fundó en octubre de 1998, para emitir lineamientos y mantener actualizados a los profesionales, por los cambios constantes en el aspecto técnico y legal, con la misión de “orientar, establecer y promover un programa de educación continua que potencie nuestra profesión a niveles de calidad permitiendo al Contador Público, conocimientos y destrezas que contribuyen en una actualización permanente para enfrentar los nuevos requerimientos que la comunidad de negocios requiere.”<sup>25</sup> El ISCP se origina de la fusión de la Asociación de Contadores Públicos, el Colegio de Contadores Públicos Académicos de El Salvador (CPA) y el Colegio de Contadores Públicos. El ISCP es miembro de la Asociación Interamericana de Contabilidad (AIC).

#### **Misión y objetivo**

**Misión:** “Establecer y promover un programa de educación continua que potencie nuestra profesión o niveles de calidad, permitiendo al contador público conocimientos y destrezas que contribuyen en una actualización permanente para enfrentar los nuevos requerimientos que la comunidad de negocios demanda.”<sup>26</sup>

**Objetivo:** Establecer y promover un programa de educación continua para fortalecer la profesión contable a niveles de calidad, que la comunidad de negocios demanda.

El ISCP desde sus inicios ha desarrollado programas de educación continua, capacitando a los Contadores Públicos en la aplicación técnica de NIC's, NIAS, leyes tributarias y mercantiles entre otras.

---

<sup>25</sup> Revista Oficial de Difusión del Instituto Salvadoreño de Contadores Públicos, julio a diciembre/2003, Pág. 17

<sup>26</sup> Ídem 36

➤ **Corporación de Contadores de El Salvador (CCS)**

Es una gremial fundada el 5 de Octubre de 1930, con el nombre de Asociación de Contadores de El Salvador y actualmente conocida como Corporación de Contadores de El Salvador. El objetivo de esta entidad es fomentar la unión, protección y mejora profesional de sus socios y así salvaguardar los intereses institucionales. La Corporación de Contadores de El Salvador también es miembro de la Asociación Interamericana de Contabilidad (IFAC).

**Misión y objetivo**

**Misión:** Organismo local encargado de fomentar la unión y mejora profesional de sus agremiados.

**Objetivo:** Fomentar la unión, protección y mejora profesional de sus socios

De igual forma que el ISCP, la Corporación de Contadores de El Salvador, ha desarrollado Programas de Educación profesional continua sobre temas de NIC's, NIAS, leyes tributarias y mercantiles entre otras.

➤ **Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría (CVPCA)**

Este organismo técnico es una dependencia del Ministerio de Economía, que tiene las facultades de regular los aspectos éticos y técnicos, como de vigilar el ejercicio de la Profesión de la Contaduría Pública y de la Auditoría, a través de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, para velar el cumplimiento de los reglamentos y normas aplicables por el Consejo. Es de hacer notar que el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría no es una entidad gremial, pero sí, tiene la potestad de emitir y regular la Profesión Contable a través de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría en sus artículos del 1 al 23.

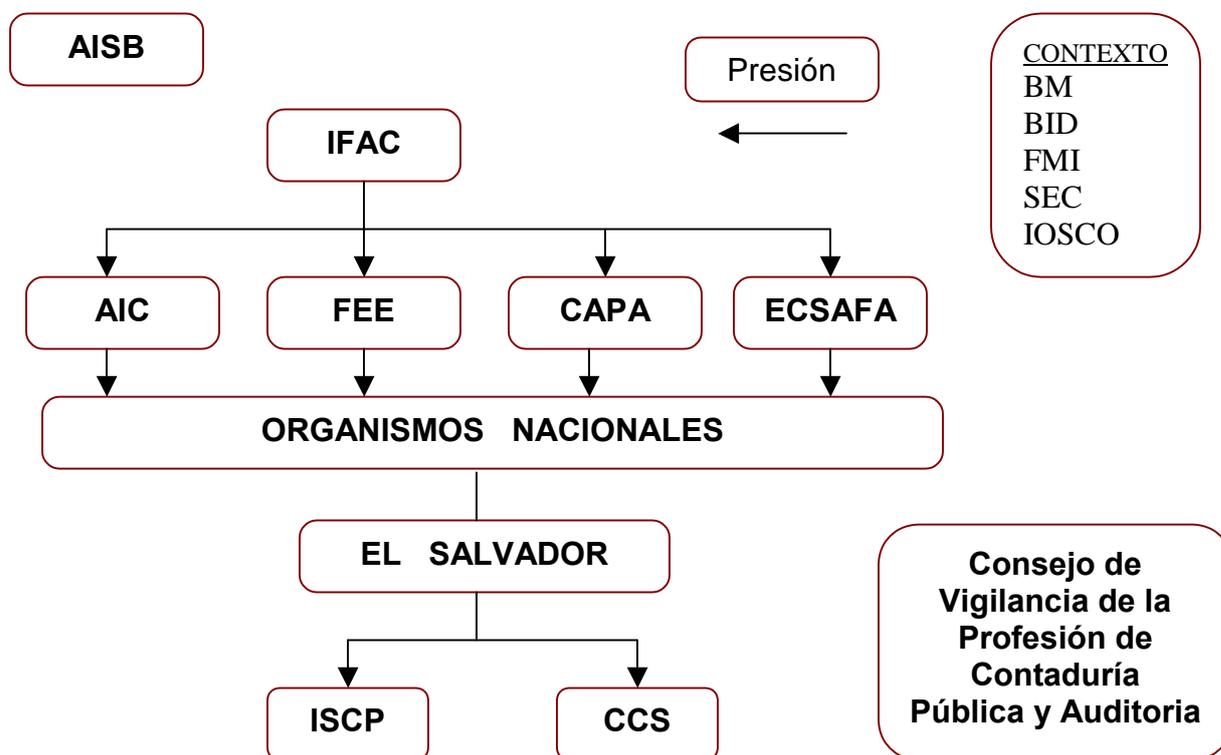
## Misión y objetivo

**Misión:** Organismo Local encargado de vigilar y regular los aspectos técnicos y éticos de la contabilidad y Auditoría.

**Objetivo:** Vigilar y regular el ejercicio de la contabilidad y Auditoría, mediante el cumplimiento de las normas y reglamentos aplicables por el consejo.

A continuación se presenta en forma esquematizada la estructura mundial de la Profesión contable.<sup>27</sup>

### ESTRUCTURA MUNDIAL DE LA PROFESIÓN CONTABLE



<sup>27</sup> Melgar Óscar Amado (2004), conferencia El Futuro de la Profesión Contable, Pág. 3, San Salvador, El Salvador.

### **1.5 Normas de información financiera adoptadas en El Salvador e interpretaciones vigentes**

El presente resumen de las Normas de Información Financiera adoptadas en El Salvador, esta basado en la guía proporcionada por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría.

Sin embargo los conceptos y criterios vertidos en dicho documento no cubren de manera exhaustiva las Normas Internacionales de Contabilidad o interpretaciones, por consiguiente las NIF/ES exhortan a todos los usuarios de la citada guía a complementar su aplicación con un minucioso estudio y análisis de todas y cada una de las Normas Internacionales de Contabilidad e interpretaciones, según corresponda a cada empresa en particular, que respaldan el Marco de Referencia aprobado por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, según el listado publicado en el Diario Oficial Número 12 de fecha 18 de enero de 2005, Tomo 366.

En lo que respecta a la vigencia de las dieciséis Normas de Información Financiera adoptadas en El Salvador, se asume que serán aplicables para los estados financieros que inicien a partir del primero de enero de 2005, considerando para ello; el comunicado de el Diario Oficial de fecha 18 de enero del corriente, dicho comunicado hace referencia al acuerdo de vigencia del plan escalonado en la aplicación de la normativa, reconocida por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría como NIF/ES.

Es importante mencionar que la Interpretación de la Norma Internacional de Contabilidad. Aplicación por primera vez, de las NIC como base de contabilización (SIC 8), es aplicable a las 16 Normas de Información Financiera adoptadas en El Salvador.

A continuación se presenta un resumen de las NIF/ES, emitidas por el honorable Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, el citado resumen se ordena de acuerdo a la numeración de la guía de orientación para la aplicación de las NIF/ES.

## **NIF/ES 1 PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS (NIC 1)**

### **Objetivo:**

Establecer las bases para la presentación de estados financieros, considerando la naturaleza de la actividad económica, así como regular el marco general para la presentación de los estados financieros, con el fin de asegurar la comparabilidad.

### **Principios y aspectos relevantes de la norma**

Un conjunto completo de estados financieros debe incluir los siguientes componentes (NIC 1, párrafo 7):

- a) Balance general,
- b) Estado de resultados,
- c) Un estado que muestre:
  - (i) todos los cambios habidos en el patrimonio neto; o bien
  - (ii) los cambios en el patrimonio neto distintos de los procedentes de las operaciones de aportación y reembolso de capital, así como de la distribución de dividendos a los propietarios,
- d) Estado de flujos de efectivo; y
- e) Políticas contables utilizadas y demás notas explicativas.

Cada empresa deberá determinar, considerando la naturaleza de sus actividades, si presenta o no sus activos corrientes y sus pasivos corrientes como categorías separadas dentro del balance de situación general. Cuando la empresa opte por no realizar la clasificación mencionada, los activos y pasivos deben presentarse utilizando como criterio genérico su grado de liquidez. (NIC 1, párrafo 53) Además, sea cual fuere el método de presentación adoptado, la empresa deberá revelar, para cada activo o pasivo, en el que se combinen cantidades que se esperan recuperar o pagar antes y después de los doce meses siguientes desde la fecha del balance, el importe esperado a cobrar o pagar, respectivamente, después de este periodo (NIC 1, párrafo 54). La empresa debe revelar, ya sea en el cuerpo principal del estado de resultados o en las notas al mismo, un desglose de los gastos, utilizando para

ello una clasificación basada en la naturaleza de los mismos o en la función que vienen a desempeñar dentro de la empresa (NIC 1, párrafo 77).

Las empresas que clasifiquen sus gastos por función deberán presentar información adicional sobre la naturaleza de tales gastos, donde incluirán al menos el monto de los gastos por depreciación y amortización, y los gastos de personal (NIC 1, párrafo 83).

La administración debe incluir una sección relativa a las políticas contables incluida entre las notas a los estados financieros; estas deben contener las siguientes descripciones: (NIC 1, párrafo 97)

- a) La base o bases de medición utilizadas al preparar los estados financieros, y
- b) Cada una de las políticas contables específicas utilizadas, que resulten necesarias para una comprensión apropiada del contenido de los estados financieros.

### **Interpretaciones de las Normas Internacionales de Contabilidad (SIC):**

Interpretación SIC 8: Aplicación por primera vez de las NIC como base principal de contabilización

En el período en que se apliquen por primera vez las NIC como base fundamental de la contabilización, las Normas e Interpretaciones deben ser aplicadas de forma retroactiva, salvo que las disposiciones transitorias permitan o exijan otro tratamiento diferente, o bien el importe del ajuste relativo a periodos anteriores no pueda ser razonablemente determinado.

Interpretación SIC 18: Consistencia-tratamientos alternativos

En el supuesto de que se permitiese la aplicación de más de un tratamiento contable de acuerdo a NIC o interpretación SIC, la sociedad debería elegir y aplicar de forma consistente uno de ellos, excepto si una NIC o Interpretación-SIC permitiese de forma específica la categorización de conceptos

(transacciones, hechos circunstanciales, saldos o importes) para los cuales se admitiese la aplicación de diferentes políticas contables.

Interpretación SIC 27: Evaluación del fondo de las transacciones en relación con la forma legal del arrendamiento

En determinadas circunstancias, una serie de transacciones legalmente independientes sólo pueden entenderse atendiendo a su consideración en conjunto. En este supuesto, las diferentes transacciones deben contabilizarse como una única transacción.

Los acuerdos entre una entidad y un inversor han de contabilizarse atendiendo a la sustancia de los mismos. Esta SIC, facilita una lista de indicadores que, considerados de forma individual, indican cuándo un acuerdo no debe, en sustancia, contabilizarse como un arrendamiento según la NIF/ES 17.

Si un contrato no cumple con la definición de arrendamiento, la interpretación SIC 27 facilita guías adicionales sobre su adecuado tratamiento contable.

Interpretación SIC 29: Desgloses, acuerdos de concesión de servicios

Un acuerdo de concesión de servicios existe cuando una empresa (el operador de la concesión) acuerda con otra empresa (el proveedor de la concesión) la prestación de determinados servicios que redundan en facilidades económicas y sociales a terceros.

Las notas a los estados financieros del operador y del proveedor de la concesión deben incluir la información exigida por la Interpretación SIC 29.

Los acuerdos de refinanciación posteriores a la fecha de cierre no deberían ser un factor a considerar para clasificar el pasivo como circulante o no circulante a la fecha de cierre del balance.

Las NIC deberían incluir directrices para aplicar en aquellos supuestos en los que la Dirección de la compañía considere que la aplicación de NIC o Interpretaciones SIC pueden conducir a conclusiones erróneas y que entren en conflicto con los objetivos que deben cumplir los estados financieros.

Una entidad estará exenta de corregir la información comparativa exigida por NIC 1 y NIC 8 (Beneficio o pérdida neta del período, errores fundamentales y cambios en las políticas contables) cuando la mencionada corrección implique esfuerzos desproporcionados en términos de costes y recursos.

Se hace necesario que la SIC 8 debe ser reemplazada por una nueva norma a aplicar a aquellas compañías que utilicen NIIF por primera vez como marco contable. A este respecto, algunos de los asuntos que el Consejo ha acordado, de forma tentativa, son:

Con carácter general, la primera vez que una compañía presente sus estados financieros bajo NIIF (por ejemplo, los primeros estados financieros anuales en los que se adopte NIIF como marco de referencia contable y se apliquen los mismos en su totalidad) deben de aplicarse a las transacciones ocurridas con anterioridad a la fecha de transición (entendida como la fecha de inicio del primer período en el que se presentan los estados financieros bajo NIIF). Asimismo, se exige la corrección de las mencionadas transacciones utilizando las Normas vigentes a la fecha de primera aplicación de las NIIF.

## **NIF/ES 2 INFORMACIONES A REVELAR SOBRE PARTES RELACIONADAS (NIC 24)**

### **Objetivo:**

Especificar la información a revelar en relación con las transacciones con partes vinculadas bien cuando existan elementos de control o influencia significativa.

### **Principios y aspectos relevantes de la norma**

Los siguientes son ejemplos de situaciones donde la existencia de partes relacionadas hace recomendable la revelación de información sobre las mismas, en el periodo correspondiente, por parte de la empresa que informa (NIC 24, párrafo 19):

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

Cuando exista control, la identidad de las partes relacionadas debe ser objeto de revelación en los estados financieros, con independencia de que se hayan producido transacciones entre las mismas (NIC 24, párrafo 20).

Si se han producido transacciones entre las partes relacionadas, la empresa que informa debe revelar en sus estados financieros, la naturaleza de las relaciones existentes con las partes relacionadas, así como los tipos de transacciones y los elementos de las mismas que sean necesarios para la comprensión cabal de los estados financieros (NIC 24, párrafo 22).

### **Interpretaciones de las Normas Internacionales de Contabilidad (SIC):**

Interpretación SIC 8: Aplicación por primera vez de las NIC como base principal de contabilización

En el período en que se apliquen por primera vez las NIC como base fundamental de la contabilización, las Normas e Interpretaciones deben ser aplicadas de forma retroactiva, salvo que las disposiciones transitorias permitan o exijan otro tratamiento diferente, o bien el importe del ajuste relativo a periodos anteriores no pueda ser razonablemente determinado.

### **NIF/ES 3 GANANCIA O PÉRDIDA NETA DEL PERÍODO, ERRORES FUNDAMENTALES Y CAMBIOS EN LAS POLÍTICAS CONTABLES (NIC 8)**

#### **Objetivo:**

Regular los criterios de clasificación, desglose de información a revelar, y tratamiento contable de partidas extraordinarias y ciertas partidas ordinarias dentro de la cuenta de pérdidas y ganancias, de manera que todas las empresas preparen y presenten sus resultados atendiendo a criterios de uniformidad y consistencia. Así como la contabilización de cambios en las estimaciones contables, que no afectan ejercicios anteriores, políticas contables, y corrección de errores fundamentales.

#### **Principios y aspectos relevantes de la norma**

##### **Ganancia o pérdidas del periodo**

Todas las partidas de ingresos y gastos reconocidos en el periodo deben ser incluidos en la determinación de la ganancia o la pérdida neta del periodo, a menos que una Norma Internacional de Contabilidad requiera o permita otra cosa (NIC 8, párrafo 7).

Ejemplo de partidas que aun cumpliendo las definiciones de ingresos y gastos según el marco de concepto de las NIC, deben aplicarse diferentemente:

1. El superávit por revaluación de Propiedad, planta y equipo
2. Pérdidas y ganancias por la conversión de estados financieros a otras monedas.

La ganancia neta, o bien la pérdida neta, del periodo incluyen los siguientes componentes, que deben ser revelados en la parte principal del estado de resultados: (NIC 8, párrafo 10)

a) Ganancias o pérdidas de las actividades ordinarias, y

Actividades ordinarias son todas las que la empresa emprende como parte de su comercio habitual, así como esas otras en que la empresa se implica porque surgen, se derivan o son una consecuencia de aquéllas (NIC 8, párrafo 6)

b) Partidas extraordinarias

Partidas extraordinarias son ingresos o gastos que surgen por sucesos o transacciones que son claramente distintas de las actividades ordinarias de la empresa, y por tanto no se espera que se repitan frecuente o regularmente (NIC 8, párrafo 6).

Las partidas de ingresos o gastos, de las que conforman la ganancia o la pérdida de las actividades ordinarias, que son de tal magnitud, cualidad o incidencia en la entidad, que la información respecto a ellas es relevante para explicar el desempeño de la empresa en el periodo, la naturaleza e importe de tales partidas deben ser objeto de revelación por separado. (NIC 8, párrafo 16)  
Algunos ejemplos son: (NIC 8, párrafo 18)

a) La rebaja del valor de los inventarios hasta su valor realizable neto, o de las propiedades, planta y equipo hasta su importe recuperable, así como la reversión de tales rebajas

b) Una reestructuración de las actividades de la empresa, así como la reversión de cualesquiera provisiones dotadas para hacer frente a los costos de la misma

c) Desapropiaciones de partidas de propiedades, planta y equipo

d) Desapropiaciones de inversiones financieras a largo plazo

- e) Operaciones discontinuadas
- f) Cancelaciones de deudas por litigios, y
- g) Otras reversiones de provisiones.

