



**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y
ADMINISTRATIVAS
CARRERA DE INGENIERÍA EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

**ENFOQUE DEL TRABAJO DE AUDITORÍA EN EL PROCESO
DE LIQUIDACIÓN DE UNA EMPRESA EN EL ECUADOR**

**AUTORA:
Macías Jiménez Dina Patricia**

**PROYECTO DE GRADO PREVIO A LA OBTENCIÓN DEL
TÍTULO DE INGENIERA EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

**TUTOR:
Msc. Johnny Martínez Ramírez**

**Guayaquil, Ecuador
2013**



**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
CARRERA DE INGENIERÍA EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

CERTIFICACIÓN

Certificamos que el presente trabajo fue realizado en su totalidad por **Dina Patricia Macías Jiménez**, como requerimiento parcial para la obtención del Título de **Ingeniera en Contabilidad y Auditoría**.

TUTOR

Msc. Johnny Martínez Ramírez

REVISORES

Ab. Carlos Muñoz Gutiérrez

Msc. Grace Mogollón Claus

DIRECTOR DE LA CARRERA

Ing. Arturo Ávila Toledo

Guayaquil, a los 6 días del mes de mayo del año 2013



**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
CARRERA: INGENIERÍA EN CONTABILIDAD Y ADUITORÍA**

DECLARACIÓN DE RESPONSABILIDAD

Yo, Dina Patricia Macías Jiménez

DECLARO QUE:

El Trabajo de Titulación **ENFOQUE DEL TRABAJO DE AUDITORÍA EN EL PROCESO DE LIQUIDACIÓN DE UNA EMPRESA EN EL ECUADOR** previa a la obtención del Título de **Ingeniera en Contabilidad y Auditoría**, ha sido desarrollado en base a una investigación exhaustiva, respetando derechos intelectuales de terceros conforme las citas que constan al pie de las páginas correspondientes, cuyas fuentes se incorporan en la bibliografía. Consecuentemente este trabajo es de mi total autoría.

En virtud de esta declaración, me responsabilizo del contenido, veracidad y alcance científico del Trabajo de Titulación referido.

Guayaquil, a los 6 días del mes de mayo del año 2013

LA AUTORA

Dina Patricia Macías Jiménez



**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
CARRERA: INGENIERÍA EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

AUTORIZACIÓN

Yo, Dina Patricia Macías Jiménez

Autorizo a la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil, la **publicación** en la biblioteca de la institución del Trabajo de Titulación: **ENFOQUE DEL TRABAJO DE AUDITORÍA EN EL PROCESO DE LIQUIDACIÓN DE UNA EMPRESA EN EL ECUADOR**, cuyo contenido, ideas y criterios son de mi exclusiva responsabilidad y total autoría.

Guayaquil, a los 6 días del mes de mayo del año 2013

LA AUTORA:

Dina Patricia Macías Jiménez

AGRADECIMIENTO

En primer lugar a Dios, por su perfecto amor, por la vida, por la salud, por las fuerzas que me ha dado cada día para poder desarrollarme a nivel personal y profesional, por su palabra y porque todo lo que ha ocurrido en mi vida ha sido enteramente por su magnífica voluntad.

A mis padres, por la vida, por su entero e incondicional amor y apoyo moral y económico que siempre me han brindado, por el ejemplo de vida y los valores que me han inculcado. Gracias por todo.

A mis hermanos, por su ejemplo de superación y apoyo.

A mi esposo, por su amor, comprensión, apoyo y por sus palabras de aliento cuando más las he necesitado.

A los maestros y a las instituciones educativas donde recibí las bases de mi formación y a la Universidad Católica donde consolidé mis conocimientos profesionales.

A Romero & Asociados Cía. Ltda., por brindarme la oportunidad de desarrollarme profesionalmente, aplicar los conocimientos recibidos y aprender cada día nuevos.

A mis compañeras y compañeros de trabajo por los consejos profesionales que compartimos mutuamente.

Finalmente, pero no por eso menos importante, a mis amigas y amigos de la Universidad, por habernos apoyado mutuamente en este camino para cumplir con la meta que actualmente estamos finiquitando.

DINA MACÍAS

DEDICATORIA

Igual que todo lo que hago en mi vida, dedico este trabajo a Dios, al esfuerzo de mis padres, al amor de mi esposo, al apoyo de mis hermanos y a todas las personas que forman parte de mi vida.

Adicionalmente, dedico este trabajo a todos los estudiantes y profesionales en la carrera de Contabilidad y Auditoría, pues para ellos he desarrollado el mismo.

DINA MACÍAS

TRIBUNAL DE SUSTENTACIÓN

Msc. JOHNNY MARTÍNEZ RAMÍREZ
TUTOR

PROFESOR DELEGADO

PROFESOR DELEGADO

PROFESOR DELEGADO



**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL**
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
CARRERA: INGENIERÍA EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

CALIFICACIÓN

Msc. JOHNNY MARTÍNEZ RAMÍREZ
TUTOR

ÍNDICE GENERAL

Certificación	ii
Declaración	iii
Autorización	iv
Agradecimiento	v
Dedicatoria	vi
Índice General	ix
Índice de Tablas	xii
Índice de Gráficos	xiii
Resumen Ejecutivo	xiv
Abstract	xv
INTRODUCCIÓN	1
Planteamiento, formulación y sistematización del problema	2
Antecedentes	2
Planteamiento del problema	2
Formulación del problema	3
Sistematización del problema	4
Objetivos	4
Objetivo General	4
Objetivos Específicos	5
Justificación y estado del arte	5
Justificación	5
Estado del Arte	6
CAPÍTULO I.	8
1.1. Marco teórico	8
1.1.1. Introducción	8
1.1.2. Perspectiva legal frente al proceso de liquidación de una Compañía	9
1.1.3. Perspectiva del contador frente al proceso de liquidación de una compañía	10
1.1.4. Perspectiva del auditor frente al proceso de liquidación de una compañía	12
1.2. Marco metodológico	14
1.2.1. Tipo de investigación	14
1.2.2. Universo o ámbito de la investigación	15
1.2.3. Muestra	16
1.2.4. Estrategias de recogidas de datos	17
1.2.5. Diseño de Investigación	19
1.2.6. Metodología de la Investigación	19
1.2.7. Fuentes de Información	20
1.2.8. Tratamiento y análisis de datos	21

CAPÍTULO II. ANTECEDENTES EN EL PAÍS DE EMPRESAS DISUELTAS Y LIQUIDADAS	22
2.1. Tipos de compañías disueltas y liquidadas en el Ecuador	24
2.2. Principales sectores jurisdiccionales del Ecuador en donde existe mayor incidencia de empresas disueltas y liquidadas	25
CAPÍTULO III. ASPECTOS LEGALES EN EL PROCESO DE DISOLUCIÓN Y LIQUIDACIÓN DE UNA COMPAÑÍA	26
3.1. Disolución de compañías	26
3.1.1. Concepto de disolución de compañías	26
3.1.2. Causas de disolución de sociedades según la Ley de Compañías	28
3.1.3. Requisitos legales para la disolución de una compañía	32
3.2. Liquidación de compañías	33
3.2.1. Concepto de liquidación compañías	33
3.2.2. Requisitos legales para la liquidación	34
3.2.3. Limitaciones para la Administración en el proceso de liquidación	35
3.2.4. Generalidades del liquidador	35
3.2.5. Procedimiento de la liquidación	41
3.3. Procedimiento de cancelación	45
CAPÍTULO IV. ASPECTOS LEGALES EN EL PROCESO DE DISOLUCIÓN Y LIQUIDACIÓN DE LAS FORMAS DE ORGANIZACIÓN DE ECONOMÍA POPULAR Y SOLIDARIA	48
4.1. Disolución de las organizaciones que conforman la economía popular y solidaria, según la Ley Orgánica de la Economía Popular y Solidaria y del Sector Financiero Popular y Solidario y su Reglamento	49
4.1.1. Clases de disolución de las organizaciones que conforman la economía popular y solidaria, reconocidas por la Ley	50
4.1.2. Causas de disolución de las organizaciones que conforman la economía popular y solidaria	51
4.2. Liquidación de las organizaciones que conforman la economía popular y solidaria, según la Ley Orgánica de la Economía Popular y Solidaria y del Sector Financiero Popular y Solidario y su Reglamento	52
CAPÍTULO V. ASPECTOS CONTABLES EN EL PROCESO DE LIQUIDACIÓN DE UNA COMPAÑÍA	56
5.1. Etapas del Proceso de liquidación	57
5.1.1. Ajustes a valores de realización - Balance Inicial de liquidación según la NIC 1 “Presentación de Estados Financieros”	57
5.1.2. Operaciones de liquidación – Registros contables según las NIC	71
5.1.3. Estado de Resultados en liquidación según la NIC 1 “Presentación de Estados Financieros”	76
5.1.4. Estado de Patrimonio de los socios según la NIC 1 “Presentación de Estados Financieros”	80

5.1.5. Balance Final de liquidación según la NIC 1 “Presentación de Estados Financieros”	82
5.1.6. Liquidación de los socios o accionistas	84
CAPÍTULO VI. PROPUESTA DE ENFOQUE DEL TRABAJO DE AUDITORÍA EN EL PROCESO DE LIQUIDACIÓN DE UNA COMPAÑÍA	87
6.1. Procedimientos legales a verificar según la NIA 230 “Documentación de Auditoría” y NIA 500 a 501 “Evidencia de Auditoría”	88
6.2. Áreas más importantes a probar en la auditoría según NIA 320 “Importancia relativa de la auditoría”	93
6.3. Pruebas a desarrollarse en la auditoría según NIA	100
6.4. Principales cambios en el informe según NIA 700 “El dictamen del auditor sobre los estados financieros” e información a revelar según NIA 706 “Párrafos de énfasis y párrafos sobre cuestiones en el informe emitido por un auditor independiente”	103
6.5. Programa de auditoría propuesto para aplicar en el proceso de liquidación de una compañía	106
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	110
Conclusiones	110
Recomendaciones	111
BIBLIOGRAFÍA	112
GLOSARIO	115
ABREVIATURAS	117
ANEXOS	118

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1.	Ecuador, compañías anónimas disueltas o liquidadas por situación legal.	22
Tabla 2.	Ecuador, número de compañías por situación legal y por tipo.	23
Tabla 3.	Guayaquil-Ecuador, número de compañías por situación legal.	23
Tabla 4.	Ecuador, número de compañías disueltas y liquidadas por tipo.	24
Tabla 5.	Tipos de inventarios por tipo de compañías.	58
Tabla 6.	Sistema de Pruebas Principales y Pruebas Derivadas propuesta por Rafael Cuesta Álvarez.	95
Tabla 7.	Rangos de Importancia Relativa propuestos.	97
Tabla 8.	Plantilla para análisis de rango de importancia relativa.	97
Tabla 9.	Análisis de rango de importancia relativa caso práctico propuesto, Compañía SAFARI S.A.	98
Tabla 10.	Sexo de los estudiantes encuestados.	124
Tabla 11.	Edad de los estudiantes encuestados.	125
Tabla 12.	Institución superior de los estudiantes encuestados.	126
Tabla 13.	Situación laboral de los estudiantes encuestados.	127
Tabla 14.	Campo laboral de los estudiantes encuestados.	128
Tabla 15.	Semestre de estudio de los estudiantes encuestados.	129
Tabla 16.	Conocimiento de los estudiantes encuestados acerca de la diferencia entre liquidación y disolución de compañías.	130
Tabla 17.	Conocimiento de los estudiantes encuestados acerca de los procedimientos que se deben aplicar en el proceso de liquidación de compañías.	131
Tabla 18.	Materias en las que se imparten el tema de liquidación de compañías.	132
Tabla 19.	Grado de satisfacción en el nivel de preparación de los estudiantes encuestados para enfrentar un proceso de liquidación de una compañía.	133
Tabla 20.	Necesidad de una mayor preparación acerca de liquidación de compañías dentro de las carreras de los estudiantes encuestados.	134
Tabla 21.	Necesidad de refuerzo en el tema de liquidación de compañías en las materias impartidas a los estudiantes encuestados.	135
Tabla 22.	Necesidad de la existencia de una guía de cómo debería ser el enfoque de auditoría en el proceso de liquidación de una compañía en el tratamiento legal, contable y tributario.	136

ÍNDICE DE GRÁFICOS

Gráfico 1.	Ecuador, número de compañías disueltas y liquidadas por actividad.	24
Gráfico 2.	Ecuador, número de compañías disueltas y liquidadas por provincia.	25
Gráfico 3.	Sexo de los estudiantes encuestados.	124
Gráfico 4.	Edad de los estudiantes encuestados.	125
Gráfico 5.	Institución superior de los estudiantes encuestados.	126
Gráfico 6.	Situación laboral de los estudiantes encuestados.	127
Gráfico 7.	Campo laboral de los estudiantes encuestados.	128
Gráfico 8.	Semestre de estudio de los estudiantes encuestados.	129
Gráfico 9.	Conocimiento de los estudiantes encuestados acerca de la diferencia entre liquidación y disolución de compañías.	130
Gráfico 10.	Conocimiento de los estudiantes encuestados acerca de los procedimientos que se deben aplicar en el proceso de liquidación de compañías.	131
Gráfico 11.	Materias en las que se imparten el tema de liquidación de compañías.	132
Gráfico 12.	Grado de satisfacción en el nivel de preparación de los estudiantes encuestados para enfrentar un proceso de liquidación de una compañía.	133
Gráfico 13.	Necesidad de una mayor preparación acerca de liquidación de compañías dentro de las carreras de los estudiantes encuestados.	134
Gráfico 14.	Necesidad de refuerzo en el tema de liquidación de compañías en las materias impartidas a los estudiantes encuestados.	135
Gráfico 15.	Necesidad de la existencia de una guía de cómo debería ser el enfoque de auditoría en el proceso de liquidación de una compañía en el tratamiento legal, contable y tributario.	136
Gráfico 16.	Flujograma de los aspectos legales de la disolución de compañías.	153
Gráfico 17.	Flujograma de los aspectos legales de la liquidación de compañías.	154
Gráfico 18.	Flujograma de los aspectos legales de la disolución de organizaciones de la economía popular y solidaria.	155
Gráfico 19.	Flujograma de los aspectos legales de la liquidación de organizaciones de la economía popular y solidaria.	155

RESUMEN

Este proyecto de titulación se ha desarrollado con el propósito de brindar una guía de cómo debe ser el enfoque de la auditoría en el proceso de liquidación de una compañía dirigido a estudiantes y profesionales de la carrera de contabilidad y auditoría y a los inversionistas de las compañías.

Para este propósito se ha utilizado el método deductivo para analizar la información general y condensarla en el caso particular de liquidación de las compañías y el método inductivo a través de la aplicación de un caso particular para demostrar los conceptos generales. La metodología de la investigación fue realizada con enfoque cuantitativo y cualitativo, demostrando a través de la recolección de datos que en las universidades existe poca preparación acerca de este tema.

Para aplicar la teoría se ha desarrollado un ejercicio práctico basado en datos ficticios de una empresa denominada “SAFARI S.A.”, con la que se demuestra los conceptos legales, contables y de auditoría que tienen que ver con la liquidación de esta entidad.

Finalmente se propone un programa de auditoría para aplicar en el proceso de liquidación de una compañía cumpliendo con Normas Internacionales de Auditoría.

Palabras Claves: guía, enfoque, auditoría, liquidación, método, ejercicio, programa, normas.

ABSTRACT

This graduation project has been developed with the aim of providing a guide to what should be the focus of the audit in the process of liquidation of a company aimed at students and professionals in accounting and auditing career and investors of companies.

For this purpose we have used the deductive method to analyze general information and condense in the case of liquidation of the companies and the inductive method through the application of a particular case to demonstrate the general concepts. The methodology of the research was done with quantitative and qualitative approach, demonstrating through data collection in universities there is little preparation on this topic.

To apply the theory has developed a practical exercise based on fictitious data of a company called "SAFARI S.A.", with which the concepts demonstrated legal, accounting and auditing that have to do with the liquidation of this entity.

Finally, we propose an audit program to apply to the liquidation of a company comply with International Standards on Auditing.

Keywords: guide, focus, audit, liquidation, method, exercise, program standards.

INTRODUCCIÓN

ENFOQUE DEL TRABAJO DE AUDITORÍA EN EL PROCESO DE LIQUIDACIÓN DE UNA EMPRESA EN EL ECUADOR

Desde 1989, las organizaciones públicas y privadas a nivel mundial entraron en un proceso de transición, debido a la aparición de nuevas tecnologías, desarrollo de nuevas formas de administración, implantación de nuevos sistemas monetarios, modificación de los mercados alrededor del mundo y crisis económicas. El Ecuador no fue la excepción en este proceso de transición mundial.

A causa de estos hechos, muchas compañías entraron en un proceso de disolución, liquidación y posterior cancelación.

El 7 de mayo del 2011, los ecuatorianos fueron partícipes de una consulta popular, en la que se obtuvo como resultado la aprobación del cierre de casinos y salas de juegos, y mediante Decreto Ejecutivo No. 873, publicado en Registro Oficial No. 536 del 16 de septiembre del 2011, se estipuló el cese de sus actividades. En consecuencia, las compañías dedicadas a este tipo de operación se vieron obligadas a cerrar sus establecimientos para entrar en el proceso de disolución y liquidación.

Los profesionales en contabilidad y auditoría se encontraron con un nuevo escenario en su profesión. Acostumbrados a enfocar su trabajo al principio de negocio en marcha, según lo indicado por la NIC No. 1 “Presentación de Estados Financieros” párrafo No. 25, toda su preparación y experiencia ha girado en torno a este principio.

Inclusive en las universidades la preparación se ha basado en el principio de empresa en marcha, quedando un vacío en la enseñanza.

PLANTEAMIENTO, FORMULACIÓN Y SISTEMATIZACIÓN DEL PROBLEMA

ANTECEDENTES

Planteamiento del problema

La educación en las Universidades, en lo que respecta a la carrera de Contabilidad y Auditoría, se ha centrado en la hipótesis de que una compañía tiene el principio de empresa en marcha, alrededor de este eje gira la educación como profesionales.

Pero ¿qué sucede cuando en la vida profesional se desarrolla una situación en la que este principio no se cumple?

En el Ecuador se realizó una consulta popular el 7 de mayo del 2011 en la que, una de las tantas decisiones que tuvieron que tomar los ecuatorianos, se encontraba la de prohibir los negocios dedicados a juegos de azar, tales como casinos y salas de juego. El pueblo ecuatoriano, en su calidad de mandante y titular de la soberanía decidió, de forma mayoritaria, prohibir el establecimiento de negocios dedicados a los juegos de azar, y mediante decreto ejecutivo No. 873, el Presidente Constitucional de la República, Econ. Rafael Correa Delgado, decretó el *“Reglamento del Régimen de transición de los juegos de azar practicados en casinos y salas de juego”*.

Una vez emitido este decreto se inició el proceso de cierre de los casinos y salas de juego. Las administraciones de estas empresas se dedicaron a la penosa labor de cerrar las puertas de sus establecimientos y se involucraron en el proceso de liquidación de los mismos.

Como profesionales en contabilidad y auditoría, se presentó una problemática, ¿cómo proceder en el área de trabajo ante esta situación?, ¿se debe realizar el mismo enfoque?, ¿se deben aplicar los mismos procedimientos?, ¿en qué áreas de los estados financieros debemos centrar nuestra auditoría?, ¿qué es importante probar?

Se pretende crear una guía que permita tanto a estudiantes de contabilidad y auditoría como a profesionales en la rama e inversionistas, entender con mayor facilidad, cómo debe ser enfocado el trabajo de auditoría en el proceso de liquidación de una empresa.

La investigación ha sido diseñada para ser aplicada en la auditoría de cualquier empresa que se encuentre en proceso de liquidación, ya sea esta de tipo comercial, industrial o de servicio, para lo cual el estudio se ha basado en las recientes experiencias de las compañías auditoras y auditores independientes que se involucraron en el proceso de liquidación de los casinos en nuestro país y cualquier otra experiencia de conocimiento público que se haya suscitado.

Formulación del Problema

A partir de lo antes expuesto, este trabajo de grado está dirigido a responder a la pregunta:

¿Cómo enfocar el trabajo de auditoría en el proceso de liquidación de una empresa?

Sistematización del problema

Para dar solución al problema de estudio y sistematizar el proceso indagatorio y de verificación se plantean las siguientes cuatro preguntas:

- ¿Qué procedimientos legales debe verificar el auditor en el proceso de liquidación de la empresa?
- ¿Qué pruebas deberían ser aplicadas en la auditoría de una compañía en proceso de liquidación?
- ¿Cómo cambia el informe de auditoría?
- ¿Qué es necesario revelar en la opinión del auditor?

OBJETIVOS

En correspondencia con las líneas de investigación y las preguntas planteadas para la respectiva sistematización, los objetivos que se pretenden alcanzar en la investigación son:

Objetivo General

Plantear una propuesta de cómo debe ser enfocado el trabajo de auditoría en el proceso de liquidación de una compañía.

Objetivos Específicos

- Establecer la documentación legal que debe revisar el auditor en el proceso de liquidación de la compañía.
- Determinar las pruebas a aplicarse para verificar todas las manifestaciones de la Administración en la auditoría de una compañía en proceso de liquidación.
- Identificar los cambios principales en el Informe de auditoría.
- Verificar las revelaciones principales que se deben hacer en la opinión del auditor.

JUSTIFICACIÓN Y ESTADO DEL ARTE

Justificación

Este proyecto de titulación está dirigido tanto a estudiantes como a profesionales en la carrera de Ingeniería en Contabilidad y Auditoría e inversionistas:

Estudiantes: Complementa las teorías impartidas en la cátedra Universitaria con un análisis de cómo sería el enfoque de la auditoría en el proceso de liquidación de una compañía, debido a que todos los conocimientos aprendidos en la universidad, tanto teóricos como prácticos, han sido dirigidos con la hipótesis de empresa en marcha.

Profesionales: Como profesionales, es necesario estar preparados para cualquier situación que se presente en la vida laboral, por lo tanto, es importante saber cómo enfocar la auditoría de una compañía en proceso de liquidación y cómo la de una compañía que cumpla con la teoría de empresa en marcha. Existe poca información para los profesionales en la auditoría con respecto a este tema, por lo que es esencial tener una guía resumida de qué pasos seguir en este tipo de situaciones.

Inversionistas: Como principales usuarios de la información financiera, los inversionistas son los principales interesados en conocer el proceso de liquidación de una compañía, tanto desde el ámbito legal, como el contable-financiero. Debido a que el haber resultante de la liquidación de la compañía será dividido entre los inversionistas según su participación, son ellos los que toman la decisión de requerir la opinión de auditores externos que den certeza de la razonabilidad de los procedimientos aplicados.

Estado del Arte

Durante la investigación de este tema se encontraron trabajos de tesis acerca de liquidación de compañías, pero en su mayoría con un enfoque netamente legal, entre los cuales se destaca aquel denominado “Disolución Parcial de las Sociedades Mercantiles (de la exclusión y separación de los socios”, desarrollado en Guatemala, en el que la autora afirma que “la disolución no es un fenómeno simple, sino complejo: con el acaecer de una causa de disolución, se abre un proceso de disolución que comienza con la liquidación de los negocios sociales pendientes (pago de deudas, cobro de crédito) y que termina con el haber social entre los socios” (Sánchez Morral de Jeréz, 1982).

Jesús Casado Abad, en su tesis denominada “La Liquidación Concursal de la Empresa en las Sociedades de Capital: (apertura, efectos y operaciones de liquidación)”, desarrollada en la Universidad Complutense de Madrid, trata a la liquidación como una solución al concurso de acreedores y afirma que la separación empresario-empresa (socio mayoritario o único), en el ámbito societario, no tiene por qué implicar la desaparición de la empresa (Jesús Casado Abad, 2011).

En la búsqueda de un trabajo investigativo acerca de liquidación de compañías con un enfoque contable y de auditoría, no se tuvo éxito, a cambio se encontró un trabajo de tesis enfocado a la Gerencia de Negocios, en la que se habla de forma general acerca de un concurso preventivo para evitar la liquidación de compañías como un mecanismo de permanencia de los negocios en el mercado, la autora en su trabajo indica que *“El conocimiento del sustento legal del concurso preventivo, por su parte, puede evitar que las empresas entren en un concurso de acreedores y consecuentemente, en un proceso de liquidación”* (Castillo Novoa, 2010).

Esta escasez de información acerca de la disolución y liquidación de compañías desde una perspectiva contable y de auditoría lleva a la necesidad de plantear una guía de estudio de cómo enfocar la auditoría en el proceso de liquidación de compañías.

CAPÍTULO I

1.1. MARCO TEÓRICO

En la vida profesional, se pueden presentar situaciones para las cuales no siempre se está preparado, eventos no comunes como un cambio en la aplicación de alguna norma contable, actualizaciones legales y tributarias, que afectan al trabajo, incertidumbre del principio de empresa en marcha, entre otras. Tanto profesionales como estudiantes, siempre deben estar en búsqueda de la información que sirva como guía para emprender un trabajo.

En las Universidades, existe muy poca y casi nula cátedra que se dirija a presentar cómo sería el enfoque de una auditoría en el proceso de liquidación de una compañía. Esta información es totalmente escasa, incluso en libros de contabilidad se encuentra muy poca información acerca del proceso contable en este tipo de situaciones. Pero como profesionales es nuestro deber conocer y prepararnos para enfrentar cualquier tipo de situaciones que se presente en la vida laboral.

1.1.1. Introducción

Partiendo con el objetivo de plantear una propuesta de cómo debe ser enfocado el proceso de auditoría en el proceso de liquidación de una compañía, se analizará el enfoque del proceso de liquidación desde un punto de vista legal, contable y finalmente desde la perspectiva del auditor.

1.1.2. Perspectiva legal frente al proceso de liquidación de una compañía

En el Ecuador, las sociedades están sujetas al control de la Superintendencia de Compañías, ente controlador de las sociedades de capital que vela por el cumplimiento de la Ley de Compañías. Esta Ley, en su artículo 377, indica que una sociedad entra en el proceso de liquidación una vez que se haya disuelto, excepto en los casos de fusión y escisión.

La disolución es utilizada por los legisladores como un sinónimo de *resolver un acto jurídico*. Por este motivo, es necesario aclarar que cuando se habla de disolución de sociedad se refiere a la persona moral nacida de él, pues ésta, aunque pierde su capacidad para realizar nuevas operaciones, subsiste para efectos de resolver, en una etapa posterior llamada liquidación, los vínculos jurídicos establecidos por la sociedad con terceros y con sus propios socios (Mantilla Molina, 1977).

La sociedad mercantil supone el reconocimiento de la existencia de varias personas que crean, mediante el contrato de sociedad, un complejo de relaciones de obligación y patrimoniales, al que se da un trato unitario, en la medida en que ello resulte conveniente y necesario para la mejor consecución de un fin común (Rodríguez Rodríguez, 1977).

Este tratamiento unitario puede concluir por muy diversas causas, que así ponen final al contrato de sociedad. Las circunstancias que, según la Ley de Compañías, determinan poner fin al contrato de sociedad, se llaman causas de disolución, mencionadas en el artículo 361.

La existencia de una causa de disolución no acaba inmediatamente con la sociedad, sino que es el punto de partida de la situación de disolución que debe desembocar en la etapa de liquidación, legalmente organizada con vistas a la protección de los intereses de los terceros que se relacionan con la sociedad y aún de los propios socios (Rodríguez Rodríguez, 1977, p. 476).

Ahora bien, la etapa de liquidación equivale a *“un conjunto de operaciones realizadas para determinar lo correspondiente a cada uno de los interesados en los derechos activos y pasivos de un negocio, patrimonio u otra relación de bienes y valores”* (Cabanellas de Torres, 1980, p. 258).

Según la Ley de Compañías del Ecuador, una vez disuelta la compañía, se pondrá en liquidación. Durante este proceso, la compañía conserva su persona jurídica, además, tanto el administrador como el liquidador, que es designado por el Superintendente de Compañías, están prohibidos de realizar nuevas operaciones relativas al objeto social.

1.1.3. Perspectiva del contador frente al proceso de liquidación de una compañía

Según lo menciona Manuel Resa García en su libro en su libro Contabilidad de Sociedades (1986), el proceso de liquidación implica el cobro de las deudas a favor de la compañía, la realización del resto del activo, el pago de las deudas a favor de terceros y la distribución del patrimonio resultante de forma proporcional entre los socios, en caso de obtener utilidad, y, en caso de pérdida, la aplicación de la misma al capital.

El registro de todas estas operaciones debe realizarse en el cumplimiento de las normas de contabilidad aplicables, respecto al cobro de los créditos, venta de los activos, y pago de las obligaciones.

Sin embargo, dependiendo de la justa estimación de los saldos con las que estén registrados en libros, se podría obtener una ganancia o pérdida en la realización del activo y en el pago del pasivo.

Generalmente, en el cobro de las deudas a favor de la compañía, se obtiene pérdida por la no recuperación de alguna de las cuentas. En cuanto a la venta de los bienes inmuebles, podría obtenerse una ganancia debido al incremento del valor en el mercado que frecuentemente tienen. El resto del activo dependerá del resultado de la justa estimación de la depreciación acumulada y del deterioro o conservación de los bienes.

En cuanto al pasivo, podrían surgir intereses acumulados no contabilizados, obligaciones con el personal no registradas y otras a las cuales no se les haya constituido el pasivo correspondiente. Es aquí donde se encuentra la necesidad de un auditor externo para determinar si los estados financieros de la empresa en liquidación están presentados de forma razonable.