### **Partidas extraordinarias**

La naturaleza e importe de cada partida extraordinaria deben ser objeto de revelación por separado (NIC 8, párrafo 11).

### **Cambios en estimaciones contables**

Como resultado de las incertidumbres inherentes a las actividades empresariales, muchas de las partidas de los estados financieros no pueden ser medidas con precisión, sino sólo a través de estimaciones. El proceso de estimación implica la utilización de suposiciones, basadas en la información disponible más reciente. Se requieren estimaciones, por ejemplo, de los clientes fallidos, de los inventarios obsoletos, así como de la vida útil o de las pautas de consumo de la capacidad de servicio de los activos depreciables. El uso de estimaciones razonables es una parte esencial de la preparación de los estados financieros, y no perjudica su fiabilidad (NIC 8, párrafo 23).

El efecto del cambio en una estimación contable debe ser incluido, al determinar la ganancia o la pérdida, en:

- a) El periodo que tiene lugar el cambio, si éste afecta a un sólo periodo, o
- b) El periodo del cambio y futuros, si éste afecta a varios periodos (NIC 8, párrafo 26).

El efecto del cambio en una estimación contable debe ser presentado, dentro del estado de resultados, en la misma partida que fue usada previamente para reflejar la estimación (NIC 8, párrafo 28). Además, debe ser revelado, en los estados financieros, la naturaleza e importe de cualquier cambio en una estimación contable que haya producido efectos significativos en el periodo corriente, o que vaya a producirlos en periodos subsiguientes. Si fuera

imposible cuantificar el efecto, tal hecho debe también ser revelado (NIC 8, párrafo 30).

### **Errores fundamentales**

Son errores fundamentales los que, habiendo sido descubiertos en el periodo corriente, resultan de una importancia tal que hacen que los estados financieros de uno o más periodos anteriores no puedan ser considerados fidedignos tal como fueron emitidos en su momento (NIC 8, párrafo 6).

Se establecen dos métodos para el tratamiento de los errores fundamentales:

a) Con efecto a resultados acumulados

El tratamiento por punto de referencia, indica que para la corrección de errores, deberá constituirse un ajuste contra los saldos de las ganancias retenidas al inicio del periodo. Y que la información comparativa debe ser corregida, a menos que sea imposible hacerlo (NIC 8, párrafo 34)

b) Con efecto a los resultados del período

El tratamiento alternativo permitido, requiere que el importe de la corrección de errores, debe ser incluido en la determinación del resultado del periodo corriente. La información comparativa debe presentarse tal como se hizo en los estados financieros originales del periodo precedente. Debe, además, presentarse a parte información adicional corregida, preparada de acuerdo con lo establecido en el párrafo 34, a menos que sea imposible obtenerla (NIC 8, párrafo 38).

### **Cambios en políticas contables**

Las empresas procederán a cambiar una política contable sólo cuando sea obligatorio por norma legal, porque lo haya establecido un organismo regulador o cuando el cambio produzca una presentación más adecuada de los sucesos y transacciones en los estados financieros de la empresa: (NIC 8, párrafo 42)

Se establecen dos métodos posibles para la aplicación de los cambios en políticas contables, en ambos métodos todos los cambios deben ser aplicados

retroactivamente, a menos que no sea posible determinar razonablemente los importes relacionados con periodos previos.

En esos casos será permitida la aplicación prospectiva.

a) Con efecto a resultados acumulados (NIC 8, párrafo 49)

El tratamiento punto de referencia establece que los ajustes deberán tratarse como modificaciones de los saldos iniciales de utilidades retenidas.

La información comparativa debe ser también corregida, a menos que sea imposible hacerlo.

b) Con efecto a los resultados del período (NIC 8, párrafo 54).

Cuando se utilice el tratamiento alternativo permitido los ajustes deberán incluirse como componente del resultado neto del ejercicio corriente.

La información comparativa debe presentarse tal como se hizo en los estados financieros originales del período precedente. Debe, además, presentarse aparte información adicional corregida, a menos que sea imposible obtenerla.

### **Interpretaciones de las Normas Internacionales de Contabilidad (SIC):**

Interpretación SIC 8: Aplicación por primera vez de las NIC como base principal de contabilización

En el período en que se apliquen por primera vez las NIC como base fundamental de la contabilización, las Normas e Interpretaciones deben ser aplicadas de forma retroactiva, salvo que las disposiciones transitorias permitan o exijan otro tratamiento diferente, o bien el importe del ajuste relativo a periodos anteriores no pueda ser razonablemente determinado.

## **NIF/ES 4 HECHOS OCURRIDOS DESPUÉS DE LA FECHA DE BALANCE (NIC 10)**

### **Objetivo:**

Determinar la regulación de aspectos relativos a:

Cuando una compañía debe ajustar sus estados financieros por hechos ocurridos con posterioridad a la fecha de cierre del ejercicio,

Cuando una compañía no debe ajustar sus estados financieros por hechos ocurridos con posterioridad a la fecha de cierre del ejercicio.

### **Principios y aspectos relevantes de la norma**

La empresa debe proceder a modificar los importes reconocidos en sus estados financieros, para reflejar la incidencia de los hechos ocurridos después de la fecha del balance que impliquen ajustes (NIC 10, párrafo 7).

Si después de la fecha del balance, la empresa recibe información acerca de condiciones que existen ya en dicha fecha, a la luz de la información recibida debe actualizar, en las notas a los estados financieros, las revelaciones que estén relacionadas con tales condiciones (NIC 10, párrafo 18).

Los hechos ocurridos después de la fecha del balance sean de tal importancia que su falta de revelación pudiera afectar a la capacidad de los usuarios de los estados financieros para realizar las evaluaciones pertinentes y tomar decisiones, la empresa debe revelar la siguiente información, para cada una de las categorías de hechos ocurridos después de la fecha del balance que no implican ajustes:

- a) La naturaleza del evento; y
- b) Una estimación de sus efectos financieros, o un pronunciamiento sobre la imposibilidad de realizar tal estimación (NIC 10, párrafo 20).

## **Interpretaciones de las Normas Internacionales de Contabilidad (SIC):**

Interpretación SIC 8: Aplicación por primera vez de las NIC como base principal de contabilización

En el período en que se apliquen por primera vez las NIC como base fundamental de la contabilización, las Normas e Interpretaciones deben ser aplicadas de forma retroactiva, salvo que las disposiciones transitorias permitan o exijan otro tratamiento diferente, o bien el importe del ajuste relativo a periodos anteriores no pueda ser razonablemente determinado.

## **NIF/ES 5 ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO (NIC 7)**

### **Objetivo:**

Facilitar la exigencia de información sobre los movimientos históricos de efectivo y equivalentes, mediante la presentación de un estado de flujos de efectivo que clasifique los mismos según su procedencia sea de actividades operacionales, de inversión o de financiación.

### **Principios y aspectos relevantes de la norma**

Las empresas deben confeccionar un estado de flujos de efectivo, de acuerdo con los requisitos establecidos en esta norma, y deben presentarlo como parte integrante de sus estados financieros, para cada periodo en que sea obligatoria la presentación de éstos (NIC 7, párrafo 1).

La información acerca de los flujos de efectivo durante el periodo, debe clasificarse en actividades de operación, de inversión y de financiación (NIC 7, párrafos 10 al 21).

La empresa debe informar acerca de los flujos de efectivo de las operaciones usando uno de los dos métodos siguientes: el método directo o el método indirecto (NIC 7, párrafo 18).

## **Interpretaciones de las Normas Internacionales de Contabilidad (SIC):**

Interpretación SIC 8: Aplicación por primera vez de las NIC como base principal de contabilización

En el período en que se apliquen por primera vez las NIC como base fundamental de la contabilización, las Normas e Interpretaciones deben ser aplicadas de forma retroactiva, salvo que las disposiciones transitorias permitan o exijan otro tratamiento diferente, o bien el importe del ajuste relativo a periodos anteriores no pueda ser razonablemente determinado.

### **NIF/ES 6 INGRESOS (NIC 18)**

#### **Objetivo:**

Regular el tratamiento contable de los ingresos que surgen de determinados tipos de transacciones y otros hechos económicos.

#### **Principios y aspectos relevantes de la norma**

Ingreso es la entrada bruta de beneficios económicos, durante el periodo, surgidos en el curso de las actividades ordinarias de una empresa, siempre que tal entrada dé lugar a un aumento en el patrimonio neto, que no esté relacionado con las aportaciones de los propietarios (NIC 18, párrafo 7).

La medición de los ingresos debe hacerse utilizando el valor razonable de la contrapartida, recibida o por recibir, derivada de los mismos (NIC 18, párrafo 9).

Cuando la venta constituya efectivamente una transacción financiera (al crédito), el valor razonable de la contrapartida se determinará por medio del descuento de todos los cobros futuros, utilizando una tasa de interés imputada para la actualización.

La tasa de interés imputada a la operación será, de entre las dos siguientes, la que mejor se pueda determinar: (NIC 18, párrafo 11)

- a) La tasa vigente para un instrumento similar cuya clasificación financiera sea parecida a la que tiene el cliente que lo acepta
- b) La tasa de interés que iguala el nominal del instrumento utilizado, debidamente descontado, al precio al contado de los bienes o servicios vendidos.

La diferencia entre el valor razonable y el importe nominal de la contrapartida se reconoce como ingreso financiero por intereses.

### **Interpretaciones de las Normas Internacionales de Contabilidad (SIC):**

Interpretación SIC 27: Evaluación del fondo de las transacciones en relación con la forma legal del arrendamiento

En determinadas circunstancias, una serie de transacciones legalmente independientes sólo pueden entenderse atendiendo a su consideración en conjunto. En este supuesto, las diferentes transacciones deben contabilizarse como una única transacción.

Los acuerdos entre una entidad y un inversor han de contabilizarse atendiendo a la sustancia de los mismos. Esta SIC, facilita una lista de indicadores que, considerados de forma individual, indican cuándo un acuerdo no debe, en sustancia, contabilizarse como un arrendamiento según la NIF/ES 17.

Si un contrato no cumple con la definición de arrendamiento, la interpretación SIC 27 facilita guías adicionales sobre su adecuado tratamiento contable.

Interpretación SIC 31: Ingresos, transacciones de intercambio en relación con servicios publicitarios

Los ingresos derivados de transacciones de intercambio relacionadas con servicios publicitarios pueden determinarse de forma fiable en función del valor de mercado de los servicios proporcionados en vez del valor de mercado de los servicios recibidos. Este valor de mercado de los servicios publicitarios proporcionados, puede ser únicamente determinado de forma precisa por referencia a determinados tipos de transacciones que no sean de intercambio.

## **NIF/ES 7 COSTOS POR INTERESES (NIC 23)**

### **Objetivo:**

Regular y reconocer el tratamiento contable de los costos por intereses y otros costos, incurridos por la empresa, que ha tomado prestados.

### **Principios y aspectos relevantes de la norma.**

Son costos por intereses los intereses y otros costos, incurridos por la empresa, que estén relacionados con los fondos que ha tomado prestados (NIC 23, párrafo 4).

Los costos por intereses pueden reconocerse utilizando uno de los siguientes tratamientos.

a) Como gastos (Punto de referencia)

Los costos por intereses deben ser reconocidos como gastos del periodo en que se incurre en ellos (NIC 23, párrafo 7)

b) Como activos (Tratamiento alternativo)

Los costos por intereses deben ser reconocidos como gastos del periodo que se incurre en ellos, salvo si fuera capitalizado (NIC 23, párrafo 10).

Los costos financieros que sean directamente atribuibles a la adquisición, construcción o producción de activos que cumplan las condiciones para su cualificación, deben ser capitalizados, formando parte del costo de dichos activos (NIC 23, párrafo 11).

Un activo que cumple las condiciones para su cualificación es un elemento que requiere, necesariamente, de un periodo de tiempo sustancial antes de estar listo para su uso o para la venta (NIC 23, párrafo 4).

Las interpretaciones contables establecen que cuando una empresa adopte el tratamiento alternativo permitido, esa forma de contabilización debe ser aplicada, de forma uniforme, para todos los costos por intereses que sean imputables directamente a la adquisición, construcción o producción de todos los activos que cumplan las condiciones exigidas (SIC 2, párrafo 5).

En la medida que los fondos se hayan tomado prestados específicamente con el propósito de obtener un activo que cumpla las condiciones para su cualificación como al, el importe de los costos por intereses susceptibles de capitalización en ese activo se determinará según los costos reales incurridos por tales préstamos durante el periodo, menos rendimientos obtenidos por la colocación de tales fondos en inversiones financieras temporales (NIC 23, párrafo 15).

En la medida en que los fondos procedan de préstamos genéricos, usados para obtener el activo que cumple las condiciones para a su cualificación, el importe de los costos financieros susceptibles de ser capitalizados debe ser determinado aplicando una tasa de capitalización a la inversión efectuada en dicho activo.

La tasa de capitalización debe ser la media ponderada de los costos financieros aplicables a los préstamos recibidos por la empresa, que han estado vigentes en el periodo, y son diferentes de los específicamente acordados para financiar el activo.

El importe de los costos financieros capitalizados durante el periodo no debe exceder del total de costos financieros en que se ha incurrido durante ese periodo (NIC 23, párrafo 17).

La capitalización de costos por intereses, como parte del costo de los activos, que cumplan las condiciones para su cualificación, debe comenzar cuando: (NIC 23, párrafo 20)

- a) Se haya incurrido en desembolsos con relación al activo
- b) Se haya incurrido en costos por intereses, y
- c) Se estén llevando a las actividades necesarias para preparar al activo para su uso deseado o para su venta.

La capitalización de los costos por intereses debe ser suspendida durante los periodos en los que se interrumpe el desarrollo de actividades, si éstos se extienden de manera significativa en el tiempo (NIC 23, párrafo 23).

La capitalización de los costos por intereses debe finalizar cuando se han completado todas o prácticamente todas las actividades necesarias para preparar al activo, que cumple las condiciones para su cualificación, para su utilización deseada o para su venta (NIC 23, párrafo 25).

### **Interpretaciones de las Normas Internacionales de Contabilidad (SIC)**

Interpretación SIC 2: Uniformidad, capitalización de costos por intereses

Cuando una empresa adopte el tratamiento alternativo permitido, esa forma de contabilización debe ser aplicada, de forma uniforme, para todos los costos por intereses que sean imputables directamente a la adquisición, construcción o producción de todos los activos que cumplan las condiciones exigidas.

Interpretación SIC 8: Aplicación por primera vez de las NIC como base principal de contabilización

En el período en que se apliquen por primera vez las NIC como base fundamental de la contabilización, las Normas e Interpretaciones deben ser

aplicadas de forma retroactiva, salvo que las disposiciones transitorias permitan o exijan otro tratamiento diferente, o bien el importe del ajuste relativo a periodos anteriores no pueda ser razonablemente determinado.

## **NIF/ES 8 INVENTARIOS (NIC 2)**

### **Objetivo:**

Determinar el tratamiento contable aplicable a los inventarios dentro de la conversión de costo histórico.

### **Principios y aspectos relevantes de la norma**

Son inventarios para el caso de comerciantes e industriales no especializados, los activos que se mantienen para lo siguiente: (NIC 2, párrafo 4)

- a) Para ser vendidos en el curso normal de la operación
- b) En proceso de producción de cara a tal venta, o
- c) En forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de Producción, o en el suministro de servicios.

Además, los párrafos 5 y 16 establecen la existencia de Inventarios para un suministrador de servicios.

Son inventarios para un suministrador de servicios no especializados, los activos que se surgen de lo siguiente: (NIC 2, párrafo 16)

- a) El costo de la mano de obra y otros costos de personal directamente involucrados en la prestación del servicio
- b) El costo del personal de supervisión y otros costos indirectos distribuibles.

Los inventarios deben ser medidos al costo o al valor neto realizable, según cual importe resulte menor (NIC 2, párrafo 6).

El costo de los inventarios de productos que no son intercambiables entre sí, así como de los bienes y servicios producidos y segregados para proyectos específicos, debe ser determinado a través del método de identificación específica de sus costos individuales (NIC 2, párrafo 19).

El costo de los inventarios que son intercambiables entre sí, deben ser determinados utilizando uno de las siguientes fórmulas:

Punto de referencia (NIC 2, párrafo 21)

- a) Primeras entradas, primeras salidas (PEPS)
- b) Costo promedio ponderado

Método alternativo (NIC 2, párrafo 23)

- c) Últimas entradas, primeras salidas (UEPS)

### **Interpretaciones de las Normas Internacionales de Contabilidad (SIC):**

Interpretación SIC 1: Uniformidad, diferentes fórmulas de cálculo del coste de los inventarios La compañía debe utilizar el mismo método de valoración para inventarios que reúnan las mismas características. Cuando, atendiendo a su naturaleza o al uso previsto, existan grupos con partidas de inventario diferentes entre si, podrían usarse distintos métodos de valoración para los diferentes grupos.

Interpretación SIC 8: Aplicación por primera vez de las NIC como base principal de contabilización

En el período en que se apliquen por primera vez las NIC como base fundamental de la contabilización, las Normas e Interpretaciones deben ser aplicadas de forma retroactiva, salvo que las disposiciones transitorias permitan o exijan otro tratamiento diferente, o bien el importe del ajuste relativo a periodos anteriores no pueda ser razonablemente determinado.

### **NIF/ES 9 ARRENDAMIENTOS (NIC 17)**

#### **Objetivo:**

Regular, tanto para el arrendatario como para el arrendador, las políticas contables más apropiadas y los desgloses a realizar en relación con los arrendamientos operativos y financieros.

## **Principios y aspectos relevantes de la norma**

### **La propuesta contable de NIC 17 para los arrendatarios**

Para clasificar un contrato de arrendamiento como arrendamiento financiero, habrá que considerar las siguientes situaciones: (NIC 17, párrafo 8)

- a) El arrendamiento transfiere la propiedad del activo al arrendatario al finalizar el plazo del arrendamiento
- b) El arrendador posee la opción de comprar el activo a un precio que espera sea notablemente menor que el valor razonable, en el momento que la opción sea ejercitable, tal que, al inicio del arrendamiento, se prevea con razonable certeza que tal opción será ejercida
- c) El plazo del arrendamiento cubre la mayor parte de la vida económica del activo. Esta circunstancia opera incluso si la propiedad no va a ser transferida al final de la operación
- d) Al inicio del arrendamiento, el valor presente de los pagos mínimos por el arrendamiento es equivalente, al menos, al valor razonable del activo objeto de la operación; y
- e) Los activos arrendados son de una naturaleza tan especializada que sólo ese arrendatario tiene la posibilidad de usarlos sin realizar en ellos modificaciones importantes.

Al inicio del arrendamiento financiero, éste debe reconocerse, en el balance de situación general del arrendatario, registrando un activo y un pasivo del mismo importe, igual al valor razonable del bien alquilado, o bien al valor presente de los pagos mínimos del arrendamiento, si éste fuera menor. Al calcular el valor presente de las citadas cuotas se tomará como factor de descuento la tasa de interés implícita en el arrendamiento, siempre que se pueda determinar; de lo

contrario se usará la tasa de interés incremental de los préstamos del arrendatario (NIC 17, párrafo 12).

El arrendamiento financiero da lugar tanto a un cargo por depreciación, en los activos depreciables, como a un gasto financiero para cada periodo contable. La política de depreciación para activos depreciables arrendados debe ser coherente con la seguida para el resto de activos depreciables que se posean, y la depreciación cargada debe calcularse sobre las bases sentadas en la NIC 16, Propiedades, Planta y Equipo y en la NIC 38, Activos Intangibles. Si no existe razonable certeza de que el arrendatario obtendrá la propiedad al término del plazo del arrendamiento, el activo debe depreciarse totalmente en el periodo de vida útil o en el plazo del arrendamiento, según cual sea menor (NIC 17, párrafo 19).

Cada una de las cuotas del arrendamiento deberán ser divididas en dos partes que representan, respectivamente:

- a) Las cargas financieras
- b) La reducción de la deuda.

La carga financiera total ha de ser distribuida, entre los periodos que constituyen el plazo del arrendamiento, de manera que se obtenga una tasa de interés constante en cada periodo sobre el saldo sin amortizar de la deuda (NIC 17, párrafo 17).

### **La propuesta contable de NIC 17 para los arrendadores**

Los arrendadores deben reconocer los activos que mantienen en arrendamientos financieros dentro del balance general, y presentarlos como una partida por cobrar, por un importe igual al de la inversión neta en el arrendamiento (NIC 17, párrafo 28).

El reconocimiento de los ingresos financieros, en el estado de resultados, deberá basarse en una pauta que refleje una tasa de rendimiento constante, sobre la inversión financiera neta que el arrendador ha realizado en el arrendamiento financiero, en cada uno de los periodos (NIC 17, párrafo 30).

Los arrendadores que son también fabricantes o distribuidores deberán reconocer las ganancias o pérdidas, derivadas de la venta, en el resultado del mismo periodo en que se produzca ésta, de acuerdo con las políticas contables utilizadas por la empresa para el resto de las operaciones de venta directa. Si se han aplicado tasas de interés artificialmente bajas, la ganancia por la venta se reducirá a la que se hubiera tenido de haber aplicado las tasas de mercado para operaciones comerciales. Los costos directos iniciales deben cargarse a resultados al inicio del arrendamiento (NIC 17, párrafo 34).

Si una venta con arrendamiento posterior resulta ser un arrendamiento financiero, se evitará reconocer inmediatamente como ganancia, en los estados financieros del vendedor arrendatario, cualquier exceso del importe de la venta sobre el valor en libros del activo desapropiado. Este importe, por el contrario, debe ser diferido y amortizado a lo largo del plazo del arrendamiento (NIC 17, párrafo 50).

### **Interpretaciones de las Normas Internacionales de Contabilidad (SIC):**

Interpretación SIC 8: Aplicación por primera vez de las NIC como base principal de contabilización

En el período en que se apliquen por primera vez las NIC como base fundamental de la contabilización, las Normas e Interpretaciones deben ser aplicadas de forma retroactiva, salvo que las disposiciones transitorias permitan o exijan otro tratamiento diferente, o bien el importe del ajuste relativo a periodos anteriores no pueda ser razonablemente determinado.

### Interpretación SIC 15: Arrendamientos operativos incentivos

Los incentivos por arrendamientos (tales como el alquiler gratuito durante un cierto período o la compensación del arrendador al arrendatario por costos de traslado) deberían considerarse por ambas partes como parte integrante de la contribución por el uso del activo arrendado durante la vida del contrato. En el caso del arrendador, esto implicaría una disminución en sus ingresos y, en el del arrendatario, una disminución del coste por arrendamiento.

### Interpretación SIC 27: Evaluación del fondo de las transacciones en relación con la forma legal del arrendamiento

En determinadas circunstancias, una serie de transacciones legalmente independientes sólo pueden entenderse atendiendo a su consideración en conjunto. En este supuesto, las diferentes transacciones deben contabilizarse como una única transacción.

Los acuerdos entre una entidad y un inversor han de contabilizarse atendiendo a la sustancia de los mismos. Esta SIC, facilita una lista de indicadores que, considerados de forma individual, indican cuándo un acuerdo no debe, en sustancia, contabilizarse como un arrendamiento según la NIF/ES 17.

Si un contrato no cumple con la definición de arrendamiento, la interpretación SIC 27 facilita guías adicionales sobre su adecuado tratamiento contable.

## **NIF/ES 10 CONTABILIZACIÓN DE LAS INVERSIONES EN EMPRESAS ASOCIADAS (NIC 28)**

### **Objetivo:**

Regular el tratamiento contable a seguir por parte de la Sociedad para inversiones en empresas asociadas en las cuales tenga una influencia significativa.

## **Principios y aspectos relevantes de la norma**

Inicialmente el porcentaje de participación en el capital accionario de la empresas, con el propósito de clasificarlas de la siguiente manera: (NIC 28, párrafo 3)

### a) Asociada

Una asociada es una empresa en la que el inversor posee influencia significativa, pero no es una empresa subsidiaria ni un negocio conjunto para el mismo.

Influencia significativa es el poder de intervenir en las decisiones de política financiera y de operación de la empresa participada, sin llegar a tener el control sobre la misma.

Se presume que el inversionista ejerce influencia significativa si posee, directa o indirectamente a través de sus subsidiarias, el 20% o más de los derechos de voto de la empresa participada, salvo que dicho inversionista pueda demostrar claramente la inexistencia de tal influencia (NIC 28, párrafo 4).

### b) Empresa subsidiaria

Una subsidiaria o dependiente es una empresa controlada por otra (conocida como controladora, matriz o dominante).

Control es el poder de dirigir las políticas financiera y de operación de una empresa, para obtener beneficios de sus actividades.

## **Las inversiones en acciones deben valuarse de la siguiente manera:**

### a) Método de participación

Bajo el método de la participación, la inversión se registra inicialmente al costo, incrementando posteriormente su importe en libros para reconocer la parte que le corresponde al inversionista en las pérdidas o

ganancias obtenidas, por la empresa participada, tras la fecha de adquisición.

Las distribuciones de ganancias retenidas recibidas de la empresa participada, reducen el importe en libros de la inversión (NIC 28, párrafo 6).

b) Método de costo

Bajo el método del costo, el inversionista registra al costo de adquisición su inversión en la empresa participada.

El inversionista reconoce ingresos sólo en la medida en que recibe las distribuciones de ganancias acumuladas de la empresa participada, tras la fecha de adquisición por parte del inversionista.

Los repartos de dividendos por encima de tales ganancias acumuladas se consideran recuperación de la inversión, y por tanto se registran como una disminución en el costo de la misma (NIC 28, párrafo 7).

La inversión en una empresa asociada debe contabilizarse, en los estados financieros consolidados, siguiendo el método de la participación, excepto cuando: (NIC 28, párrafo 8).

- a) La inversión haya sido adquirida y se mantenga, exclusivamente con vistas a su posterior desapropiación en un futuro próximo; o bien
- b) Opera bajo restricciones severas a largo plazo, que deterioran significativamente sus posibilidades de transferir fondos a la inversora.

Ante tales excepciones, las inversiones deben contabilizarse de acuerdo con la NIC 39, Instrumentos Financieros.

El inversionista debe cesar en la aplicación del método de la participación desde la fecha en que: (NIC 28, párrafo 11).

- a) Deje de tener influencia significativa en la empresa asociada, conservando, ya sea en su totalidad o en parte, la inversión correspondiente; o bien
- b) El uso del método de la participación deje de ser el apropiado, porque la empresa asociada opera bajo restricciones severas a largo plazo, que deterioran significativamente su capacidad para transferir fondos al inversionista.

El valor en libros de la inversión en tal fecha debe considerarse, de entonces en adelante, como su costo.

La inversión en una empresa asociada, que se incluye en los estados financieros de una empresa inversionista que no emite estados financieros consolidados, debe ser: (NIC 28, párrafo 14)

- a) Llevada contablemente al costo
- b) Contabilizada utilizando el método de la participación, según se describe en esta Norma, si este método de contabilización hubiera sido el apropiado en el caso de que la empresa inversionista hubiera emitido estados consolidados; o bien
- c) Contabilizarse como activo financiero disponible para la venta o como activo financiero negociable, según las definiciones y descripciones de los métodos correspondientes de la NIC 39, Instrumentos Financieros

### **Interpretaciones de las Normas Internacionales de Contabilidad (SIC):**

Interpretación SIC 3: Eliminación de pérdidas y ganancias no realizadas en transacciones con empresas asociadas.

De acuerdo con la NIF/ES 28, Contabilización de Inversiones en empresas asociadas, las ganancias y pérdidas no realizadas derivadas de transacciones con empresas asociadas se deben eliminar proporcionalmente. Este criterio

resulta consistente con la aplicación del método de puesta en equivalencia para inversiones bajo control conjunto (en adelante, "joint ventures") según lo establecido en la NIC 31, Información Financiera sobre inversiones en joint ventures.

Interpretación SIC 8: Aplicación por primera vez de las NIC como base principal de contabilización

En el período en que se apliquen por primera vez las NIC como base fundamental de la contabilización, las Normas e Interpretaciones deben ser aplicadas de forma retroactiva, salvo que las disposiciones transitorias permitan o exijan otro tratamiento diferente, o bien el importe del ajuste relativo a periodos anteriores no pueda ser razonablemente determinado.

Interpretación SIC 20: Método de puesta en equivalencia, reconocimiento de pérdidas

En la aplicación del método de puesta en equivalencia, el inversor normalmente contabilizará las pérdidas continuadas en una empresa asociada hasta que dichas pérdidas acumuladas reduzcan el valor neto de la participación a cero. No obstante, la participación en una asociada ha de incluir también los anticipos concedidos, lo que afecta a la base de reducción cuando la asociada incurre en pérdidas.

Se deben facilitar guías adicionales a fin de identificar aquellas circunstancias en las cuales, la presunción del 20% a efectos de demostrar influencia significativa puede verse cuestionada. Se requerirán revelaciones adecuadas sobre las razones aducidas para refutar esta presunción.

Conclusiones principales y provisionales del proyecto del IASB, 19 de abril de 2002.

La inversión en empresas asociadas contabilizada por puesta en equivalencia en los estados financieros consolidados, puede contabilizarse al costo o según

lo establecido en la NIF/ES 39, Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Valoración, sólo en los estados financieros individuales de la matriz. Cualquiera que sea el método elegido por el inversor debe aplicarse a todas las inversiones en asociadas incluidas en sus estados financieros individuales.

Cuando un inversor no esté obligado a presentar estados financieros consolidados porque no tenga subsidiarias, la inversión en asociadas ha de registrarse por puesta en equivalencia.

La NIF/ES 28 debe requerir la consideración de los préstamos y anticipos como parte de la inversión cuando una asociada incurre en pérdidas, por cuanto que ello afecta a la base de reducción de la inversión.

En consecuencia, la interpretación SIC 20 debe retirarse.

Se hace necesario que las interpretaciones SIC 3 y 33 se deben incorporar formando parte de la NIF/ES 28.

En el supuesto de que una empresa asociada no se contabilice por puesta en equivalencia al entenderse que el control sobre la misma es temporal, a los efectos de determinar el período de tiempo en que se procederá a su enajenación se propone sustituir la referencia a "un futuro cercano" por la de "doce meses desde su adquisición".

La excepción para excluir una empresa asociada de la contabilización por puesta en equivalencia cuando opere bajo severas restricciones a largo plazo que limiten significativamente su capacidad para transferir fondos a la matriz, debe eliminarse de la NIF/ES 28. En su lugar, la NIF/ES 28 debe indicar que la existencia de restricciones a largo plazo para la transferencia de fondos es incompatible con la presunción de influencia significativa.

La NIF/ES 28 no aplica a inversiones en empresas asociadas o joint ventures, poseídas por fondos de capital riesgo, fondos de inversión, sociedades de inversión y entidades similares, que se valorarán de acuerdo al criterio de valor

razonable establecido por la NIF/ES 39, para aquellos supuestos en los que esta práctica de valoración resulte habitual en la industria.

## **NIF/ES 11 INSTRUMENTOS FINANCIEROS (NIC 32 y 39)**

### **Objetivo:**

Facilitar a los usuarios de los estados financieros la comprensión de los instrumentos financieros reconocidos dentro y fuera del balance, así como su efecto sobre la posición financiera, resultados de las operaciones y flujos de efectivo.

Prescribir determinados requerimientos en relación con la presentación y revelación de información relativa a instrumentos financieros.

### **Principios y aspectos relevantes de la norma**

La entidad reconocerá como un instrumento financiero un contrato que de lugar, simultáneamente, a un activo financiero en una empresa y a un pasivo financiero o un instrumento de capital en otra empresa (NIC 32, párrafo 5).

**Un activo financiero es todo activo que posee una cualquiera de las siguientes formas:**

- a) Efectivo
- b) Un derecho contractual a recibir efectivo u otro activo financiero por parte de otra empresa
- c) Un derecho contractual a intercambiar instrumentos financieros con otra empresa, en condiciones que son potencialmente favorables, o
- d) Un instrumento de capital de otra empresa.

**Un pasivo financiero es un compromiso que supone una obligación contractual:**

- a) De entregar dinero u otro activo financiero a otra empresa, o
- b) De intercambiar instrumentos financieros con otra empresa, bajo condiciones que son potencialmente desfavorables.

Un instrumento de capital es cualquier contrato que ponga de manifiesto intereses en los activos netos de una empresa, una vez han sido deducidos todos sus pasivos.

El emisor de un instrumento financiero debe clasificarlo, desde el momento en que lo reconoce por primera vez, ya sea en su totalidad o en cada una de sus partes integrantes, como de pasivo o de capital, de conformidad con la esencia del acuerdo contractual y con las definiciones de pasivo financiero y de instrumento de capital (NIC 32, párrafo 18).

El emisor de un instrumento financiero que contenga simultáneamente un elemento de pasivo y otro de capital, debe clasificar cada parte del instrumento por separado (NIC 32, párrafo 23).

Se requieren usar los siguientes métodos: (NIC 32, párrafo 28)

**a) Importe residual**

Asignar al componente cuya medición sea menos fácil (que será a menudo el instrumento de capital el importe residual después de deducir del conjunto del instrumento el valor, determinado independientemente, del componente que es más fácilmente medible; o bien

**b) Prorratio**

Medir por separado los componentes de pasivo y de patrimonio neto y, en la medida necesaria, ajustar tales importes prorratiando la diferencia de manera

que la suma de ambos iguale el valor del instrumento considerado en su conjunto.

Los intereses, dividendos, pérdidas y ganancias relativas a un instrumento clasificado como pasivo financiero, o a una de sus partes integrantes, deben ser calificados en el estado de resultados como gastos o ingresos.

Las distribuciones hechas a los tenedores de un instrumento financiero clasificado como de capital deben ser adeudadas, por parte del emisor, directamente contra el patrimonio neto (NIC 32, párrafo 30).

La empresa debe proceder a reconocer un activo financiero o un pasivo financiero, en su balance, cuando y sólo cuando la entidad se convierta en parte obligada, según las cláusulas contractuales del instrumento en cuestión (NIC 39, párrafo 27).

Para el reconocimiento de un activo financiero, se, requieren considerar las siguientes dos alternativas: (NIC 39, párrafos 30 al 33)

**a) El método de la fecha de negociación**

La fecha de negociación es el momento en el tiempo en que la empresa se acaba de comprometer a comprar el activo. El método contable de la fecha de negociación hace referencia al reconocimiento del activo a recibir y del pasivo a pagar por él en el mismo instante de negociar el acuerdo. Por lo general, el interés no comienza a contar, sobre el activo o el pasivo correspondiente, hasta que ha pasado la fecha de liquidación.

**b) El método de la fecha de liquidación**

La fecha de liquidación es el momento en el que se entrega el activo a la empresa. El método contable de la fecha de liquidación hace referencia al reconocimiento del activo el mismo día en que éste se transfiere a la empresa. Cuando se aplica el método de la fecha de liquidación, la empresa contabilizará

los cambios en el valor razonable del activo a recibir, durante el periodo que va desde la fecha de negociación a la de liquidación.

El método utilizado debe ser aplicado, de forma coherente.

Al reconocer, inicialmente, un activo o un pasivo de carácter financiero, la empresa debe registrarlos por su costo, que será el valor razonable de la contraprestación que se haya dado (en el caso de un activo) o que se haya recibido (en el caso de un pasivo) a cambio de los mismos. Los costos de transacción deben ser incluidos en la medición inicial de todos los activos y los pasivos financieros (NIC 39, párrafo 66).