Estas situaciones deberían reflejarse adecuadamente, para lo cual Manuel Resa García en su libro Contabilidad de Sociedades (1986, p. 206) recomienda el establecimiento de una cuenta denominada "resultados en liquidación", a la cual se le acreditarán los beneficios que se obtengan en la realización del activo y las disminuciones ocurridas en el pago del pasivo por su cancelación anticipada. Y, al contrario, se debitará con las pérdidas que ocurran por los pasivos no registrados o con los ajustes que deban realizarse y con los gastos incurridos en el proceso de liquidación.

Además, Resa menciona que por control se podrían establecer 3 cuentas diferentes: una para registrar las “Utilidades en liquidación”, otra para las “Pérdidas en liquidación” y la última para los “Gastos en liquidación”. De cualquier forma, estas cuentas deberían compensarse al final del ejercicio en una sola denominada “Resultados en liquidación”, que estará afectando al patrimonio de forma positiva o de forma negativa, según se haya obtenido utilidad o pérdida en el proceso de liquidación.

1.1.4. Perspectiva del auditor frente al proceso de liquidación de una compañía

De acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA's), es responsabilidad del auditor, obtener evidencia suficiente y adecuada sobre el cumplimiento de la hipótesis de empresa en marcha por parte de la administración de las mismas, así como *“determinar si existe alguna incertidumbre material con respecto a la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento” (NIA 570, 2009).*

Un indicio de incertidumbre de empresa en marcha es la verificación del escenario estipulado por la Ley de Compañías en su art. 198 “Cuando las pérdidas alcancen el cincuenta por ciento o más del capital suscrito y el total de las reservas, la compañía se pondrá necesariamente en liquidación, si los accionistas no proceden a reintegrarlo o a limitar el fondo social al capital existente, siempre que este baste para conseguir el objeto de la compañía”, de aplicar este escenario en la compañía, es necesario que el auditor lo revele.

Sin embargo, como la norma misma lo indica, las limitaciones inherentes que tiene el auditor para detectar errores materiales u omisiones significativas son mayores en relación a circunstancias futuras que puedan provocar que la empresa deje de funcionar. Por lo tanto, en el caso de que en el informe de auditoría no se haga referencia a alguna incertidumbre sobre el cumplimiento del principio de empresa en marcha, esto no es garantía de la capacidad de la empresa para continuar con su funcionamiento.

A pesar de que la Norma protege al auditor, los profesionales en la materia son muy cuidadosos al momento de detectar ciertos indicios que vayan a afectar al cumplimiento de esta hipótesis, y es responsabilidad del profesional, informar de esta incertidumbre a los usuarios de la información financiera mediante el informe de auditoría.

Las normas además indican que, cuando una entidad decide preparar sus estados financieros bajo una base distinta de la hipótesis de empresa en marcha, adoptando una base alternativa (por ejemplo, criterio de liquidación), el auditor podrá realizar una auditoría de dichos estados financieros, y “llamar la atención del usuario sobre la base alternativa y sobre los motivos de su utilización, mediante la inclusión en el informe de un párrafo de énfasis”.

Si bien es cierto, la norma indica que se puede efectuar la auditoría de los estados financieros de una compañía en liquidación en base a los parámetros ya conocidos, pero no existe una guía que resuma todos los aspectos que como auditores se deben tomar en cuenta en este tipo de trabajos.

Por la situación mencionada en el párrafo precedente y por la escasez de información respecto a la perspectiva del auditor frente a este tema, se considera necesario el desarrollo de una propuesta de cómo debería ser enfocado el trabajo de auditoría en el proceso de liquidación de una compañía.

1.2. MARCO METODOLÓGICO

1.2.1. Tipo de investigación

Esta investigación es de tipo descriptiva porque está dirigida a determinar, mediante el uso de encuestas, cómo está el nivel de conocimiento y de preparación de los estudiantes de la carrera de contabilidad y auditoría acerca de cómo enfocar el trabajo de auditoría en el proceso de liquidación de una compañía. Según Pineda, de Alvarado y de Canales, en su libro “Metodología de la investigación”, las investigaciones de este tipo describen un hecho tal cual aparece en la realidad.

La investigación es de tipo aplicada porque se sirve de los conocimientos básicos y los utiliza en beneficio propio, y está encaminada a resolver problema práctico.

Se ha utilizado un enfoque cuantitativo y cualitativo:

Es cuantitativo debido a que utiliza muestras que representan a una población, para demostrar el problema planteado, se usa la estadística en el análisis de los datos y se emplea pruebas objetivas como encuestas y entrevistas.

Es cualitativo porque reemplaza la hipótesis por preguntas a contestarse y analiza ciertos hechos en base a la experiencia del investigador.

1.2.2. Universo o ámbito de la investigación

El desarrollo de este proyecto de titulación tiene como finalidad ser una fuente de consulta para los estudiantes y profesionales de la contaduría pública y auditoría, sobre cuáles son los aspectos fundamentales en el proceso de liquidación de una compañía tanto a nivel legal, contable y de auditoría.

A través del tiempo las compañías en disolución o liquidación han representado un segmento relevante en nuestro país. Según datos de la Superintendencia de Compañías, solo del total de compañías anónimas inscritas en el Ecuador desde el año 2000 al 2008, las compañías disueltas o liquidadas representaron un promedio del 21,32 %.

Hasta agosto del 2012, el 1 % de las compañías inscritas fueron disueltas y liquidadas, sin tomar en cuenta los casinos que actualmente se encuentran en proceso de liquidación.

Según reporte del Registro Mercantil, solo en la ciudad de Guayaquil, hasta noviembre del 2012, existen 2 117 compañías disueltas, equivalentes al 12 % de las compañías inscritas en el Guayas según la Superintendencia de Compañías; 259 compañías han sido disueltas de forma voluntaria o anticipadamente y 27 compañías se encuentran en proceso de liquidación.

Para el desarrollo de este proyecto de titulación, se tomó como universo a dos Universidades de gran prestigio y alto número de alumnos en las Carreras de Contabilidad y Auditoría o Contaduría Pública autorizada, para lo cual se ha seleccionado a la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil y la Universidad Estatal de Guayaquil.

1.2.3. Muestra

La muestra es aleatoria simple, debido a que se extrajo a los individuos de la población, de una forma aleatoria.

Se ha tomado una muestra de 566 estudiantes de las carreras de Ingeniería en Contabilidad y Auditoría y Contaduría Pública para medir el grado de satisfacción con la preparación recibida sobre liquidación de compañías, cuyo cálculo se presenta a continuación:

Característica de la población: Estudiantes matriculados en la carrera de Ingeniería en Contabilidad y Auditoría o Contaduría Pública en la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil y la Universidad Estatal de Guayaquil.

Número de la Población:

Universidad Católica de Santiago de Guayaquil (UCSG): 568 estudiantes inscritos en la carrera de Ingeniería en Contabilidad y Auditoría.

Universidad Estatal de Guayaquil (UG): 2 766 estudiantes inscritos en la carrera de Contaduría Pública Autorizada.

Fórmula para el cálculo de la muestra:
$$n = \frac{N\sigma^2 Z^2}{(N-1)e^2 + \sigma^2 Z^2}$$

Descripción:

n = tamaño de la muestra.

N = tamaño de la población

σ = Desviación estándar de la población, valor constante de 0,5

Z = nivel de confianza del 95 % (valor estándar de 1,96)

e = margen de error de 5 % (valor estándar de 0,05)

Cálculo:

$$n(UCSG) = \frac{568(0,5)^2(1,96)^2}{(568-1)0,05^2 + 0,5^2 1,96^2} = 229$$

$$n(UG) = \frac{2766(0,5)^2(1,96)^2}{(2766-1)0,05^2 + 0,5^2 1,96^2} = 337$$

Total muestra de alumnos a encuestar=566

1.2.4. Estrategias de recogidas de datos

La recolección de la información de campo se efectuó mediante entrevistas y encuestas, las cuales ayudaron a proporcionar información que permitió mediante su análisis llegar al resultado esperado.

A continuación se describen las técnicas de investigación utilizadas:

La entrevista es la comunicación interpersonal establecida entre el investigador y el sujeto de estudio a fin de obtener respuestas verbales a las interrogantes planteadas sobre el tema propuesto (Pineda, de Alvarado y de Canales, 1994).

Las entrevistas realizadas fueron conformadas por preguntas estratégicas que permitieron indagar la perspectiva de los profesionales acerca de cómo enfocar el trabajo de auditoría en el proceso de liquidación de una compañía, así como para conocer su opinión acerca de la falta de preparación en las universidades acerca de este tema.

Se entrevistó a profesionales en auditoría externa, contaduría y leyes.

Las entrevistas realizadas son de uso exclusivo para dar cumplimiento a los objetivos planteados en este proyecto de titulación. Resumen de las entrevistas se encuentran en el anexo 4 adjunto.

Según Pineda, de Alvarado y de Canales en su libro “Metodología de la Investigación”, las encuestas consisten en obtener información de los sujetos de estudio, proporcionados por ellos mismos, sobre opiniones, conocimientos, actitudes o sugerencias (1994).

Las encuestas realizadas fueron conformadas por preguntas estratégicas que permitieron demostrar la falta de conocimiento por parte de los estudiantes acerca de cómo enfocar el trabajo de auditoría en el proceso de liquidación de una compañía. Se adjunta el modelo de la encuesta realizada en el Anexo 3 adjunto.

Se encuestó a los estudiantes de las Carreras de Contabilidad y Auditoría o Contaduría Pública autorizada, de 2 universidades: Universidad Católica de Santiago de Guayaquil y Universidad Estatal de Guayaquil. Formato de la encuesta realizada, tabulación de los resultados obtenidos y análisis de los mismos se presentan en el Anexo 3 adjunto.

1.2.5. Diseño de Investigación

El diseño de la investigación va dirigido a crear una orientación de qué procedimientos deberá realizar el auditor en la auditoría de una empresa en proceso de liquidación, para lo cual ha sido necesario conocer los aspectos legales y contables de este proceso.

Además, se ha ligado cada etapa del proceso de liquidación y procedimientos de auditoría con los requerimientos de las Normas Internacionales Información Financiera (NIIF) y a las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), respectivamente, además los procedimientos legales han sido detallados según las Leyes vigentes en el Ecuador.

1.2.6. Metodología de la Investigación

El desarrollo del tema de investigación seleccionado se basa en el método deductivo e inductivo.

Según el Profesor Francisco Leiva Zea en su libro “Nociones de Metodología de Investigación Científica”, el método deductivo sigue un proceso sintético analítico, es decir se presentan conceptos, definiciones, leyes o normas generales de las cuales se examinan casos particulares sobre la base de las afirmaciones generales presentadas (1984).

Para esta investigación se ha utilizado el método deductivo porque se razona de lo general a lo particular, analizando conceptos generales de las Normas Internacionales de Información Financiera, Normas Internacionales de Auditoría y de la Ley de Compañías y condesándolos a lo particular en la aplicación en caso de liquidación de compañías.

A diferencia del método anterior, el método inductivo según Leiva, es un proceso analítico sintético, mediante el cual se parte del estudio de casos particulares para llegar al descubrimiento de un principio general que los rige (1984).

El método inductivo ha sido aplicado en esta investigación, debido a que a partir de un caso práctico particular se puede generalizar la aplicación de un enfoque de auditoría en el proceso de liquidación de una compañía.

1.2.7. Fuentes de Información

Las principales fuentes de información de este proyecto de titulación son de carácter secundario, entre las cuales se destacan las siguientes normativas:

- Normas Internacionales de Información Financiera
- Normas Internacionales de Auditoría
- Código Civil
- Ley de Régimen Tributario Interno
- Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno
- Ley de Compañías
- Ley Orgánica de la Economía Popular y Solidaria y del Sector Financiero Popular y Solidario
- Reglamento a la Ley Orgánica de la Economía Popular y Solidaria y del Sector Financiero Popular y Solidario

A estas fuentes se deben añadir las de carácter primario, que se utilizaron para determinar la situación de las compañías liquidadas en el Ecuador y las entrevistas a profesionales:

- Base de datos de Compañías disueltas y liquidadas de la Superintendencia de Compañías del Ecuador, año 2012.
- Entrevistas a profesionales en las carreras de Leyes, Contaduría Pública, Ingeniería en Contabilidad y Auditoría.

1.2.8. Tratamiento y análisis de datos

Para el análisis de los documentos legales se aplicaron técnicas de descomposición de texto.

Para el análisis de las informaciones estadísticas proporcionadas por la Superintendencia de Compañías y las obtenidas a través de encuestas, se aplicaron técnicas y fórmulas de estadística descriptiva.

Como soporte tecnológico se utilizó el programa Word 2007, para la elaboración y análisis de textos; y el programa Excel 2007, para el análisis de datos y elaboración de tablas y gráficos.

CAPÍTULO II

ANTECEDENTES EN EL PAÍS DE EMPRESAS DISUELTAS Y LIQUIDADAS

A través del tiempo y debido a la recesión económica global que sufrieron todas las organizaciones a partir de 1989, las empresas han experimentado situaciones de incertidumbre sobre el cumplimiento de sus obligaciones, por lo que ha llevado a muchas a entrar en un proceso de disolución y liquidación.

Según información de la Superintendencia de Compañías del Ecuador, las empresas disueltas o liquidadas representan un sector relevante en el país.

La Tabla 1., fue obtenida de la tesis de grado “El Concurso Preventivo como medio de permanencia de los negocios en el mercado” preparada por Narena Castillo Novoa (2010).

Tabla 1. Ecuador, compañías anónimas disueltas o liquidadas por situación legal.									
	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
Total Compañías Anónimas	54 770	59 342	64 148	68 690	73 538	78 362	83 630	88 839	93 823
En disolución o liquidación	12 102	11 878	12 355	12 606	13 214	10 916	25 083	22 920	22 875
% del total	22,10 %	20,00 %	19,30 %	18,40 %	18,00 %	13,90 %	30,00 %	25,80 %	24,40 %
Fuente: Ecuador, Superintendencia de Compañías, 2009.									
Elaboración: N. Castillo.									

Como se aprecia en la tabla, del total de compañías anónimas del 2000 al 2008, el 21,3 % en promedio se encuentran disueltas o liquidadas.

En el Ecuador al 9 de agosto del 2012, existen 39 914 compañías activas y 583 compañías disueltas cuya resolución de disolución y liquidación se encuentra registrada en el Registro Mercantil, como se muestra en la Tabla 2.

Tabla 2. Ecuador, número de compañías por situación legal y por tipo.		
Tipo de Compañía	No. de Compañías	
	Activas	Disueltas y liquidadas
Anónima	27 377	482
Responsabilidad Limitada	12 232	100
Sucursal Extranjera	243	0
Asociación o Consorcio	20	0
Economía Mixta	17	0
Anónima en predios rústicos	16	1
Anónima Multinacional Andina	9	0
Total	39 914	583
Fuente: Ecuador, Superintendencia de Compañías, 2012		
Elaboración: D. Macías		

Según reporte del Registro Mercantil solo en la ciudad de Guayaquil, hasta noviembre del 2012, existen 2 117 compañías disueltas, equivalentes al 12 % de las compañías inscritas en el Guayas según la Superintendencia de Compañías.

Como se muestra en la Tabla 3., desde el 2008 al 2012 en la ciudad de Guayaquil un promedio de 2 782 compañías anuales han sido disueltas o liquidadas.

Tabla 3. Guayaquil-Ecuador, número de compañías por situación legal.					
Situación Legal	2008	2009	2010	2011	2012
Disolución	4 711	3 071	145	905	2 117
Disolución de sociedad de hecho	1	-	-	-	-
Disolución voluntaria o anticipada	362	423	250	206	259
Liquidación	73	107	866	381	27
Liquidación y terminación de Fideicomiso Mercantil	4	-	-	-	-
Total	5 151	3 601	1 261	1 492	2 403
Fuente: Guayaquil-Ecuador, Registro Mercantil de Guayaquil, 2012					
Elaboración: D. Macías					

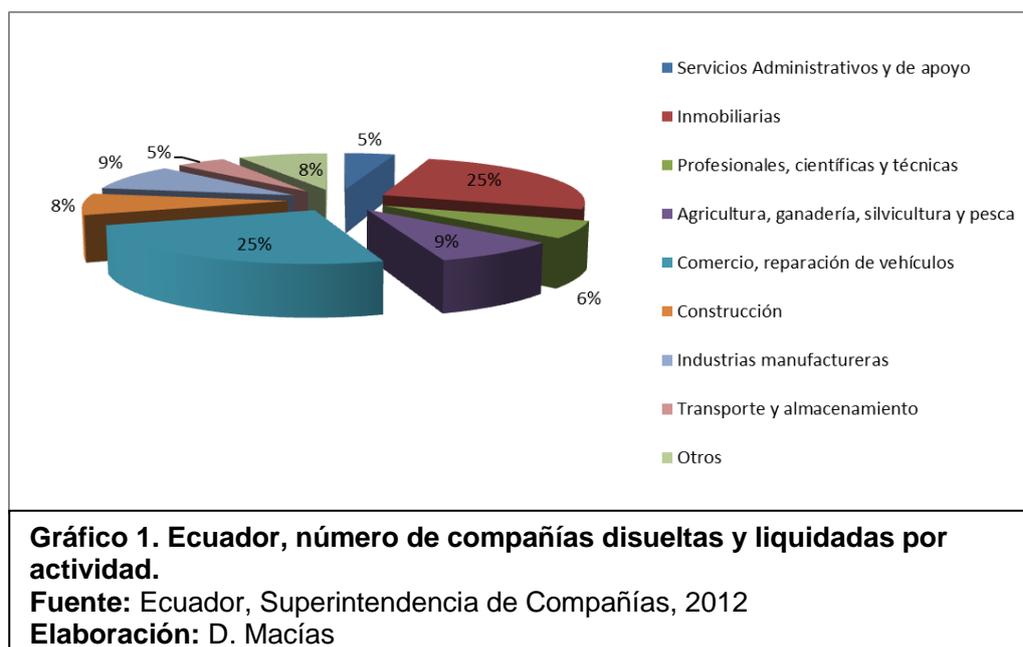
2.1. Tipos de compañías disueltas y liquidadas en el Ecuador.

De las 583 compañías disueltas y liquidadas en el Ecuador al 9 de agosto del 2012, 360 son disueltas y liquidadas de oficio, cuya resolución se encuentra registrada en el registro mercantil; y 223 son disueltas y liquidadas anticipadas inscritas en el registro mercantil.

Tipo de Compañía	Inscritas en el Registro Mercantil		Total
	Disolución y liquidación de oficio	Disolución y liquidación anticipada	
Anónima	304	178	482
Responsabilidad Limitada	56	44	100
Anónima en predios rústicos	0	1	1
Total	360	223	583

Fuente: Ecuador, Superintendencia de Compañías, 2012
Elaboración: D. Macías

Las compañías anónimas son las que tienen mayor número de entes liquidadas, pero estas estadísticas están en proporción del número de compañías creadas, esto significa que en el Ecuador existe mayor número de compañías anónimas inscritas en comparación con las de responsabilidad limitada.



Según el Gráfico 1., el 25 % de las compañías disueltas y liquidadas en el Ecuador se dedican a la actividad Inmobiliaria y otro 25 % a la actividad de comercio y reparación de vehículos, por lo que se puede concluir que las compañías que se dedican a este tipo de actividades son las que comúnmente tienden a liquidarse.

2.2. Principales sectores jurisdiccionales del Ecuador en donde existe mayor incidencia de empresas disueltas y liquidadas.

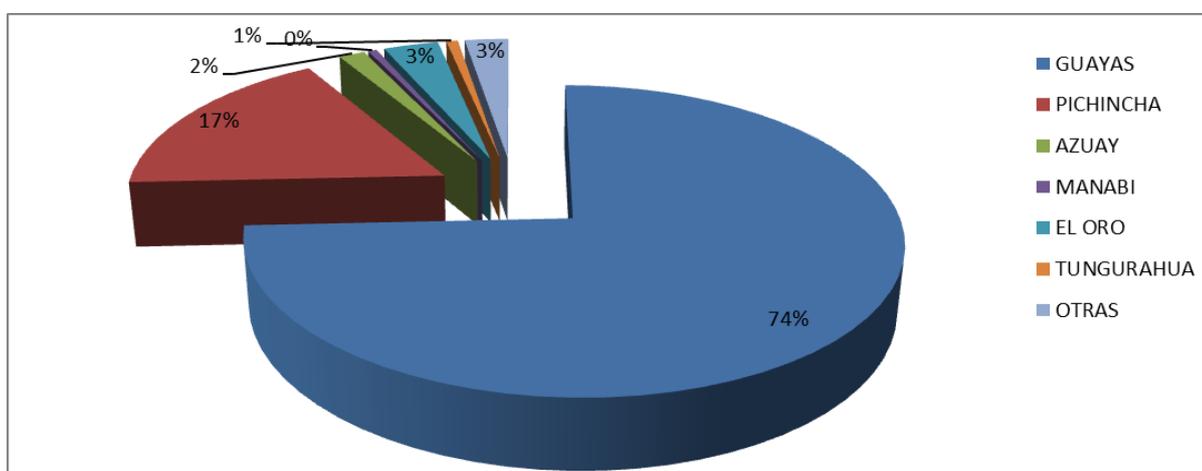


Gráfico 2. Ecuador, número de compañías disueltas y liquidadas por provincia.

Fuente: Ecuador, Superintendencia de Compañías, 2012

Elaboración: D. Macías

Según el Gráfico 2., el 74 % de las compañías disueltas y liquidadas fueron inscritas en el Guayas y el 17 % en Pichincha. Estas estadísticas están en proporción al número de empresas activas en cada provincia, ya que el 45 % y 34 % de éstas se encuentran en el Guayas y Pichincha, respectivamente.

CAPÍTULO III

ASPECTOS LEGALES EN EL PROCESO DE DISOLUCIÓN Y LIQUIDACIÓN DE UNA COMPAÑÍA

En el Ecuador, las sociedades están sujetas a la Superintendencia de Compañías, ente controlador de las sociedades de capital que vela por el cumplimiento de la Ley de Compañías. Esta Ley indica que una sociedad entra en el proceso de liquidación una vez que se haya disuelto.

3.1. Disolución de compañías

La disolución es configurada por el legislador como un acto jurídico administrativo. Por este motivo, es necesario aclarar que cuando hablamos de disolución de sociedad nos referimos a la persona moral nacida de él, pues ésta, aunque pierde su capacidad para realizar nuevas operaciones, subsiste para efectos de resolver, en una etapa posterior llamada liquidación, los vínculos jurídicos establecidos por la sociedad con terceros y con sus propios socios, tal como lo indica el jurista Roberto Mantilla Molina

3.1.1. Concepto de disolución de compañías

El profesor Enrique Elías Laroza, señala que la disolución de sociedades es "el acto jurídico en virtud del cual se inicia el procedimiento de liquidación de la sociedad, como consecuencia de algunos de los acuerdos o causales previstos en la ley" (Laroza, 1999).

Según Rodrigo Uría, Aurelio Menéndez y Emilio Beltrán en su libro “Comentarios al Régimen Legal de Sociedades Mercantiles” hay que entender por disolución el efecto de un acto de resolución de la junta general, resolución judicial o acto administrativo o de un hecho jurídico, que abre el proceso liquidatorio contundente a la extinción de la sociedad como contrato y como persona jurídica (Uría, Menéndez, & Beltrán, 2002).

Queda claro con estos conceptos, que la disolución es el primer paso a seguir para la liquidación de una sociedad y extinción de la misma.

La sociedad mercantil supone el reconocimiento de la existencia de varias personas que crean, mediante el contrato de sociedad, un complejo de relaciones, de obligaciones y creación de elementos patrimoniales, al que se da un trato unitario, en la medida en que ello resulte conveniente y necesario para la mejor consecución de un fin común.

Este tratamiento unitario puede concluir por muy diversas causas, por las cuales ponen fin al contrato de sociedad. Las circunstancias que, según la ley, determinan poner fin al contrato de sociedad, se llaman causas de disolución.

La existencia de una causa de disolución no acaba inmediatamente con la sociedad, sino que es el punto de partida de la situación de disolución que debe desembocar en la etapa de liquidación, legalmente organizada con vistas a la protección de los intereses de los terceros que se relacionan con la sociedad y aún de los propios socios, según lo indica el jurista Rubio, citado por Rodríguez.

3.1.2. Causas de disolución de sociedades según la Ley de Compañías

Según la Ley de Compañías existen varias causas de disolución, mencionadas en el Art. 361, Sección XII.

Las Compañías se disuelven de pleno derecho y por tanto no requieren de declaratoria, ni de publicación, ni inscripción, por las siguientes causas:

- Por vencimiento del plazo de duración fijado en el contrato social;

El contrato social es un conjunto de declaraciones y acuerdos realizados por los socios respecto a varios asuntos de la compañía que se está formando, tales como: nombres, nacionalidad y domicilio de las personas físicas o morales que constituyen la sociedad, razón o denominación social de la compañía, objeto social, duración, domicilio social, importe del capital social, expresión de lo que cada socio aporte en dinero o en otros bienes, el valor atribuido a éstos y el criterio seguido para su valoración.

La duración es el plazo o término de vigencia del contrato social, y consecuentemente, de vida de la sociedad. La Ley de Compañías permite la prórroga de la vigencia de la compañía, mediante voluntad expresa, resuelta por el máximo organismo de gobierno como es la Junta General y mediante escritura pública presentada a la Superintendencia de Compañías, antes del vencimiento del plazo de duración de la misma.

En caso de no realizar los trámites necesarios para la prórroga de la vigencia de la compañía, ésta quedará disuelta para dar inicio a los trámites de liquidación de la misma.

- Por traslado del domicilio principal a país extranjero;
- Por auto de quiebra de la compañía, legalmente ejecutoriado;

Además, el Superintendente de compañías podrá declarar disuelta a las compañías sujetas a control y vigilancia de la Superintendencia de Compañías, a petición de parte, por lo establecido en el contrato social o por cumplimiento de alguna de las siguientes causales:

- Por acuerdo de los socios, tomado de conformidad con la Ley y el contrato social;
- Por conclusión de las actividades para las cuales se formaron o por imposibilidad manifiesta de cumplir el fin social;
- Por pérdidas del cincuenta por ciento o más del capital social o, cuando se trate de compañías de responsabilidad limitada, anónimas, en comandita por acciones y de economía mixta, por pérdida del total de las reservas y de la mitad o más del capital;
- Por fusión, ya sea cuando dos o más compañías se unen para formar una nueva que les sucede en sus derechos y obligaciones o cuando una o más compañías son absorbidas por otra que continúa subsistiendo.

Para la fusión, se acordará primero la disolución y luego se procederá al traspaso en bloque de los respectivos patrimonios sociales a la nueva compañía.

- En las compañías colectivas, en comandita simple y en comandita por acciones, por reducción del número de socios a menos del mínimo legal, siempre que no se incorporen nuevos socios o se transforme en el plazo de tres meses. Durante dicho plazo el socio que quedare continuará solidariamente responsable por las obligaciones sociales contraídas.
- Por incumplimiento, durante cinco años, de lo dispuesto por el artículo 20 de la Ley de Compañías, como sigue:
 - a) Copias autorizadas del balance general anual, del estado de la cuenta de pérdidas y ganancias, así como de las memorias e informes de los administradores y de los organismos de fiscalización establecidos por la Ley.
 - b) Nómina de los administradores, representantes legales y socios o accionistas;
 - c) Demás datos que se contemplaren en el reglamento expedido por la Superintendencia de Compañías.
- Por no elevar el capital social a los mínimos establecidos en la Ley;
- Por inobservancia o violación de la Ley, de sus reglamentos o de los estatutos de la compañía, que atenten contra su normal funcionamiento o causen graves perjuicios a los intereses de los socios, accionistas o terceros;

- Por obstaculizar o dificultar la labor de control y vigilancia de la Superintendencia de Compañías o por incumplimiento de las resoluciones que ella expida.
- Por cualquier otra causa determinada en la Ley o en el contrato social.

Para las compañías en nombre colectivo y en comandita simple, la Ley de Compañías en su Art. 362, establece causas especiales de disolución, aplicables también a las compañías en comandita por acciones, en lo que concierne a los socios solidariamente responsables o comanditados, según lo establece el Art. 363, como sigue:

- Inhabilidad de uno de los socios para el ejercicio del comercio.
- Hallarse uno o más de ellos sometido a concurso de acreedores, esto es cuando se declara en una situación de insolvencia en la que no puede hacer frente a la totalidad de las deudas que ha contraído.
- Muerte de uno de los socios, salvo el pacto de continuación con los supervivientes o con los sucesores, establecido en el contrato social, a menos que estos se nieguen a continuar en la compañía.
- La compañía de responsabilidad limitada se disuelve también si el número de socios excediere de quince y transcurrido el plazo de tres meses no se hubiere transformado en otra especie de compañía, o no se hubiere reducido su número a quince o menos.

Las compañías de responsabilidad limitada, no se disuelven por muerte, interdicción o quiebra de uno o de algunos de los socios que las integran. La quiebra de la compañía no comporta la de los socios.

3.1.3. Requisitos legales para la disolución de una compañía.

En el caso de disolución de pleno derecho, no se requiere declaratoria, ni publicación ni inscripción de la misma, automáticamente se podrá dar inicio al proceso de liquidación, que una vez iniciado no habrá recurso alguna al cual puedan acogerse los representantes legales de la compañía.