Los efectos de medir los activos financieros, en un momento posterior al del reconocimiento inicial, esta Norma distingue cuatro categorías dentro de este tipo de instrumentos: (NIC 39, párrafo 68)

- a) Préstamos y partidas por cobrar originados por la empresa, que no se mantienen para su negociación
- b) Inversiones que se desean mantener hasta su vencimiento
- c) Activos financieros disponibles para su venta, y
- d) Activos financieros negociables.

Préstamos y partidas por cobrar originados por la propia empresa son activos financieros creados por la empresa a cambio de suministrar efectivo, bienes o servicios directamente al deudor, distintos de los que se originan con el propósito de ser vendidos inmediatamente o a corto plazo, los cuales deben clasificarse como inversiones financieras de carácter negociable. Los préstamos y partidas por cobrar originados por la propia empresa, no se incluyen entre las inversiones mantenidas hasta el vencimiento, sino que se clasifican en una cuenta independiente (NIC 39, párrafo 10).

Los préstamos y partidas por cobrar originados por la empresa, que no se mantienen para su negociación, siempre que tengan un plazo fijo de vencimiento, deben ser valorados a su costo amortizado, utilizando el método del interés efectivo. En el caso de que no tengan plazo fijo de vencimiento, deberán ser valorados al costo.

Todos los activos financieros están sujetos a revisión periódica para detectar un deterioro de valor (NIC 39, párrafo 73).

El costo amortizado de un activo o de un pasivo de carácter financiero es el importe al que fue valorado inicialmente el activo o el pasivo financiero, menos los reembolsos del principal, más o menos, según el caso, la imputación o amortización acumulada de cualquier diferencia existente entre el importe inicial y el valor de reembolso en el momento del vencimiento, considerando además, para el caso de los activos financieros, la posible minusvalía que se pudiera derivar de la pérdida por deterioro del valor o por la insolvencia del deudor (ya queden reconocidas por rebaja directa del saldo o por una cuenta correctora del mismo) (NIC 39, párrafo 10).

El método del interés efectivo es un método según el cual se calcula la imputación del interés a un activo financiero, o la amortización del interés correspondiente a un pasivo financiero, utilizando la tasa de interés efectiva. Esta tasa de interés efectiva es la tasa de descuento que iguala exactamente la corriente esperada de pagos futuros hasta el vencimiento, o bien hasta la fecha en que se realice la próxima valoración según los precios de mercado, con el valor neto contable del activo o pasivo financiero. Este cálculo debe incluir todas las comisiones y costos a pagar o recibir por las partes que han efectuado el contrato. La tasa de interés efectiva es denominada en ocasiones nivel de rendimiento hasta el vencimiento o hasta la fecha de nueva valoración por el mercado, y también es equivalente a la tasa interna de rendimiento del activo o pasivo financiero en el periodo considerado.

Los préstamos y partidas por cobrar originados por la empresa, que no se mantienen para su negociación, siempre que tengan un plazo fijo de

vencimiento, deben ser valorados a su costo amortizado, utilizando el método del interés efectivo. En el caso de que no tengan plazo fijo de vencimiento, deberán ser valorados al costo.

Todos los activos financieros están sujetos a revisión periódica para detectar un deterioro de valor (NIC 39, párrafo 73).

Tras el reconocimiento inicial, la empresa debe medir los activos financieros a sus correspondientes valores razonables, sin deducir ningún costo de transacción en el que se pudiera incurrir por venta o cesión de los mismos (NIC 39, párrafo 69).

Valor razonable es la cantidad por la cual puede ser intercambiado un activo entre un comprador y un vendedor experimentados, o puede ser cancelada una obligación entre un deudor y un acreedor con experiencia, que realizan una transacción libre (NIC 39, párrafo 8).

Tras el reconocimiento inicial, la empresa debe medir los activos financieros a sus correspondientes valores razonables, sin deducir ningún costo de transacción en el que se pudiera incurrir por venta o cesión de los mismos. Excepto los siguientes: (NIC 39, párrafo 69).

- a) Préstamos y partidas por cobrar originados por la empresa, que no se mantienen para su negociación
- b) Inversiones que se desean mantener hasta su vencimiento
- c) Cualquier activo financiero que no tenga precio de cotización en un mercado activo, y cuyo valor razonable no pueda ser medido de forma fiable.

Los préstamos y partidas por cobrar originados por la empresa, que no se mantienen para su negociación, siempre que tengan un plazo fijo de vencimiento, deben ser valorados a su costo amortizado, utilizando el método

del interés efectivo. En el caso de que no tengan plazo fijo de vencimiento, deberán ser valorados al costo.

Todos los activos financieros están sujetos a revisión periódica para detectar un deterioro de valor (NIC 39, párrafo 73).

Los siguientes tratamientos: (NIC 39, párrafo 93)

- a) Tras el reconocimiento inicial, la empresa debe valorar los pasivos financieros no mantenidos para su negociación por su costo amortizado
- b) Después del reconocimiento inicial, la empresa debe proceder a medir los pasivos mantenidos para negociación, así como los derivados que sean pasivos, a su valor razonable
- c) Los pasivos financieros derivados que están vinculados y deben ser liquidados mediante la entrega de un instrumento de capital no cotizado, cuyo valor razonable no puede ser determinado de forma fiable, debe medirse al costo.

Toda ganancia o pérdida que haya surgido de un cambio en el valor razonable correspondiente a un activo o pasivo, de carácter financiero, debe ser objeto del siguiente tratamiento contable: (NIC 39, párrafo 103)

#### **Mantenidos para su negociación**

La ganancia o la pérdida de un activo o pasivo, de carácter financiero, mantenido para negociación, debe ser incluida en la ganancia o la pérdida neta del periodo en el que hayan surgido (a este respecto, un instrumento derivado debe siempre ser considerado como mantenido para propósitos de negociación).

## **Mantenidos para la venta**

- a) Incluida en la ganancia o pérdida neta del periodo el que ha surgido, o
- b) Llevada directamente al patrimonio neto, revelando información sobre este hecho en el estado de cambios en el patrimonio neto, hasta que el activo financiero sea vendido, reembolsado o desapropiado por otro medio, o hasta que se determine que el activo en cuestión ha sufrido un deterioro de valor, en cuyo momento las ganancias o pérdidas acumuladas, previamente reconocidas como componentes del patrimonio neto, deben ser incluidas en la ganancia o la pérdida neta del periodo.

La empresa debe evaluar, en cada fecha del balance de situación general, si existe evidencia objetiva de que uno de los activos financieros, o un grupo de ellos, pueden haber visto deteriorarse su valor.

Si existiera tal tipo de evidencia, la empresa deberá proceder a estimar el importe recuperable del activo o grupo de activos en cuestión, y reconocer el correspondiente deterioro del valor de acuerdo con los siguientes métodos:

- a) Activos financieros contabilizados al costo amortizado (NIC 39, párrafo 111).

Si es probable que una empresa no sea capaz de cobrar todos los importes que se le adeudan (principal e intereses), de acuerdo con las condiciones contractuales, de los préstamos, créditos comerciales o inversiones financieras mantenidas hasta el vencimiento que se llevan al costo amortizado, se habrá producido un deterioro en el valor de esos activos.

El importe de la pérdida es la diferencia entre el valor en libros del activo en cuestión y el valor presente de los flujos de efectivo futuros esperados, descontados a la tasa de interés efectiva original del instrumento financiero (importe recuperable).

Los flujos de efectivo correspondientes a los créditos comerciales a corto plazo no son, generalmente, objeto de descuento.

El valor en libros del activo debe ser reducido a su importe recuperable estimado, ya sea rebajando directamente su saldo o a través de una cuenta correctora.

El importe del deterioro correspondiente debe ser incluido en la ganancia o la pérdida neta del periodo.

- b) Activos financieros revaluados según su valor razonable (NIC 39, párrafo 117)

Si el deterioro del valor en un activo financiero que se lleva contablemente por su valor razonable (cuando el importe recuperable es menor que su costo original de adquisición) ha sido reconocido directamente en el patrimonio neto, su valor deteriorado debe ser retirado del patrimonio neto y llevado como componente de las ganancias o pérdidas netas del periodo, incluso aunque el activo financiero correspondiente no haya sido dado de baja en las cuentas.

### **Interpretaciones de las Normas Internacionales de Contabilidad (SIC):**

Interpretación SIC 5: Clasificación de instrumentos financieros, cláusulas de pago contingentes

Estos instrumentos deben de clasificarse como pasivos, de acuerdo a la NIC 32, con independencia de su forma legal, a menos que la posibilidad de liquidación en efectivo se considere remota, en cuyo caso podría ser clasificado como instrumento de capital.

Interpretación SIC 8: Aplicación por primera vez de las NIC como base principal de contabilización

En el período en que se apliquen por primera vez las NIC como base fundamental de la contabilización, las Normas e Interpretaciones deben ser aplicadas de forma retroactiva, salvo que las disposiciones transitorias permitan o exijan otro tratamiento diferente, o bien el importe del ajuste relativo a periodos anteriores no pueda ser razonablemente determinado.

Interpretación SIC 16: Capital Emitido, Recompra de instrumentos de capital (acciones propias)

Las acciones propias deben presentarse en el balance de situación como una deducción del patrimonio neto. La adquisición y resultados por operaciones con acciones propias debe presentarse en los estados financieros como un cambio en el patrimonio neto. Las acciones propias no deben ser presentadas como parte integrante del activo.

Interpretación SIC 17: Costo de transacciones por instrumentos de capital

Se consideran como tales los costos externos de carácter incremental directamente atribuibles a la transacción por instrumentos de capital. Deben ser contabilizados como una reducción del patrimonio neto.

La venta de instrumentos derivados en los que el importe de la opción de venta resulte variable para el emisor, debe ser reconocida como un pasivo por parte del emisor.

Un derivado referenciado al precio de las propias acciones y que, (i) bien requiera la liquidación en efectivo o liquidación neta de títulos o, (ii) la contrapartida tenga la opción de elegir, debe ser tratado como un derivado financiero activo o pasivo (en ningún caso como un instrumento de capital).

En la presentación separada de los componentes de pasivo y de capital en un instrumento financiero compuesto, ha de procederse primero a la valoración del componente de pasivo y asignarse el valor residual a la parte de capital.

Interpretación SIC 33: Consolidación y Puesta en Equivalencia, Derechos de voto potenciales y asignación de participación entre los accionistas Excepto en aquellos supuestos en que proceda la consolidación mediante puesta en equivalencia, en todos los demás casos los instrumentos que contengan derechos potenciales de voto han de ser contabilizados de acuerdo a la NIC39.

Debería permitirse que una entidad designase un activo financiero que se clasifica como préstamo o cuenta a cobrar originado por la sociedad, como un activo financiero disponible para la venta.

El vencimiento fijo no debería ser una precondition para clasificar un activo financiero como préstamo o cuenta a cobrar originado por la entidad.

Se deberá permitir a una sociedad valorar cualquier instrumento financiero a valor razonable, reconociendo las variaciones en la cuenta de pérdidas y ganancias y designando el instrumento de forma irrevocable desde su origen, como negociable. Con objeto de disciplinar su aplicación no se debería permitir a una empresa la reclasificación de instrumentos financieros dentro o fuera de esta categoría.

La posibilidad de reconocer los cambios en el valor razonable de las inversiones disponibles para la venta a través de la cuenta de pérdidas y ganancias debería ser eliminada. Consecuentemente, todos los cambios en el valor razonable deberían ser reconocidos en patrimonio neto.

Una entidad debería tener la opción, en lugar de ser obligada, de valorar el instrumento financiero que contenga un derivado incorporado, que no se halle estrechamente relacionado con el contrato principal, aplicando el criterio de valor razonable y reconociendo sus cambios a través de pérdidas y ganancias.

Las coberturas sobre compromisos firmes deben ser clasificadas como coberturas de valor razonable en vez de coberturas sobre los flujos de efectivo.

No deben de permitirse ajustes en las coberturas de flujos de efectivo desde el momento en que la transacción esperada se materializa en el reconocimiento de un activo o pasivo patrimonial.

Al objeto de evaluar de forma conjunta la posible pérdida de valor, únicamente los préstamos individualmente considerados y que no han sufrido un deterioro en su valor pueden ser incluidos en un grupo de préstamos con similares perfiles de riesgo.

Conclusiones principales y provisionales del proyecto del IASB a 19 de abril de 2002

La metodología para evaluar la pérdida por deterioro de valor ha de asegurar que el valor inicial de los activos no recoge pérdidas por este concepto.

Los criterios para dar de baja activos incluidos en la NIC 39, deberían clarificar que éstos no se cumplen si la empresa transmisora de un activo, o una parte del mismo, continúa involucrada en su explotación.

## **NIF/ES 12 PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (NIC 16)**

### **Objetivo:**

Regular el tratamiento contable de las propiedades, planta y equipo.

Establecer los principios contables y guías para el reconocimiento inicial y posteriores cambios en el valor de los activos.

### **Características y contenidos:**

Un elemento de las propiedades, planta y equipos deben ser reconocidos como activos cuando (NIC 16, párrafo 7).

- a) Es probable que la empresa obtenga beneficios económicos futuros derivados del mismo, y

- b) El costo del activo para la empresa pueda ser medido de forma fiable.

Todo elemento de las propiedades, planta y equipo, que cumpla las condiciones para su reconocimiento como activo debe ser medido, inicialmente por su costo inicial (NIC 16, párrafo 14).

Los desembolsos posteriores a su adquisición de un elemento ya registrado como propiedad planta y equipo, sólo se reconocerán como activos cuando mejoren las condiciones del bien por encima de la evaluación normal de rendimiento hecha originalmente para el mismo (NIC 16, párrafo 23).

Ejemplos de mejoras que producen incrementos en los beneficios económicos futuros son las siguientes: (NIC 16, párrafo 24)

- a) Modificación de un elemento para ampliar su vida útil o para incrementar su capacidad productiva
- b) Puesta al día de componentes de la maquinaria, para conseguir un incremento sustancial en la calidad de los productos, y
- c) Adopción de procesos de producción nuevos que permitan una reducción sustancial en los costos de operación estimados previamente.

La interpretación SIC 23, párrafo 5, dispone que los costos relacionados con reparaciones importantes o mantenimientos generales de las propiedades, planta y equipo, deben registrarse como gastos, excepto que:

- a) El elemento de la propiedad, planta y equipo, se haya controlado por separado para comprobar el consumo de sus beneficios económicos iniciales y se compruebe el incremento de los mismos con esos desembolsos
- b) Sea probable que los beneficios económicos futuros asociados con el activo fluya a la empresa, y

- c) El costo de la reparación mayor o mantenimiento general pueda ser medido razonablemente.

Los elementos de las propiedades, planta y equipo, deben ser agrupados por categorías y esa categoría medidas con posterioridad a su adquisición, mediante uno de los siguientes métodos:

#### **Punto de referencia**

- a) A su costo de adquisición menos la depreciación acumulada y el importe acumulado de cualquiera pérdidas por desvaloración que haya sufrido a lo largo de su vida útil (NIC 16, párrafo 29).

#### **Método alternativo**

- b) A su valor revaluado, que viene dado por su valor razonable, en el momento de revaluación, menos la depreciación acumulada practicada posteriormente y el importe acumulado de las pérdidas por desvalorización que haya sufrido el elemento (NIC 16 párrafo 29).

Las revaluaciones deben ser hechas con suficiente regularidad, de manera que el importe en libros, en todo momento, no difiera significativamente del que podrá determinarse utilizando el valor razonable en la fecha del balance (NIC 16, párrafo 29), y pueden ser suficientes revaluaciones hechas cada tres o cinco años (NIC 16, párrafo 32).

Cuando se reevalúa un elemento perteneciente a las propiedades, planta y equipo, la depreciación acumulada en la fecha de revaluación puede ser tratada de una de las dos maneras siguientes: (NIC 16, párrafo 33)

- a) Re-expresada proporcionalmente el cambio en el importe en libros bruto del activo, de manera que el valor en libros neto del mismo sea igual a su importe revaluado. Este método es frecuentemente usado cuando el activo es revaluado mediante un índice hasta su costo de reposición
- b) Compensada con el valor en libros bruto del activo, de manera que el valor neto resultante se re-exprese hasta alcanzar el importe revaluado

del elemento. Tal método se utiliza, por ejemplo, para edificios que se revalúan utilizando su valor de mercado.

Si se revalúa un determinado elemento perteneciente a la propiedad, planta y equipo, deben también ser revaluados todos los activos que pertenecen a la misma clase de activos (NIC 16, párrafo 34).

### **Métodos a considerar para registrar los efectos de los revalúos:**

#### **Incrementos (NIC 16, párrafo 37)**

- a) Cuando se incrementa el importe en libros de un activo como consecuencia de una revaluación, tal aumento debe ser acreditado directamente a una cuenta de superávit de revaluaciones.
- b) No obstante el incremento debe ser reconocido como ganancia del período en la medida en que exprese la reversión de una disminución por revaluación del mismo activo, que fue reconocida previamente como una pérdida.

#### **Reducciones (NIC 16, párrafo 38)**

- c) Cuando se reduce el importe en libros de un activo como consecuencia de una devaluación, tal disminución debe ser reconocida como una pérdida del periodo.
- d) No obstante, la disminución debe ser cargada directamente contra cualquier superávit de revaluación registrado previamente en relación con el mismo activo, siempre en la medida en que tal disminución no exceda el saldo de la citada cuenta de superávit de revaluación.

La base depreciable de cualquier elemento componente de la propiedad, planta y equipo, debe ser distribuida de forma sistemática, sobre los años que componen su vida útil.

El método de depreciación usado debe reflejar el patrón de consumo, por parte de la empresa, de los beneficios económicos que el activo incorpora.

El cargo por depreciación de cada periodo debe ser reconocido como un gasto, a menos que dicho valor se incluya como componente del importe en libros de otro activo (como los inventarios) (NIC 16, párrafo 41).

La vida útil de un elemento de la propiedad, planta y equipo, debe revisarse periódicamente y, si las expectativas actuales varían significativamente de las estimaciones previas, deben ajustarse con cargo al ejercicio corriente y a los futuros (NIC 16, párrafo 49).