Sin embargo, para la disolución que no es de pleno derecho, una vez emitida la resolución que declare la disolución, los representantes de al menos el 25 % del capital pagado podrán recurrir ante el respectivo Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo, tal recurso se propondrá dentro del término de los diez días posteriores a la publicación de la resolución que declare la disolución. Transcurrido este término, sin que se hubiere presentado el recurso ante el Tribunal de lo Contencioso Administrativo o si éste rechazare la impugnación, la resolución quedará ejecutoriada.

Cualquiera que sea la especie de compañía, declarada la disolución se dispondrá que los representantes legales cumplan con los siguientes requisitos:

- Publicar por una sola vez en uno de los diarios de amplia circulación, en el domicilio principal de la compañía y en los lugares donde operen sus sucursales, un extracto de la resolución, dentro del término máximo de ocho días, contados desde su notificación.

Si no efectuaren la publicación por la prensa, ordenada por el Superintendente de Compañías, los representantes legales serán sancionados con multa de hasta doce salarios mínimos vitales generales, y responderán por los daños y perjuicios que ocasionaren con su negligencia.

Si en el Registro de Sociedades de la Superintendencia de Compañías no constare la actual dirección domiciliaria de la compañía o el nombre y dirección de sus representantes legales en funciones, la entidad de control, de oficio o a petición de cualquier interesado, publicará el extracto de la resolución de disolución según lo expuesto en el punto anterior.

El valor de la publicación, con recargo del 100 %, se incluirá en el pasivo de la liquidación como una cuenta por pagar a la "Superintendencia de Compañías".

3.2. Liquidación de compañías

Según la Ley de Compañías del Ecuador, una vez disuelta la compañía, se pondrá en liquidación, excepto en los casos de fusión y escisión. Durante este proceso, la compañía conserva su persona jurídica, además tanto el administrador como el liquidador están prohibidos de realizar nuevas operaciones relativas al objeto social.

3.2.1. Concepto de liquidación compañías

Según el Diccionario Jurídico, la etapa de liquidación equivale a “un conjunto de operaciones realizadas para determinar lo correspondiente a cada uno de los interesados en los derechos activos y pasivos de un negocio, patrimonio u otra relación de bienes y valores” (Cabanellas de Torres, 1980).

Por lo que se define a la liquidación de compañías como un procedimiento, una serie de operaciones sucesivas dirigidas a hacer posible el reparto del patrimonio social entre los socios, previa satisfacción de los acreedores sociales.

3.2.2. Requisitos legales para la liquidación

Una vez realizada la disolución en pleno derecho de la compañía, el Superintendente de Compañías dispondrá la liquidación de la misma y ordenará que los representantes legales cumplan con la publicación, marginación e inscripción de esta resolución en el Registro Mercantil del domicilio principal de la compañía, dentro de un plazo no mayor de ocho días, contados a partir de la notificación. De esta resolución no habrá recurso alguno a la cual los representantes legales puedan acogerse para detener el proceso.

Según lo indica el art. 377 de la Ley de Compañías, el proceso de liquidación de una compañía se inicia con la inscripción de los siguientes instrumentos:

- La resolución que ordena la liquidación, en los casos de disolución de pleno derecho.
- La resolución que declara la disolución y ordena la liquidación, cuando es dictada por el Superintendente de Compañías.
- La escritura de disolución y liquidación voluntaria y la respectiva resolución aprobatoria.

La compañía disuelta conservará su personalidad jurídica, mientras se esté realizando la liquidación, para lo cual se agregarán las palabras “en liquidación” a la denominación de la compañía.

3.2.3. Limitaciones para la Administración en el proceso de liquidación

Durante la liquidación el o los administradores están prohibidos de hacer nuevas operaciones relativas al objeto social. Si lo hicieren serán personal y solidariamente responsables frente a la sociedad, socios, accionistas y terceros, conjuntamente con quienes ordenaren u obtuvieren provecho de tales operaciones, sin perjuicio de su responsabilidad civil y penal, en los términos del artículo 560 del Código Penal que castiga el fraude con prisión de 1 a 5 años y con multa de US\$ 8 a US\$ 16.

Mientras el nombramiento del liquidador no sea inscrito, continuarán encargados de la administración quienes hubieran venido desempeñando esa función, sin embargo, sus facultades quedan limitadas a las siguientes:

- Realizar operaciones pendientes.
- Cobrar créditos;
- Extinguir obligaciones contraídas con anterioridad.
- Representar a la compañía para el cumplimiento de los fines indicados.

3.2.4. Generalidades del liquidador

En los casos de disolución de pleno derecho, la Superintendencia de Compañías designará el liquidador en la resolución que ordene la liquidación.

Cuando el Superintendente de Compañías declare la disolución y ordene la liquidación, en la misma resolución designará un liquidador.

En la disolución voluntaria, si en los estatutos no se incluyeron procedimientos para nombrar al liquidador, la designación del mismo será por parte de la Junta General, quién además nombrará un suplente.

Si dentro del término de 30 días a partir de la inscripción de la resolución de la disolución, la Junta General no ha nombrado el liquidador, el Superintendente de Compañías lo designará.

No podrán ser liquidadores de una compañía los siguientes:

- Quienes no tienen capacidad civil.
- Acreedores de la compañía.
- Deudores de la compañía.
- Banqueros.
- Comisarios.
- Los administradores, cuando la disolución haya surgido por su negligencia o dolo.

El nombramiento deberá ser aceptado por los liquidadores en un plazo de 5 días en los casos de resoluciones individuales y 30 días cuando son resoluciones masivas, contados desde la fecha de notificación de la resolución de disolución y liquidación.

Una vez aceptados los nombramientos del liquidador principal y suplente se los inscribirá en el Registro Mercantil del domicilio principal de la compañía, dentro del plazo de 10 días a partir de la fecha de su nombramiento o de su aceptación, sin necesidad de publicación.

El incumplimiento de alguno de los requerimientos, dejará sin efecto la designación y se nombrará a otro.

Los honorarios del liquidador serán pagados por la compañía:

- Si el liquidador fue nombrado por el Superintendente, éste será quién fije los honorarios.
- En el caso de disolución voluntaria, la junta general determinará los honorarios que percibirá el liquidador.
- En ambos casos los honorarios del liquidador se fijarán de acuerdo con la tabla que para el efecto dictará la Superintendencia de Compañías.
- Si el liquidador es personal de la Superintendencia de Compañías, no recibirá honorarios adicionales a la remuneración que ya percibe dentro de la Institución.

El liquidador no tendrá relación laboral con la compañía en liquidación, ni se le extenderá la responsabilidad solidaria establecida en el artículo 36 del Código del Trabajo, esto es con el empleador y sus representantes que son solidariamente responsables en sus relaciones con el trabajador, pero sí responderá por los actos que realice en el ejercicio de sus funciones.

Según el art. 387 de la Ley de Compañías, las responsabilidades del liquidador son:

1. Representar a la compañía, judicial y extrajudicialmente, para los fines de la liquidación.
2. Suscribir en el comienzo de sus funciones, junto con los administradores, el inventario y el balance inicial de liquidación de la compañía.
3. Realizar las operaciones sociales pendientes y las nuevas que sean necesarias para la liquidación de la compañía.
4. Recibir, llevar y custodiar, los libros y correspondencia de la compañía y velar por la integridad de su patrimonio.
5. Solicitar al Superintendente de Compañías que recabe del Superintendente de Bancos la disposición de que las entidades sujetas a su control no hagan operaciones o contratos, ni paguen cheques girados contra las cuentas de la compañía en liquidación, si no llevan la firma del liquidador, la cual será registrada en dichas instituciones.
6. Exigir las cuentas de la administración a los representantes legales y a cualquier otra persona que haya manejado intereses de la compañía.
7. Enajenar los bienes sociales con el cumplimiento de las reglas para la venta de bienes, establecidas dentro de la Ley.
8. Cobrar y percibir los créditos de la compañía y los saldos adeudados por los socios o accionistas, otorgando los correspondientes recibos o finiquitos.

9. Presentar estados de liquidación, de conformidad con lo estipulado por la Ley de Compañías.
10. Concertar transacciones o celebrar convenios con los acreedores y someter la controversia a árbitros, cuando así convenga a los intereses de la compañía.
11. Pagar a los acreedores;
12. Informar trimestralmente a la Superintendencia de Compañías sobre el estado de la liquidación;
13. Formular el balance anual y una memoria sobre el desarrollo de la liquidación y presentarlo a la junta de socios o accionistas y de la Superintendencia de Compañías, cuando se trate de compañías sujetas a su vigilancia.
14. Rendir, al fin de la liquidación, cuenta detallada de su administración a la junta general de socios o accionistas y a la Superintendencia de Compañías cuando se trate de compañías sujetas a su control.
15. Elaborar el balance final de liquidación o suscribir el acta de carencia de patrimonio.
16. Distribuir entre los socios o accionistas el remanente del haber social.
17. No podrá repartir entre los socios o accionistas el patrimonio social sin que hayan sido satisfechos todos los acreedores o depositado el importe de sus créditos.

18. Ser responsable de cualquier perjuicio que, por fraude o negligencia en el desempeño de sus funciones o por abuso de los bienes o efectos de la compañía, con perjuicio para el haber social, los socios accionistas o terceros. En el caso de omisión, negligencia o dolo, será sustituido, con pérdida del derecho a la retribución por su trabajo, y responderá personal y solidariamente por el pago de daños y perjuicios causados, con independencia de la respectiva acción penal en los términos del artículo 560 del Código Penal.

Las funciones del liquidador terminan por:

1. Haber concluido la liquidación.
2. Renuncia.
3. Remoción;
4. Muerte.
5. Por incapacidad sobreviniente.

El liquidador designado por la compañía podrá ser removido:

1. De acuerdo con las normas del contrato social, por decisión de la junta general, o de conformidad con la Ley.
2. Por decisión del juez en el caso de las especies de compañías cuya legalización fue competente, a pedido de socios que representen al menos el 25 % del capital social pagado.

El liquidador designado por el Superintendente de Compañías podrá ser removido por éste, de oficio o a petición de socios o accionistas que representen al menos el 25 % del capital social o pagado, cuando se hubiere producido alguno de los siguientes hechos:

1. Mal manejo de los bienes de la compañía en liquidación.
2. Negligencia o desacierto en el desempeño de sus funciones.

3.2.5. Procedimiento de la liquidación

Una vez inscrito el nombramiento del liquidador, se da inicio al proceso de liquidación con las siguientes acciones:

1. Los administradores entregarán todos los bienes, libros y documentos de la compañía, mediante inventario físico, más si en un plazo de 5 días contados a partir de la notificación del liquidador, los administradores no han realizado la entrega, el Superintendente de Compañías podrá multarlos con un valor de hasta 12 salarios mínimos vitales generales.

En ausencia de los administradores o por incumplimiento de la entrega, el liquidador se hará cargo de los bienes, libros y documentos, realizando el inventario físico en presencia de un delegado del Superintendente de Compañías.

2. El liquidador publicará por 3 días consecutivos, en un diario de amplia circulación en el domicilio principal de la compañía y sus sucursales, una notificación a los acreedores para que presenten la documentación que los acredite como tales, en un plazo de 20 días contados desde la última publicación. Cumplido este plazo solo se tomará en cuenta como acreedores, aquellos que hayan presentado la debida documentación y los que están registrados como tales en la contabilidad, siempre y cuando exista la justificación correspondiente.
3. A partir de la inscripción de la disolución de la compañía, todos los créditos se considerarán con plazo vencido.

4. El liquidador conocerá e informará las disposiciones del contrato social y de ley sobre convocatorias y reuniones de juntas de socios o accionistas, las cuales serán presididas por él.
5. Cuando se haya realizado la segunda convocatoria para conocimiento del balance anual y la memoria sobre el desarrollo de la liquidación, y, la junta general no se haya reunido para su examen, se considerarán aprobados.
6. El Superintendente de Compañías dispondrá a los registradores de propiedad que no se realicen inscripciones de enajenación o gravámenes reales de bienes, si no interviene en los respectivos contratos el liquidador.
7. Ni el liquidador, ni su cónyuge, ni parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad, podrán adquirir directa o indirectamente los bienes sociales de la compañía en liquidación.

Si el liquidador fuere el socio o accionista de la misma, solo tendrá derecho sobre el remanente que le corresponda.

Si la compañía posee bienes, el liquidador cumplirá con las siguientes reglas:

1. Los activos serán realizados y los pasivos extinguidos por cualquiera de los modos previstos en el Código Civil.

2. Aplicará normas legales sobre prelación de créditos para pagar a los acreedores de la compañía en liquidación. En cualquier caso, el honorario del liquidador nombrado por el Superintendente de Compañías y el costo de las publicaciones efectuadas por la Superintendencia, inclusive el recargo del 100 % mencionado en el artículo 373 de la Ley de Compañías, se considerarán como gastos incurridos en interés común de los acreedores y tendrán la misma situación que los créditos a que se refiere el numeral primero del artículo 2 398 del Código Civil.
3. Los bienes muebles serán vendidos en forma directa o en subasta pública con la intervención de un martillador público.

La venta de bienes inmuebles o del total del activo y pasivo la efectuará:

- en remate
 - directamente, siempre que el estatuto otorgue esta facultad al liquidador, o la junta general exonere el proceso de subasta pública.
4. Elaborará el balance final de liquidación con la distribución del haber social y convocará a junta general para su conocimiento y aprobación, en la que intervendrá un delegado de la Superintendencia de Compañías.

La convocatoria se hará en uno de los diarios de amplia circulación en el domicilio principal de la compañía, al menos 8 días antes del día fijado para la reunión, con la indicación del lugar en el que el balance se encuentra a disposición de los socios o accionistas.

5. Procederá a la distribución o adjudicación del remanente en proporción a lo que corresponda a cada socio o accionista, una vez aprobado el balance final que se protocolizará juntamente con el acta respectiva.
6. En caso de que la junta general no se reúna; o si reunida, no aprobare el balance final, depositará el remanente a orden de un juez de lo civil para que tramite su partición.
7. Ningún socio o accionista podrá exigir la entrega del haber que le corresponda en la división de la masa social, mientras no se hallen extinguidas todas las deudas y obligaciones de la compañía o no se haya depositado su importe.
8. Si repartido el haber social aparecieren nuevos acreedores, éstos podrán reclamar, por vía judicial, a los socios o accionistas adjudicatarios, en proporción a la cuota que hubieren recibido, hasta dentro de los 5 años contados desde la última publicación del aviso a los acreedores.
9. Para el caso de que el remanente estuviere depositado a órdenes de un juez de lo civil, los acreedores podrán hacer valer sus derechos ante dicha autoridad, hasta la concurrencia de los valores depositados.
10. Las cuotas no reclamadas dentro de los 90 días siguientes a la aprobación del balance final, se depositarán a orden de un juez de lo civil, a nombre y a disposición de cada uno de sus dueños.

11. Si una compañía en liquidación careciere de patrimonio, en lugar del balance final se levantará un acta en la que se declare esta circunstancia, la que será firmada por el liquidador, un delegado del Ministerio de Finanzas y un representante del Superintendente de Compañías.

Esta acta puede comprender a una o varias compañías. Si el acta no fuere suscrita por el delegado del Ministerio de Finanzas o por el representante del Superintendente de Compañías, transcurrido el plazo de 6 meses desde su otorgamiento se entenderá aprobada por el ministerio de la ley y el liquidador solicitará la cancelación de la inscripción de la compañía en el Registro Mercantil.

12. Se presume que una compañía carece de patrimonio, en cualquiera de los siguientes casos:
 - Cuando realizados los activos resultaren insuficientes para cubrir las obligaciones de la compañía en liquidación.
 - Si realizado el activo y saneado el pasivo se establece que no existe remanente.

3.3. Procedimiento de Cancelación

Posterior al proceso de liquidación, el liquidador solicitará al Superintendente de Compañías dictar una resolución que ordene la cancelación de la inscripción de la compañía en el Registro Mercantil:

- El Superintendente de Compañías, sin ningún otro trámite, podrá ordenar la cancelación de las compañías cuya disolución hubiere sido declarada, por lo menos con 5 años de anterioridad al 29 de junio de 1989. Posterior a esta fecha, el Superintendente de Compañías podrá ordenar la cancelación de la inscripción, una vez que se haya emitido la resolución de disolución y si no hubiere terminado el trámite de disolución y liquidación en el lapso de un año.
- Cualquier reclamo que se produjere en estos casos, será conocido y resuelto por los jueces de lo civil del domicilio principal de la compañía.

En el caso de las compañías extranjeras que tengan sucursal en el Ecuador, el Superintendente de Compañías podrá cancelar el permiso de operación concedido, en los siguientes casos:

- Si la matriz, en su lugar de origen, se extinguiera o dejara de operar por cualquier motivo.
- Si la sucursal establecida en el Ecuador quedare sin representante debidamente acreditado.
- Si la sucursal registrare pérdidas de más del 50% del capital asignado, y no se lo aumentare dentro del plazo concedido por el Superintendente.
- Por la conclusión de las actividades para las cuales se estableció, u obtuvo posteriores autorizaciones, o por la imposibilidad manifiesta de cumplirlas.
- Por resolución del órgano competente de la matriz de la compañía extranjera y a solicitud del representante de la sucursal, siempre que estuviera facultado expresamente para ello.

- Por violación de la Ley, del régimen de tratamiento conforme a los capitales extranjeros o de la normatividad ecuatoriana; o por inobservancia grave de los reglamentos o de las resoluciones dictadas por la Superintendencia, siempre que atentaren contra el normal funcionamiento de la sucursal o puedan ocasionar perjuicios al Estado o a terceros.

La resolución por la que se cancela el permiso de operación se la inscribirá y publicará en uno de los diarios de mayor circulación en el domicilio de la sucursal.

Se podrá recurrir ante el respectivo Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo, dentro del plazo de 15 días, que se lo contará a partir de la publicación de la resolución de cancelación.

Mientras se tramita el recurso, la sucursal no podrá realizar nuevas operaciones o negocios en el Ecuador.

Una vez cancelado el permiso de operación, el Superintendente dispondrá la liquidación de la sucursal, para lo cual designará un liquidador y se aplicará el mismo procedimiento antes expuesto.

En el Anexo 5, se presentan flujogramas de los aspectos legales acerca de disolución y liquidación de compañías.

CAPÍTULO IV

ASPECTOS LEGALES EN EL PROCESO DE DISOLUCIÓN Y LIQUIDACIÓN DE LAS FORMAS DE ORGANIZACIÓN DE ECONOMÍA POPULAR Y SOLIDARIA

Con el fin de perfeccionar este trabajo en la figura jurídica de disolución y liquidación de las unidades económicas productivas, se ha incluido este capítulo acerca de los aspectos legales en el proceso de disolución y liquidación de las formas de organización de economía popular y solidaria, y así establecer una analogía conceptual con las organizaciones formales estudiadas en el capítulo anterior.

El 10 de mayo del 2011, mediante registro oficial No. 444, se dictó la Ley Orgánica de la Economía Popular y Solidaria y del Sector Financiero Popular y Solidario, considerando que la Constitución de la República establece que el sistema económico es social y solidario y se integra por las formas de organización económica pública, privada, mixta, popular y solidaria y las demás que la Constitución determine.

La economía popular y solidaria según el Art. 8 de la Ley Orgánica de la Economía Popular y Solidaria y del Sector Financiero Popular y Solidario la integran las organizaciones conformadas en los Sectores Comunitarios, Asociativos y Cooperativistas, así como también las Unidades Económicas Populares.

Estas organizaciones son controladas por una entidad técnica de supervisión denominada Superintendencia de Economía Popular Solidaria, que inició su gestión el 5 de junio del 2012.

A diferencia de las organizaciones formales controladas por la Superintendencia de Compañías, cuyo fin de las personas que unen sus capitales o industrias es emprender operaciones mercantiles y participar de sus utilidades, los integrantes de la forma de organización económica de la economía popular y solidaria buscan organizar y desarrollar procesos de producción, intercambio, comercialización, financiamiento y consumo de bienes y servicios, para satisfacer necesidades y generar ingresos, basadas en relaciones de solidaridad, cooperación y reciprocidad, privilegiando al trabajo y al ser humano como sujeto y fin de su actividad, orientada al buen vivir, en armonía con la naturaleza, por sobre la apropiación, el lucro y la acumulación de capital.

Las organizaciones que conforman la economía popular y solidaria se constituyen como personas jurídicas, personalidad que se otorga mediante acto administrativo del Superintendente y se inscribe en el registro público respectivo.

Con las antecedentes antes expuestos, a continuación se estudia el proceso de disolución y liquidación de este tipo de organizaciones.

4.1. Disolución de las organizaciones que conforman la economía popular y solidaria, según la Ley Orgánica de la Economía Popular y Solidaria y del Sector Financiero Popular y Solidario y su Reglamento

El Art. 14 de esta ley, indica que las organizaciones se disolverán y liquidarán por voluntad de sus integrantes, expresada con el voto de las dos terceras partes de sus integrantes, y por las causales establecidas en la Ley. Además indica que los resultados de la disolución y liquidación, en forma documentada, se pondrán en conocimiento de la Superintendencia para proceder a la cancelación de su registro público.

4.1.1. Clases de disolución de las organizaciones que conforman la economía popular y solidaria, reconocidas por la Ley

El Reglamento General de la Ley Orgánica de la Economía Popular y Solidaria y del Sector Financiero Popular y Solidario, establece dos clases de disolución, voluntaria y por sentencia judicial:

- **Disolución Voluntaria:** Será resuelta en sesión del máximo órgano de gobierno, convocada expresamente para el efecto y con el voto de las dos terceras partes de sus integrantes, en la cual también se designará al liquidador. Esta acta será firmada por los asistentes y será entregada a la Superintendencia para su conocimiento y para que emita la resolución que declare disuelta la organización, en la cual también se registrará el nombramiento del liquidador facultándole el ejercicio de la representación legal mientras dure el proceso de liquidación.

Los bienes inmuebles que hayan sido donados a la organización y que constituyeren sobrantes luego del proceso de liquidación, no serán objeto de reparto entre sus integrantes y deberán ser donados a otra entidad local, sin fines de lucro y con objeto social similar.

Una vez que la Superintendencia apruebe el informe final del liquidador, éste organismo de control dispondrá la cancelación del registro de la organización, declarándola extinguida de pleno derecho y notificará al Ministerio de Coordinación de Desarrollo Social, para que cancele su registro en esta entidad.

- **Disolución por sentencia judicial:** Se llevará a efecto cuando se haya ejecutoriado la sentencia o el auto quiebra declarados por el Juez competente.

- **Disolución resuelta por la Superintendencia:** La Superintendencia, podrá resolver, de oficio, o a petición de parte, la disolución y consiguiente liquidación de una cooperativa, por las causales previstas en el Art. 57 de la Ley, estudiadas en el capítulo 4.2 de este trabajo: “Causas de disolución de las organizaciones que conforman la economía popular y solidaria”, o una de las siguientes:
 - Reducción del número de socios a menos del mínimo legal, siempre que no se incorporen nuevos socios o resuelva su fusión en el plazo de 3 meses; y ,
 - Por falta de remisión de los informes que le fueren requeridos por la Superintendencia.

La resolución de la disolución de una cooperativa, será publicada, por una sola vez, en uno de los diarios de amplia circulación, en el domicilio de la cooperativa y en los lugares donde tenga sucursales.

4.1.2. Causas de disolución de las organizaciones que conforman la economía popular y solidaria

Según el Art. 57 de la Ley Orgánica de la Economía Popular y Solidaria y del Sector Financiero popular y Solidario, las cooperativas podrán disolverse, por las siguientes causas:

- a) Vencimiento del plazo de duración establecido en el estatuto social de la cooperativa;
- b) Cumplimiento de los objetos para las cuales se constituyeron;
- c) Por sentencia judicial ejecutoriada;
- d) Decisión voluntaria de la Asamblea General, expresada con el voto secreto de las dos terceras partes de sus integrantes; y,

Por resolución de la Superintendencia, en los siguientes casos:

1. Violación de la Ley, su Reglamento o de los estatutos sociales, que pongan en riesgo su existencia o causen graves perjuicios a los intereses de sus socios o de terceros;
2. Deterioro patrimonial que ponga en riesgo la sostenibilidad de la organización o la continuidad en sus operaciones o actividades;
3. La inactividad económica o social por más de dos años;
4. La incapacidad, imposibilidad o negativa de cumplir con el objetivo para el cual fue creada;
5. Disminución del número de sus integrantes por debajo del mínimo legal establecido en el Reglamento de esta Ley;
6. Suspensión de pagos, en el caso de las Cooperativas de Ahorro y Crédito.

4.2. Liquidación de las organizaciones que conforman la economía popular y solidaria, , según la Ley Orgánica de la Economía Popular y Solidaria y del Sector Financiero Popular y Solidario y su Reglamento

Una vez disuelta la cooperativa se procederá a su liquidación, salvo en los casos de fusión y escisión; para cuyo efecto, la cooperativa conservará su personalidad jurídica, añadiéndose a su razón social, las palabras “en liquidación”.

Designación de Liquidador.- El liquidador será designado por la Asamblea General cuando se trate de disolución voluntaria y por la Superintendencia cuando sea ésta la que resuelva la disolución.

El liquidador ejercerá la representación legal, judicial y extrajudicial de la cooperativa, pudiendo realizar únicamente aquellas actividades necesarias para la liquidación.

Cuando el liquidador sea designado por la Superintendencia, ésta fijará sus honorarios, que serán pagados por la cooperativa y cuando sea designado por la Asamblea General de la cooperativa, será ésta quien fije sus honorarios.

El liquidador no tendrá relación laboral con la Superintendencia, ni con la cooperativa y será de libre remoción, sin derecho a indemnización alguna.

El liquidador designado por la Asamblea General deberá posesionarse como tal en el término de 15 días, contados desde la resolución de disolución y liquidación, caso contrario, la Superintendencia designará un nuevo liquidador. Además, el organismo de control podrá remover al liquidador en cualquier momento, por incumplimiento de sus funciones, sin perjuicio de su responsabilidad civil y penal.

Cuando la disolución y liquidación obedeciere a quiebra o deterioro patrimonial insustentable, la Superintendencia podrá designar a uno de sus servidores públicos, quien no recibirá remuneración adicional alguna.

Atribuciones y responsabilidades del liquidador:

- Suscribir, conjuntamente con el último Gerente, el acta de entrega-recepción de bienes y el estado financiero de liquidación de la cooperativa, al iniciar sus funciones;
- Enajenar la totalidad de activos de la cooperativa y, en caso de bienes inmuebles, previa autorización de la Superintendencia y concurso de precios;
- Cobrar las deudas a favor de la cooperativa, incluyendo los saldos adeudados por los socios;

- Liquidar los haberes a los trabajadores, suscribiendo las respectivas actas de liquidación y finiquito;
- Cancelar las deudas a los acreedores;
- Mantener bajo su custodia y llevar los libros de contabilidad y correspondencia de la cooperativa;
- Celebrar los actos y contratos necesarios para la liquidación de la cooperativa;
- Informar trimestralmente a la Superintendencia y a los socios, sobre el estado de la liquidación; y,
- Presentar el informe y balance de liquidación finales.

Procedimiento de Liquidación: El liquidador, una vez .en el ejercicio de sus funciones, procederá a realizar lo siguiente:

1. La directiva y Gerente entregará todos los bienes y estados financieros de la organización al liquidador, mediante acta suscrita. En caso de imposibilidad de la suscripción, se dejará constancia de ello, conjuntamente con el auditor designado por la Superintendencia.

Si en un plazo de 5 días laborables de solicitada la entrega-recepción de los bienes a los directivos y Gerente por parte del liquidador, sin causa justificada, no la hicieren, el Superintendente podrá sancionarlos, sin perjuicio de la responsabilidad civil y penal por dicho incumplimiento y podrá ordenar además la entrega-recepción presunta.

2. El liquidador publicará en un periódico de amplia circulación u otro medio en el lugar de domicilio de la cooperativa y donde tenga sucursales, para notificar a los acreedores y socios, para que en el término de 30 días, justifiquen documentadamente sus acreencias o reclamen sus derechos. Cumplido este plazo, solo se tomará en cuenta a los acreedores que hayan justificado esa calidad y a los que aparezcan reconocidos como tales en la contabilidad de la cooperativa.
3. Conforme se vayan enajenando los activos, se irán cancelando los pasivos, aplicando para ello las normas de prelación de créditos dictadas por la entidad reguladora.
4. Luego de cancelados los pasivos, y de existir sobrantes, podrá devolver las aportaciones y su alícuota a los socios, si estos en el plazo de 90 días de efectuada la liquidación no lo reclamaren, serán depositados en la cuenta de la superintendencia, que los destinará para el cumplimiento de sus objetivos.
5. El liquidador presentará a la asamblea general y a la superintendencia un informe final de su gestión que incluirá el estado financiero de situación final y el balance de pérdidas y ganancias debidamente auditados, con la distribución del saldo patrimonial de ser el caso.

En el Anexo 5, se presentan flujogramas de los aspectos legales acerca de disolución y liquidación de las organizaciones de la economía popular y solidaria.

CAPÍTULO V

ASPECTOS CONTABLES EN EL PROCESO DE LIQUIDACIÓN DE UNA COMPAÑÍA

Desde el punto de vista contable, la liquidación de una compañía implica el cambio de políticas contables, puesto que desde el inicio una empresa es creada con la finalidad de continuar a través del tiempo, es decir la base contable aplicada normalmente es la del principio de negocio en marcha, en cambio, cuando existe incertidumbre o un hecho que dé indicios al contador de que la empresa no seguirá funcionando en un futuro inmediato, la empresa seguramente entrará a un proceso de disolución y posterior liquidación por lo que la base contable cambia a una base en liquidación.

La base contable de liquidación implica la recuperación de las deudas a favor de la empresa, la realización de los demás activos, la cancelación de las deudas a favor de terceros y la distribución del patrimonio resultante de forma proporcional entre los socios, o en caso de pérdida, la notificación del mismo.

Las operaciones antes mencionadas deberán registrarse cumpliendo el marco de referencia aplicable, que en la actualidad son las Normas Internacionales de Información Financiera.

En la realización de las operaciones de liquidación se podría obtener utilidad o pérdida, inclusive durante el proceso, se incurre en gastos.

Estas situaciones deberían registrarse de forma adecuada, para lo cual el C.P.A. Manuel Resa García recomienda que por control se podría establecer 3 cuentas diferentes: una para registrar las “Utilidades en liquidación”, otra para las “Pérdidas en liquidación” y la última para los “Gastos en liquidación”. De cualquier forma, estas cuentas deberían netearse al final del ejercicio en una sola denominada “Resultados en liquidación”.

Los resultados obtenidos de la liquidación estarán afectando al patrimonio de forma positiva o de forma negativa, según se haya obtenido utilidad o pérdida en el proceso de liquidación.

5.1. Etapas del Proceso de liquidación

El proceso de liquidación de una compañía se puede dividir en 6 etapas, como sigue:

1. Ajustes a valores de realización - Balance Inicial de liquidación
2. Operaciones de liquidación – Registros contables
3. Estado de Resultados en liquidación
4. Estado de Patrimonio de los socios
5. Balance Final de liquidación
6. Liquidación de los socios o accionistas,

5.1.1. Ajustes a valores de realización - Balance Inicial de liquidación según la NIC 1 “Presentación de Estados Financieros”

En esta primera etapa, para que los liquidadores se hagan cargo de la compañía, es necesario que se realicen conteos físicos e inventarios de todos los derechos y bienes de la empresa, así como cuantificar de la forma más exacta las obligaciones de la misma.

El o los inventarios deberán realizarse según lo mencionado en el Art. 392 de la Ley de Compañías del Ecuador, estudiado en el Capítulo III de este trabajo de estudio.

La compañía deberá realizar las observaciones físicas de todos los tipos de inventarios de los que disponga, dependiendo del tipo de compañía, como se muestra en la Tabla 5.:

Tabla 5. Tipos de inventarios por tipo de compañías			
Tipo de inventarios	Tipo de Compañías		
	Industriales	Comerciales	De Servicios
Materia prima	x		
Productos en proceso	x		
Productos terminados	x		
Mercadería		x	
Repuestos	x	x	x
Fuente: Norma Internacional de Contabilidad No. 2			
Elaboración: D. Macías			

Además de la observación física de los inventarios antes mencionados, tendrá que realizar este procedimiento para todas las propiedades, planta y equipos de los cuales disponga, así como de las propiedades de inversión.

Para hacer la entrega de los demás derechos de la empresa como inversiones, se deberá realizar la observación física de los títulos, certificados de depósito a plazo o cualquier otra documentación que certifique la pertenencia de los mismos a la compañía.

De cada cuenta por cobrar registrada en libros, deberán entregar toda la documentación que sustente dichas deudas a favor de la compañía.

Una vez realizados los procedimientos antes mencionados, el liquidador se hará cargo de los bienes, libros y documentos.

Cabe recalcar que los libros y documentos entregados al liquidador, también deberán ser inventariados.

Para la verificación de las obligaciones, se seguirá lo dispuesto en el Art. 393 de la Ley de Compañías, el cual estudiamos es el Capítulo III de este trabajo.

En esta etapa también deberán ajustarse las cifras de la contabilidad a valor de realización, esto incluye la cancelación de las depreciaciones y amortizaciones acumuladas contra las respectivas cuentas de activo, de esta forma se presentan los importes netos de los activos.

Una vez ajustadas las cifras del balance, se debe preparar el balance inicial de liquidación.

Según la NIC 1 “Presentación de Estados Financieros”, cuando la administración de la compañía está consciente de la existencia de incertidumbres importantes que afecten el principio de empresa en marcha, procederá a revelarlas en los estados financieros. Además la norma indica que cuando la entidad no prepare los estados financieros bajo la hipótesis de empresa en marcha, revelará este hecho junto con la hipótesis sobre las que han sido elaborados y las razones por las que la entidad no se considera como un negocio en marcha.

La Ley de Compañías por su parte exige, en su Art. 378, que durante este proceso, se le agregue a la denominación de la compañía las palabras “en liquidación”.

Requerimientos generales de la NIC 1 “Presentación de Estados Financieros”

- La entidad deberá reconocer partidas como activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos, cuando utilice la base contable de acumulación (devengo).
- La entidad presentará por separado cada clase significativa de partidas similares y las partidas de naturaleza o función distinta (a menos que no sea relevante)
- No se compensarán activos con pasivos ingresos con gastos, excepto cuando la compensación sea un reflejo del fondo de la transacción
- La entidad presentará la información comparativa con respecto del período anterior para todos los importes incluidos en los estados financieros corrientes.
- Identificará claramente cada estado financiero y las notas. Además incluirá:
 - Nombre de la entidad
 - Si los estados financieros pertenecen a una entidad individual o a un grupo.
 - Fecha de cierre del período del cual se informa o el período cubierto.
 - La moneda de presentación.
 - El grado de redondeo practicado al presentar las cifras.

Para efectos de estudio, se presenta un ejemplo de balance inicial de liquidación según los lineamientos de la NIC 1 “Presentación de Estados Financieros”, que incluye las exigencias de la Ley de Compañías. Se ha escogido una empresa ficticia llamada SAFARI S.A., cuya actividad principal es la producción del producto “x” y su comercialización, además brinda servicios de alquiler del producto “y”, el cual importa desde el extranjero.

Debido a la complejidad de la actividad de la compañía, se considera que servirá de ejemplo para el proceso de liquidación aplicable a los tres tipos de compañías: industrial, comercial y de servicios.

Al cierre del ejercicio 2011, los socios de SAFARI S.A. tomaron la decisión de disolver y liquidar la Compañía, por lo que realizaron los trámites legales pertinentes. La resolución de la disolución y liquidación fue declarada por el Superintendente de Compañías el 22 de mayo del 2012, fecha en la cual cesaron sus actividades. El balance inicial de liquidación de la compañía SAFARI S.A. se realizó el 30 de junio del 2012 y presenta las siguientes cifras:

SAFARI S.A. (En liquidación)
Estado de Situación Financiera
Al 30 de Junio del 2012

	Notas	2012	2011
		<i>(US Dólares en Miles)</i>	
Activos			
Activos corrientes:			
Caja y bancos	4	1 030	524
Cuentas por cobrar comerciales y otras cuentas por cobrar	5	3 520	1 820
Otros activos financieros	6	2	211
Inventarios	7	14	12
Otros activos	8	4	8
Activos por impuestos corrientes	9	4	348
Total activos corrientes		4 574	2 923
Activos no corrientes:			
Propiedades, planta y equipos	10	50	67
Propiedades de inversión	11	15	17
Activos intangibles	12	13	8
Otros activos financieros	6	-	2
Otros activos	8	3	6
Total activos no corrientes		81	100
Total activos		4 655	2 923

	Notas	2012	2011
		<i>(US Dólares en Miles)</i>	
Pasivos y patrimonio			
Pasivos corrientes:			
Préstamos	13	20	28
Cuentas por pagar comerciales	14	3	3
Pasivos por impuestos corrientes	9	115	29
Obligaciones acumuladas	15	1 300	271
Total pasivos corrientes		<u>1 438</u>	<u>331</u>
Pasivos no corrientes:			
Préstamos	13	-	20
Obligación por beneficios definidos	16	508	318
Total pasivos no corrientes		<u>508</u>	<u>338</u>
Total pasivos		<u>1 946</u>	<u>669</u>
Patrimonio:			
	17		
Capital social		1 000	1 000
Reserva legal		500	500
Reserva facultativa		300	300
Utilidades retenidas		909	454
Total patrimonio		<u>2 709</u>	<u>2 254</u>
Total pasivos y patrimonio		<u>4 655</u>	<u>2 923</u>

Ing. Denisse Ayala
Gerente General

Ing. Carlos Ramos
Gerente Financiero

C.P.A. Yessenia Véliz
Contadora General

Ver notas adjuntas a los estados financieros.

SAFARI S.A. (En liquidación)
Notas a los Estados Financieros
Por el Período Terminado el 30 de Junio del 2012

1. Información General

La actividad principal de la Compañía es la producción y comercialización del producto “x” y el alquiler del producto “y”.

La Compañía es una sociedad anónima constituida en octubre de 1989 en Ecuador, regulada por la Ley de Compañías, con plazo de duración de 50 años e inscrita en el Registro Mercantil del cantón Guayaquil.

El domicilio de la Compañía donde se desarrollan sus actividades es el cantón Playas en la dirección Av. Paquisha No.14 y 24 de Septiembre.

La información contenida en estos estados financieros es responsabilidad de la Administración de la Compañía.

El 22 de mayo del 2012, la Compañía fue declarada disuelta y puesta en liquidación por el Superintendente de Compañías, a petición de los accionistas, según Acta de Junta General Extraordinaria de Accionistas del 14 de diciembre del 2011.

La información relacionada con el índice de inflación anual, publicada por el Banco Central del Ecuador en los cuatro últimos años, es como sigue:

31 de Diciembre:	Índice de Inflación Anual
2012 (al 30 de junio)	5 %
2011	5,4 %
2010	3,3 %
2009	4,3 %

Resolución de la Superintendencia de Compañías

El 22 de mayo del 2012, la Superintendencia de Compañías mediante Resolución No. SC.IJ.DJDL.G.11.0004532 declaró disuelta a la Compañía por encontrarse incurso en la causal de disolución prevista en el numeral 4 del artículo 361 de la Ley de Compañías y luego de ejecutar ciertas formalidades se ponga en liquidación.

SAFARI S.A. (En liquidación)
Notas a los Estados Financieros
Por el Período Terminado el 30 de Junio del 2012

2. Bases de Preparación

Los estados financieros adjuntos, fueron preparados sobre bases contables aplicables a una empresa en liquidación, las que prevén la realización de activo y cancelación de pasivos, originado por la disolución y liquidación de la Compañía y se presentan en Miles de Dólares de Estados Unidos de Norteamérica, moneda funcional de la Compañía de acuerdo con Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB por sus siglas en inglés). Los estados financieros han sido preparados sobre la base del costo de realización, tal como se explica en las políticas contables abajo mencionadas.

3. Políticas Contables

Las principales políticas contables se resumen a continuación:

3.1. Caja y Bancos

Caja y bancos incluye aquellos activos financieros líquidos, el efectivo en caja y depósitos a la vista en bancos.

3.2. Activos y Pasivos Financieros

Los activos y pasivos financieros se reconocen y se dan de baja en la fecha de la negociación cuando se compromete a comprar o vender el activo o pagar el pasivo y son medidos inicialmente a su valor razonable, más los costos de la transacción, excepto por aquellos activos o pasivos financieros clasificados al valor razonable con cambios en los resultados, los cuales son inicialmente medidos al valor razonable y cuyos costos de la transacción se reconocen en resultados.

Los activos y pasivos financieros reconocidos son posteriormente medidos en su totalidad al costo amortizado o al valor razonable.

3.3. Inventarios

Los inventarios están registrados al costo de compra o a su valor neto realizable el que resulte menor. Están valuados con el método del costo promedio ponderado. El valor neto realizable representa el costo de reposición de los inventarios mantenidos para su uso.

3.4. Propiedades, Planta y Equipos

3.4.1. Medición en el momento del reconocimiento

Los elementos de activos fijos se miden inicialmente por su costo.

SAFARI S.A. (En liquidación)
Notas a los Estados Financieros (continuación)
Por el Período Terminado el 30 de Junio del 2012

3.4.2. Medición posterior al reconocimiento: modelo del costo

Posteriormente del reconocimiento inicial, los activos fijos están registrados al costo neto de la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro de valor, en caso de producirse.

Los gastos de reparaciones y mantenimiento se reconocen en los resultados del período en que se incurren.

3.4.3. Retiro o venta de activos fijos

Las ganancias o pérdidas por la venta o el retiro de un elemento de activos fijos se determinan como la diferencia entre el precio de venta y el valor en libros del activo, las cuales se reconocen en los resultados del período en que se incurren. El valor en libros de los activos se da de baja de las cuentas correspondientes cuando se produce la venta o el retiro.

3.5. Impuestos

El gasto por impuesto a la renta representa la suma del impuesto a la renta por pagar corriente y el impuesto diferido.

3.5.1. Impuesto corriente

El impuesto por pagar corriente se basa en la utilidad gravable (tributaria) registrada durante el año. La utilidad gravable difiere de la utilidad contable, debido a las partidas de ingresos o gastos imponderables o deducibles y partidas que no son gravables o deducibles. El pasivo de la Compañía por concepto del impuesto corriente se calcula utilizando las tasas fiscales aprobadas al final de cada período.

3.5.2. Impuestos diferidos

El impuesto diferido se reconoce sobre las diferencias temporarias determinadas entre el valor en libros de los activos y pasivos incluidos en los estados financieros y sus bases fiscales. Un pasivo por impuesto diferido se reconoce generalmente para todas las diferencias temporarias imponderables. Un activo por impuestos diferidos se reconoce por todas las diferencias temporarias deducibles, en la medida en que resulte probable que la Compañía disponga de utilidades gravables futuras contra las que se podría cargar esas diferencias temporarias deducibles.

SAFARI S.A. (En liquidación)
Notas a los Estados Financieros (continuación)
 Por el Período Terminado el 30 de Junio del 2012

3.6. Obligaciones Acumuladas

3.6.1. Bonificación por Desahucio

De acuerdo con el Código de Trabajo, en los casos de terminación laboral por desahucio solicitado por el empleador o por el trabajador, la Compañía pagará a los trabajadores el 25% de la última remuneración mensual por cada uno de los años de servicio.

3.6.2. Beneficios Sociales

Representa la parte proporcional de los beneficios sociales, tales como: décimo tercer sueldo, décimo cuarto sueldo, vacaciones y fondo de reserva.

3.7. Participación de trabajadores

De acuerdo con el Código de Trabajo, se distribuirán el 15% de las utilidades líquidas o contables antes de impuesto a la renta a favor de los empleados de la Compañía. Este beneficio es registrado con cargo a los resultados del período en que se devenga.

Las cuentas presentadas en el Estado de Situación Financiera, al 30 de junio del 2012 y 31 de diciembre del 2011, consistían de lo siguiente:

4. Caja y Bancos

	2012	2011
	<i>(US Dólares en Miles)</i>	
Efectivo	6	7
Bancos	1 024	517
	1 030	524

5. Cuentas por Cobrar Comerciales y Otras Cuentas por Cobrar

	2012	2011
	<i>(US Dólares en Miles)</i>	
Cuentas por cobrar comerciales:		
Clientes	3 000	1 000
Provisión para cuentas dudosas	(124)	(111)
Subtotal	2 876	889
Otras cuentas por cobrar:		
Accionistas	520	670
Funcionarios y empleados	124	261
Subtotal	644	931
	3 520	1 820

SAFARI S.A. (En liquidación)
Notas a los Estados Financieros (continuación)
 Por el Período Terminado el 30 de Junio del 2012

Las cuentas por cobrar a clientes representan facturas por ventas del producto "x" y de alquiler del producto "y", con plazo de hasta 90 días y no genera interés.

Las cuentas por cobrar a accionista representan principalmente pagos efectuados por su cuenta, las cuales no tienen fecha específica de vencimiento y no generan interés.

Las cuentas por cobrar a funcionarios y empleados representan préstamos otorgados, las cuales no tienen fecha específica de vencimiento y no generan interés.

6. Otros Activos Financieros

Al 30 de junio del 2012, la Compañía mantiene certificado de depósito a plazo emitido por un banco local, con vencimiento en julio del 2012 e interés del 7.10%

7. Inventarios

	2012	2011
	<i>(US Dólares en Miles)</i>	
Productos terminados	9	8
Productos en proceso	3	1
Materias primas	1	1
Materiales y repuestos	1	1
En tránsito	-	1
	14	12

8. Otros Activos

	2012	2011
	<i>(US Dólares en Miles)</i>	
Gastos pagados por anticipados, seguros	4	8
Depósitos en garantía	3	6
	7	14

SAFARI S.A. (En liquidación)
Notas a los Estados Financieros (continuación)
 Por el Período Terminado el 30 de Junio del 2012

9. Impuestos

9.1. Activos y Pasivos del Año Corriente

	2012	2011
	<i>(US Dólares en Miles)</i>	
Activos por impuesto corrientes:		
Impuesto al valor agregado	4	308
Retenciones en la fuente	-	40
	4	348
Pasivos por impuesto corrientes:		
Impuesto a la renta por pagar	36	-
Impuesto al Valor Agregado - IVA por pagar y retenciones	4	12
Retenciones en la fuente de impuesto a la renta por pagar	75	17
	115	29

10. Propiedades, Planta y Equipos

	2012	2011
	<i>(US Dólares en Miles)</i>	
Clasificación:		
Terreno	1	1
Edificios e instalaciones	25	30
Equipos de alquiler	14	20
Maquinarias y equipos	4	8
Muebles y enseres	3	4
Equipos de computación	2	2
Vehículos	1	2
	50	67

11. Propiedades de Inversión

Al 30 de junio del 2012, las Propiedades de Inversión consistían de un local para oficinas.

12. Activos Intangibles

Al 30 de junio del 2012, los Activos Intangibles consistían de licencias de programas de computación.

13. Préstamos

Al 30 de junio del 2012, los Préstamos consistían de obligaciones con el Banco del Austro S.A. con vencimiento en agosto del 2012 con una tasa del 15% anual.

SAFARI S.A. (En liquidación)
Notas a los Estados Financieros (continuación)
 Por el Período Terminado el 30 de Junio del 2012

14. Cuentas por Pagar Comerciales

Al 30 de junio del 2012, las cuentas por pagar comerciales son deudas con proveedores que representan facturas por compras de bienes y servicios pagaderas con plazo de 30 días y sin interés.

15. Obligaciones Acumuladas

	2012	2011
	<i>(US Dólares en Miles)</i>	
Beneficios Sociales	170	119
Participación de trabajadores	1 130	152
Total	1 300	271

16. Obligación por Beneficios Definidos

	2012	2011
	<i>(US Dólares en Miles)</i>	
Jubilación patronal	395	220
Bonificación por desahucio	113	98
	508	318

17. Patrimonio

17.1. Capital Social

Al 30 de junio del 2012, el capital social consiste de 1 000 000 acciones ordinarias con un valor nominal unitario de US\$ 1,00, totalmente suscritas y pagadas, las cuales otorgan un voto por acción y un derecho a los dividendos.

17.2. Reservas

Reservas Legal y Facultativa - La Ley de Compañías establece una apropiación obligatoria por lo menos el 10 % de la utilidad anual para reserva legal, hasta que alcance por lo menos el 50 % del capital social.

La reserva facultativa representa utilidades apropiadas para disposición de los accionistas.

5.1.2. Operaciones de liquidación – Registros contables según las NIC's

Durante la liquidación de la compañía se realizan diversas operaciones, entre ellas la realización del activo y el pago del pasivo que deberán ser registradas debitando o acreditando a la cuenta de resultados en liquidación, según sea el caso.

Además, los gastos normales de la liquidación, como las remuneraciones de los liquidadores, sueldos de los empleados, honorarios de abogados, auditores y peritos valuadores, y gastos varios como papelería, etc., se deberán contabilizar en una cuenta denominada “gastos de liquidación”, con los respectivos auxiliares de cuentas para mejor control de los mismos.

Siguiendo el caso práctico de estudio, se ha observado las siguientes operaciones realizadas por el liquidador a partir del 1 de julio al 31 de diciembre del 2012, como sigue:

1. Asiento de diario de apertura
2. Cobro de las cuentas por cobrar comerciales por US\$ 2 825, el resto no se pudo recuperar. Depósito de lo recaudado.
3. Recuperación del certificado de depósito a plazo.
4. Los productos en proceso fueron vendidos al costo a una compañía de igual actividad que SAFARI S.A.
5. Registro del costo de venta de los productos en proceso.
6. Las materias primas pudieron ser devueltas a los proveedores.
7. Los productos terminados se vendieron al precio normal; es decir, costo más el 40 %.
8. Registro del costo de venta de los productos terminados
9. Los Materiales y repuestos se lograron vender al costo en libros más un 20 % de ganancia.

10. Registro del costo de ventas de los materiales y repuestos
11. Los seguros fueron reconocidos en los resultados del período, así como los depósitos en garantía, los cuales no fueron recuperados.
12. La totalidad de propiedades, planta y equipos fueron vendidos en US\$ 200 mil. Las propiedades de inversión fueron vendidas en US\$ 22 mil.
13. Las licencias de programas de computación fueron vendidas en US\$ 8 mil, la diferencia fue reconocida en los resultados.
14. Pago de los préstamos con el Banco del Austro y reconocimiento del interés por los 2 meses devengados.
15. Pago del 100 % a los proveedores.
16. Las obligaciones acumuladas fueron canceladas en su Totalidad.
17. Se pagaron indemnizaciones al personal por US\$ 2 mil, sobre las que no se había constituido el pasivo correspondiente y se pagó la totalidad de las obligaciones por beneficios definidos. Además, se pagó sueldos y salarios por US\$ 200 mil, los cuales fueron aportados al Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social (IESS) y de los cuales se descontó las cuentas por cobrar a funcionarios y empleados.
 - Los siguientes gastos fueron incurridos durante el proceso de liquidación: Honorarios de Abogados y Auditores por US\$ 25 mil dólares; gastos de papelería, viáticos y otros por US\$ 5 mil dólares.
18. El Impuesto al valor agregado, el Impuesto a la Renta y las retenciones en la fuente fueron liquidados.
19. Se canceló la totalidad de las obligaciones al IESS

Los registros de estas transacciones en el libro diario de la Compañía SAFARI S.A. se presentan a continuación:

SAFARI S.A. (En liquidación)
Libro de Asientos de diario
 Por el Período del 1 de julio a 31 de Diciembre del 2012

No.	Descripción	Debe	Haber
	-1-		
1	Caja y Bancos-Efectivo	6	
1	Caja y Bancos-Bancos	1 024	
1	Cuentas por cobrar comerciales-clientes	3 000	
1	Otras cuentas por cobrar-Accionistas	520	
1	Otras cuentas por cobrar-Funcionarios y Empleados	124	
1	Otros Activos Financieros	2	
1	Inventarios-Productos Terminados	9	
1	Inventarios-Productos en proceso	3	
1	Inventarios-Materias Primas	1	
1	Inventarios-Materiales y Repuestos	1	
1	Otros Activos-Gastos pagados por anticipados, seguros	4	
1	Otros Activos-Depósitos en garantía	3	
1	Impuesto al valor agregado	4	
1	Propiedades, Planta y Equipos	50	
1	Propiedades de inversión	15	
1	Activos Intangibles-licencias de programas de computación	13	
1	Provisión para cuentas dudosas		124
1	Impuesto a la renta por pagar		36
1	Impuesto al Valor Agregado - IVA por pagar y retenciones		4
1	Retenciones en la fuente de impuesto a la renta por pagar		75
1	Préstamos		20
1	Cuentas por pagar comerciales-Proveedores		3
1	Obligaciones Acumuladas-Beneficios Sociales		170
1	Obligaciones Acumuladas-Participación de trabajadores		1 130
1	Obligaciones por beneficios definidos-Jubilación Patronal		395
1	Obligaciones por beneficios definidos-Bonificación por desahucio		113
1	Capital Social		1 000
1	Reserva Legal		500
1	Reserva Facultativa		300
1	Utilidades Retenidas		909
	P/r asiento de diario de apertura, según Estado de Situación Financiera Inicial de liquidación		
	-2-		
2	Caja y Bancos-Efectivo	2 825	
2	Pérdidas en Liquidación-Cuentas incobrables	51	
2	Cuentas por cobrar comerciales-clientes		3 000
2	Provisión para cuentas dudosas	124	
	P/r el cobro de las cuentas de clientes, la cancelación de la provisión por cuentas incobrables y el reconocimiento de la pérdida por los importes no recuperados.		
	-3-		
3	Caja y Bancos-Bancos	2 825	
3	Caja y Bancos-Efectivo		2 825
	P/r depósito de lo recaudado a los clientes		

	Descripción	Debe	Haber
	-13-		
13	Caja y Bancos-Bancos	205	
13	Retenciones en la fuente	0	
13	Propiedades, Planta y Equipos		50
13	Impuesto al Valor Agregado - IVA por pagar y retenciones		6
13	Utilidades en liquidación-Venta de Propiedades, planta y equipos P/r venta de Propiedades, Planta y Equipos		150
	-14-		
14	Caja y Bancos-Bancos	24	
14	Retenciones en la fuente	0	
14	Propiedades de inversión		15
14	Impuesto al Valor Agregado - IVA por pagar y retenciones		2
14	Utilidades en liquidación-Venta de Propiedades de Inversión P/r venta de Propiedades de Inversión		7
	-15-		
15	Caja y Bancos-Bancos	9	
15	Retenciones en la fuente	0	
15	Pérdidas en Liquidación-Venta de activos intangibles	5	
15	Activos Intangibles-licencias de programas de computación		13
15	Impuesto al Valor Agregado - IVA por pagar y retenciones P/r venta de Activos intangibles		2
	-16-		
16	Préstamos	20	
16	Pérdidas en Liquidación-Intereses devengados por préstamos	1	
16	Caja y Bancos-Bancos P/r pago de los préstamos al Banco del Austro		21
	-17-		
17	Cuentas por pagar comerciales-Proveedores	2	
17	Caja y Bancos-Bancos P/r Pago a proveedores		2
	-18-		
18	Obligaciones Acumuladas-Beneficios Sociales	170	
18	Obligaciones Acumuladas-Participación de trabajadores	1 130	
18	Caja y Bancos-Bancos P/r el pago de la totalidad de las Obligaciones Acumuladas		1 300
	-19-		
19	Pérdidas en liquidación-Indemnizaciones laborales	2 000	
19	Gastos en Liquidación-Sueldos y Salarios	200	
19	Gastos en Liquidación-Aportes al IESS	24	
19	Obligaciones por beneficios definidos-Jubilación Patronal	395	
19	Obligaciones por beneficios definidos-Bonificación por desahucio	113	
19	Otras cuentas por pagar-Aportes al IESS (9.35% personal y 12.15% patronal)		43
19	Otras cuentas por cobrar-Funcionarios y Empleados		124
19	Caja y Bancos-Bancos P/r Pago de sueldos, indemnizaciones laborales, beneficios definidos y descuentos a los empleados.		2 565
	-20-		
20	Gastos en Liquidación-Honorarios por Servicios Profesionales	25	
20	Impuesto al valor agregado	3	
20	Caja y Bancos-Bancos		26
20	Retenciones en la fuente de impuesto a la renta por pagar P/R Pago de Honorarios a Abogados y Auditores Externos		3

	Descripción	Debe	Haber
	-21-		
21	Impuesto al Valor Agregado - IVA por pagar y retenciones	15	
21	Impuesto al valor agregado		7
21	Caja y Bancos-Bancos		8
	P/r Pago del Impuesto al Valor Agregado		
	-22-		
22	Retenciones en la fuente de impuesto a la renta por pagar	78	
22	Impuesto a la renta por pagar	36	
22	Retenciones en la fuente		1
22	Caja y Bancos-Bancos		113
	P/r Pago del Impuesto a la Renta y Retenciones en la Fuente		
	-23-		
23	Otras cuentas por pagar-Aportes al IESS (9.35% personal y 12.15% patronal)	43	
23	Caja y Bancos-Bancos		43
	P/r Pago de las obligaciones con el IESS		
	Suman	15 145	15 145

El registro en el libro mayor de la Compañía y el balance de comprobación de sumas y saldos se presenta en el Anexo 1 y 2 adjuntos, respectivamente.

5.1.3. Estado de Resultados en liquidación según la NIC 1 “Presentación de Estados Financieros”

En base a los resultados obtenidos durante el proceso de liquidación, es necesario preparar el estado de resultados en liquidación o también denominado “Estado de realización y liquidación”, en el cual se debe mostrar las operaciones que obtuvieron utilidad y las que obtuvieron pérdidas, según los auxiliares que se hayan registrado en la cuenta de resultados en liquidación y los gastos en liquidación en los que se hayan incurrido, con el objetivo de llegar al resultado neto de la liquidación.

Según la NIC 1 “Presentación de Estados Financieros”, el estado de resultados integral como mínimo tendrá partidas que presenten los siguientes importes del período:

- (a) Ingreso de actividades ordinarias
 - (aa) ganancias y pérdidas que surgen de la baja en cuentas de activos financieros medidos al costo amortizado.
 - (b) costos financieros
 - (c) participación en el resultado del período de las asociadas y negocios conjuntos que se contabilicen con el método de la participación.
 - (d) gastos por impuestos
 - (e) un único importe que comprenda el total de:
 - (i) el resultado después de impuestos de las operaciones discontinuadas
 - (ii) ganancia o pérdida por la disposición de los activos o grupos para su disposición que constituyan la operación discontinuada.
 - (f) resultados
 - (g) cada componente de otro resultado integral de las asociadas y negocios conjuntos que se contabilicen con el método de participación.
 - (i) resultado integral total

Además la NIC indica que no se presentará ninguna partida de ingreso o gasto como partidas extraordinarias en el estado de resultado integral.