El método de depreciación aplicado a los elementos que componen la propiedad, planta y equipo debe ser objeto de revisión periódicamente y, si ha habido un cambio significativo en el patrón de esperado de generación de beneficios económicos de estos activos, debe cambiarse el método para que refleje el nuevo patrón.

Cuando tal modificación en el método de depreciación se haga necesaria, debe ser contabilizada como un cambio en una estimación contable, debiendo ajustarse los cargos por depreciación del período corriente y de los futuros. (NIC 16, párrafo 52).

### **Interpretaciones de las Normas Internacionales de Contabilidad (SIC):**

Interpretación SIC 8: Aplicación por primera vez de las NIC como base principal de contabilización

En el período en que se apliquen por primera vez las NIC como base fundamental de la contabilización, las Normas e Interpretaciones deben ser aplicadas de forma retroactiva, salvo que las disposiciones transitorias permitan o exijan otro tratamiento diferente, o bien el importe del ajuste relativo a periodos anteriores no pueda ser razonablemente determinado.

Interpretación SIC 14: Propiedades, planta y equipo, compensaciones por deterioro de valor o pérdida de activos.

Las pérdidas por deterioro de propiedades, planta y equipos de acuerdo a la NIC 36, Deterioro en el valor de los activos, y las bajas de acuerdo a la NIC 16. Las compensaciones recibidas de terceros han de reconocerse en la cuenta de pérdidas y ganancias y;

El costo de los activos restaurados, adquiridos, construidos para sustituir a los anteriores o recibidos como compensación se determinará y presentará de acuerdo con la NIC 16.

Interpretación SIC 23: Propiedades, plantas y equipos, costos de inspecciones mayores y reparaciones generales.

El costo de una inspección mayor o de reparaciones generales debe reconocerse como gasto del ejercicio cuando se produce. No obstante, se permite una excepción cuando la sociedad contabiliza los distintos elementos que componen el activo por separado y amortiza estos en sus respectivas vidas útiles con el fin de reflejar el consumo de los beneficios asociados a la inspección mayor.

## **NIF/ES 13 PROPIEDADES DE INVERSIÓN (NIC 40)**

### **Objetivo:**

Regular el tratamiento contable de los terrenos y edificios considerados como inversión y los correspondientes requisitos de desglose. Sustituye aquellos apartados de la NIC 25, Contabilización de inversiones, relacionados con la inversión financiera en terrenos y edificios.

### **Principios y aspectos relevantes de la norma**

Propiedades de inversión: Son propiedades (terreno o un edificio, en su totalidad o en parte, o ambos) que se tienen (por parte del dueño o por parte

del arrendatario que haya acordado un arrendamiento financiero), para ganar rentas o plusvalía o ambas, en lugar de para:

- a) Su uso en la producción u suministro de bienes o servicios o para fines administrativos; o bien para
- b) Su venta en el curso de las operaciones (NIC 40, párrafo 4).

Las propiedades de inversión deben reconocerse como un activo cuando, y sólo cuando:

- a) Es probable que los beneficios económicos futuros que están asociados con las propiedades de inversión fluyan hacia la empresa; y
- b) El costo de las propiedades de inversión pueda ser medido en forma confiable (NIC 40, párrafo 15).

Una propiedad de inversión debe medirse inicialmente a su costo. Los costos asociados a la transacción deben incluirse en la medición inicial (NIC 40, párrafo 17).

El costo adquisición de una propiedad de inversión comprende su precio de compra y cualquier desembolso directamente atribuible. Los desembolsos directamente atribuibles incluyen, por ejemplo, honorarios profesionales por servicios legales, impuestos por traspasos de propiedades y otros costos asociados a la transacción (NIC 40, párrafo 18).

Un desembolso posterior relacionado con una propiedad de inversión que ha sido reconocida, debe agregarse al importe en libros de la misma, cuando sea probable que algún beneficio económico futuro, adicional al rendimiento estándar originalmente evaluado para la propiedad existente, fluya hacia la empresa. Todos los demás desembolsos posteriores deben reconocerse como un gasto en el período en el cual son incurridos (NIC 40, párrafo 22).

La empresa debe elegir como política contable, ya sea el modelo del valor razonable descrito en los párrafos 27 a 49, o bien el modelo del costo descrito en el párrafo 50, debiendo aplicar esta política a todas sus propiedades de inversión (NIC 40, párrafo 24).

El valor razonable de una propiedad de inversión debe reflejar el estado y condiciones reales del mercado a la fecha del balance, y no en una fecha anterior o posterior (NIC 40, párrafo 31).

Existe una presunción refutable de que las empresas serán capaces de determinar, en forma confiable y continuamente, el valor razonable de una propiedad de inversión. Sin embargo, en casos excepcionales, cuando una empresa adquiere por vez primera una propiedad de inversión (o cuando una propiedad existente se convierte por primera vez en propiedad de inversión después de terminarse la construcción o desarrollo, o después de un cambio en su uso), existe clara evidencia de que la empresa no podrá determinar, de forma confiable y continuamente, el valor razonable de la propiedad de inversión. Esto surge, cuando y sólo cuando, no son frecuentes las transacciones similares en el mercado, y no se puede disponer de otras formas de estimar el valor razonable (por ejemplo, las basadas en proyecciones de flujos de caja descontados). En dichos casos, la empresa debe medir la propiedad de inversión usando el tratamiento por punto de referencia previsto en la NIC 16, Propiedades, planta y equipo. El valor residual de la propiedad de inversión debe asumirse que es cero. La empresa debe continuar aplicando la NIC 16 hasta la desapropiación de la propiedad de inversión (NIC 40, párrafo 47).

Si una empresa ha medido previamente una propiedad de inversión a valor razonable, debe continuar midiéndola a valor razonable hasta su desapropiación (o hasta que la propiedad sea ocupada por el propietario, o la empresa comience la transformación de la propiedad para su venta en el curso ordinario del negocio) aún si las transacciones comprables en el mercado se hicieran infrecuentes, o bien los precios de mercado perdieran disponibilidad (NIC 40, párrafo 49).

## **Interpretaciones de las Normas Internacionales de Contabilidad (SIC):**

Interpretación SIC 8: Aplicación por primera vez de las NIC como base principal de contabilización

En el período en que se apliquen por primera vez las NIC como base fundamental de la contabilización, las Normas e Interpretaciones deben ser aplicadas de forma retroactiva, salvo que las disposiciones transitorias permitan o exijan otro tratamiento diferente, o bien el importe del ajuste relativo a periodos anteriores no pueda ser razonablemente determinado.

## **NIF/ES 14 DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS (NIC 36)**

### **Objetivo:**

Asegurar que los activos no están registrados a un importe superior a su importe recuperable y definir cómo se calcula el mismo.

### **Principios y aspectos relevantes de la norma**

Ciertos activos están expuestos una pérdida por deterioro, que es la cantidad en que excede, el valor en libros de un activo, a su importe recuperable (NIC 36, párrafo 5).

El valor en libros de un activo es el importe por el que tal elemento aparece en el balance de situación general, una vez deducida la amortización o depreciación acumuladas y el deterioro de valor que, eventualmente, le correspondan.

Importe recuperable de un activo es el mayor entre su precio de venta neto y su valor en uso.

Valor en uso de un activo es el valor presente de los flujos futuros estimados de efectivo que se esperan, tanto de su funcionamiento continuado en el tiempo, como de su eventual desapropiación al final de la vida útil.

Aunque la NIC 36 aplica según su alcance para toda clase de activos, al estudiar sus excepciones, en realidad es aplicable para las siguientes clases de activos:

- a) Bienes tomados en arrendamientos financieros
- b) Elementos pertenecientes a la propiedad, planta y equipo, y
- c) Activos intangibles.

NIC y SIC requieren que la empresa debe evaluar, en cada fecha de cierre del balance, si existe algún indicio de deterioro del valor de sus activos. Si se detectara algún indicio, la empresa deberá estimar el importe recuperable del activo en cuestión (NIC 36, párrafo 8).

Si existe algún indicio de que el activo puede haber deteriorado su valor, por causas inesperadas, la empresa debe considerar, como mínimo, las siguientes circunstancias: (NIC 36, párrafo 9)

### **Fuentes externas de información**

- a) Durante el periodo, el valor de mercado del activo ha disminuido significativamente más que lo que cabría esperar como consecuencia del mero paso del tiempo o del uso normal;
- b) Durante el periodo han tenido lugar, o van a tener efecto en el futuro inmediato, cambios significativos con una incidencia adversa sobre la empresa, referentes al entorno legal, económico, tecnológico o de mercado en los que ésta opera, o bien en el mercado al que está vinculado el activo en cuestión;

- c) Durante el periodo las tasas de interés de mercado, u otras tasas de rendimiento de mercado de inversiones, han sufrido incrementos que probablemente afecten a la tasa de descuento utilizada para calcular el valor en uso del activo, de forma que disminuyan su importe recuperable de forma significativa;
- d) El valor en libros de los activos que la empresa presenta en sus estados financieros, es mayor que su capitalización bursátil;

### **Fuentes internas de información**

- a) Se dispone de evidencia sobre la obsolescencia o deterioro físico del activo;
- b) Durante el periodo han tenido lugar, o se espera que tengan lugar en el futuro inmediato, cambios significativos en la forma o manera en que se usa o se espera usar el activo, que afectarán desfavorablemente a la empresa; entre tales cambios pueden encontrarse los planes de interrupción o reestructuración de la operación a la que pertenece el activo, o que se haya decidido la desapropiación del mismo antes de la fecha prevista, y
- c) Se dispone de evidencia, procedente de informes internos, que indica que el rendimiento económico del activo es, o va a ser, peor que el esperado.

### **Estimación del valor en uso de un activo**

La estimación del valor en uso de un activo se conlleva los siguientes pasos:  
(NIC 36, párrafo 26)

- a) Estimar las entradas y salidas futuras de efectivo derivadas tanto del funcionamiento continuado del activo como de su desapropiación final.

Las bases para la estimación de los flujos de efectivo futuros, son explicadas en la (NIC 36, párrafos 27 al 47).

- b) Aplicar la tasa de descuento adecuada a estos flujos de efectivo futuros. Las bases para utilizar la tasa de descuento, son explicadas en la (NIC 36, párrafos 48 al 56).

El valor en libros de un activo debe ser reducido hasta que alcance su importe recuperable si, y sólo si, este importe recuperable es menor que el valor en libros. Tal reducción se designa como pérdida por deterioro (NIC 36, párrafo 58).

La pérdida por deterioro debe ser reconocida inmediatamente como un gasto en el estado de resultados, a menos que el activo en cuestión se contabilice por su valor revaluado, siguiendo la NIC 16.

Las pérdidas por deterioro, en los activos revaluados, deben tratarse como una disminución de la revaluación practicada (NIC 36, párrafo 59).

### **Estimación del valor recuperable de un activo**

Si existiera algún indicio de que un activo puede haber deteriorado su valor, el importe recuperable del mismo se deberá estimar, así: (NIC 36, párrafo 65)

- a) Para el activo individualmente considerado
- b) Si no fuera posible estimar el importe recuperable del activo individual, la empresa debe proceder a determinar el importe recuperable de la unidad generadora de efectivo a la que tal elemento pertenece.

Una unidad generadora de efectivo es el grupo identificable de activos más pequeño, cuyo funcionamiento continuado genera entradas de efectivo a favor de la entidad que son, en buena medida, independientes de los cobros derivados de otros activos o grupos de activos (NIC 36, párrafo 5).

La NIC 36, párrafos 65 al 93 se establece los requisitos para identificar las unidades generadoras de efectivo, a las que pertenecen los activos, y para determinar el valor en libros y las hipotéticas pérdidas por deterioro que corresponden a las mismas.

### **Interpretaciones de las Normas Internacionales de Contabilidad (SIC):**

Interpretación SIC 8: Aplicación por primera vez de las NIC como base principal de contabilización

En el período en que se apliquen por primera vez las NIC como base fundamental de la contabilización, las Normas e Interpretaciones deben ser aplicadas de forma retroactiva, salvo que las disposiciones transitorias permitan o exijan otro tratamiento diferente, o bien el importe del ajuste relativo a periodos anteriores no pueda ser razonablemente determinado.

### **NIF/ES 15 PROVISIONES, ACTIVOS Y PASIVOS CONTINGENTES (NIC 37)**

#### **Objetivo:**

Asegurar que se utilizan criterios de reconocimiento y valoración apropiados en el registro de provisiones, activos y pasivos contingentes, así como que el desglose de información en las notas a los estados financieros permite a los usuarios un entendimiento tanto de su naturaleza, como del importe y el período temporal.

El objetivo de esta norma es asegurarse de que sólo las obligaciones reales son las que se registran en los estados financieros se excluyen gastos futuros previstos, incluso cuando están autorizados por el Consejo de Administración u Órgano de Gobierno equivalente, así como periodificaciones para cubrir pérdidas propias aseguradas, incertidumbres genéricas y otros hechos todavía no acontecidos.

## **Principios y aspectos relevantes de la norma**

Se requiere reconocer una provisión por obligaciones contractuales, cuando se den las siguientes condiciones: (NIC 37, párrafo 14)

- a) La empresa tiene una obligación presente (ya sea legal o implícita) como resultado de un suceso pasado
- b) Es probable que la empresa tenga que desprenderse de recursos, que incorporen beneficios económicos para cancelar tal obligación; y
- c) Puede hacerse una estimación fiable del importe de la obligación.

La empresa no debe proceder al reconocimiento de ningún pasivo contingente (NIC 37, párrafo 27).

En el caso de que la empresa espere que una parte o la totalidad del desembolso necesario para liquidar la provisión le sea reembolsado por un tercero, tal reembolso será objeto de reconocimiento cuando, y sólo cuando, sea prácticamente segura su recepción si la empresa cancela la obligación objeto de la provisión. El reembolso, en tal caso, debe ser tratado como un activo independiente. El importe reconocido para el activo no debe exceder al importe de la provisión. (NIC 37, párrafo 53).

Las provisiones deben ser objeto de revisión en cada fecha de balance de situación general, y ajustadas en su caso para reflejar la mejor estimación existente en ese momento. En el caso de que no sea ya probable la salida de recursos, que incorporen beneficios económicos, para cancelar la obligación correspondiente, se procederá a liquidar o revertir la provisión (NIC 37, párrafo 59).

Cada provisión deberá ser utilizada sólo para afrontar los desembolsos para los cuales fue originalmente reconocida (NIC 37, párrafo 61).

## **Interpretaciones de las Normas Internacionales de Contabilidad (SIC):**

Interpretación SIC 8: Aplicación por primera vez de las NIC como base principal de contabilización

En el período en que se apliquen por primera vez las NIC como base fundamental de la contabilización, las Normas e Interpretaciones deben ser aplicadas de forma retroactiva, salvo que las disposiciones transitorias permitan o exijan otro tratamiento diferente, o bien el importe del ajuste relativo a periodos anteriores no pueda ser razonablemente determinado.

## **NIF/ES 16 ACTIVOS INTANGIBLES (NIC 38)**

### **Objetivo:**

Establecer el tratamiento contable para los Activos Intangibles que no se encuentra tratado en otras NIC. La norma establece que una entidad registre un activo inmaterial si, y sólo si se cumplen una serie de requisitos.

La norma también establece los métodos de valoración de los activos registrados y los desgloses necesarios.

### **Principios y aspectos relevantes de la norma**

Activo Intangible es un activo identificable, de carácter no monetario y sin apariencia física, que se posee para ser utilizado en la producción o suministro de bienes o servicios, para ser arrendado a terceros o para funciones relacionadas con la administración de la entidad (NIC 38, párrafo 7).

En el proceso de determinar si un activo, que incluye elementos tangibles e intangibles, debe ser tratado según NIC16, o como un activo intangible, debe efectuarse un juicio oportuno, que permita decidir cuál elemento tiene mayor peso o significado.

Ejemplo: Un programa informático para una máquina controlada por computadora, que no puede funcionar sin un programa específico, son parte integrante de la máquina y por lo tanto deben ser tratados como elementos de la Propiedad, planta y equipo según NIC 16. Igual tratamiento se aplicaría a los sistemas operativos de una computadora. Sin embargo, si los programas informáticos no constituyen parte integrante del equipo, serán tratados como activos intangibles (NIC 38, párrafo 3).

El párrafo 6 de la Introducción de la Norma 38 proporciona los siguientes ejemplos de desembolsos que deben ser considerados como Gastos:

- a) Todos los costos de Investigación
- b) Desembolsos correspondientes al establecimiento de una empresa o al comienzo de una determinada actividad (gastos de puesta en marcha)
- c) Desembolsos de formación de personal
- d) Desembolsos de publicidad y promoción
- e) Desembolsos por reorganización o reubicación de la totalidad o de una parte de la empresa. Inicialmente un activo intangible debe hacerse por su costo histórico de adquisición o producción. (NIC 38, párrafo 22)

Los desembolsos posteriores deben ser reconocidos como gastos en el estado de resultados del periodo, salvo que:

- a) Sea probable que tales gastos permitan al activo generar beneficios económicos, en el futuro, adicionales a los inicialmente previstos para el rendimiento normal del mismo
- b) Tales gastos pueden ser medidos y atribuidos al activo de forma fiable (NIC 38, párrafo 60).

Los costos en los que se haya incurrido para recuperar o mantener los beneficios económicos futuros, que la empresa pudiera esperar del nivel originalmente evaluado de rendimiento para los sistemas de programas informáticos, deben ser reconocidos como un gasto del periodo cuando, y solo cuando, los trabajos de recuperación o mantenimiento se hayan llevado a cabo (SIC 6, párrafo 4).

Las modificaciones de programas informáticos se podrán capitalizar únicamente si:

- a) Los desembolsos realizados permiten a dichos programas producir beneficios económicos futuros, que les sean específicamente atribuibles y que excedan a los originalmente evaluados
- b) Tales costos puedan ser medidos y atribuidos a estos activos de forma fiable (SIC 6, párrafo 6).

No es permitido revertir un costo o gasto y posteriormente reconocerlo como activo intangible (NIC 38, párrafo 59).