Por requerimiento de la NIC, cuando las partidas de ingreso o gasto son materiales, una entidad revelará de forma separada información sobre su naturaleza e importe. Una entidad que clasifique los gastos por función revelará información adicional sobre la naturaleza de ellos, donde incluirá los gastos por amortización, depreciación y el gasto por beneficios a los empleados.

Una vez expuestos los requerimientos de las NIIF y siguiendo el caso práctico propuesto de SAFARI S.A., se presenta el estado de resultados integral, clasificado por función, tomando en cuenta lo siguiente:

El estado de resultados de enero a junio del 2012 presentó las siguientes cifras:

Venta de productos terminados: US\$ 2 520 miles

Costo de venta de productos terminados: US\$ 1 814

Sueldos y Salarios: US\$ 200 mil, de los cuales el 40 % correspondieron a ventas y la diferencia a administrativos.

Otros gastos administrativos (60 %) y ventas (40 %) por US\$ 51 mil.

SAFARI S.A. (En liquidación)
Estado de Resultado Integral
Por el Período Terminado el 31 de Diciembre del 2012

	Notas	2012	2011
		<i>(US Dólares en Miles)</i>	
Ingresos ordinarios		2 536	1 902
Costo de ventas		(1 826)	(1 370)
Utilidad bruta		710	532
Ingresos por inversiones			
Otras ganancias y pérdidas		152	114
Gastos de ventas		(1 001)	(751)
Gastos de administración		(1 557)	(1 168)
Costos financieros		(1)	(1)
(Pérdida) Utilidad antes de impuesto a la renta		(1 697)	(1 274)
Gastos por impuesto a la renta:			
Corriente		-	-
Diferido		-	-
Total		-	-
(Pérdida) Utilidad neta y total del resultado integral del año		(1 697)	(1 274)

Ing. Denisse Ayala
Gerente General

Ing. Carlos Ramos
Gerente Financiero

C.P.A. Yessenia Véliz
Contadora General

Ver notas adjuntas a los estados financieros.

5.1.4. Estado de Patrimonio de los socios según NIC 1 “Presentación de Estados Financieros”

Luego de conocer los resultados de la compañía durante el proceso de liquidación, es necesario conocer cómo está la situación financiera de la empresa en liquidación y el patrimonio de los accionistas. Para esto, será necesario elaborar ajustes al patrimonio de los accionistas de modo que éste al final solo represente el capital social y la utilidad o pérdida, según los resultados correspondientes.

La NIC 1 requiere presentar cierta información en el estado de Cambios en el Patrimonio, resumo los principales requerimientos, como sigue:

- El resultado integral total del período, mostrando de forma separada los importes totales atribuibles a la controladora y a las participaciones no controladores.
- Para cada componente del patrimonio, los efectos de la aplicación retroactiva o la reexpresión retroactiva reconocidas según la NIC 8 “Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores”.
- Conciliación entre los importes en libros, al inicio y al final del período, revelando por separado los cambios resultantes de:
 - Resultados
 - Otro resultado integral
 - Transacciones con los propietarios, mostrando por separado las contribuciones realizadas por ellos y las distribuciones a éstos.

Siguiendo el caso práctico propuesto de la Compañía SAFARI S.A., se presenta el estado de cambios en el patrimonio de la misma, como sigue:

SAFARI S.A. (En liquidación)
Estado de Cambios en el Patrimonio
Por el Año Terminado el 31 de Diciembre del 2012

	<u>Notas</u>	<u>Capital Social</u>	<u>Reserva Legal</u>	<u>Reserva Facultativa</u>	<u>Utilidades Retenidas</u>	<u>Total</u>
Saldos al 31 de diciembre del 2010	28	1 000	500	300	1 728	3 528
Pérdida neta y total del resultado integral del año					(1 274)	(1 274)
Saldos al 31 de diciembre del 2011	28	1 000	500	300	454	2 254
Pérdida neta y total del resultado integral del año					(1 697)	(1 697)
Saldos al 31 de diciembre del 2012		1 000	500	300	(1 243)	557

 Ing. Denisse Ayala
 Gerente General

 Ing. Carlos Ramos
 Gerente Financiero

 C.P.A. Yessenia Véliz
 Contadora General

Ver notas adjuntas a los estados financieros.

5.1.5. Balance Final de liquidación según la NIC 1 “Presentación de Estados Financieros”

Como su nombre lo indica, en esta etapa se realiza el balance final de liquidación, que deberá presentar como activo lo que se haya obtenido a través de la liquidación y aquellos bienes que los socios hayan decidido conservar para sí, y como pasivo la obligación con los socios.

Aplicando los mismos requerimientos de la NIC 1 mencionados en el Balance Inicial de Liquidación y siguiendo el caso práctico de SAFARI S.A., se presenta el Balance Final de Liquidación de la Compañía:

SAFARI S.A. (En liquidación) Estado de Situación Financiera Al 31 de Diciembre del 2012

	Notas	2012	2011
		<i>(US Dólares en Miles)</i>	
Activos			
Activos corrientes:			
Caja y bancos	4	37	524
Cuentas por cobrar comerciales y otras cuentas por cobrar	5	520	1 820
Otros activos financieros	6	-	211
Inventarios	7	-	12
Otros activos	8	-	8
Activos por impuestos corrientes	9	-	348
Total activos corrientes		557	2 923
Activos no corrientes:			
Propiedades, planta y equipos	10	-	67
Propiedades de inversión	11	-	17
Activos intangibles	12	-	8
Otros activos financieros	6	-	2
Otros activos	8	-	6
Total activos no corrientes		-	100
Total activos		557	2 923

	Notas	2012	2011
		<i>(US Dólares en Miles)</i>	
Pasivos y patrimonio			
Pasivos corrientes:			
Préstamos	13	-	28
Cuentas por pagar comerciales	14	-	3
Pasivos por impuestos corrientes	9	-	29
Obligaciones acumuladas	15	-	271
Total pasivos corrientes		-	331
Pasivos no corrientes:			
Préstamos	13	-	20
Obligación por beneficios definidos	16	-	318
Total pasivos no corrientes		-	338
Total pasivos		-	669
Patrimonio:			
	17		
Capital social		1 000	1 000
Reserva legal		500	500
Reserva facultativa		300	300
(Pérdidas acumuladas) Utilidades retenidas		(1 243)	454
Total patrimonio		557	2 254
Total pasivos y patrimonio		557	2 923

Ing. Denisse Ayala
Gerente General

Ing. Carlos Ramos
Gerente Financiero

C.P.A. Yessenia Véliz
Contadora General

Ver notas adjuntas a los estados financieros.

5.1.6. Liquidación de los socios o accionistas

Una vez presentado el balance final de liquidación a los socios o accionistas de la Compañía, éste deberá ser aprobado mediante acta, luego se procederá a realizar los asientos de cierre para liquidar el haber social a favor de los socios.

Para efectos del caso práctico, se ha asumido que la Compañía tiene 2 accionistas cuya participación es del 50 % cada uno, por lo que los asientos de cierre son como sigue:

No.	Descripción	Debe	Haber
	-24-		
24	Capital Social	1 000	
24	Cuenta de liquidación-Socio "A"		500
24	Cuenta de liquidación-Socio "B"		500
	P/r aplicación del capital a las cuentas en liquidación.		
	-25-		
25	Reserva Legal	500	
25	Reserva Facultativa	300	
25	Utilidades retenidas-(Pérdidas acumuladas)		800
	P/r aplicación compensación de la pérdida acumulada con la reserva legal y facultativa		
	-26-		
26	Cuenta de liquidación-Socio "A"	221,50	
26	Cuenta de liquidación-Socio "B"	221,50	
26	Utilidades retenidas-(Pérdidas acumuladas)		443
	P/r aplicación de la pérdida acumulada a las cuentas de liquidación		
	Suman	2 243	2 243

Con estos asientos cerramos la mayoría de las cuentas, quedando abiertas únicamente las siguientes:

Cuenta	US Dólares en Miles
Efectivo	37
Cuentas de Liquidación	
Socio A	279
Socio B	279
Otras cuentas por cobrar a accionistas	
Socio A	100
Socio B	420

Con estas cuentas se procede a la liquidación del haber social a favor de los socios, de la siguiente forma:

SAFARI S.A. (En liquidación)
Liquidación de los socios
Al 31 de diciembre del 2012

Socio A

Capital Social	(500)
Pérdidas acumuladas	222
50 % cuentas por cobrar a accionistas a su favor	260
50 % efectivo	19
	-

Socio B

Capital Social	(500)
Pérdidas acumuladas	222
50 % cuentas por cobrar a accionistas a su favor	260
50 % efectivo	19
	-

En el caso práctico de SAFARI S.A. queda la cuenta por cobrar a accionistas como parte del haber social de los mismos, esto significa que el derecho de cobro de esas cuentas pasa a favor de los accionistas y ellos se encargaran del cobro de esas cuentas, en este caso, el Socio A tendrá que cobrar al Socio B, ya que la parte proporcional de la cuenta por cobrar es por US\$ 260, menos el valor que él tenía que pagar por US\$ 100, queda un saldo a su favor de US\$ 160.

Por el contrario, el socio B tiene la parte proporcional de la cuenta por cobrar por US\$ 260, menos el valor que tenía que pagar por US\$ 420, queda un saldo por pagar al Socio A de US\$ 160.

En los casos de compañías en donde el resultado de su liquidación resulte en carencia del patrimonio (la realización de los activos fue insuficiente para cubrir los pasivos o realizado el activo y saneado el pasivo no resulte remanente), en lugar del balance final se levantará un acta en el que se declare el resultado de la liquidación, debidamente firmada por el liquidador, el delegado del Ministerio de Finanzas y el representante de la Superintendencia de Compañías, según requerimiento de la Ley de Compañías Art. 402.

CAPÍTULO VI

PROPUESTA DE ENFOQUE DEL TRABAJO DE AUDITORÍA EN EL PROCESO DE LIQUIDACIÓN DE UNA COMPAÑÍA

Según la Norma Internacional de Auditoría (NIA) 200, el trabajo del auditor es expresar una opinión sobre si los estados financieros han sido preparados, en todos los aspectos materiales, conforme a un marco de información financiera aplicable, que en la actualidad a nivel mundial son las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

De esta forma se cumple el objetivo principal de una auditoría, que es aumentar el grado de confianza de los usuarios en los estados financieros.

Según la Norma Internacional de Auditoría (NIA) 570, de acuerdo con la hipótesis de empresa en funcionamiento, se considera que una entidad continuará con su negocio en un futuro previsible. Los estados financieros en general se elaboran de acuerdo a esta hipótesis, salvo que la administración decida liquidar la compañía, o bien no exista otra alternativa realista. Esta misma NIA, menciona ciertos hechos que pueden generar dudas sobre la hipótesis de empresa en funcionamiento:

- Posición patrimonial neta negativa.
- Capital circulante negativo.
- Vencimiento de los préstamos sin expectativa de reembolso o renovación.
- Dependencia excesiva de préstamos a corto plazo para financiar activos a largo plazo.
- Flujos de efectivo negativos en períodos históricos.
- Ratios financieros clave desfavorables.
- Incapacidad de pagar al vencimiento sus acreencias.

- Incapacidad de obtener financiación para el desarrollo de nuevos productos o inversiones.

Esta NIA responsabiliza al auditor de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada sobre cómo la administración determina si existe alguna incertidumbre material con respecto a la capacidad de la compañía para continuar como empresa en funcionamiento.

Bajo estos conceptos, en el proceso de liquidación de una compañía, los usuarios principales de los estados financieros, sean estos: socios o accionistas, empleados, Superintendencia de Compañías, Servicio de Rentas Internas, acreedores, entre otros, serán los mayormente interesados en la aplicación de una auditoría a la entidad.

Es así, que a continuación se presenta la propuesta de enfoque del trabajo de auditoría en el proceso de liquidación de una Compañía.

6.1. Procedimientos legales a verificar según la NIA 230 “Documentación de auditoría” y NIA 500 a 501 “Evidencia de Auditoría”

Las NIA requieren que el auditor obtenga una seguridad razonable de que los estados financieros están libres de incorrección material, debido a fraude o error. Este alto grado de seguridad se obtiene cuando el auditor consigue evidencia de auditoría suficiente y adecuada para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo.

Según definiciones de la NIA 230, el término “documentación de auditoría” también denominado “papeles de trabajo”, se refiere al registro de los procedimientos de auditoría aplicados, de la evidencia pertinente de auditoría obtenida y de las conclusiones alcanzadas por el auditor.

Además, esta NIA requiere que el auditor documente las discusiones sobre cuestiones importantes mantenidas con la dirección, con los responsables de la administración de la entidad, y con otros, que incluya la naturaleza de los temas tratados, así como la fecha y el o los interlocutores de dichas discusiones.

Esta misma NIA menciona ejemplos de documentación de auditoría, como sigue:

- Programas de auditoría.
- Análisis.
- Memorandos relativos a cuestiones determinadas.
- Resúmenes de cuestiones significativas.
- Cartas de confirmación y de manifestaciones.
- Listados de comprobaciones.
- Comunicaciones escritas (incluidos correos electrónicos) sobre cuestiones significativas.

El auditor puede incluir también resúmenes o copias de documentación de la entidad como parte de la documentación de auditoría, por ejemplo: acuerdos y contratos específicos y significativos.

La NIA 250 “Consideración de las disposiciones legales y reglamentarias en la auditoría de estados financieros” requiere que el auditor obtenga evidencia de auditoría suficiente y adecuada con respecto al cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias que tienen un efecto directo en las revelaciones a los estados financieros. Para esto la NIA plantea procedimientos de indagación sobre el cumplimiento de las disposiciones a la administración de la entidad e inspección de las comunicaciones escritas con las entidades de control.

La NIA 501 establece consideraciones específicas para ciertas áreas, y requiere la obtención de evidencia suficiente sobre las siguientes cuestiones:

- La realidad y el estado de las existencias.
- La totalidad de los litigios y reclamaciones en los que interviene la entidad.
- La presentación y revelación de la información por segmentos de conformidad con el marco de información financiera aplicable.

Con lo antes expuesto, se ha determinado cierta documentación legal que es necesario obtener como evidencia en la auditoría de una compañía en proceso de liquidación, para verificar el cumplimiento de los requisitos de la Ley de Compañías, como sigue:

- Resolución de la disolución de la compañía.
- Resolución de la liquidación de la compañía.
- Documento que evidencie la causal de disolución, según aplique los indicados en el Art. 361 de la Ley de Compañías:

- Escritura de constitución que evidencia el vencimiento del plazo de duración o la conclusión de las actividades para las cuales se formaron.
- Acta de Junta General de accionistas ordinaria o extraordinaria, donde se acuerde la disolución y posterior liquidación.
- Documento que manifieste la imposibilidad de cumplir con el fin social para el cual la compañía fue creada.
- Estados Financieros donde se evidencie la pérdida del 50% o más del capital social.
- En el caso de compañías por acciones y de economía mixta, estados financieros que evidencien la pérdida del total de las reservas y de la mitad o más del capital.
- Notificación de la Superintendencia de Compañías por el incumplimiento de alguna de las disposiciones establecidas en el artículo 20 de la Ley de Compañías, estudiadas en el capítulo 3 de este trabajo.
- Notificación de la Superintendencia de Compañías por cualquier incumplimiento de las resoluciones que ella expida.

En el caso de las compañías en nombre colectivo y en comandita simple, se deberá documentar cualquiera que sea la causal de disolución, como sigue:

- Documento que declare la Inhabilidad de alguno de los socios para el ejercicio del comercio.
 - Declaración de insolvencia de alguno de los socios.
 - Acta de defunción de alguno de los socios.
- Recorte del diario donde se publica el extracto de la resolución de disolución y liquidación, para verificar el cumplimiento de lo dispuesto por la Ley.

- Inscripción de la resolución de liquidación en el Registro Mercantil.
- Designación o nombramiento del liquidador y del suplente, ya sea este nombrado por la Junta General de Accionistas o por el Superintendente de Compañías.
- Inscripción en el Registro Mercantil de los nombramientos del liquidador principal y suplente.
- Informe trimestral presentado a la Superintendencia de Compañías sobre el estado de la liquidación, en caso de que este proceso dure un tiempo mayor a 3 meses.
- Acta formal de entrega de los bienes y documentación de la Compañía al liquidador.
- Recorte de la publicación por 3 días consecutivos de la notificación a los acreedores de la compañía para que presenten la documentación que los acredite como tales.
- Actas de Juntas Generales con los accionistas, presididas por el liquidador.
- Aprobación del Balance Final de liquidación por parte de los accionistas, si aplica, o en caso de carecer de patrimonio, acta en la que se declare dicha circunstancia, debidamente firmada por el liquidador, delegado del Ministerio de Finanzas y un representante del Superintendente de Compañías
- Solicitud al Servicio de Rentas Internas de la cancelación del RUC/sociedades.

6.2. Áreas más importantes a probar en la auditoría según NIA 320 “Importancia relativa de la auditoría”

La NIA 320 “Importancia relativa de la auditoría”, establece lineamientos para la aplicación de la importancia relativa tanto en la planificación y ejecución de la auditoría como en la evaluación del efecto de las incorrecciones identificadas sobre dicha auditoría y de las incorrecciones no corregidas sobre los estados financieros, así como en la formación de una opinión en el informe de auditoría.

Esta norma indica que el establecimiento de la importancia relativa viene dada por el juicio profesional del auditor y se ve afectada por la necesidad de información de los usuarios principales de los estados financieros.

Para efectos de la NIA, se establecen algunos niveles de importancia relativa, los cuales deberán ser debidamente documentados, como sigue:

- Importancia relativa establecida para los estados financieros en su conjunto, a la cual llamaremos “materialidad”.
- Cuando resulte aplicable, nivel o niveles de importancia relativa para determinados tipos de transacciones, saldos contables o información a revelar.
- Importancia relativa para la ejecución del trabajo, a la cual llamaremos “error tolerable”. Esta siempre es por debajo del nivel de importancia relativa establecida para los estados financieros en su conjunto.

Materialidad: Frecuentemente se aplica un porcentaje a una base elegida, como referencia para determinar la importancia relativa de los estados financieros en su conjunto. La NIA 320 establece factores que pueden afectar la identificación de una referencia adecuada, como sigue:

- Los elementos de los estados financieros: activos, pasivos, patrimonio neto, ingresos, gastos.
- Partidas en las que tiende centrarse la atención de los usuarios de los estados financieros, ejemplo: los accionistas de las compañías suelen centrarse en el resultado, los ingresos o en los activos netos.
- La naturaleza de la entidad, así como el entorno sectorial en el que opera.
- La estructura de propiedad de la entidad y la forma en que se financia.

Esta misma NIA indica que existe una relación entre el porcentaje elegido para el cálculo de la importancia relativa y la referencia elegida de tal modo que si se toma como referencia la utilidad antes de impuesto el porcentaje a aplicar será mayor que el que se aplique a los ingresos totales.

Error Tolerable: Se fija para reducir a un nivel adecuadamente bajo, la probabilidad de que las sumas de las incorrecciones no corregidas y no detectadas en los estados financieros superen la materialidad.

Su determinación no es simplemente un cálculo mecánico, sino que implica la aplicación del juicio profesional.

Ciertos factores pueden ser tomados en cuenta, como:

- Conocimiento del auditor sobre la entidad.
- Aplicación de procedimientos sobre evaluación del riesgo.
- Naturaleza y extensión de las incorrecciones determinadas en auditorías anteriores.
- Expectativas del auditor en relación con las incorrecciones en el período actual.

Rafael Cuesta Álvarez, en su libro "Auditoría de Estados Financieros", plantea un "Sistema de Pruebas Principales y pruebas Derivadas o Corolarias" el cual determina que "mediante una prueba específica o principal, todas la cuentas son probadas directamente para ambas posibilidades (aumentos indebidos o disminuciones indebidas), es decir, la prueba de una cuenta resulta simultáneamente en la prueba de una o más contra-cuentas." (Cuesta Álvarez, 2000)

A continuación se presenta una tabla que Cuesta Álvarez incluye en su libro, llamado "Gráficos del Sistema de Pruebas Principales y Pruebas Derivadas":

Tabla 6. Sistema de Pruebas Principales y Pruebas Derivadas propuesta por Rafael Cuesta Álvarez					
	PRUEBA PRINCIPAL	PRUEBAS DERIVADAS			
		ACTIVOS	PASIVOS	INGRESOS	GASTOS
ACTIVOS	A	D	A	A	D
PASIVOS	D	D	A	A	D
INGRESOS	D	D	A	A	D
COSTOS Y GASTOS	A	A	A	A	D
A= Aumento indebido					
D= Disminución indebida					
Fuente: Cuesta Álvarez, R. "Auditoría de Estados Financieros", Guayaquil, Edino, 2000.					
Elaboración: R. Cuesta					

En este planteamiento el autor indica que al realizar las cuatro pruebas, simultáneamente se está probando todas las cuentas para determinar que no estén aumentadas ni disminuidas indebidamente.

Finalmente, el autor concluye “¿qué probar? Involucra probar las cuentas deudoras del balance general y del estado de resultados para determinar que no estén aumentadas indebidamente y las cuentas acreedoras del balance general y del estado de resultados para determinar que no estén disminuidas indebidamente.” (Cuesta Álvarez, 2000, p. 40).

Con los requerimientos de las NIA antes planteado y el sistema propuesto por Cuesta Álvarez, se presenta a continuación una forma en la que el auditor podrá determinar qué áreas son más importantes probar en la auditoría de una Compañía en proceso de liquidación:

1. Determinación de los niveles de importancia relativa

El primer paso para la determinación de los niveles de importancia relativa es analizar la referencia a utilizar, dependiendo de los usuarios de los estados financieros.

Una vez escogida la referencia, se deben tomar en cuenta los factores antes mencionados por la NIA, analizar qué riesgo representa ese factor y depende de eso escoger los rangos para aplicar a la referencia seleccionada para determinar el valor que corresponde.

Los rangos aplicables dependerán del juicio del auditor, así como el análisis de los riesgos, a continuación se presenta rangos que se podrían aplicar, dependiendo de la referencia tomada para su aplicación, como sigue:

Tabla 7. Rangos de Importancia Relativa propuestos	
Referencia escogida	Rango
RESULTADOS DE OPERACIÓN	
Utilidad antes de impuestos	5 – 10 %
Si es aplicable:	
Utilidad Bruta	5 – 10 %
Ventas Netas	0,25 – 0,5 %
FINANCIERA	
Patrimonio	1 – 5 %
Si es aplicable:	
Activo Circulante	1 %
Activo Total	0,25 – 0,5 %
Fuente: Información varia y autoría propia	
Elaboración: D. Macías	

A mayor riesgo, menor deberá ser el rango aplicado para obtener cómo resultado un mayor nivel de importancia relativa

A menor riesgo, mayor deberá ser el rango aplicado para obtener como resultado un menor nivel de importancia relativa.

A continuación se presenta una plantilla que nos facilitará el cálculo:

Tabla 8. Plantilla para análisis de rango de importancia relativa			
Factores Cualitativos	Riesgo	Rango	%
Experiencia con la empresa			
Nivel profesional de la gerencia			
Complejidad del negocio			
Fuente: Información varia y autoría propia			
Elaboración: D. Macías			

Para el análisis del caso práctico propuesto en el capítulo anterior, se aplicará el siguiente análisis:

Los principales usuarios de estos estados financieros serán los accionistas, puesto que por estar en liquidación la compañía, a ellos les interesa el haber social resultante.

Debido a que en el caso práctico se observa que no existe una utilidad resultante, la opción sería continuar con la siguiente referencia propuesta que sería la Utilidad Bruta por US\$ 161 000.

Tomando en consideración que los auditores de la Compañía SAFARI S.A. lo han sido por cuatro años consecutivos, la complejidad del negocio, y la administración experimentada, aplicando la plantilla propuesta se obtiene como resultado el siguiente análisis:

Tabla 9. Análisis de rango de importancia relativa caso práctico propuesto, Compañía SAFARI S.A.			
Factores Cualitativos	Riesgo	Rango	%
Experiencia con la empresa	Bajo	Alto	10
Nivel profesional de la gerencia	Bajo	Alto	10
Complejidad del negocio	Alto	Bajo	5
Fuente: Información varía y autoría propia			
Elaboración: D. Macías			

Según el análisis, el porcentaje a tomar sería un promedio obtenido entre el conjunto de los factores, que sería 8,3 %

Aplicando este porcentaje a la referencia seleccionada el resultado de la materialidad es como sigue:

Utilidad Bruta → 161 000
 % Materialidad → 8,3 %
 Materialidad → 13 363

Para la determinación del error tolerable se ha escogido el 60 % de la materialidad, y para la diferencia de auditoría (nivel de importancia relativa para ciertas áreas), se ha seleccionado el 2 % del error tolerable, obteniendo como resultado lo siguiente:

Error Tolerable → **8 018**
Diferencia de Auditoría → **160**

Los resultados obtenidos dan un indicio de las partidas en las cuales se debe enfocar el análisis, por ejemplo, de la determinación de la materialidad de SAFARI S.A., se puede concluir que se revisarán todas aquellas partidas que superen el error tolerable de US\$ 8 018.

Cabe recalcar que no solo se aplicará este análisis para los saldos de las cuentas, sino que se analizarán los movimientos que hayan tenido cada una de ellas, porque podría existir alguna cuenta que sea resultado de algún neteo de transacciones, como es el caso de la venta de activos fijos.

2. Revisión Analítica

La Revisión Analítica es un instrumento que sirve para analizar qué partidas han tenido una variación importante de un año a otro y por qué, lo cual dará un indicio de dónde podría existir algún tipo de riesgo y por ende enfocar la revisión en esas áreas.

En el caso de la auditoría de una compañía en proceso de liquidación, esta herramienta resultaría en el análisis de todas las cuentas, debido a que por el hecho de encontrarse en liquidación, la Compañía tendrá variaciones que se encuentren influenciadas por el cese de las actividades, sin embargo, se recomienda no dejar de utilizar este enfoque.

Las áreas más importantes a revisar se centrarían en:

- los beneficios a los empleados, por las indemnizaciones por despidos intempestivos que tendrá que reconocer la Compañía, y
- Las ventas de propiedades, por la posible disminución indebida en la utilidad obtenida.
- Todos los movimientos que superen el error tolerable.

6.3. Pruebas a desarrollarse en la auditoría según las NIA

Según la NIA 500 “Evidencia de Auditoría”, al realizar el diseño de las pruebas de controles y de las pruebas de detalle, el auditor determinará los medios de selección de los elementos sobre los que se realizarán pruebas que sean eficaces para conseguir la finalidad del procedimiento.

Esta misma NIA, establece lineamientos sobre la selección de elementos sobre los que se realizarán pruebas para obtener evidencia de auditoría.

Para la selección de estos elementos, la NIA indica que el auditor deberá determinar la relevancia y fiabilidad de la información que se utilizará como evidencia de auditoría y la suficiencia de la misma.

Los medios que esta NIA pone a disposición del auditor para seleccionar dichos elementos son:

- Examen del 100 %
- Selección de elementos específicos
- El muestreo de auditoría

Examen del 100 %: El auditor puede decidir examinar el total de la población de elementos que integran un tipo de transacción o un saldo contable. Este tipo de examen es improbable en las pruebas de controles, pero es más habitual en las pruebas de detalle.

Este tipo de examen es adecuado en los siguientes ejemplos mencionados por la NIA:

- La población está formada por un número reducido de elementos de gran valor.
- Existe un riesgo significativo y otros medios no nos permiten obtener evidencia suficiente o adecuada.
- La naturaleza repetitiva de un cálculo o de otro proceso realizado automáticamente mediante un sistema de información hace que resulte eficaz, en términos de coste, un examen del 100 %.

Selección de elementos específicos: Para elegir este tipo de examen sobresalen factores como el conocimiento del auditor acerca de la entidad, los riesgos valorados de incorrección material y las características de la población a probar. Los elementos a examinar pueden ser seleccionados por los siguientes factores:

- Elementos claves (sospechosos, inusuales o con antecedentes de errores)
- Elementos de valor elevado
- Elementos que estén por encima de un importe
- Elementos para obtener información como la naturaleza de la entidad o de las transacciones.

Muestreo de auditoría: Tiene como finalidad permitir alcanzar conclusiones respecto al total de una población sobre la realización de pruebas a una muestra extraída de la población.

El tamaño de la muestra según la NIA 530 “Muestreo de auditoría”, puede ser determinada mediante la aplicación de una fórmula con base estadística o mediante la aplicación del juicio profesional.

La NIA menciona además, procedimientos de auditoría específicos para obtener evidencia de auditoría, tales como:

- Inspección: implica el examen de documentos internos o externos
- Observación: presenciar un proceso un procedimiento aplicados por otras personas.
- Confirmación externa: Evidencia de auditoría obtenida mediante respuesta directa escrita a un tercero.
- Recálculo: Comprobación de la exactitud de los cálculos matemáticos incluidos en los documentos o registros.
- Reejecución: Implica la ejecución por parte del auditor de procedimientos aplicados por la compañía como parte del control interno.
- Procedimientos analíticos: consisten en evaluaciones de información financiera analizando la razonabilidad existente con la información no financiera.
- Indagación: consiste en la búsqueda de información financiera o no financiera, a través de personas bien informadas dentro o fuera de la entidad.

Todas estas pruebas deberán ser realizadas en la auditoría y serán planteadas en el capítulo 5.6 de este proyecto de titulación “Programa de auditoría propuesto para aplicar en el proceso de liquidación de una compañía”.

6.4. Principales cambios en el informe según NIA 700 “El dictamen del auditor sobre estados financieros” e información a revelar según NIA 706 “Párrafos de énfasis y párrafos sobre cuestiones en el informe emitido por un auditor independiente”

La NIA 700 establece lineamientos para que el auditor pueda formarse una opinión sobre los estados financieros basada en la evaluación de las conclusiones extraídas de la evidencia de auditoría obtenida. Además indica que la expresión de dicha opinión deberá ser por escrito, de forma clara y en donde se mencione las bases para sustentar la opinión. Conociendo los tipos de informe de auditoría reconocidos por esta NIA, se resumen a continuación:

- **Opinión sin modificar o favorable**, *también llamada limpia o sin salvedades*: Cuando el auditor concluye que los estados financieros están libres de errores u omisiones materiales.
- **Opinión modificada**, *también llamada con salvedades*: Cuando el auditor concluye con la evidencia de auditoría obtenida, que existen errores u omisiones materiales que afectan a los estados financieros; o, que no se ha podido obtener evidencia suficiente para concluir que dichos estados financieros están libres de errores u omisiones materiales. Sin embargo exceptuándolos, se puede concluir que el conjunto de los estados financieros están presentados de conformidad con el marco de referencia aplicable.

La NIA 705 “Opinión modificada en el Informe emitido por un auditor independiente” menciona 2 tipos adicionales de opinión, como sigue:

- **Denegación o Abstención de opinión:** Cuando el auditor concluye que la evidencia de auditoría obtenida no es suficiente para opinar sobre los estados financieros en su conjunto y que estas limitaciones no se pueden exceptuar para concluir que los estados financieros están conforme al marco de referencia aplicable.
- **Opinión desfavorable o adversa:** Cuando el auditor concluye con la evidencia de auditoría obtenida existen errores que no se pueden exceptuar para concluir que los estados financieros están conforme al marco de referencia aplicable.

La NIA 706, “Párrafos de énfasis y párrafos sobre cuestiones en el informe emitido por un auditor independiente” nos menciona que una vez emitida la opinión sobre los estados financieros, el auditor podrá utilizar su juicio para determinar si existe información a revelar a los usuarios de los estados financieros y permite que éste llame la atención de los mismos mediante un párrafo de énfasis que no afecta la opinión.

Cuando el auditor decida incluir un párrafo de énfasis, lo hará tomando en consideración lo siguiente:

- Lo incluirá inmediatamente después de la opinión
- Utilizará el título “Párrafo de énfasis”

- Incluirá una clara referencia a la cuestión que se resalta y una referencia a la ubicación de donde se describe de forma detallada esta información dentro de los estados financieros.
- Indicará que este párrafo no modifica la opinión emitida.

Las cuestiones que pueden provocar que el auditor incluya un párrafo de énfasis se mencionan a continuación:

- Existe alguna incertidumbre de empresa en marcha
- Incertidumbre con futuros litigios o acciones administrativas
- Cambios en las políticas contables permitidas por el marco de referencia aplicable.
- Catástrofe grave que tengan un efecto significativo sobre la entidad.

Con lo antes expuesto se puede concluir que los principales cambios que se deberán tomar en cuenta para el informe de auditoría de una empresa en proceso de liquidación serán la inclusión de uno o varios párrafos de énfasis donde se mencione:

- Cambio en la base contable con la que fueron preparados los estados financieros, puesto que antes se preparaba con la base de una empresa en marcha y ahora con la base de una empresa en liquidación.
- La causa de liquidación, se deberá mencionar a qué artículo de la ley y numeral aplica dicha causa.
- Fecha en la que se resuelve la disolución y posterior liquidación.
- Si la liquidación fue aprobada por los accionistas, se deberá incluir la fecha en la que se resuelve la liquidación por la Junta General de Accionistas.

6.5. Programa de auditoría propuesto para aplicar en el proceso de liquidación de una compañía

Según la NIA 200 “Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las normas internacionales de auditoría”, la existencia de un plan de auditoría adecuadamente documentado demuestra que el auditor ha planificado la auditoría, es por esto que una vez planteado el enfoque de auditoría en el proceso de liquidación de una compañía, se presenta una propuesta de un programa o plan de auditoría para aplicar en este proceso.

La NIA 300 “Planificación de la auditoría de estados financieros”, indica que el auditor deberá establecer una estrategia global de auditoría que determine el alcance, el momento de realización y la dirección de la auditoría y que guíe el desarrollo del plan de auditoría.

Para el desarrollo del plan de auditoría, la NIA menciona las siguientes consideraciones a incluir:

- La naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos planificados para la valoración del riesgo.
- La naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos de auditoría posteriores planificados relativos a las afirmaciones.
- Otros procedimientos de auditoría planificados que se consideren necesarios.

Con los requerimientos de las NIA antes expuestos, se presenta la propuesta de programa de auditoría para aplicar en el proceso de liquidación de una compañía, como sigue:

Nombre de la firma de auditoría y logo				
Nombre de la Compañía Programa de Auditoría Fecha del cierre contable		Preparado por: Fecha:	Nombre del auditor Fecha de elaboración	
OBJETIVOS CONTABLES				
1.- Se registran todas las transacciones efectuadas (Integridad) 2.- Se registran en la misma fecha en que se efectuaron (Existencia, Integridad) 3.- Las transacciones se efectúan y autorizan (Existencia, Propiedad) 4.- Contienen operaciones aritméticas correctas (Exactitud) 5.- Se registra por los importes por los que se efectúa (Existencia, Exactitud) 6.- Las transacciones se registran en las cuentas y subcuentas correspondientes (Valuación y presentación) 7.- Las Normas Internacionales de Información Financiera son aplicadas adecuadamente (Valuación, presentación y Revelación)				
Nº	DESCRIPCIÓN DE PRUEBAS	OBJETIVO	REF. PT	REALIZADO POR:
1	Determinar la materialidad y el error tolerable en base al balance inicial de liquidación	Determinación de la Importancia relativa		
REVISIÓN ANALÍTICA				
2	Compare las partidas de los estados financieros de liquidación inicial con las del período anterior y con los estados financieros cortados a la fecha de nuestro período de revisión, evalúe si los resultados son congruentes con otra información disponible y explique las variaciones.	Determinar que existe congruencia en la información contable		
REVISIÓN DE ACTAS				
3	Revise y extraiga las actas de junta general de accionistas ordinarias y extraordinarias, verificar que existan actas aprobando lo siguiente: -Estados financieros del período anterior, Informe de auditores externos, informe del comisario y de la gerencia. -Disolución y posterior liquidación de la compañía.	3		
REVISIÓN DE DOCUMENTACIÓN LEGAL				
4	Revise y extraiga de la siguiente documentación legal, aplicable a empresas en proceso de liquidación: • Resolución de la disolución de la compañía. • Resolución de la liquidación de la compañía. • Documento que evidencie la causal de disolución, según aplique los indicados en el Art. 361 de la Ley de Compañías. • Recorte del diario donde se publica el extracto de la resolución de disolución y liquidación, para verificar el cumplimiento de lo dispuesto por la Ley. • Inscripción de la resolución de liquidación en el Registro Mercantil. • Designación o nombramiento del liquidador y del suplente. • Inscripción en el Registro Mercantil de los nombramientos del liquidador principal y suplente. • Informe trimestral presentado a la Superintendencia de Compañías sobre el estado de la liquidación, en caso de que este proceso dure un tiempo mayor a 3 meses. • Acta formal de entrega de los bienes y documentación de la Compañía al liquidador. • Recorte de la publicación por 3 días consecutivos de la notificación a los acreedores de la compañía para que presenten la documentación que los acredite como tales. • Actas de Juntas Generales con los accionistas, presididas por el liquidador. • Aprobación del Balance Final de liquidación por parte de los accionistas, si aplica, o en caso de carecer de patrimonio, acta en la que se declare dicha circunstancia, debidamente firmada por el liquidador, delegado del Ministerio de Finanzas y un representante del Superintendente de Compañías • Solicitud al Servicio de Rentas Internas de la cancelación del RUC/sociedades.	3		
PROCEDIMIENTOS POR ÁREAS				
CAJA Y BANCOS				
5	Revisar que las conciliaciones bancarias se hayan realizado de forma mensual y oportunamente.	1, 2, y 4		
CUENTAS POR COBRAR				
6	Análisis de la provisión para cuentas incobrables	7		
OTROS ACTIVOS FINANCIEROS				
7	Análisis de la recuperación de los otros activos financieros	1, 2, 3, 4, 5, 6		
INVENTARIOS				
8	Análisis de valuación de los inventarios al costo o al valor neto realizable, según cuál sea el menor, en el que se determine que el costo en libros de los inventarios no supere al valor que se espera obtener a través de su venta o uso, como lo requiere la NIC 2. Esto puede originarse por ejemplo por inventarios dañados, obsoletos, o bien si sus precios en el mercado han disminuido.	1, 2, 3, 4, 5, 6 y 7		
9	Realizar el movimiento de los inventarios desde el corte del último período contable completo hasta la fecha del balance inicial de liquidación y hasta la fecha corte del período de nuestra revisión.	6		
10	Tomar muestras de las adiciones de inventarios realizadas y efectuar análisis de las facturas y pagos, revisando la documentación tributaria.	1, 2, 3, 4, 5, 6 y 7		
11	Tomar muestras de las ventas y devoluciones de inventarios realizadas y efectuar análisis de facturas y cobros, revisando la documentación tributaria.	1, 2, 3, 4, 5, 6 y 7		

Nº	DESCRIPCIÓN DE PRUEBAS	OBJETIVO	REF. PT	REALIZADO POR:
12	Cruzar los consumos de materia prima y ventas de productos terminados con el costo de producción y costo de ventas, respectivamente.	3, 5 y 7		
13	Cruzar las ventas de productos terminados con el costo de ventas, respectivamente.	3, 5 y 7		
14	Planificar y efectuar la observación física de muestras de inventarios a la fecha. Una vez obtenidos los resultados de la observación, realizar un movimiento retrospectivo de las muestras tomadas para llegar al saldo del balance inicial de liquidación. De obtener diferencias, solicitar explicación de las mismas.	1, 2, 3, 4, 5, 6 y 7		
ACTIVOS POR IMPUESTOS CORRIENTES				
15	Análisis del origen de los créditos tributarios, conversar con la Administración acerca de un posible reclamo por pago en exceso o el reconocimiento en el gasto.	7		
PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPOS				
16	Revisar el valor y la vida útil económica de las propiedades, planta y equipos determinados por un perito independiente, tal como lo requieren las NIIF.	1, 2, 3, 4, 5, 6 y 7		
17	Realizar el movimiento de las propiedades, plantas y equipos desde el corte del último período contable completo hasta la fecha del balance inicial de liquidación y hasta la fecha corte del período de nuestra revisión.	6		
18	Tomar muestras de las adiciones de propiedades, planta y equipos realizadas y efectuar el análisis de las facturas y pagos, revisando la documentación tributaria.	1, 2, 3, 4, 5, 6 y 7		
19	Tomar muestras de las ventas de propiedades, planta y equipos realizadas y efectuar el análisis de las facturas y cobros, revisando la documentación tributaria.	1, 2, 3, 4, 5, 6 y 7		
20	Planificar y efectuar la observación física de muestras de propiedades, planta y equipos a la fecha. Una vez obtenidos los resultados de la observación, realizar un movimiento retrospectivo de las muestras tomadas para llegar al saldo del balance inicial de liquidación. De obtener diferencias, solicitar explicación de las mismas.	1, 2, 3, 4, 5, 6 y 7		
21	Realizar el movimiento de la depreciación de las propiedades, plantas y equipos desde el corte del último período contable completo hasta la fecha del balance inicial de liquidación.	6		
22	Realizar el recálculo de la depreciación desde la fecha de corte del último período contable completo hasta la fecha del balance inicial de liquidación, con la vida útil determinada por el perito en su informe.	4, 5 y 7		
PROPIEDADES DE INVERSIÓN				
23	Revisar el estudio del perito independiente determinando el valor razonable de las propiedades de inversión	1, 2, 3, 4, 5, 6 y 7		
24	Realizar el movimiento de las propiedades de inversión desde el corte del último período contable completo hasta la fecha del balance inicial de liquidación y hasta la fecha corte del período de nuestra revisión.	6		
25	Tomar muestras de las adiciones de propiedades de inversión realizadas y efectuar el análisis de las facturas y pagos, revisando la documentación tributaria.	1, 2, 3, 4, 5, 6 y 7		
26	Tomar muestras de las ventas de propiedades de inversión realizadas y efectuar el análisis de las facturas y cobros, revisando la documentación tributaria.	1, 2, 3, 4, 5, 6 y 7		
27	Planificar y efectuar la observación física de muestras de propiedades de inversión a la fecha. Una vez obtenidos los resultados de la observación, realizar un movimiento retrospectivo de las muestras tomadas para llegar al saldo del balance inicial de liquidación. De obtener diferencias, solicitar explicación de las mismas.	1, 2, 3, 4, 5, 6 y 7		
PRÉSTAMOS				
28	Analizar el detalle de los préstamos, verificar la existencia de los mismos mediante la revisión de la documentación soporte. Verificar los pagos realizados y recalcular el gasto financiero incurrido.	1, 2, 3, 4, 5, 6 y 7		
GASTOS ACUMULADOS				
29	Realizar el movimiento de los pasivos acumulados, identificando las provisiones y los pagos de los mismos.	6		
30	Probar la provisión constituida y el saldo del pasivo con un recálculo de los mismos, según lo establecido por la Ley: Décimo tercer sueldo, décimo cuarto sueldo, fondo de reserva y vacaciones.	1, 2, 3, 4, 5, 6 y 7		
31	Probar los pagos efectuados, tomando muestra de ciertos empleados.	1, 2, 3, 4, 5, 6 y 7		
32	Realizar el cruce de las planillas de aportaciones al IESS con roles y lo registrado en resultados.	1, 2, 3, 4, 5, 6 y 7		
33	Revisar el cálculo de las indemnizaciones laborales efectuadas, tomar muestras y efectuar el análisis del pago de las mismas	1, 2, 3, 4, 5, 6 y 7		
PATRIMONIO				
34	Efectuar un movimiento de las cuentas de patrimonio, analizar los débitos y los créditos efectuados.	6		
35	Realizar un arqueo de los talonarios de acciones.	1, 2, 3, 4, 5 y 7		
INGRESOS				
36	Realizar un recálculo de las ventas, con las cantidades vendidas según el reporte de facturación y los precios de ventas establecidos en los listados de precios autorizados.	1, 2, 3, 4, 5, 6 y 7		
37	Realizar un recálculo de los ingresos de alquiler, con los contratos a los principales clientes.	1, 2, 3, 4, 5, 6 y 7		
COSTOS Y GASTOS				
38	Realizar cómputos de los costos y gastos frecuentes o por contrato. De los demás costos y gastos, seleccionar muestras mediante muestreo estadístico y realizar análisis de las facturas, pagos y documentos tributarios.	1, 2, 3, 4, 5, 6 y 7		
CONFIRMACIONES				
39	Determine la existencia los saldos de las cuentas bancarias, de las cuentas por cobrar clientes, cuentas por pagar proveedores, compañías relacionadas, empleados, préstamos bancarios, confirmando los saldos respectivos. Además realizar confirmaciones a Compañías de seguros y abogados.	1, 2, 5 y 7		

Nº	DESCRIPCIÓN DE PRUEBAS	OBJETIVO	REF. PT	REALIZADO POR:
40	Para confirmaciones con diferencias, solicite al personal de la compañía que concilie las diferencias reportadas. Revise la documentación soporte de las partidas de conciliación.	4		
41	En los casos que no reciba respuesta examine los cobros posteriores, de no haberlos examine las facturas, u órdenes de compra.	1, 2, 3, 4, 5, 6 y 7		

Observaciones:

Redactar un resumen de las observaciones materiales obtenidas de la aplicación de estos procedimientos

Conclusiones:

Redactar las conclusiones obtenidas de todos los procedimientos aplicados.

Realizado por: _____
Auditor

Aprobado por: _____
Gerente

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Conclusiones

- La liquidación de compañías es un hecho que si bien no es muy común, está presente en nuestro entorno societario.
- Los inversionistas son los principales interesados en conocer el proceso de liquidación de una compañía y verificar si el proceso que se está llevando a cabo conforme a la Ley y normas contables.
- Como auditores debemos estar preparados en cualquier evento que se presente en nuestra vida laboral, esto incluye un conocimiento del proceso de liquidación de una compañía, en el ámbito legal, contable y procedimientos de auditoría a aplicar en estos casos.
- Es necesario que se imparta en las universidades, en la carrera de contabilidad y/o auditoría el tema de liquidación de compañías como parte de un sumario, tanto en las materias de contabilidad, auditoría y derecho, para que los estudiantes sean profesionales con un conocimiento que tribute decisivamente en el tratamiento contable, legal y desde el punto de vista de un auditor del proceso de liquidación de compañías.
- La creación de una guía de estudio de cómo enfocar la auditoría en el proceso de liquidación de compañías, es esencial para permitir a estudiantes y a profesionales en contabilidad y auditoría e inversionistas, a entender con mayor facilidad este proceso.

Recomendaciones

- Impartir en las universidades, en la carrera de contabilidad y/o auditoría, el tema de liquidación de compañías, al menos como parte de un sumario, principalmente en las materias de: contabilidad, auditoría y derecho, para que los estudiantes salgan de las universidades con este conocimiento y no tengan problemas cuando ejerzan la profesión.
- Crear más guías que traten del tema de liquidación desde un punto de vista contable, legal y de auditoría, para de esta forma tener mayor material de apoyo tanto para los estudiantes, profesionales en contabilidad y auditoría e inversionistas y otros usuarios de los estados financieros.

BIBLIOGRAFÍA

Besteiro, M., Arroyo, G. (1996). *Contabilidad Financiera y de Sociedades*. Ed. Pirámide. Madrid.

Cabanellas de Torres, G. (1980). *Diccionario Jurídico Elemental* (4 ed.). Buenos Aires: Heliasta.

Casado, A. (2011). *La Liquidación Concursal de la Empresa en la Sociedad de Capital: (Apertura, efectos y operaciones de liquidación)*. Madrid.

Castillo Novoa, N. (2010). *El concurso preventivo como medio de permanencia de los negocios en el mercado*. Quito, Guayas, Ecuador.

Código Civil, (2005), Codificación 2005-010, República del Ecuador.

Código Penal, (1971), Codificación s/n, República del Ecuador.

Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB). *Normas Internacionales de Auditoría*: IAASB, 2009

Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). *Normas Internacionales de Información Financiera*. Inglaterra: IASB, 2011.

Cuesta Álvarez, R. (2000). *Auditoría de Estados Financieros*. Guayaquil: Edino.

Decreto Ejecutivo No. 873. (2011). Reglamento del Régimen de Transición de los juegos de azar practicados en casinos y salas de juego. Quito, República del Ecuador.

Ediciones Legales, (2012). Recuperado de sitio Web Fiel Web: www.fielweb.com.

Fernández Moreno, J. (Enero de 2008). *Acerca de nosotros: Scribd Inc.* Recuperado de sitio Web Scribd: <http://es.scribd.com/doc/2073037/Contabilidad-VI>

Gallego, E., Gonzalez, M., Rúa, E. (2000). *Contabilidad de Sociedades*. Ed. Pirámide. Madrid.

Jiménez, C., Logroño, M., Rodas, R., Yépez, E. (1999). *Programa de Capacitación en Liderazgo Educativo, Módulo de Tutoría I*. Ecuador.

Laroza, E. E. (1999). *Derecho Societario Peruano-Ley General de Sociedades* (Vol. III). Lima: Editorial Normas Legales.

Leiva, F. (1984). *Nociones de Metodología de Investigación Científica en 222 Preguntas y Respuestas* (3 ed.). Quito.

Ley de Compañías, (1999), Codificación 000. RO/312, República del Ecuador.

Ley Orgánica de la Economía Popular y Solidaria y del Sector Financiero Popular y Solidario, Registro Oficial No. 444, (2011), República del Ecuador.

Mantilla Molina, R. L. (1977). *Derecho mercantil*. México: Porrúa. (17 ed.)

Moreno, J. (1989). *Las finanzas en la empresa*. México: Naucalpan de Juárez. (4 ed.)

Pineda, E., De Alvarado, E., De Canales. (1994). *Metodología de la investigación, Manual para el desarrollo de personal de salud* (2 ed.). Washington D.C.

Reglamento a la Ley de Orgánica de la Economía Popular y Solidaria y del Sector Financiero Popular y Solidario, Decreto Ejecutivo 1061, Registro Oficial Suplemento 648, (2012), República del Ecuador.

Resa García, M. (1986). *Contabilidad de Sociedades* (5 ed.). México, D.F.

Rodríguez Rodríguez, J. (1977). *Tratado de Sociedades Mercantiles*. México: Porrúa. (5 ed., Vol. Tomo II)

Sánchez, J. (1982). *Disolución Parcial de las Sociedades Mercantiles (De la exclusión y separación de los socios)*. Guatemala.

Tumi Pacori, R. (s.f.). Monografias.com. Recuperado de <http://www.monografias.com/trabajos75/disolucion-liquidacion-extincion-sociedades/disolucion-liquidacion-extincion-sociedades2.shtml>

Uría, R., Menéndez, A., & Beltrán, E. (2002). *Comentarios al Régimen Legal de Sociedades Mercantiles*. Madrid: CIVITAS.

GLOSARIO

Este trabajo de investigación considera los siguientes términos-clave y definiciones:

Organización: es un sistema de actividades conscientemente coordinadas formado por dos o más personas; la cooperación entre ellas es esencial para la existencia de la organización y para obtener un objetivo común.

Consulta popular: es un referéndum (también conocido como un plebiscito o un voto en un referéndum) es una votación directa en la que todo un electorado de un país se le pide que acepte o rechace una propuesta determinada por el local cuerpo legislativo o por el funcionario ejecutivo pertinente.

Principio de negocio en marcha: Según la NIC 1 “Presentación de Estados Financieros”, una entidad elaborará los estados financieros bajo la hipótesis de negocio en marcha. Este es el concepto que ordena a los contadores para preparar los estados financieros en el supuesto de que el negocio no está a punto de ser liquidada (es decir, cuando la empresa cierra y vende todos los activos al precio que se puede obtener).

Enfoque: es la forma en la que se considera un determinado asunto o problema, es decir es un plan que se ejecutará para lograr que ese asunto que requiere solución sea resuelto en buenos términos.

Procedimientos: es el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos y circunstancias relativas a los estados financieros sujetos a examen, mediante los cuales, el auditor obtiene las bases para fundamentar su opinión.

Sociedades de capital: es aquella organización en la que el aporte al capital prevalece sobre cualquier consideración respecto del socio, ya sea en su faceta personal o profesional. Esto es, que en las sociedades de capitales el ejercicio de los derechos de socio se rige en función a la importancia del aporte en la formación del capital social, siendo irrelevante la situación personal del socio.

Créditos: es una operación financiera donde una persona física o jurídica (acreedor) presta una cantidad determinada de dinero a otra persona física o jurídica (deudor), en la cual este último se obliga a devolver la cantidad solicitada en el tiempo o plazo definido según las condiciones establecidas para dicho préstamo más los intereses devengados, seguros y costos asociados si los hubiera.

Libros: Los libros contables son los libros que deben llevar obligatoriamente los comerciantes y en los cuáles se registran en forma sintética las operaciones mercantiles que realizan durante un lapso de tiempo determinado.

Liquidación de oficio: Es aquella cuya disolución fue realizada de pleno derecho y por tanto no requirió de declaratorio ni de publicación ni de inscripción, la liquidación es ordenada por el Superintendente de Compañías.

Liquidación anticipada: Es aquella cuya disolución fue declarada por el Superintendente de Compañías, a petición de parte, por lo establecido en el contrato social o por cumplimiento de ciertas causales establecidas en la Ley de Compañías.

Riesgo de auditoría: Es el riesgo de que el auditor exprese una opinión inadecuada cuando los estados financieros contengan incorrecciones materiales.

ABREVIATURAS

NIIF: Normas Internacionales de Información Financiera

NIC: Normas Internacionales de Contabilidad (las que forman parte de las NIIF)

NIA: Normas Internacionales de Auditoría.

PCGA: Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados

SRI: Servicio de Rentas Internas.

IASB (International Accounting Standard Board): Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad

ANEXO 1

SAFARI S.A. (En liquidación)
Libro Mayor
Por el Período del 1 de julio a 31 de Diciembre del 2012

Grupo	Descripción	No. Asiento	Descripción Transacción	Saldo
Balance	Activos Intangibles-licencias de programas de computación	1	Saldo inicial	13
		15	Venta de Activos intangibles	(13)
	Total Activos Intangibles-licencias de programas de computación			-
	Caja y Bancos-Bancos	1	Saldo inicial	1 024
		3	Depósito de lo recaudado a los clientes	2 825
		4	recuperación del depósito a plazo	2
		13	Venta de Propiedades, Planta y Equipos	205
		14	Venta de Propiedades de Inversión	24
		15	Venta de Activos intangibles	9
		16	pago de los préstamos al Banco del Austro	(21)
		17	Pago a proveedores	(2)
		18	Pago de la totalidad de las Obligaciones Acumuladas	(1 300)
		19	Pago de sueldos, indemnizaciones laborales, beneficios definidos y descuentos a los empleados.	(2 565)
		20	Pago de Honorarios a Abogados y Auditores Externos	(26)
		21	Pago del Impuesto al Valor Agregado	(8)
		22	Pago del Impuesto a la Renta y Retenciones en la Fuente	(113)
		23	Pago de las obligaciones con el IESS	(43)
	Total Caja y Bancos-Bancos			12
	Caja y Bancos-Efectivo	1	Saldo inicial	6
		2	Cobro de las cuentas de clientes, la cancelación de la provisión por cuentas incobrables y el reconocimiento de la pérdida por los importes no recuperados.	2 825
		3	Depósito de lo recaudado a los clientes	(2 825)
		5	Venta de productos en proceso al costo en libros	3
		8	Venta de productos terminados	14
		10	Venta de materiales y repuestos	1
	Total Caja y Bancos-Efectivo			25
	Capital Social	1	Saldo inicial	(1 000)
	Total Capital Social			(1 000)
	Cuentas por cobrar comerciales-clientes	1	Saldo inicial	3 000
		2	Cobro de las cuentas de clientes, la cancelación de la provisión por cuentas incobrables y el reconocimiento de la pérdida por los importes no recuperados.	(3 000)
	Total Cuentas por cobrar comerciales-clientes			-
	Cuentas por pagar comerciales-Proveedores	1	Saldo inicial	(3)
		7	Devolución de las materias primas a los proveedores	1
		17	Pago a proveedores	2
	Total Cuentas por pagar comerciales-Proveedores			-
	Impuesto a la renta por pagar	1	Saldo inicial	(36)
		22	Pago del Impuesto a la Renta y Retenciones en la Fuente	36
	Total Impuesto a la renta por pagar			-
	Impuesto al valor agregado	1	Saldo inicial	4
		7	Devolución de las materias primas a los proveedores	(0)
		20	Pago de Honorarios a Abogados y Auditores Externos	3
		21	Pago del Impuesto al Valor Agregado	(7)
	Total Impuesto al valor agregado			-
	Impuesto al Valor Agregado - IVA por pagar y retenciones	1	Saldo inicial	(4)
		5	Venta de productos en proceso al costo en libros	(0)
		8	Venta de productos terminados	(2)
		10	Venta de materiales y repuestos	(0)
		13	Venta de Propiedades, Planta y Equipos	(6)
		14	Venta de Propiedades de Inversión	(2)
		15	Venta de Activos intangibles	(2)
		21	Pago del Impuesto al Valor Agregado	15
	Total Impuesto al Valor Agregado - IVA por pagar y retenciones			(0)
	Inventarios-Materiales y Repuestos	1	Saldo inicial	1
		11	Costo de venta de los productos terminados	(1)
	Total Inventarios-Materiales y Repuestos			-
	Inventarios-Materias Primas	1	Saldo inicial	1
		7	Devolución de las materias primas a los proveedores	(1)
	Total Inventarios-Materias Primas			-
	Inventarios-Productos en proceso	1	Saldo inicial	3
		6	Costo de los productos en proceso vendidos	(3)
	Total Inventarios-Productos en proceso			-
	Inventarios-Productos Terminados	1	Saldo inicial	9
		9	Costo de venta de los productos terminados	(9)
	Total Inventarios-Productos Terminados			-

ANEXO 1

SAFARI S.A. (En liquidación)
Libro Mayor
Por el Período del 1 de julio a 31 de Diciembre del 2012