Se prohíbe el reconocimiento de un activo en concepto de plusvalía generada internamente, asimismo, no deben ser reconocidos como activos los otros conceptos tales como marcas, cabeceras de periódicos o revistas, sellos o denominaciones editoriales, listas de clientes, y otros similares (NIC 38, párrafo 36 y 51).

No se procederá a reconocer activos intangibles surgidos de la fase de investigación, tales desembolsos deben reconocerse como gastos del periodo en que se incurran (NIC 38, párrafo 42).

Un activo intangible, surgido del desarrollo debe ser reconocido como tal si, y solo si, la empresa puede demostrar varias condiciones, tales como:

- Técnicamente es posible completar la producción del activo intangible hasta estar disponible para su uso o venta

- Su intención de completarlo
- Su capacidad de utilizar o vender dicho activo
- Posibilidad de beneficio económico futuro
- Su capacidad para medir de forma fiable el desembolso atribuible al activo, (NIC 38, párrafo 45).

Tratamientos contables permitidos por la NIC 38:

Tratamiento de Punto de Referencia (Párrafo 63):

Costo menos amortización acumulada menos deterioro de valor acumulados.

Tratamiento Alternativo Permitido (Párrafo 64):

Valor razonable (Revaluación), menos amortización acumulada, practicada con posterioridad, y cualquier pérdida acumulada por deterioro del valor del activo con posterioridad a la revaluación.

Cuando se revalúa un activo intangible, la amortización acumulada hasta el momento de la revaluación se puede tratar de dos maneras (NIC 38, párrafo 69)

- a) Ajustándola proporcionalmente en función del cambio experimentado por el importe en libros bruto antes de amortizaciones del activo, de forma que el importe en libros final para el activo intangible, tras la revaluación, sea igual al importe revaluado que se quiere conseguir; o bien
- b) Eliminándola por compensación con el valor en libros bruto del activo, de forma que sea el saldo neto resultante el que se revalúe hasta el importe correspondiente.

La Norma 38 no recomienda periodos específicos para amortizar los intangibles, sin embargo define la existencia de la presunción (que puede ser rechazada) que ningún activo intangible puede tener una vida útil que exceda de 20 años. (Párrafo 79). Para efectos de determinar la vida útil los párrafos 80-87 de la Norma proveen algunos lineamientos que deben ser considerados.

En cuanto al método de amortización, el párrafo 88 de la Norma requiere que el método que se aplique debe reflejar el patrón de consumo del activo. Si este

patrón no pudiera ser determinado de forma fiable, deberá adoptarse el método de amortización lineal.

La cuota de amortización debe ser cargada como Gastos del periodo, a menos que otra NIC permita o exija que se incluya en el importe de otro activo.

### **Normas Internacionales de Contabilidad (SIC):**

Interpretación SIC 6: Costos de mejora de software existente.

Los costos incurridos por una entidad para restablecer o mantener el nivel de beneficios económicos futuros, con base al rendimiento del software original, no deben ser capitalizados.

Esta interpretación SIC no sería aplicable al software adquirido externamente.

Interpretación SIC 8: Aplicación por primera vez de las NIC como base principal de contabilización

En el período en que se apliquen por primera vez las NIC como base fundamental de la contabilización, las Normas e Interpretaciones deben ser aplicadas de forma retroactiva, salvo que las disposiciones transitorias permitan o exijan otro tratamiento diferente, o bien el importe del ajuste relativo a períodos anteriores no pueda ser razonablemente determinado.

Comentarios al Borrador de Interpretación SIC 32, Activos intangibles, costos de páginas Web.

- Una página Web desarrollada por una empresa para su uso propio constituye un activo intangible desarrollado internamente y, por tanto, sujeto a los requerimientos de la NIC 38.
- Algunos de los costos incurridos en el desarrollo de páginas Web se pueden capitalizar, siempre y cuando cumplan los requisitos de la NIC 38.

A continuación se presenta el resumen de las normas de información financiera adoptadas en El Salvador con sus respectivas interpretaciones:

### Resumen comparativo de NIF/ES, NIC y SIC vigentes a la fecha

NIF/ES vigentes	NIC versión 2003	SIC versión 2003
1. Presentación de estados financieros	NIC 1	SIC 8, 18, 27 y 29
2. Informaciones a revelar sobre partes relacionadas	NIC 24	SIC 8
3. Ganancia o pérdida neta del periodo, errores fundamentales y cambios en las políticas contables	NIC 8	SIC 8
4. Hechos ocurridos después de la fecha de balance	NIC 10	SIC 8
5. Estado de flujos de efectivo	NIC 7	SIC 8
6. Ingresos	NIC 18	SIC 8, 27 y 31
7. Costos por intereses	NIC 23	SIC 2 y 8
8. Inventarios	NIC 2	SIC 1 y 8
9. Arrendamientos	NIC 17	SIC 8,15 y 27
10. Contabilización de las inversiones en empresas asociadas	NIC 28	SIC 3, 8 y 20
11. Instrumentos financieros	NIC 32 y 39	SIC 5, 8, 16, 17 y 33
12. Propiedades, planta y equipo	NIC 16	SIC 8, 14 y 23
13. Propiedades de inversión	NIC 40	SIC 8
14. Deterioro del valor de los activos	NIC 36	SIC 8
15. Provisiones, activos y pasivos contingentes	NIC 37	SIC 8
16. Activos intangibles	NIC 38	SIC 6, 8 y 32

## **1.6 Estados financieros básicos según las NIF/ES, diferencias en cuanto a su presentación**

Los Estados Financieros tratados con base a NIF/ES, son el Balance de Situación General, Estado de Resultados, Estado de Flujos de Efectivo, Estado de Cambios en el Patrimonio, notas explicativas y las políticas contables, estos últimos no son estados financieros, pero si son parte integral de los mismos. Tienen algunas variantes en cuanto a la forma de agrupación de las partidas, siendo la más notoria, la clasificación en el Balance General en rubros **Corriente** y **No Corriente**, NIC 1, párrafo 53, Edición 2003); sin embargo, la NIC no es rígida, ya que permite el uso de descripciones alternativas, siempre y cuando, el significado sea claro (NIC 1, párrafo 58). El Estado de Resultados debe finalizar presentando como último renglón, la Ganancia por Acción (GAP). En términos generales, las variaciones no son relevantes.

Lo importante radica en que el registro de la información financiera debe hacerse de acuerdo a NIF/ES, lo cual implica un tratamiento más minucioso, además de que ésta normativa, aporta un fuerte apoyo al control interno de las empresas.

### **1.6.1 Adopción de NIF/ES en El Salvador**

El Artículo 444 del Código de Comercio, le dio facultades al Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría. En este Artículo se menciona que los criterios que se adoptan para la preparación de los estados financieros, serán pronunciados por dicho organismo o en su defecto, por lo establecido en las Normas Internacionales de Contabilidad.

El Consejo de Vigilancia es la entidad responsable de dar seguimiento a la normativa técnica que se adopte en El Salvador, por consiguiente; se hace referencia al acuerdo de fecha 22 de diciembre de 2004, publicado en la Prensa Gráfica el 29 de diciembre del mismo año, donde se reconocen como Normas de Información adoptadas en El Salvador, bajo esta situación, el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría dio a

conocer con fecha 17 de febrero de 2005 la guía de aplicación de las Normas de Información financieras adoptadas en El Salvador (NIF/ES).

➤ Importancia de las NIF/ES

En términos generales, la importancia de las Normas Internacionales de Información Financiera adoptadas en El Salvador (NIF/ES), revisten gran importancia por que tiene un ámbito de aplicación muy amplio, lo cual permite dar respuesta técnica a muchos problemas contables, tal es el caso del tratamiento contable de la actividad agrícola, profundidad en el tratamiento contable de los instrumentos financieros. Sin embargo, para las instituciones financieras y empresas aseguradoras es de rigor la aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad por que cotizan en bolsas de Valores y están reguladas directamente por la Superintendencia del Sistema Financiero.

En consecuencia la importancia de las NIF/ES radica en:

- Perfil de los contadores con mayor profesionalismo
- Uniformidad en la preparación y presentación de los estados financieros
- Estado de Situación financiera, Resultados de Operación, Cambios en el Patrimonio, Flujos de Efectivo y Notas Explicativas con información más detallada.

➤ Ventajas y Desventajas de la aplicación de las NIF/ES

Consideramos que las principales ventajas de las NIF/ES como normativa contable, son las siguientes:

- Se responde a los cambios globales actuales, ya que grandes empresas transnacionales y multinacionales con casas matrices en países con mejores tecnologías en el área contable, establecen sus compañías afiliadas, asociadas o subsidiarias en nuestro país, por lo que requerirán de información financiera de acuerdo a normativas y criterios contables uniformes.

- Se logra una armonización de la profesión contable, lo cual permite que los profesionales de la contaduría pública de nuestro país, puedan con toda seguridad, prestar sus servicios contables de acuerdo a la normativa técnica establecida.
- Existe una mayor comparabilidad de los estados financieros.
- La existencia de una normativa contable homogénea, permite una mejor aceptación de las normas de Información Financiera adoptadas en El Salvador.
- Mejorarían la competencia global de los negocios. Esto se lograría porque habría una mayor oportunidad de entrar en relaciones de negocios con otras empresas de una forma más rápida.

Sin embargo, aún cuando las ventajas de la adopción de las NIF/ES son importantes, puede apreciarse que una de las mayores desventajas es que las Normas Internacionales de Contabilidad son de talla mundial, por consiguiente en nuestro país se han adoptado las que tienen mayor aplicación lo que significa que no pueden ser comparables a nivel internacional.

La presentación del documento NIF/ES, fue hecho por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública en febrero de 2005.

## **1.7 Aspectos generales de las pequeñas y medianas empresas salvadoreñas dedicadas a la compra venta de electrodomésticos, ubicadas en la zona metropolitana de San Salvador, asociadas a AMPES**

### **1.7.1 Antecedentes de las pequeñas empresas**

El nacimiento de la pequeña empresa con su forma de producción y comercialización actual, ocurre en su mayoría dentro del seno familiar, sin una inversión alta de capital de trabajo, ni un elevado nivel de especialización, y en ocasiones hasta con la falta de creatividad del productor.

Hoy por hoy, el sector empresarial, aun cuando ha evolucionado, tiene dificultades de funcionamiento debido a limitaciones técnicas y operaciones de carácter empírico en la administración, producción, financiamiento y comercialización.

Actualmente enfrentan varias limitaciones que obstaculizan su desarrollo, entre las cuales se pueden mencionar:

- Problemas de mano de obra calificada
- Dificultad para créditos
- Limitada capacidad económica para responder a las garantías demandadas por entidades financieras
- Falta de capacitación adecuada.

La ley establece que es deber del Estado velar por proteger a las empresas nacionales en lo que al mismo le compete, por lo que el apoyo de éste es fundamental para que las empresas superen obstáculos. Es en este sentido que actualmente existen esfuerzos institucionales para promover y fortalecer a este sector; estos se orienta a tres áreas de acción:

- Capacitación en conceptos administrativos
- Asistencia técnica especializada
- Asistencia crediticia

La estrategia del gobierno hacia la pequeña empresa de El Salvador se sustenta en elevar los niveles de productividad e impulsar las exportaciones, con la finalidad de lograr una mejor competitividad tanto a nivel local como internacional.

Para concretizar estos programas se tiene a disposición de los empresarios, una serie de instrumentos de apoyo, como son: Leyes, capacitación y asistencia técnica, información, calidad, asociatividad, financiamiento, información, promoción de negocios, entre otros.

➤ **Características**

- Es una empresa de tipo familiar, pero constituida en algunos casos como Sociedad Anónima
- Muchas veces no tienen escritura de constitución
- La mayoría de los pequeños empresarios tienden a no cambiar el lugar de operaciones
- Tratan de conservar su mercado
- El mercado local o regional es el objetivo predominante
- Las actividades se concentran en el dueño de la empresa
- Un 80% de las pequeñas empresas se dedican a la actividad comercial.

➤ **Criterios técnicos de clasificación para la pequeña empresa**

Instituciones	Número de empleados	Valor de activos (Miles de colones)
AMPES	6 a 20	De ¢ 25 a ¢ 200
BMI	11 a 50	De ¢ 251 a ¢ 1,000
FUSADES	11 a 50	De ¢ 251 a ¢ 1,000

### 1.7.2 Antecedentes de las medianas empresas

En El Salvador, hasta antes de la década de 1930, aunque ya existían un gran número de empresas medianas de tipo comercial, el desarrollo de las mismas se limitaba en gran medida por los escasos medios de transporte de esa época que escasamente se daba por medio de carreteras, coches y tranvías haladas por bestias de carga y de tiro, los cuales no satisfacían las necesidades de los comerciantes; fue hasta finales de la década de 1920, producto del surgimiento de la Revolución Industrial que se introdujo por primera vez en El Salvador camionetas con carrocería de madera y motor de gasolina importadas de los Estados Unidos de Norte América por Armando Frenkel, siendo éste el pionero en explotar la actividad comercial del servicio de transporte. Propiciando a la mediana empresa comercial un impulso en el desarrollo económico.

El 16 de enero de 1916 fue creada la Cámara de Comercio e Industria de El Salvador, que es uno de los organismos representantes de la actividad comercial e industrial de este país, que tenía entre otras cosas de sus atribuciones, la de subvencionar la enseñanza comercial, industrial y agrícola.

Décadas más tarde el sector comercial mostró un crecimiento empresarial, existiendo en esa época el surgimiento de nuevos establecimientos, Siendo muchos de ellos de la mediana empresa.

La mediana empresa comercial en El Salvador ha tenido que afrontar situaciones críticas, viviendo hechos adversos de la época, sobre todo en la del conflicto bélico que condujo a muchos empresarios a cerrar sus instalaciones y a otros únicamente a subsistir a la crisis; además de las líneas de crédito de las instituciones financieras eran hasta cierto punto restringidas y beneficiaban a muy pocos, lo que restó crecimiento a la mediana empresa comercial por no poder incrementar en la magnitud deseada el capital de trabajo en el giro operacional de la misma.

Todos estos factores convierten a la mediana empresa en un grupo especial para la vida social y el desarrollo económico, ya que a pesar de todas las adversidades que ha tenido que afrontar, pudo crecer y madurar en un país en vías de desarrollo.

➤ **Características**

- Tienen efectos socioeconómicos importantes ya que permiten la concentración de la renta y la capacidad productiva desde un número reducido de empresas hacia uno mayor
- Reducen las relaciones sociales a términos personales más estrechos entre el empleador y el empleado, favoreciendo las conexiones laborales ya que, en general, sus orígenes son unidades familiares
- Presentan mayor adaptabilidad tecnológica y menor costo de infraestructura

- Obtienen economía de escala a través de la cooperación ínter empresaria, sin tener que reunir la inversión en una sola firma.

➤ **Criterios técnicos de clasificación para la mediana empresa**

Instituciones	Número de empleados	Valor de activos (Miles de colones)
AMPES	21 a 50	Hasta ¢ 500
MINEC	21 a 50	Hasta ¢ 3,000
FUSADES	21 a 50	Hasta ¢ 2,000

### 1.7.3 Antecedentes de la asociación de medianos y pequeños empresarios salvadoreños (AMPES)

Hasta la fecha, la promoción de la pequeña y mediana empresa, ha sido un aspecto poco desarrollado dentro de la actividad empresarial del país. Sin embargo, la apertura; las reformas económicas, la mayor competencia; es decir, los nuevos retos y problemas que la llamada globalización de la economía plantea a la pequeña y mediana empresa ha llevado a reflexionar y, por lo tanto, a definir como una actividad prioritaria en AMPES a desarrollar actividades que conlleven el logro de los objetivos de la asociación.

A través del apoyo de los asociados por medio de la capacitación, asesoría financiera, técnica y legal, así como la participación en ferias, exposiciones y otros que tengan el objeto de desarrollo y fortalecimiento del sector, contribuyendo así a la generación de empleo, calificación y mejoramiento del recurso humano y por consiguiente el desarrollo económico y social del país.

AMPES es la Asociación de Medianos y Pequeños Empresarios de El Salvador, es una asociación gremial no religiosa, apolítica y sin fines de lucro; que fue creada para representar los intereses de la micro, pequeña y mediana empresa salvadoreña.

AMPES es una asociación empresarial creada en mayo de 1968, que tiene como objetivos principales: Representar los intereses de la micro, pequeña y mediana empresa salvadoreña; promover el desarrollo integral de la micro, pequeña y mediana empresa; promover el desarrollo integral dentro de un marco de la economía social de mercado.

Aumentar la participación del sector micro, pequeños y medianos empresarios dentro del proceso de desarrollo económico y social del país.

Y con los objetivos anteriores poder cumplir su misión, ya que AMPES busca contribuir a la ampliación de la clase media empresarial como vía para el fortalecimiento de la democracia y del proceso de desarrollo nacional.

Por las existencias de capacitación y representatividad que posee el sector empresarial, AMPES tuvo que expandir en otros sectores del país. Es así como en el año de 1993, con la reforma de los estatutos de la asociación se viabiliza la creación de las filiales en los departamentos de Ahuachapán, Sonsonete y la Libertad.

Cada una de las filiales tiene como responsabilidad primordial el darle seguimiento a los lineamientos de trabajo emanados de la junta directiva nacional. Al mismo tiempo, sirven como el canal de difusión del quehacer de la gremial en su comunidad.

Asimismo, cada filial se ocupa del área de capacitación y promoción de nueva membresía, y posee su propia junta directiva, la cual sirve como canal directo de comunicación entre las oficinas centrales de AMPES y los socios de cada una de las filiales. Para la Lcda. Dinora Navarrete de Clímaco, encargada de asesoría e información de AMPES, "Sí existe buena comunicación entre la central y las filiales". Aunque ellos digan lo contrario, o que no es suficiente; pero, efectivamente se envía correspondencia informando fechas de ferias y participación de distintos eventos, a los cuales generalmente no se recibe respuesta o participación por parte de las filiales, y no es por que no tengan información de la central. Aun así con esta organización se persigue mantener una comunicación constante y eficiente.

La membresía de AMPES, al 31 de diciembre de 2005, era de 1,600 socios activos, distribuidos de la siguiente manera: microempresarios 55%, pequeños empresarios 30% y medianos empresarios 15%. La participación de las mujeres dentro de la organización es del 60% del total de miembros.