Grupo	Descripción	No. Asiento	Descripción Transacción	Saldo
	Obligaciones Acumuladas-Beneficios Sociales	1	Saldo inicial	(170)
		18	Pago de la totalidad de las Obligaciones Acumuladas	170
	Total Obligaciones Acumuladas-Beneficios Sociales			-
	Obligaciones Acumuladas-Participación de trabajadores	1	Saldo inicial	(1 130)
		18	Pago de la totalidad de las Obligaciones Acumuladas	1 130
	Total Obligaciones Acumuladas-Participación de trabajadores			-
	Obligaciones por beneficios definidos-Bonificación por desahucio	1	Saldo inicial	(113)
		19	Pago de sueldos, indemnizaciones laborales, beneficios definidos y descuentos a los empleados.	113
	Total Obligaciones por beneficios definidos-Bonificación por desahucio			-
	Obligaciones por beneficios definidos-Jubilación Patronal	1	Saldo inicial	(395)
		19	Pago de sueldos, indemnizaciones laborales, beneficios definidos y descuentos a los empleados.	395
	Total Obligaciones por beneficios definidos-Jubilación Patronal			-
	Otras cuentas por cobrar-Accionistas	1	Saldo inicial	520
	Total Otras cuentas por cobrar-Accionistas			520
	Otras cuentas por cobrar-Funcionarios y Empleados	1	Saldo inicial	124
		19	Pago de sueldos, indemnizaciones laborales, beneficios definidos y descuentos a los empleados.	(124)
	Total Otras cuentas por cobrar-Funcionarios y Empleados			-
	Otras cuentas por pagar-Aportes al IESS (9.35% personal y 12.15% patronal)	19	Pago de sueldos, indemnizaciones laborales, beneficios definidos y descuentos a los empleados.	(43)
		23	Pago de las obligaciones con el IESS	43
	Total Otras cuentas por pagar-Aportes al IESS (9.35% personal y 12.15% patronal)			-
	Otros Activos Financieros	1	Saldo inicial	2
		4	recuperación del depósito a plazo	(2)
	Total Otros Activos Financieros			-
	Otros Activos-Depósitos en garantía	1	Saldo inicial	3
		12	Seguros y depósitos en garantía no recuperados	(3)
	Total Otros Activos-Depósitos en garantía			-
	Otros Activos-Gastos pagados por anticipados, seguros	1	Saldo inicial	4
		12	Seguros y depósitos en garantía no recuperados	(4)
	Total Otros Activos-Gastos pagados por anticipados, seguros			-
	Préstamos	1	Saldo inicial	(20)
		16	pago de los préstamos al Banco del Austro	20
	Total Préstamos			-
	Propiedades de inversión	1	Saldo inicial	15
		14	Venta de Propiedades de Inversión	(15)
	Total Propiedades de inversión			-
	Propiedades, Planta y Equipos	1	Saldo inicial	50
		13	Venta de Propiedades, Planta y Equipos	(50)
	Total Propiedades, Planta y Equipos			-
	Provisión para cuentas dudosas	1	Saldo inicial	(124)
		2	Cobro de las cuentas de clientes, la cancelación de la provisión por cuentas incobrables y el reconocimiento de la pérdida por los importes no recuperados.	124
	Total Provisión para cuentas dudosas			-
	Reserva Facultativa	1	Saldo inicial	(300)
	Total Reserva Facultativa			(300)
	Reserva Legal	1	Saldo inicial	(500)
	Total Reserva Legal			(500)
	Retenciones en la fuente	5	Venta de productos en proceso al costo en libros	0
		8	Venta de productos terminados	0
		10	Venta de materiales y repuestos	0
		13	Venta de Propiedades, Planta y Equipos	0
		14	Venta de Propiedades de Inversión	0
		15	Venta de Activos intangibles	0
		22	Pago del Impuesto a la Renta y Retenciones en la Fuente	(1)
	Total Retenciones en la fuente			0
	Utilidades Retenidas	1	Saldo inicial	(909)
	Total Utilidades Retenidas			(909)

ANEXO 1

SAFARI S.A. (En liquidación)
Libro Mayor
Por el Período del 1 de julio a 31 de Diciembre del 2012

Grupo	Descripción	No. Asiento	Descripción Transacción	Saldo
	Retenciones en la fuente de impuesto a la renta por pagar	1	Saldo inicial	(75)
		20	Pago de Honorarios a Abogados y Auditores Externos	(3)
		22	Pago del Impuesto a la Renta y Retenciones en la Fuente	78
	Total Retenciones en la fuente de impuesto a la renta por pagar			-
Total Balance				(2 152)
Resultados	Gastos en Liquidación-Aportes al IESS	19	Pago de sueldos, indemnizaciones laborales, beneficios definidos y descuentos a los empleados.	24
	Total Gastos en Liquidación-Aportes al IESS			24
	Gastos en Liquidación-Honorarios por Servicios Profesionales	20	Pago de Honorarios a Abogados y Auditores Externos	25
	Total Gastos en Liquidación-Honorarios por Servicios Profesionales			25
	Gastos en Liquidación-Sueldos y Salarios	19	Pago de sueldos, indemnizaciones laborales, beneficios definidos y descuentos a los empleados.	200
	Total Gastos en Liquidación-Sueldos y Salarios			200
	Pérdidas en Liquidación-Cuentas incobrables	2	Cobro de las cuentas de clientes, la cancelación de la provisión por cuentas incobrables y el reconocimiento de la pérdida por los importes no recuperados.	51
	Total Pérdidas en Liquidación-Cuentas incobrables			51
	Pérdidas en liquidación-Depósitos en Garantía	12	Seguros y depósitos en garantía no recuperados	3
	Total Pérdidas en liquidación-Depósitos en Garantía			3
	Pérdidas en liquidación-Indemnizaciones laborales	19	Pago de sueldos, indemnizaciones laborales, beneficios definidos y descuentos a los empleados.	2 000
	Total Pérdidas en liquidación-Indemnizaciones laborales			2 000
	Pérdidas en Liquidación-Intereses devengados por préstamos	16	pago de los préstamos al Banco del Austro	1
	Total Pérdidas en Liquidación-Intereses devengados por préstamos			1
	Pérdidas en liquidación-Seguros	12	Seguros y depósitos en garantía no recuperados	4
	Total Pérdidas en liquidación-Seguros			4
	Pérdidas en Liquidación-Venta de activos intangibles	15	Venta de Activos intangibles	5
	Total Pérdidas en Liquidación-Venta de activos intangibles			5
	Utilidades en liquidación-Costo de venta de Materiales y Repuestos	11	Costo de venta de los productos terminados	1
	Total Utilidades en liquidación-Costo de venta de Materiales y Repuestos			1
	Utilidades en liquidación-Costo de venta de Productos en proceso	6	Costo de los productos en proceso vendidos	3
	Total Utilidades en liquidación-Costo de venta de Productos en proceso			3
	Utilidades en liquidación-Costo de venta de Productos Terminados	9	Costo de venta de los productos terminados	9
	Total Utilidades en liquidación-Costo de venta de Productos Terminados			9
	Utilidades en liquidación-Intereses Ganados	4	recuperación del depósito a plazo	(0)
	Total Utilidades en liquidación-Intereses Ganados			(0)
	Utilidades en liquidación-Venta de Materiales y Repuestos	10	Venta de materiales y repuestos	(1)
	Total Utilidades en liquidación-Venta de Materiales y Repuestos			(1)
	Utilidades en liquidación-Venta de Productos en proceso	5	Venta de productos en proceso al costo en libros	(3)
	Total Utilidades en liquidación-Venta de Productos en proceso			(3)
	Utilidades en liquidación-Venta de Productos Terminados	8	Venta de productos terminados	(13)
	Total Utilidades en liquidación-Venta de Productos Terminados			(13)
	Utilidades en liquidación-Venta de Propiedades de Inversión	14	Venta de Propiedades de Inversión	(7)
	Total Utilidades en liquidación-Venta de Propiedades de Inversión			(7)
	Utilidades en liquidación-Venta de Propiedades, planta y equipos	13	Venta de Propiedades, Planta y Equipos	(150)
	Total Utilidades en liquidación-Venta de Propiedades, planta y equipos			(150)
Total Resultados				2 152
Total general				(0)

ANEXO 2

SAFARI S.A. (En liquidación)
Balance de Comprobación de Sumas y Saldos
Por el Período del 1 de julio a 31 de Diciembre del 2012

Grupo	Descripción	Suma de Debe	Suma de Haber	Suma de Saldo
Balance	Activos Intangibles-licencias de programas de computación	13	13	-
	Caja y Bancos-Bancos	4 090	4 077	12
	Caja y Bancos-Efectivo	2 850	2 825	25
	Capital Social		1 000	(1 000)
	Cuentas por cobrar comerciales-clientes	3 000	3 000	-
	Cuentas por pagar comerciales-Proveedores	3	3	-
	Impuesto a la renta por pagar	36	36	-
	Impuesto al valor agregado	7	7	0
	Impuesto al Valor Agregado - IVA por pagar y retenciones	15	15	0
	Inventarios-Materiales y Repuestos	1	1	-
	Inventarios-Materias Primas	1	1	-
	Inventarios-Productos en proceso	3	3	-
	Inventarios-Productos Terminados	9	9	-
	Obligaciones Acumuladas-Beneficios Sociales	170	170	-
	Obligaciones Acumuladas-Participación de trabajadores	1 130	1 130	-
	Obligaciones por beneficios definidos-Bonificación por desahucio	113	113	-
	Obligaciones por beneficios definidos-Jubilación Patronal	395	395	-
	Otras cuentas por cobrar-Accionistas	520		520
	Otras cuentas por cobrar-Funcionarios y Empleados	124	124	-
	Otras cuentas por pagar-Aportes al IESS (9.35% personal y 12.15% patronal)	43	43	-
	Otros Activos Financieros	2	2	-
	Otros Activos-Depósitos en garantía	3	3	-
	Otros Activos-Gastos pagados por anticipados, seguros	4	4	-
	Préstamos	20	20	-
	Propiedades de inversión	15	15	-
	Propiedades, Planta y Equipos	50	50	-
	Provisión para cuentas dudosas	124	124	-
	Reserva Facultativa		300	(300)
	Reserva Legal		500	(500)
	Retenciones en la fuente	1	1	0
	Retenciones en la fuente de impuesto a la renta por pagar	78	78	-
	Utilidades Retenidas		909	(909)
Resultados	Gastos en Liquidación-Aportes al IESS	24		24
	Gastos en Liquidación-Honorarios por Servicios Profesionales	25		25
	Gastos en Liquidación-Sueldos y Salarios	200		200
	Pérdidas en Liquidación-Cuentas incobrables	51		51
	Pérdidas en liquidación-Depósitos en Garantía	3		3
	Pérdidas en liquidación-Indemnizaciones laborales	2 000		2 000
	Pérdidas en Liquidación-Intereses devengados por préstamos	1		1
	Pérdidas en liquidación-Seguros	4		4
	Pérdidas en Liquidación-Venta de activos intangibles	5		5
	Utilidades en liquidación-Costo de venta de Materiales y Repuestos	1		1
	Utilidades en liquidación-Costo de venta de Productos en proceso	3		3
	Utilidades en liquidación-Costo de venta de Productos Terminados	9		9
	Utilidades en liquidación-Intereses Ganados		0	(0)
	Utilidades en liquidación-Venta de Materiales y Repuestos		1	(1)
	Utilidades en liquidación-Venta de Productos en proceso		3	(3)
	Utilidades en liquidación-Venta de Productos Terminados		13	(13)
	Utilidades en liquidación-Venta de Propiedades de Inversión		7	(7)
	Utilidades en liquidación-Venta de Propiedades, planta y equipos		150	(150)
Total general		15 145	15 145	0

ANEXO 3

Encuesta sobre el grado de satisfacción de los estudiantes con la preparación recibida sobre "Liquidación de compañías"

Buenos días/tardes, estoy realizando una encuesta para evaluar el grado de satisfacción de los estudiantes con la preparación impartida en las Universidades, en la carrera de Contabilidad y Auditoría, con respecto al proceso de liquidación de una Compañía. Le agradezco brindarme un minuto de su tiempo y responder las siguientes preguntas:

Instrucciones:

a.- Lea bien las preguntas antes de contestar.

b.- En las preguntas de opciones puede escoger más de una opción.

c.- Para elegir una de las opciones marque con una "X" el casillero que corresponda a su preferencia.

1.- DATOS PERSONALES:	
Sexo: <input type="checkbox"/> Femenino	Edad: <input type="checkbox"/> 18 <input type="checkbox"/> 19 <input type="checkbox"/> 20 <input type="checkbox"/> 21 <input type="checkbox"/> 22 <input type="checkbox"/> 23 <input type="checkbox"/> 24 <input type="checkbox"/> 25
<input type="checkbox"/> Masculino	Otro edad: _____
Universidad: _____	
Semestre: <input type="checkbox"/> 1 <input type="checkbox"/> 2 <input type="checkbox"/> 3 <input type="checkbox"/> 4 <input type="checkbox"/> 5 <input type="checkbox"/> 6 <input type="checkbox"/> 7 <input type="checkbox"/> 8 <input type="checkbox"/> 9 <input type="checkbox"/> 10	Otros: _____
Situación laboral: <input type="checkbox"/> Trabajo	En qué campo trabaja: <input type="checkbox"/> Contabilidad
<input type="checkbox"/> No Trabajo	<input type="checkbox"/> Auditoría
	<input type="checkbox"/> Otros: _____

2.- ¿Conoce usted la diferencia entre liquidación y disolución de compañías?

Si

No

3.- Si su respuesta a la pregunta anterior fue "Si", explique brevemente la diferencia que existe entre liquidación y disolución de compañías.

4.- ¿Conoce usted el procedimiento que se debe aplicar en el proceso de liquidación de una Compañía en los siguientes campos?

Legal

Contable

Auditoría

Tributario

Ninguna de las anteriores

5.- ¿En qué materia impartida en su Universidad lo han preparado sobre el tema de liquidación de una compañía?

Derecho

Contabilidad

Auditoría

Ninguna de las anteriores

Otra: _____

ANEXO 3

- 6.- ¿Como futuro profesional en Contabilidad y Auditoría, se siente preparado para enfrentar un proceso de liquidación de una compañía en cualquiera de los dos campos?
- Si
- No
- 7.- ¿Considera necesario una mayor preparación acerca de liquidación de compañías dentro de su carrera?
- Si
- No
- ¿Por qué? _____
- 8.- ¿En qué materias considera necesario mayor refuerzo en el tema de liquidación de Compañías?
- Derecho
- Contabilidad
- Auditoría
- Ninguna de las anteriores
- Otra: _____
- 9.- ¿Le gustaría que exista una guía de cómo debería ser el enfoque de la auditoría en el proceso de liquidación de una Compañía, en la que además se trate el proceso en el área legal, contable y tributario?
- Si
- No

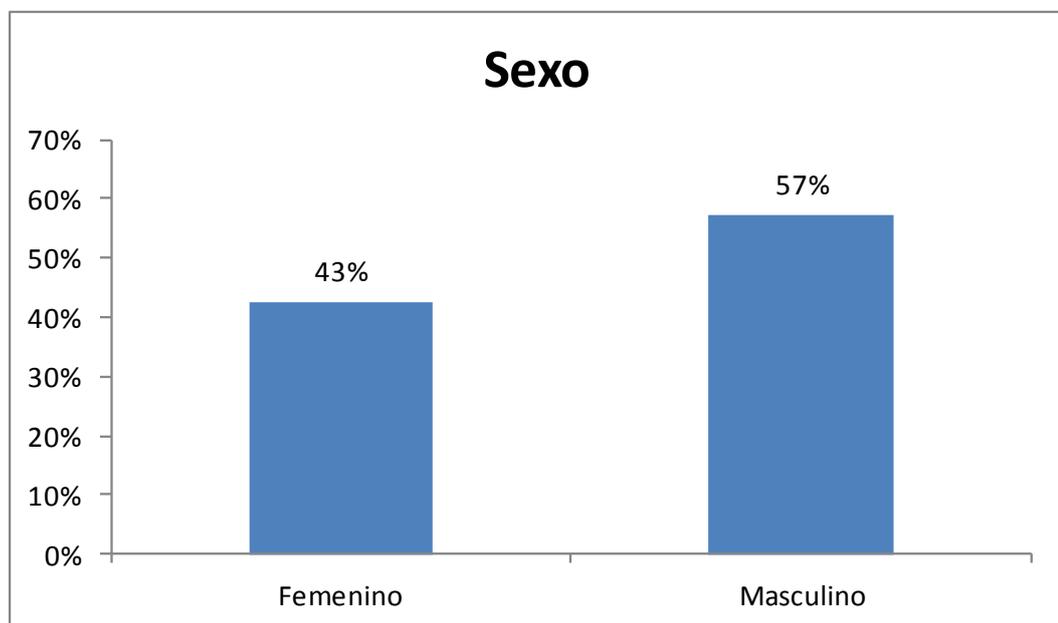
Agradezco mucho su colaboración

TABULACIÓN DE LAS ENCUESTAS REALIZADAS

1.- Datos Personales

Tabla 10. Sexo de los estudiantes encuestados		
Sexo		
Femenino	Masculino	Total
256	344	600
43%	57%	100%

Fuente: Encuestas realizadas a estudiantes en las Universidades Católica y Estatal de Guayaquil
Elaborado por: D. Macías

**Gráfico 3. Sexo de los estudiantes encuestados**

Fuente: Encuestas realizadas a estudiantes en las Universidades Católica y Estatal de Guayaquil

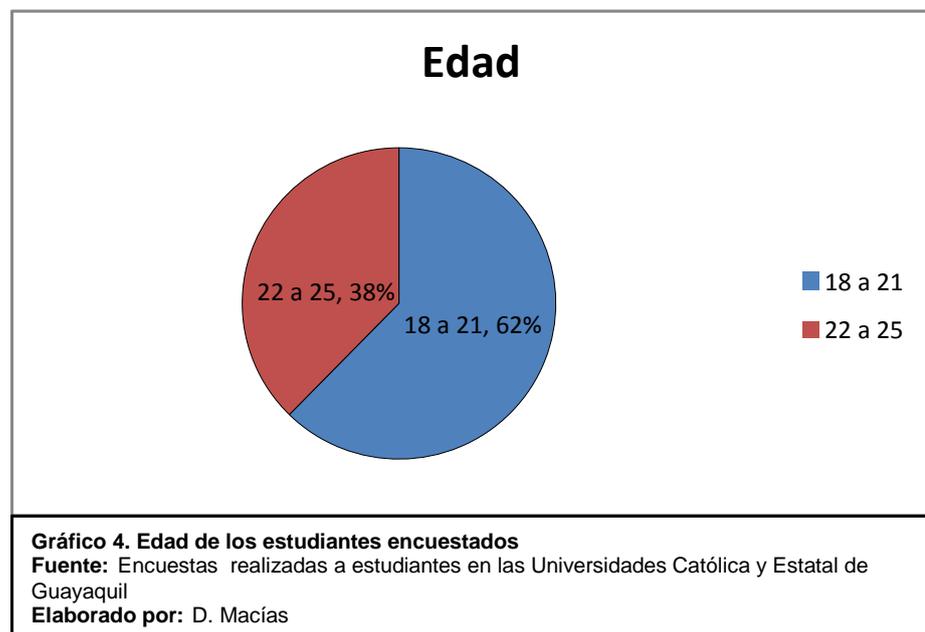
Elaborado por: D. Macías

TABULACIÓN DE LAS ENCUESTAS REALIZADAS

1.- Datos Personales (continuación)

Tabla 11. Edad de los estudiantes encuestados		
Edad entre		
18 a 21	22 a 25	Total
374	226	600
62%	38%	100%

Fuente: Encuestas realizadas a estudiantes en las Universidades Católica y Estatal de Guayaquil
Elaborado por: D. Macías

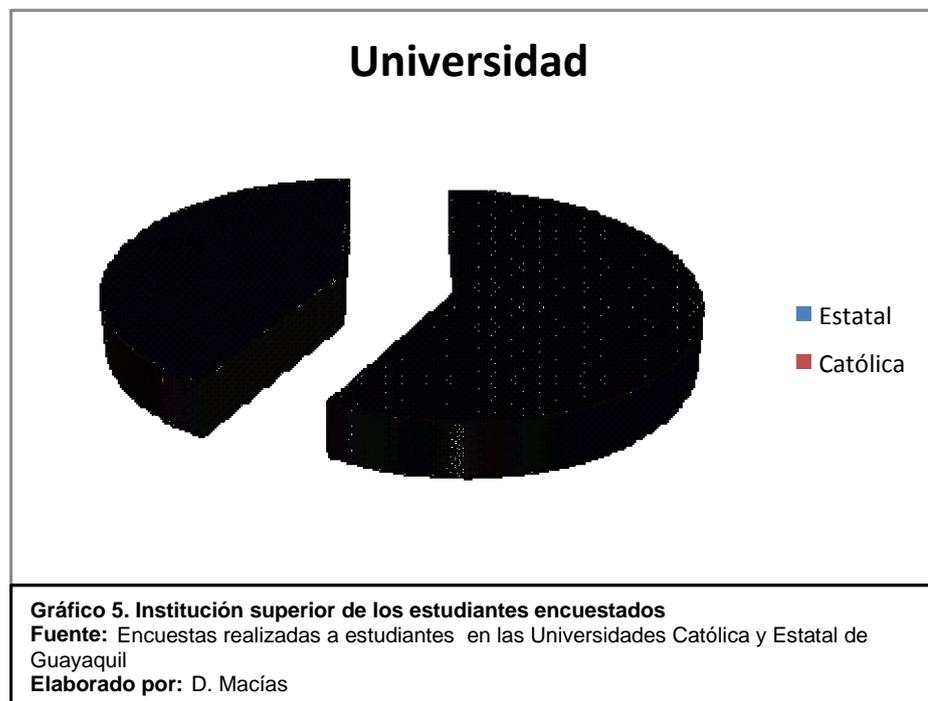


TABULACIÓN DE LAS ENCUESTAS REALIZADAS

1.- Datos Personales (continuación)

Tabla 12. Institución superior de los estudiantes encuestados		
Universidad		
Estatal	Católica	Total
350	250	600
58%	42%	100%

Fuente: Encuestas realizadas a estudiantes en las Universidades Católica y Estatal de Guayaquil
Elaborado por: D. Macías

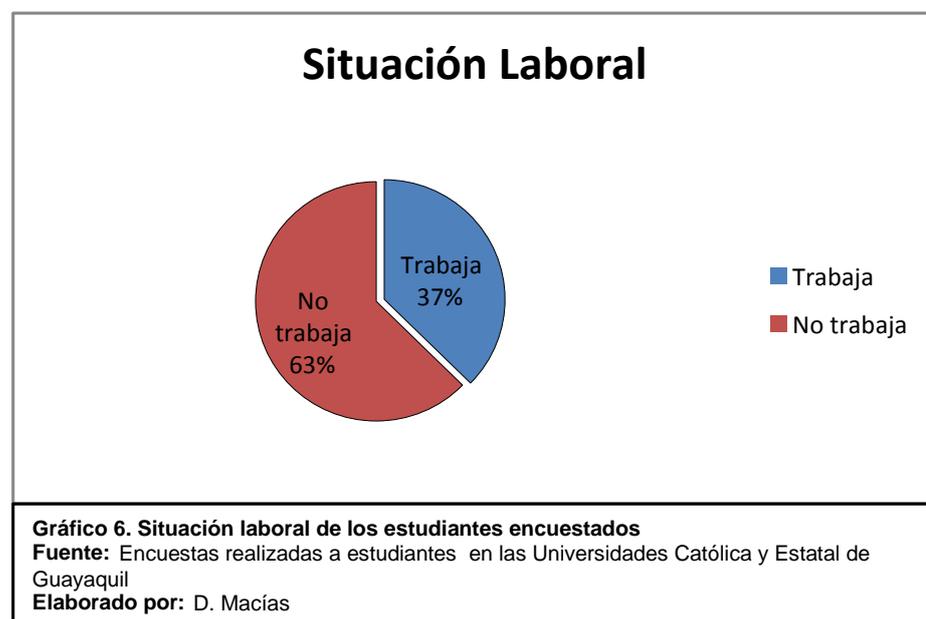


TABULACIÓN DE LAS ENCUESTAS REALIZADAS

1.- Datos Personales (continuación)

Tabla 13. Situación laboral de los estudiantes encuestados		
Situación Laboral		
Trabaja	No trabaja	Total
224	376	600
37%	63%	100%

Fuente: Encuestas realizadas a estudiantes en las Universidades Católica y Estatal de Guayaquil
Elaborado por: D. Macías

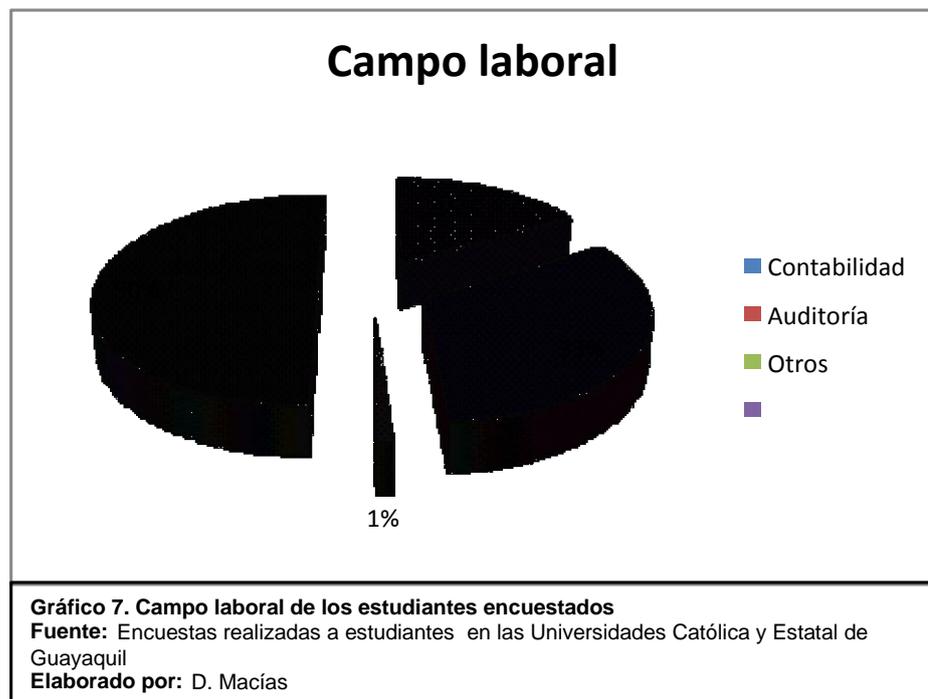


TABULACIÓN DE LAS ENCUESTAS REALIZADAS

1.- Datos Personales (continuación)

Tabla 14. Campo laboral de los estudiantes encuestados			
Campo laboral			
Contabilidad	Auditoría	Otros	Total
73	146	5	224
33%	65%	2%	100%

Fuente: Encuestas realizadas a estudiantes en las Universidades Católica y Estatal de Guayaquil
Elaborado por: D. Macías

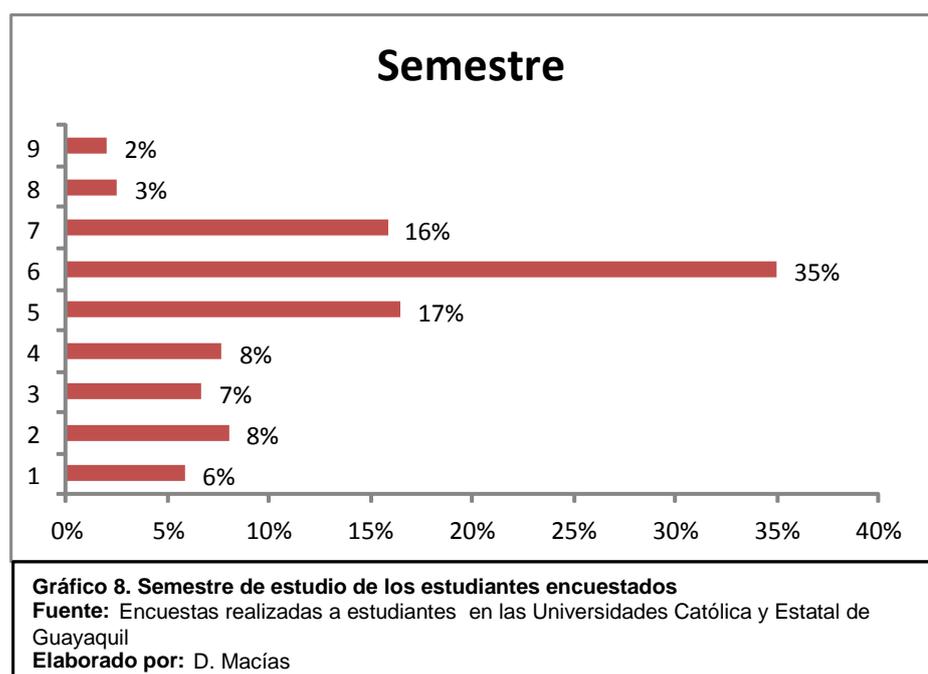


TABULACIÓN DE LAS ENCUESTAS REALIZADAS

1.- Datos Personales (continuación)

Semestre	No. Estudiantes	%
1	35	6%
2	48	8%
3	40	7%
4	46	8%
5	99	17%
6	210	35%
7	95	16%
8	15	3%
9	12	2%
	600	100%

Fuente: Encuestas realizadas a estudiantes en las Universidades Católica y Estatal de Guayaquil
Elaborado por: D. Macías

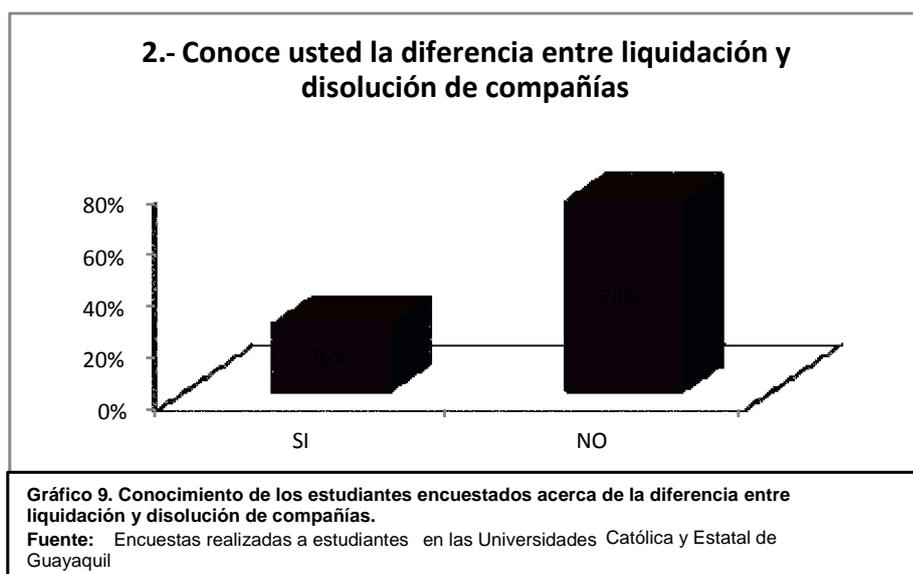


TABULACIÓN DE LAS ENCUESTAS REALIZADAS

2.- Conoce usted la diferencia entre liquidación y disolución de compañías.