Los empresarios afiliados a AMPES se dedican en su orden a las siguientes actividades: comercio 49%, industria 43% y servicios 8%.

Para cumplir con los objetivos, arriba señalados, AMPES desarrolla las siguientes actividades:

Cuenta con un programa de capacitación empresarial y técnica, el cual es actualizado permanentemente de acuerdo a las necesidades de los socios y sus empresas.

Dispone de un programa de asesoría en gestión empresarial, en las áreas de administración, finanzas, comercialización, crediticia y desarrollo de recursos humanos.

Ofrece un programa de asistencia legal, tributaria y contable, gratuita a las empresas afiliadas.

Propicia y crea la oportunidad de promocionar los bienes y servicios producidos por los socios, a través de la participación en ferias y exposiciones; asimismo facilita de manera institucional contactos comerciales a nivel nacional e internacional.

Promueve la cooperación entre las empresas a través de comités sectoriales en los que se agrupan los socios pertenecientes a un mismo sector o subsector de actividad económica.

Brinda la facilidad para la adquisición de seguros de vida para la membresía, grupo familiar y sus trabajadores.

Mantiene un contacto continuo con la membresía, instituciones nacionales e internacionales, a través de impresión y distribución de folletos, boletines y

cuadernos de investigación, conteniendo temas de actualidad y de interés para el sector microempresarial.

Representatividad Gremial mediante la elaboración de propuestas concretas para solucionar los problemas que enfrentan, especialmente los agremiadas y en general, todo el sector de la micro, pequeña y mediana empresa de El Salvador, para ser presentadas a las distintas instancias y foros en donde se analiza y se decide la política económica para el sector.

Ofrece el servicio de un completo banco de recursos humanos, el cual ha sido creado para colaborar en la preselección o selección del personal adecuado a las necesidades y expectativas de las empresas asociadas. Por medio de este banco de recursos humanos, se puede informar del recurso humano calificado y disponible en las diferentes áreas de ocupación o profesión solicitada.

En cuanto a la organización interna, la máxima autoridad de la gremial la constituye la Asamblea Nacional, la cual está integrada por todos los socios activos de las diferentes filiales. La Asamblea Nacional de AMPES se lleva a cabo, en forma ordinaria, dos veces al año (febrero y julio), y de manera extraordinaria cuando las necesidades lo demanden.

De la Asamblea Nacional depende la junta directiva nacional y las juntas directivas de las filiales. Actualmente existen tres filiales: La Libertad, Sonsonete y Ahuachapán. Asimismo, la estructura gremial de AMPES contempla la existencia de una junta de control encargada de velar por el fiel cumplimiento de los estatutos y reglamentos, así como por el buen manejo administrativo y financiero de la institución.

A nivel técnico y administrativo, es la Oficina Central con sede en San Salvador la que tienen bajo su responsabilidad la coordinación y ejecución de todas las actividades y proyectos aprobados por la junta directiva nacional, así como también canalizaron los servicios prestados a la membresía.

La organización administrativa de AMPES tiene como base a la dirección ejecutiva y de ella dependen dos gerencias especializadas:

**Gerencia Administrativa Financiera:** su función principal es planificar, coordinar, administrar y evaluar eficientemente los recursos técnicos, financieros, humanos con que cuenta la gremial. Administra los fondos de la gremial de diferentes fuentes y proporciona todos los movimientos necesarios para el buen funcionamiento de la gremial.

**Gerencias de Operaciones Técnicas y Servicios de Membresía:** su función principal es planificar, coordinar, diseñar, evaluar estrategias y dar seguimiento a todos los servicios de la membresía; supervisa directamente a las filiales en todo el país, en aspectos técnicos.

Las oficinas centrales se encuentran situadas en un edificio que es propiedad de la asociación; las sedes de las filiales han sido instaladas en los locales alquilados y estratégicamente seleccionados por la céntrica ubicación en sus respectivas localidades.

Un total de veinte empleados, a tiempo completo, laboran en la sede, y cuatro a nivel de las filiales. El total de empleados que laboran en la asociación, el 70% corresponden al nivel técnico y de campo, mientras que el personal administrativo y de servicios representa el 30%, incluyéndose en este un relacionista público.

#### Requisitos para ser socio de AMPES

Para ser Socio es indispensable que los solicitantes reúnan las siguientes condiciones:

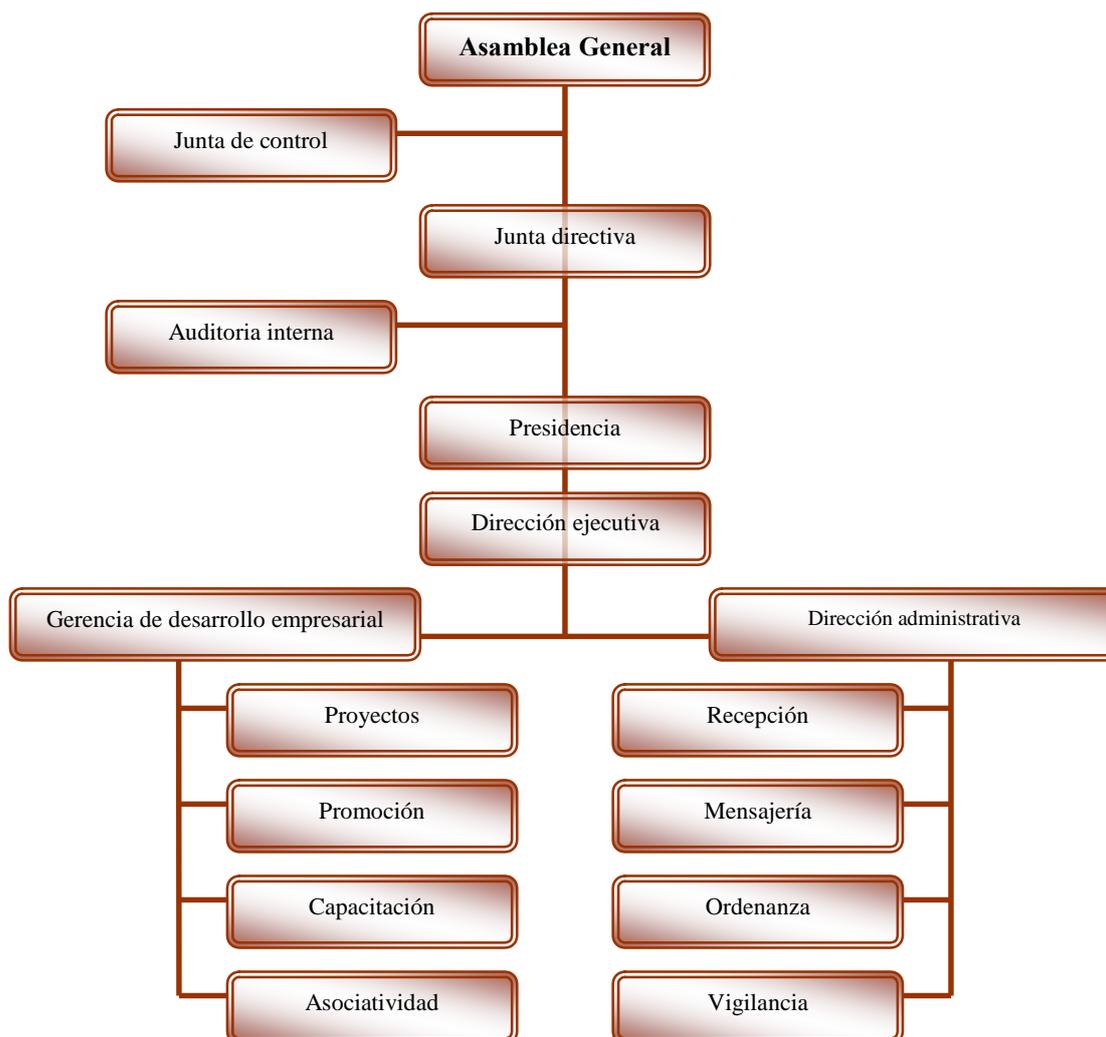
1. Tener una empresa con un mínimo de un año de establecida
2. Poseer un capital mínimo en su empresa de \$ 228.57

3. Que la empresa sea propia, en el caso de empresarios individuales
4. Poseer poder legal, en el caso de ser sociedades
5. Llenar la solicitud de ingreso
6. Cancelar por adelantado el pago de cuota de ingreso y su primera cuota mensual las cuales según el tamaño de la empresa son las siguientes:
  - Pequeña empresa: Aquella empresa que posee un capital de \$2,857.15 hasta \$22,857.14. Cancelará cuota de ingreso de \$15.00 y cuota mensual de \$15.00
  - Mediana empresa: Aquella empresa que posee un capital mayor a \$22,857.14. Cancelará una cuota de ingreso de \$20.00 y una cuota mensual de \$20.00.

La asociación de medianos y pequeños empresarios salvadoreños (AMPES), sugiere al mediano, micro y pequeño empresario diferenciar lo que es la familia y empresa, que tienda a asociarse con una mentalidad de compañerismo en un ambiente de compartir experiencias positivas y negativas al realizar compra, ventas conjuntas, que les garantice mejores oportunidades de modernizarse, buscando alianzas estratégicas, para aprovechar los proyectos dirigidos al sector para su crecimiento y fortalecimiento impulsando, de esta forma, el desarrollo económico y social del país.

Es importante que la gran empresa trabaje coordinadamente con la empresa del sector, apoyándoles, en sus compras y en sus ventas, dando importancia al trabajo invertido por los pequeños y micro empresarios; ya que éstos no cuentan con capital propio, lo que incrementa el costo por su funcionamiento. Sin embargo, la venta y compra de la empresa, proporciona a la micro y pequeña la oportunidad de desarrollarse y trabajar conjuntamente.

## ➤ Estructura organizativa de AMPES



### 1.7.4 Aspectos administrativos de las empresas de electrodomésticos

#### 1.7.4.1 Aspectos operativos

##### a) Administración

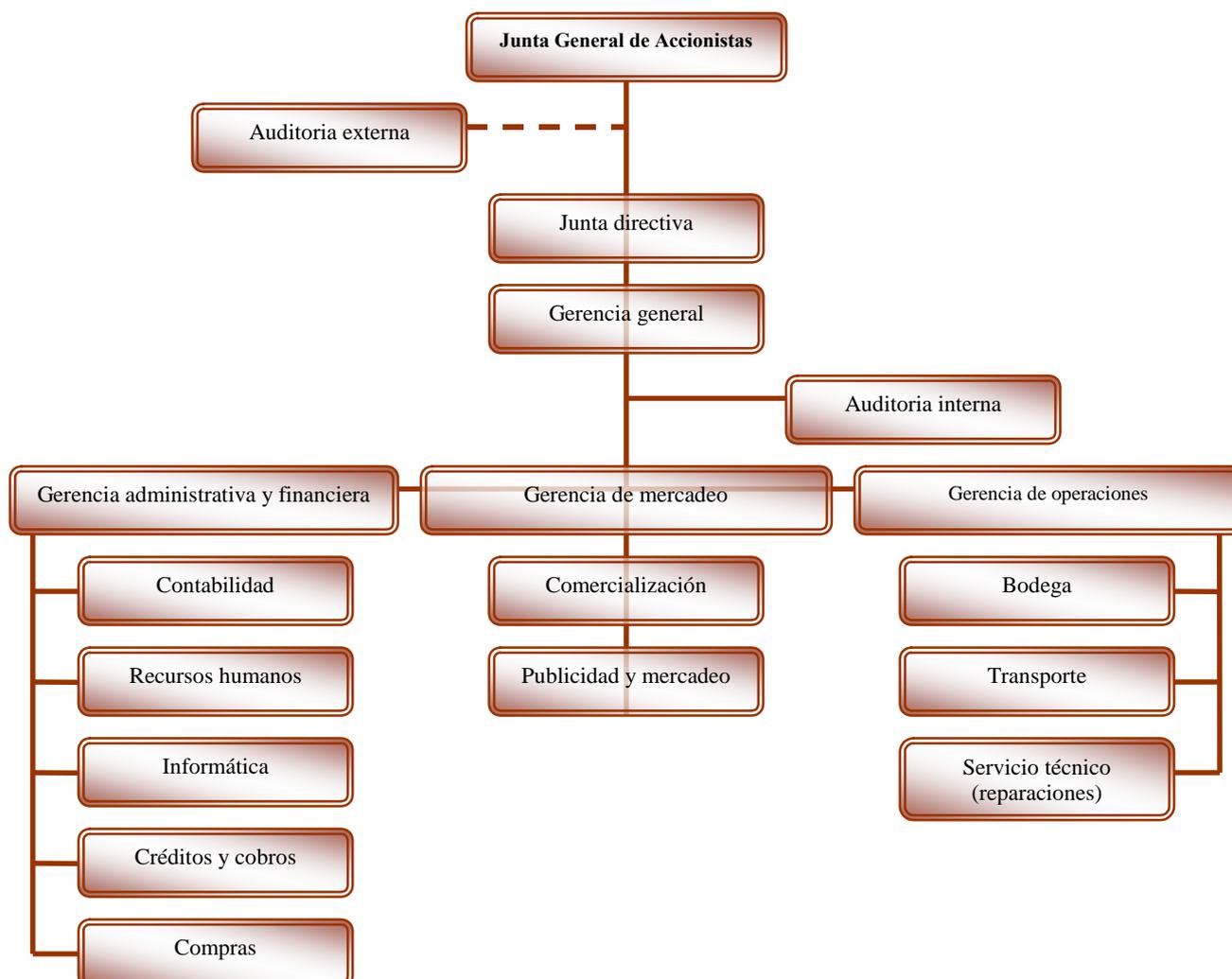
El Sector comercio, es un actividad que se ha practicado desde hace muchos años en diversos municipios de la zona metropolitana de San Salvador, actualmente forman parte en el desarrollo económico y social del mismo. Dentro de la diversidad existente en este sector, se encuentran las empresas que se dedican a la compra y venta de artículos electrodomésticos, producidos dentro del país o que se obtienen a través de importaciones; consideradas como fuentes generadoras de empleos y que contribuyen a la mejora de la economía nacional.

En la operatividad de este tipo de empresas, la administración forma parte elemental de las mismas, por que busca en forma directa la obtención de resultados y maximiza eficiencia y el aprovechamiento de los recursos materiales (capital, materias primas, humano, maquinaria, entre otros.) según comentarios de los comerciantes de la actividad económica en estudio, ellos desarrollan dicha actividad basada en parte a la experiencia obtenida, cuyo propósito consiste en lograr una administración eficaz, eficiente y transparente.

### b) Organización

Comúnmente este tipo de entidad no posee una estructura definida por escrito; y en algunos casos no existen manuales de funciones y de organización, situación que viene a ocasionar problemas por no tener autoridades y responsabilidades definidas; la organización tiene como propósito ayudar a que se logren los objetivos y contribuir a la eficiencia organizacional.

De acuerdo a investigaciones efectuadas en el sector de estudio, se ha logrado establecer un organigrama, que se presenta a continuación:



### **c) Contabilidad**

La contabilidad es fundamental para la vida y administración de este tipo de entidades, ya que a través de ella, se miden en términos monetarios todas las transacciones y sucesos de carácter financiero durante el desarrollo de sus operaciones. Dicha información relativa a la posición financiera se refleja en el balance general, los resultados obtenidos se reflejan en forma desglosada en el estado de resultados y finalmente los flujos de efectivo clasificados en las áreas de operación, inversión y financiamiento.

En la zona metropolitana de San Salvador, actualmente existen algunas medianas empresas que se dedican a la compra y venta de electrodomésticos, calificadas desde el punto de vista legal como personas jurídicas; algunas de ellas no tienen registros ni libros contables, es decir, no llevan contabilidad formal, a pesar del volumen de operaciones que efectúan, lo cual se ve reflejado en la cantidad de mercadería que presentan en la sala de venta, y que da la pauta que están bien establecidas dentro del mercado, por consiguiente están obligadas a cumplir los requerimientos mercantiles y tributarios que son aplicables a este tipo de entidades.

### **d) Control interno**

De acuerdo a la teoría contable el control interno consta de cinco componentes que se interrelacionan entre si, y se derivan de la forma cómo la administración maneja el negocio, integrados a los procesos administrativos, en el cual algunos de los componentes no afecta sólo al siguiente, sino es un proceso multidireccional repetitivo y permanente, por que cada uno de los componente influye en los otros para conformar un sistema integrado a las condiciones cambiantes.

➤ Los cinco componentes que forman el control interno son:

- Ambiente de control
- Evaluación de riesgos

- Actividades de control
  - Información y comunicación
  - Supervisión y seguimiento del sistema de control.
- Algunos de los problemas de control interno que se han detectado en investigaciones preliminares son los siguientes:
- En algunos casos no se poseen por escrito las políticas contables y administrativas.
  - No se definen líneas de autoridad y responsabilidad
  - No existen procedimientos por escrito para la operatividad del negocio
  - No poseen una estructura organizativa definida
  - No poseen manuales de funciones por escrito
  - No se posee un adecuado sistema de control de inventarios
  - No existe una base contable consistente para valorar los artículos recuperados, entre otros.

Razón por la cual consideramos necesario la existencia de control interno, con miras a manejar en forma continúa.

#### **e) Aspecto técnico aplicable**

La normativa técnica que debe aplicarse en la preparación y presentación de los estados Financieros de las medianas empresas dedicadas a la compra y venta de electrodomésticos, deben ser las Normas de Información Financiera adoptadas en El Salvador (NIF/ES), para unificar y armonizar el proceso contable, disminuyendo así, las diferencias que puedan darse en el mismo ambiente de negocios para las diferentes empresas al momento de comparabilidad.

La adopción e implementación de las NIF/ES, pretende que exista mayor inversión en los negocios locales y brindar mayor entendimiento de la

información financiera a los diferentes usuarios de ella. Para las medianas empresas dedicadas a la compra y venta de electrodomésticos se aplican las siguientes NIF/ES:

- NIF/ES 1 Presentación de estados financieros
- NIF/ES 2 Información a revelar sobre partes relacionadas
- NIF/ES 3 Ganancia o pérdida neta del período, errores fundamentales y cambios en las políticas contables
- NIF/ES 4 Hechos ocurridos después de la fecha de balance
- NIF/ES 5 Estado de flujos de efectivo
- NIF/ES 6 Ingresos
- NIF/ES 7 Costos por intereses
- NIF/ES 8 Inventarios
- NIF/ES 9 Arrendamientos
- NIF/ES 10 Contabilización de las inversiones en empresas asociadas
- NIF/ES 11 Instrumentos financieros
- NIF/ES 12 Propiedades, planta y equipo
- NIF/ES 13 Propiedades de inversión
- NIF/ES 14 Deterioro del valor de los activos
- NIF/ES 15 Provisiones, activos y pasivos contingentes
- NIF/ES 16 Activos intangibles

#### **1.7.4.2 Aspectos legales aplicables**

En El Salvador, las medianas empresas dedicadas a la compra y venta de electrodomésticos, tienen que tomar en consideración aspectos y disposiciones legales, que regulan este tipo de empresas, entre las cuales se encuentran: Leyes Tributarias, Mercantiles, Laborales, Municipales y otras disposiciones legales (ISSS, SAP y LFP), que le dan mayor prioridad al cumplimiento del pago de impuestos por parte de los sujetos pasivos y la regulación normativa en el desarrollo del comercio en todos sus aspectos.

A continuación se presentan los principales aspectos legales que tienen incidencia en el desarrollo de las operaciones de medianas empresas dedicadas a la compra y venta de electrodomésticos:

#### **a) Aspectos mercantiles**

- **Código de Comercio**

En este código se dan a conocer las obligaciones formales que todo comerciante debe cumplir, en el desarrollo de sus operaciones económicas y los lineamientos adecuados para el desarrollo de una contabilidad debidamente organizada, de acuerdo a los sistemas generalmente aceptados de contabilidad y aprobados por quienes ejercen la función pública de Auditoría.

Dentro del Título II, contiene los Artículos del 435 al 455, en el cual se establece la obligatoriedad y todo lo relativo a la contabilidad debidamente organizada de acuerdo con alguno de los sistemas generalmente aceptados en materia de contabilidad y aprobados por quienes ejercen la función pública de auditoría (Artículo 435 primer inciso), que debe llevar todo comerciante, estableciéndole a la vez los registros contables que debe cumplir como son: Estados financieros, libro diario mayor y los que considere necesarios por exigencias contables o por ley. (Artículo 435 tercer inciso), debidamente en libros empastados o en hojas separadas, las cuales estarán foliadas y serán autorizadas por el Contador Público autorizado, que hubiere nombrado el comerciante.

Cuando son comerciantes sociales, el Auditor Externo es el que tiene la potestad de autorizar los libros o registros; siendo avalado por el administrador designado en los estatutos (Artículo 438 primer inciso), con la descripción siguiente: Las hojas deben ser numeradas y selladas por el Contador Público autorizado, debiendo poner en la primera de ellas, una razón firmada y sellada, en la que se exprese el nombre del comerciante que las utilizará, el objeto a que se destinan, el número de hojas que se autorizan, el lugar y fecha de

entrega al interesado (Artículo 438 segundo inciso). En la estimación de los elementos que conforman el activo se establecerá de acuerdo a las reglas que dicte el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, y en su defecto por las Normas Internacionales de Contabilidad (Artículo 444).

- **Ley del Registro de Comercio**

Esta Ley surge a través del Decreto Legislativo No. 271, que se publicó en el Diario Oficial número N° 44, Tomo 238, de fecha 5 de marzo de 1973. Estableciendo la obligación de inscribir las escrituras de constitución de las sociedades, como un proceso de organización contable de la empresa, ya que con el cumplimiento de esta obligación, se está perfeccionando la existencia legal de la sociedad y por otro parte, regula que sean registradas para la emisión de las matrículas de comercio, así como también la extensión de constancias de cumplimiento de dicho trámite de las personas naturales y jurídicas.

- b) Aspectos tributarios**

- **Código Tributario**

Su objeto principal es regular adecuadamente la relación entre el fisco y los contribuyentes, permitiendo garantizar los derechos y obligaciones de ambos, para dar cumplimiento a los principios tributarios y seguridad jurídica. Con el fin de facilitar a los contribuyentes el conocimiento de plazos y sanciones vigentes a la fecha.

Dicho Código fue emitido a través del Decreto Legislativo número 230, publicado en Diario Oficial N° 241, Tomo 349 del 22 de diciembre de 2000, entrando en vigencia a partir del 1° de enero de 2001. Unificando el marco jurídico tributario para regular adecuadamente la relación del proceso de organización contable, como lo establece el Artículo N° 86, la obligatoriedad de

registrarse como contribuyentes del impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios y la emisión de documentos para el control del dicho impuesto.

El Artículo N° 141 establece, la base legal para llevar el control de los registros del impuesto arriba mencionado, a través, del libro de compras, ventas a consumidor final y ventas a contribuyentes, que se consideran auxiliares a la contabilidad por ser Legalizados y establecidos por Ley.

- **Ley del Registro y Control Especial de Contribuyentes al Fisco**

Es la que establece la base legal para la inscripción en el departamento de Registro y Control de Contribuyentes, para la obtención del Número de Identificación Tributaria (NIT), en su Artículo número 1.

- **Ley del Registro de Importadores**

Fue creada por medio del Decreto Legislativo N° 224, publicado en el Diario Oficial N° 241, Tomo 349 del 22 de diciembre de 2000, entrando en vigencia el 1° de enero de 2001. Estableciendo en el artículo N° 1, la obligación de inscribirse en el Registro de Importadores todas las personas naturales o jurídicas que realicen operaciones de importación con mercancías.

- **Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría**

Considerando las necesidades por los cambios en las políticas del gobierno y apertura de nuevos mercados internacionales, El Salvador a partir del 1 de abril del año 2000, por Decreto Legislativo 828, publicado en el diario Oficial N° 42, tomo N° 346 del 29 de Febrero del año 2000, inició su vigencia la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, cuyo objetivo es regular las atribuciones que le confiere al ejercicio de la profesión de la Contaduría Pública en El Salvador, en el desarrollo de la contabilidad y auditoria de todo tipo de empresa.

- **Ley Orgánica del Servicio Estadístico Nacional**

Emite la base legal para obligar a las empresas a suministrar información a la Dirección General de Estadística y Censos (Artículo 14).

**c) Obligaciones laborales**

- **Ley Orgánica del Ministerio de Trabajo y Previsión Social**

En el artículo N° 48 se establece, la obligatoriedad de inscribir el establecimiento o centro de trabajo, en la oficina de la respectiva zona del Departamento de Inspección de Trabajo.

- **Reglamento Para la Aplicación del Régimen del Seguro Social**

Todas las empresas deben inscribirse, en calidad de patrono en el Instituto Salvadoreño del Seguro Social, según lo establece el artículo N° 7, de dicho reglamento, el cual expresa literalmente: Los patronos que empleen trabajadores sujetos al régimen del Seguro Social, tienen obligación de inscribirse e inscribir a éstos, usando los formularios elaborados por el Instituto en el plazo de cinco días contados a partir de la fecha en que asuma la calidad de tal. Los trabajadores deberán ser inscritos en el plazo de diez días contados a partir de la fecha de su ingreso a la empresa.

- **Ley del Sistema de Ahorro para Pensiones**

Es necesario considerar dentro del marco legal, la obligatoriedad del patrono de afiliarse a una a una institución Administradora de Pensiones (Artículo N° 7), durante el desarrollo de las operaciones de la empresa para que sus trabajadores sean afiliados y poder ser deducibles los sueldos de la renta gravada. Asimismo, en el artículo N° 19 de la misma Ley, establece que el patrono declare y pague las sumas retenidas a los trabajadores.

## **1.8 Aspectos contables y financieros de empresas de electrodomésticos**

### **1.8.1 Aspectos contables**

Las medianas empresas en estudio, para llevar a cabo su actividad, realizan operaciones con otras por medio de la compra y venta de servicios o mercaderías; y como consecuencia de estas operaciones, su patrimonio se ve alterado obteniendo resultados de: Beneficios o pérdidas. La contabilidad financiera se ocupa de emitir información relativa a este tipo de transacciones, proporcionando datos que se refieren principalmente a los activos, pasivos y patrimonio poseído por la empresa en un momento dado y a los resultados generados en cierto período de tiempo. El departamento contable proporciona a toda entidad, la información financiera necesaria para la adecuada toma de decisiones en el desarrollo normal de sus operaciones; considerando que la presentación de dicha información sea de acuerdo a las necesidades del usuario.

Para elaborar esta información, es necesario aplicar un método específico, que englobe y reúna las características concernientes a:

- Se captan o perciben los hechos económicos que la entidad realiza
- Se valoran las operaciones
- Se registran contablemente las operaciones
- Se obtienen, después de la contabilización de las transacciones, los estados financieros que contengan de manera ordenada, datos significativos que muestren adecuada y fielmente la realidad económica de la empresa.

Por lo antes expuesto, los procesos contables efectúan el registro de los hechos económicos, que tienen su culminación en la elaboración y presentación de los estados financieros como Balance de situación financiera, el Estado de pérdidas y ganancias, el estudio de flujos de efectivos, el estado de cambios en el patrimonio y finalmente las notas y políticas contables como parte; integral de las mismas.

En este tipo de contabilidad cobra importancia la estimación para cuentas incobrables por el mismo giro económico, el control de clientes, los sistemas de registro y evaluación de inventarios, entre otros aspectos.

### **1.8.2 Aspectos financieros**

Para los dueños y gerentes de las medianas empresas es necesario tener información sobre las operaciones realizadas y futuras, por lo que es importante que el complejo mundo de los negocios de las medianas empresas que se dedican a compra y venta de electrodomésticos, operen considerando aspectos financieros que cumplan con el rol de producir datos indispensables para la administración y el desarrollo del sistema económico.

Para lograr una administración con eficacia, los propietarios y administrados deben considerar los aspectos antes mencionados y así poder crear distintas políticas de financiamiento externo y enfocarse a la solución de problemas específicos que asechan diariamente a las empresas, como son: Cuentas por cobrar o por pagar, políticas de créditos hacia los clientes dependiendo de su clasificación y rotación de inventarios obsoletos, entre otros. Los administradores, clientes, empleados y proveedores de financiamientos; a través de dicha información pueden darse cuenta del desempeño que la empresa muestra en el mercado.

A continuación se presentan algunos aspectos importantes que deben considerarse en la parte financiera de las medianas empresas que se dedican a la compra y venta de electrodomésticos:

- **Estructuración del capital de trabajo:** Es decir, si esta formado por: Fondos propios, fondos ajenos, créditos bancarios y créditos de financiamiento por proveedores.

**Fondos propios:** Se obtiene de las aportaciones que realizan los propietarios de la empresa o accionistas y los beneficios que no son repartidos en forma de dividendos, sino que son retenidos para incrementar el capital de trabajo de la empresa.

**Fondos ajenos:** Su procedencia, se caracteriza por la exigibilidad, puesto que se obtiene de terceras personas que no forman parte de instituciones financieras y contribuyen a financiar la empresa, en los plazos y condiciones estipulados para el reintegro de las cantidades correspondientes.

**Créditos bancarios:** Son los créditos que se obtienen de instituciones financieras a corto y largo plazo, con el objeto de financiar el activo fijo y el activo circulante; fortaleciendo así, el capital de trabajo de la empresa con el reintegro en cuotas mensuales que incluyen capital e intereses.

**Créditos de proveedores:** Es el financiamiento obtenido en mercaderías a plazo de 30, 60 y 90 días, otorgados por los distribuidores.

- **Otorgamiento de créditos a clientes:** Para el otorgamiento de créditos se tiene considerar los aspectos siguientes:
- El solicitante tenga como mínimo 1 año de trabajo
  - Que presente el taco del seguro social o en su defecto una constancia salarial
  - Fotocopia de recibo de luz eléctrica o agua
  - Fotocopia del Documento de Identidad Personal
  - Presentar un fiador
- **Fianzas de cajeros:** Este requisito no aplica para todas las empresas, y su objetivo es asegurarse la garantía del pago de una obligación, por parte del empleado responsable del manejo de efectivo, en caso de cometer algún tipo de operación fraudulenta a la empresa.

- **Punto de equilibrio:** Es el comportamiento para lograr el equilibrio entre oferta y demanda, en función del grado de competencia existente. Se obtiene cuando una empresa logra producir una cantidad de productos o servicios en el cual sus costos de producción es igual al precio de venta del mercado, es decir es el punto en el cual no produce pérdidas, ni se obtienen ganancias, pero se mantiene en competencia dentro del mercado y proporciona una fuente de trabajo para los empleados.
  
- **Créditos y cobros:** Los plazos otorgados en las ventas al crédito son de 3 a 24 meses máximo, siendo recuperado el valor de la mercadería en cuotas mensuales que incluyen capital mas intereses, y pueden ser canceladas en las tiendas de venta o por medio de cobrador a domicilio.
  
- **Interés moratorio:** En los casos que el cliente no efectúe su pago en la fecha correspondiente; se aplicará una tasa de interés del 2 % por mora, sobre el valor de las cuotas vencidas.
  
- **Recuperación de bienes:** En los casos que el cliente no cumpla con el pago correspondiente de la mercadería vendida a plazo, la empresa procede a recuperar dicha mercadería, ingresando al inventario de artículos usados con un precio menor de un artículo nuevo, por considerársele depreciación de uso al bien y la recuperación que se tuvo del mismo.
  
- **Giros bancarios:** Es la transferencia de fondos en forma telefónica o por otro tipo de comunicación, entre una agencia y otra del mismo banco o con otra institución bancaria, que puede ser a nivel nacional o internacional en períodos relativamente cortos.

- **Precio de venta:** Para establecer el precio de venta, se considera el costo de la mercadería, los gastos directos e indirectos más el margen de utilidad que se espera obtener por la empresa.
  
- **Rentabilidad:** Es el beneficio que se puede obtener al realizar una transacción económica que comúnmente se le conoce como utilidad, siendo el valor que un individuo o empresa confiere a los bienes y servicios de consumo, al momento de la venta. Todavía no existe un método o procedimiento capaz de medir o calcular con precisión la utilidad de un bien o servicio.

En la actualidad no todas las pequeñas y medianas empresas afiliadas a AMPES dedicadas a la compra y venta de electrodomésticos ubicadas en el departamento de San Salvador, han realizado la conversión del sistema contable conforme a Normas de Información Financiera (NIF/ES), pero sí, manifiestan saber de la obligatoriedad de las mismas a partir de Enero de 2005, y siguen trabajando sus operaciones contables de acuerdo a Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en El Salvador (PCGA). Sin embargo; en algunos de los casos mencionados anteriormente, existen empresas que han efectuado los cambios pertinentes al catálogo de cuenta para reestructurar la presentación de sus estados financieros con base a NIF/ES, pero no lo están aplicando, por falta de experiencia en casos prácticos con la aplicación de la nueva normativa técnica.

## METODOLOGÍA

Con fecha 24 de enero de 2006, propusimos la investigación denominada: El Proceso de Adopción de las NIF/ES en las PYMES de El Salvador Asociadas a AMPES, a la Vicerrectoría de Investigaciones, el 01 de febrero del mismo año recibimos un memorando del Vicerrector, licenciado Rafael Rodríguez Loucel, con observaciones a la propuesta, las cuales se subsanaron y se remitieron el 05 de febrero del mismo año, quedando entendidos que se daban por satisfechos.

Al tener aprobado el tema de la investigación, en seguida seleccionamos la asignatura Tendencias e Innovaciones en la Contaduría Pública, por ser estudiantes de décimo ciclo de la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública, cuyas características son seriedad, responsabilidad y criterio técnico necesarias para llevar a cabo la realización del primer tomo de la investigación.

Para enriquecer este documento, participamos en el IV Seminario Regional Interamericano denominado “Los retos de la profesión contable y el sector empresarial ante una economía globalizada”, patrocinado por las prestigiosas instituciones: La Asociación Interamericana de Contabilidad (AIC), La Corporación de Contadores de El Salvador (CCS) y El Instituto Salvadoreño de Contadores Públicos (ISCP), que fue impartido por conferencistas nacionales e internacionales del más alto nivel, donde se abordó el tema de las PYMES a nivel internacional como en El Salvador.

## **PÁGINA DE RESUMEN**

El tomo I Marco de Referencia, corresponde a una parte de la investigación denominada: El Proceso de Adopción de las NIF/ES en las PYMES de El Salvador, Asociadas a AMPES.

## BIBLIOGRAFÍA

### Física

- IV Convención Nacional de Contadores. Normas de Contabilidad Financiera de la No. 1 a la 28. Talleres Gráficos Universidad José Simeón Cañas. El Salvador. San Salvador. 1996.
- Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría (CVPCA). Guía de Orientación para la Aplicación de Normas de Información Financiera Adoptadas en El Salvador (NIF/ES). El Salvador. San Salvador. 2003.
- Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASCF). Normas Internacionales de Información Financiera. IMCP. Inglaterra. London. 2006.
- Kieso Weygandt. Contabilidad Intermedia, Editorial Limusa Wiley, Segunda Edición, México D.F. 2003.
- Melgar Nájera, Óscar Armando. Conferencia el Futuro de la Profesión Contable. El Salvador. San Salvador. 2006.
- Mendoza Orantes, Ricardo. Recopilación de Leyes Tributarias: Código Tributario, Leyes de Impuesto sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado, sus reglamentos y leyes conexas. Jurídica Salvadoreña. 32ª edición. El Salvador. San Salvador. 2006.
- Vásquez López, Luís. Recopilación de Leyes en Materia Mercantil. Lis. 9ª edición. El Salvador. San Salvador. 2006.

### Virtual

- [www.mh.gob.sv](http://www.mh.gob.sv) 16/02/06
- [www.aic.org](http://www.aic.org) 22/03/06
- [www.ecsafo.org](http://www.ecsafo.org) 12/04/06
- [www.mtps.gob.sv](http://www.mtps.gob.sv) 07/05/06
- [www.monografias.com](http://www.monografias.com) 17/05/06