Tabla 16. Conocimiento de los estudiantes encuestados acerca de la diferencia entre liquidación y disolución de compañías		
SI	NO	%
158	442	600
26%	74%	100%

Fuente: Encuestas realizadas a estudiantes en las Universidades Católica y Estatal de Guayaquil
Elaborado por: D. Macías



3.- Explique brevemente la diferencia entre liquidación y disolución de compañías.

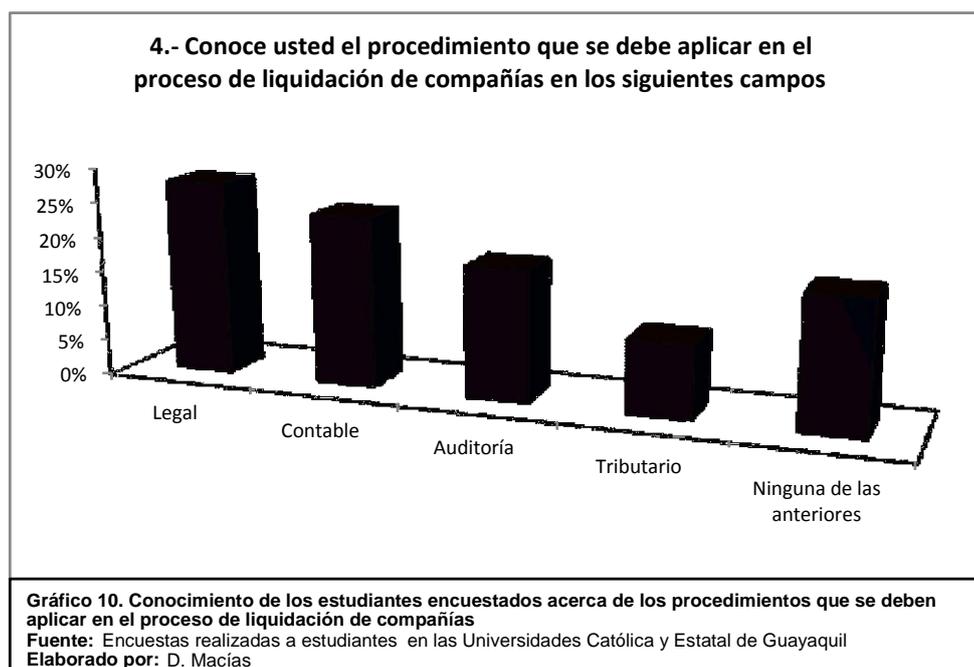
En las respuestas obtenidas en esta pregunta se puede concluir que el 26% de los estudiantes encuestados tienen cierto conocimiento acerca de la diferencia entre liquidación y disolución de compañías. Sin embargo, el 74% restante no tiene conocimiento alguno sobre este tema.

TABULACIÓN DE LAS ENCUESTAS REALIZADAS

4.- Conoce usted el procedimiento que se debe aplicar en el proceso de liquidación de compañías en los siguientes campos.

Tabla 17. Conocimiento de los estudiantes encuestados acerca de los procedimientos que se deben aplicar en el proceso de liquidación de compañías		
Campos	No. Estudiantes	%
Legal	167	28%
Contable	146	24%
Auditoría	112	19%
Tributario	63	11%
Ninguna de las anteriores	112	19%
	600	100%

Fuente: Encuestas realizadas a estudiantes en las Universidades Católica y Estatal de Guayaquil
Elaborado por: D. Macías

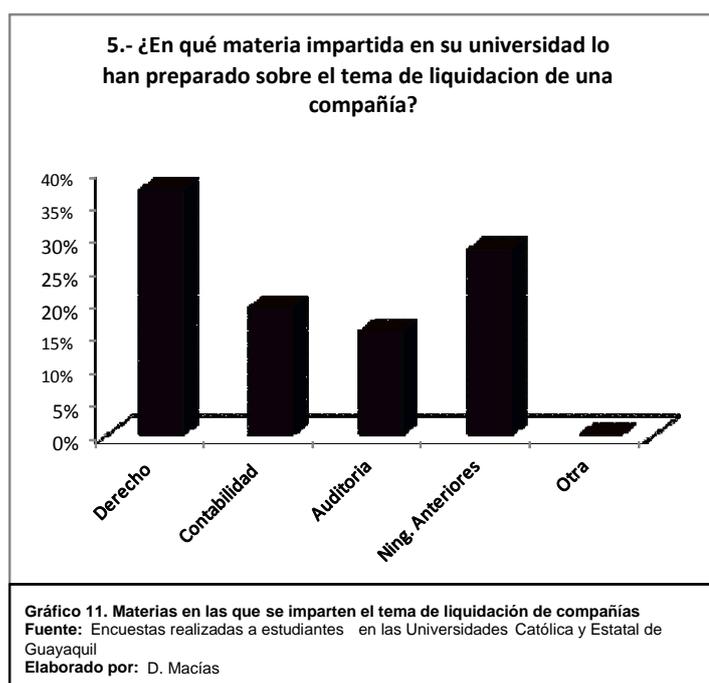


TABULACIÓN DE LAS ENCUESTAS REALIZADAS

5.- ¿En qué materia impartida en su universidad lo han preparado sobre el tema de liquidación de una compañía?

Tabla 18. Materias en las que se imparten el tema de liquidación de compañías		
Materia	No. Estudiantes	%
Derecho	222	37%
Contabilidad	116	19%
Auditoría	94	16%
Ninguna de las anteriores	168	28%
Otra	0	0%
	600	100%

Fuente: Encuestas realizadas a estudiantes en las Universidades Católica y Estatal de Guayaquil
Elaborado por: D. Macías

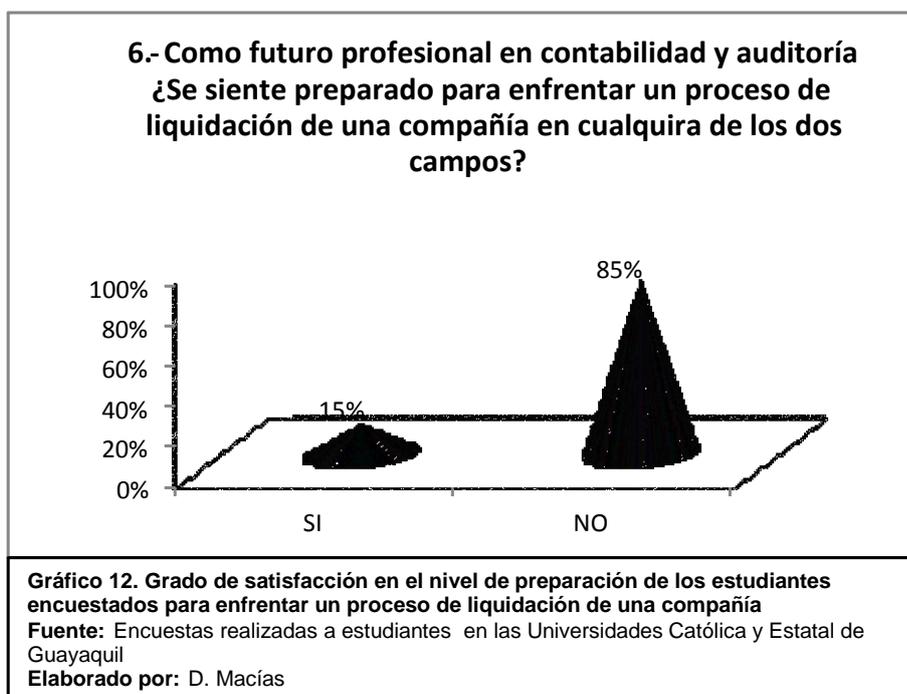


TABULACIÓN DE LAS ENCUESTAS REALIZADAS

6.- Como futuro profesional en contabilidad y auditoría ¿Se siente preparado para enfrentar un proceso de liquidación de una compañía en cualquiera de los dos campos?

Tabla 19. Grado de satisfacción en el nivel de preparación de los estudiantes encuestados para enfrentar un proceso de liquidación de una compañía		
SI	NO	Total
89	511	600
15%	85%	100%

Fuente: Encuestas realizadas a estudiantes en las Universidades Católica y Estatal de Guayaquil
Elaborado por: D. Macías



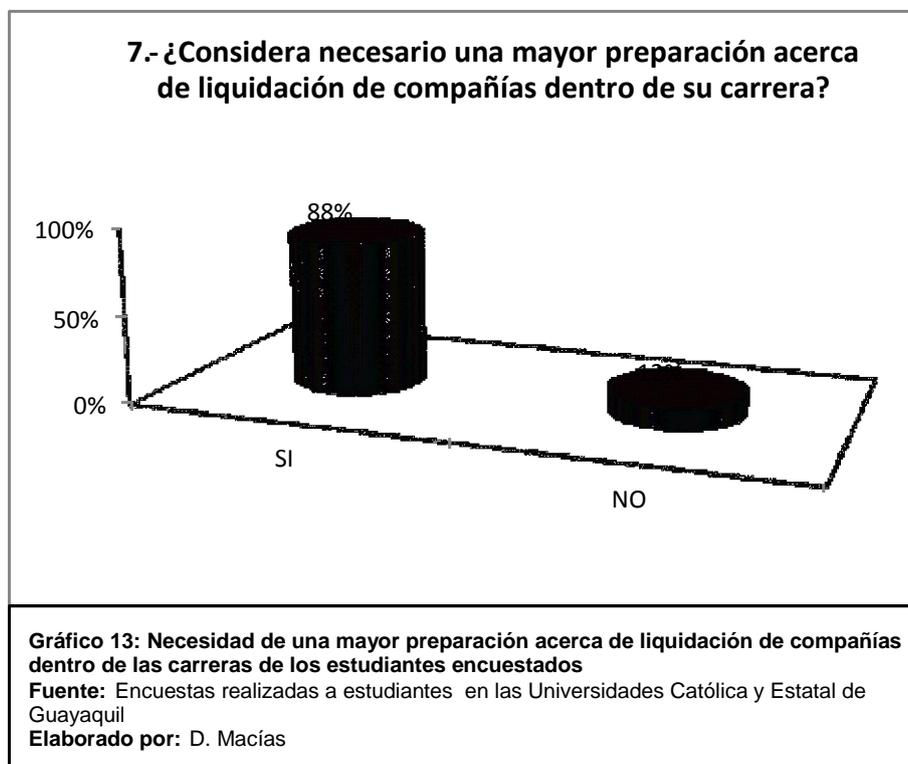
TABULACIÓN DE LAS ENCUESTAS REALIZADAS

7.- ¿Considera necesario una mayor preparación acerca de liquidación de compañías dentro de su carrera?

Tabla 20. Necesidad de una mayor preparación acerca de liquidación de compañías dentro de las carreras de los estudiantes encuestados

SI	NO	Total
526	74	600
88%	12%	100%

Fuente: Encuestas realizadas a estudiantes en las Universidades Católica y Estatal de Guayaquil
Elaborado por: D. Macías

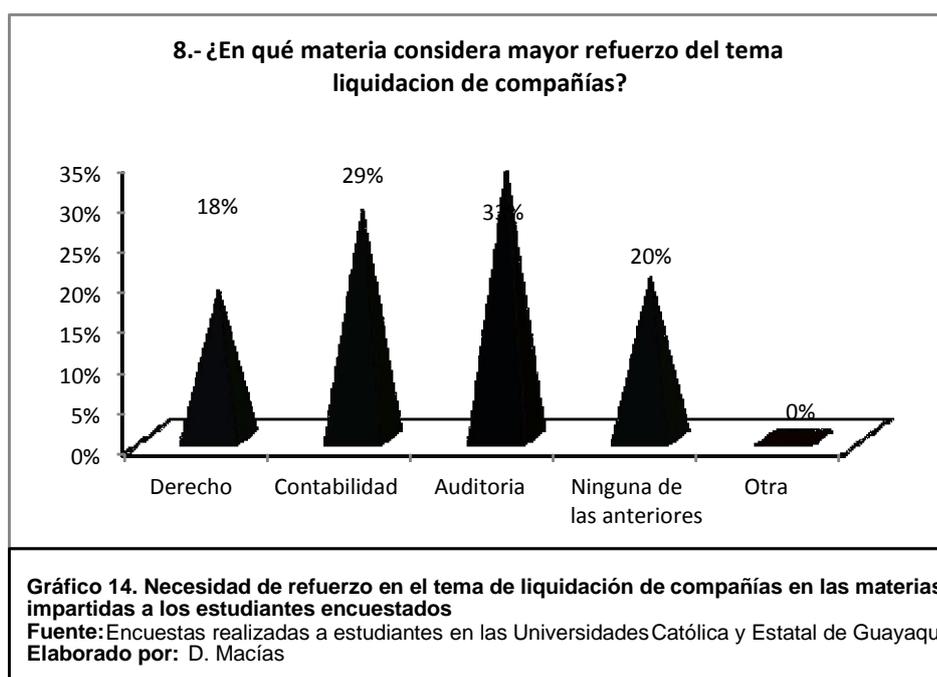


TABULACIÓN DE LAS ENCUESTAS REALIZADAS

8.- ¿En qué materia considera mayor refuerzo del tema liquidación de compañías?

Tabla 21. Necesidad de refuerzo en el tema de liquidación de compañías en las materias impartidas a los estudiantes encuestados		
Materia	No. Estudiantes	%
Derecho	110	18%
Contabilidad	171	29%
Auditoria	199	33%
Ninguna de las anteriores	120	20%
Otra	0	0%
	600	100%

Fuente: Encuestas realizadas a estudiantes en las Universidades Católica y Estatal de Guayaquil
Elaborado por: D. Macías



TABULACIÓN DE LAS ENCUESTAS REALIZADAS

9.- ¿Le gustaría que existiera una guía de cómo debería ser su enfoque de la auditoría en el proceso de liquidación de una compañía en la que además se trate el proceso en el área legal, contable y tributario?

Tabla 22. Necesidad de la existencia de una guía de cómo debería ser el enfoque de auditoría en el proceso de liquidación de una compañía en el tratamiento legal, contable y tributario

SI	NO	Total
523	77	600
87%	13%	100%

Fuente: Encuestas realizadas a estudiantes en las Universidades Católica y Estatal de Guayaquil
Elaborado por: D. Macías

9.- ¿Le gustaría que existiera una guía de cómo debería ser su enfoque de la auditoría en el proceso de liquidación de una compañía en la que además se trate el proceso en el área legal, contable y tributario?

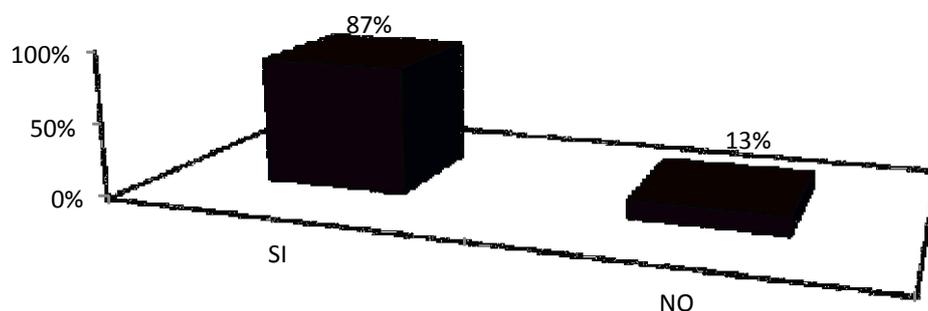


Gráfico 15. Necesidad de la existencia de una guía de cómo debería ser el enfoque de auditoría en el proceso de liquidación de una compañía en el tratamiento legal, contable y tributario.

Fuente: Encuestas realizadas a estudiantes en las Universidades Católica y Estatal de Guayaquil
Elaborado por: D. Macías

ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS DE LAS ENCUESTAS

1. Datos Personales

Del total de alumnos encuestados, el 57 % es de sexo masculino y el 43 % de sexo femenino.

El 62 % de los encuestados tiene una edad comprendida entre 18 a 21 años y el 38 % entre 22 a 25 años.

La mayoría de estudiantes encuestados (58 %) pertenece a la Universidad Estatal de Guayaquil, institución en donde existe una mayor cantidad de alumnos, en comparación con la otra universidad encuestada (42 %), la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil.

La mayoría de los encuestados (63 %) no trabaja. Del 37 % de estudiantes encuestadas que trabaja, 65 % se desempeña como auditor y el 33 % se desempeñan en el área contable.

El 72 % de los estudiantes encuestados se encuentra en un semestre superior al cuarto.

2. Conoce usted la diferencia entre liquidación y disolución de compañías

Del total de los estudiantes encuestados, el 74 % no conoce la diferencia entre disolución y liquidación de compañías.

ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS DE LAS ENCUESTAS

3. Explique brevemente la diferencia entre liquidación y disolución de compañías

Del total de encuestados solo el 2 % contestó correctamente acerca de la diferencia entre liquidación y disolución.

4. Conoce usted el procedimiento que se debe aplicar en el proceso de liquidación de compañías en los siguientes campos

La mayoría de estudiantes encuestados (28 %) tiene un mayor conocimiento acerca del procedimiento legal a aplicar en el proceso de liquidación de compañías.

El 24 % de los estudiantes encuestados indica tener mayor conocimiento en el área contable sobre este proceso. Sin embargo solo el 2 % contestó correctamente a la pregunta 3 de la encuesta que corresponde a la diferencia entre liquidación y disolución.

5. ¿En qué materia impartida en su universidad lo han preparado sobre el tema de liquidación de una compañía?

La mayoría de los estudiantes encuestados (37 %) indica que en su universidad los han preparado en el tema de liquidación de compañías en la materia de Derecho.

El 28 % de los estudiantes indica que no los han preparado en este tema.

ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS DE LAS ENCUESTAS

Únicamente el 16 % de los estudiantes contestó que su universidad los ha preparado en el tema de liquidación de compañías en la materia de Auditoría.

- 6. Como futuro profesional en contabilidad y auditoría ¿Se siente preparado para enfrentar un proceso de liquidación de una compañía en cualquiera de los dos campos?**

La mayoría de estudiantes encuestados (85 %) no se siente preparado para enfrentar un proceso de liquidación de una compañía.

- 7. ¿Considera necesario una mayor preparación acerca de liquidación de compañías dentro de su carrera?**

El 88 % de los estudiantes consideran necesaria una mayor preparación acerca de liquidación de compañías dentro de su carrera.

- 8. ¿En qué materia considera mayor refuerzo del tema liquidación de compañías?**

La mayoría de estudiantes (33 %) consideran necesario un mayor refuerzo del tema de liquidación de compañías en la materia de Auditoría.

El 29 % considera necesario un mayor refuerzo en la materia de contabilidad y un 18 % se preocupa por reforzar este tema en la materia de derecho.

ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS DE LAS ENCUESTAS

- 9. ¿Le gustaría que existiera una guía de cómo debería ser su enfoque de la auditoría en el proceso de liquidación de una compañía en la que además se trate el proceso en el área legal, contable y tributario?**

Al 87 % de los estudiantes encuestados les gustaría que existiera una guía de cómo deberían enfocar la auditoría en el proceso de liquidación de una compañía, en la que además se trate del proceso legal, contable y tributario.

CONCLUSIONES GENERALES

- La mayor parte de los estudiantes de las carreras de contabilidad y auditoría se desempeñan en el ámbito laboral como auditores.
- Los estudiantes de las universidades que se encuentran en semestres superiores al cuarto, no tienen conocimiento acerca de la diferencia entre liquidación y disolución de compañías.
- Los estudiantes de la carrera de contabilidad y auditoría tienen un débil conocimiento de los procedimientos legales, contables y de auditoría a aplicar en el proceso de liquidación de una compañía.
- En las Universidades imparten el tema de liquidación de compañías en la materia de derecho, sin embargo en las demás materias como contabilidad y auditoría se toca el tema de forma superficial, de tal manera que no llega a permanecer el conocimiento en los estudiantes.
- El tema de liquidación de compañías es mayormente tratado en el ámbito legal, puesto que contablemente en las universidades se enfocan al proceso de las compañías que cumplen con el principio de empresa en marcha y por lo tanto en el ámbito de la auditoría, también se enfocan en este principio.
- Los estudiantes de las carreras de contabilidad y auditoría perciben que su conocimiento es insuficiente para enfrentar el proceso de liquidación de una compañía.

CONCLUSIONES GENERALES

- Es necesario una mayor preparación en las universidades acerca del tema de liquidación de compañías, en los ámbitos legal, contable y de auditoría.
- Se requiere de una mayor preparación acerca del tema de liquidación de compañías principalmente en el área de contabilidad y auditoría.
- Es necesaria una guía de cómo enfocar el trabajo de auditoría en el proceso de liquidación de una compañía, en la que además se trate del proceso del área legal, contable y tributario.

ENTREVISTAS

Disolución y Liquidación de Compañías Entrevista
<p>Datos del entrevistado Nombre: Bélgica Cecilia Nájera Núñez Profesión: Auditor Trabajo: Docente de la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil y Auditora Externa</p>
<p>1. Una breve descripción de su trayectoria profesional.</p> <p>Soy Auditora Externa independiente, calificada por la Superintendencia de Compañías, soy Contador Bachiller Contable, estudié en la Universidad Estatal de Guayaquil, en la Facultad de Ciencias Administrativas, la carrera de Contaduría Pública y ahora soy Docente de la misma, tengo una maestría en Administración de Empresas.</p>
<p>2. Una definición personal de disolución.</p> <p>En la Ley de Compañías existe una parte donde le habla de qué es disolución, hay causal de disolución momentánea y causal de disolución definitiva, esto dependerá de la decisión de los accionistas.</p>
<p>3. Una definición personal de liquidación.</p> <p>Liquidación es cuando las cosas ya están juzgadas, las compañías se liquidan y puede haber varias causas.</p> <p>El término liquidación significa que la actividad económica deja de existir y puede ocurrir por varias causas, por ejemplo: terminación de la actividad económica, por decisión de los accionistas, o por mala administración lo que indica que la situación patrimonial de la empresa ya no da más.</p>
<p>4. Una definición personal de cancelación.</p> <p>No es común para mí este término.</p>

ENTREVISTAS

5. ¿En su vida laboral ha tenido alguna experiencia con alguna compañía que se encuentre en el proceso de disolución/liquidación/cancelación? ¿Cuántas aproximadamente?

Sí, he tenido aproximadamente unos 5 casos de liquidación y me he desarrollado como auditora externa.

6. En la auditoría de una empresa en liquidación, cuáles son las áreas en las que cómo auditores debemos enfocar nuestro trabajo.

Tiene que poner énfasis a que el proceso de liquidación vaya acorde a cómo debe de ser, interviene más la parte jurídica, como auditores tenemos el criterio a nivel de NIA, pero también existe el criterio a nivel jurídico, una NIA que le hable específicamente de liquidación de Compañías no existe, pero existe a nivel general parámetros que nos pueden ayudar a focalizar qué procedimientos aplicar.

7. ¿Qué normas internacionales de información financiera son importantes tomar en cuenta cuando se está realizando una auditoría de una empresa en liquidación?

Tenemos una Norma que habla de Negocio en Marcha, otra que habla de errores fundamentales y otra de los saldos iniciales y uno como auditor externo tiene que revisar. Cuando usted está desarrollando un trabajo de auditor externo y es contratado por primera vez, uno tiene que revisar los saldos iniciales de esa compañía, uno tiene que revisar la situación financiera hacia atrás, es más, como auditor tenemos que analizar la situación financiera de esa compañía. Es ahí donde el auditor tiene que encontrar factores que le indiquen que la compañía no puede continuar con el principio de negocio en marcha, factores que le llamen la atención, por ejemplo pérdidas, rotación de personal, las empresas tienen problemas financieros, para poder cumplir con sus obligaciones de proveedores, bancos, problemas legales adicionales, riesgo de ser intervenidas por las instituciones del sistema financiero. Todo este tipo de problemas son los que generalmente tiene una compañía en proceso de liquidación. Cuando hubo el cambio de sucres a dólares, hubo cualquier cantidad de empresas que tuvieron estos problemas y comenzaron a ser liquidadas, ejemplo de eso, están las compañías que confeccionaban ropa, el costo de la mano de obra se elevó demasiado, más barato salía importar la ropa de otros lados.

ENTREVISTAS

8. En el aspecto legal, qué documentación soporte es necesario evidenciar en el trabajo de auditoría.

Un llamado de alerta que podemos observar son las obtenidas de terceros, por ejemplo una carta de confirmación enviada a un abogado, le puede llamar la atención al auditor externo de cómo está la situación de la compañía. Algo que nunca podemos dejar de hacer es una carta de confirmación al abogado, porque de pronto puede haber una contingencia que no está reflejada en los estados financieros, tenemos una normativa contable que habla de los activos y pasivos contingentes. Un caso puntual, yo una vez tuve un caso de una compañía que era garante de una subsidiaria, la subsidiaria cerró, se liquidó, pero como la matriz había dado garantía solidaria, automáticamente esa deuda pasó a la empresa principal.

Como procedimiento esencial se encuentra la evidencia de terceros. Que le contesten los abogados si la compañía no está inmersa en alguna contingencia.

9. ¿La liquidación de compañías tiene algún tipo de efecto tributario?

Usted primero liquida a nivel de superintendencia de compañías. A nivel de superintendencia de compañías, la empresa puede estar disuelta y liquidada mediante resolución, dicha resolución pasa al Servicio de Rentas Internas y esta se toma un período de 6 meses para revisar toda la historia de la empresa y finalmente si la compañía está al día con todas sus obligaciones tributarias, el Servicio de Rentas Internas emite una resolución expresa de la liquidación de la misma.

10. Cuando iba a realizar la auditoría de los estados financieros de la compañía en liquidación, tuvo la necesidad de recurrir a material de apoyo para encaminar el trabajo

Si, acudí a los abogados, el término de liquidación de compañías va muy de la mano con la parte legal, es necesario acudir a un abogado experto en el tema, es decir un abogado societario.

ENTREVISTAS

11. ¿En la cátedra que usted imparte en la Facultad de administración, en la carrera de Contaduría Pública, explicó acerca de disolución, liquidación y cancelación de compañías?

Las cátedras que yo imparto son Auditoría I, Contabilidad Superior y Tributación. A nivel de pensum de la facultad no existe, pero si se les ha hablado a los estudiantes a nivel general sobre el proceso de disolución.

12. ¿Considera usted necesario que en las universidades se imparta el tema de disolución, liquidación y cancelación de compañías a los alumnos de la carrera de ingeniería en contabilidad y auditoría, desde una perspectiva legal/contable/tributaria/auditoría? ¿Por qué?

Sí deberían dar de manera general, porque el tema es complejo, si se debería dar pero no como una materia porque finalmente las compañías se constituyen para estar como entes de negocio en marcha, el tema de liquidación por lo general siempre va ligado en primer lugar a la parte jurídica y en segundo lugar a la parte contable.

A nivel de sumario se podría dar pero en los cursos superiores, de sétimo a octavo semestre debido a que ya tienen una formación mayor a nivel contable, tributario y de auditoría.

13. ¿Cree usted importante la creación de una guía en donde se trate el enfoque de auditoría en el proceso de disolución y liquidación de una compañía, y que además se hable del procedimiento legal, contable y tributario aplicable en estos casos? ¿Por qué?

Si me parece importante, sobre todo crear un sumario contable, para después incluir un sumario a nivel de auditoría.

ENTREVISTAS

Disolución y Liquidación de Compañías Entrevista	
Datos del entrevistado Nombre: Anónimo Profesión: Abogado Trabajo: Catedrático de la Universidad Estatal de Guayaquil	
1. Una breve descripción de su trayectoria profesional. Soy Abogado desde que nací, tengo un estudio jurídico con mis hijos aquí en Guayaquil e imparto clases en la prestigiosa Universidad de Guayaquil ya casi 30 años.	
2. Una definición personal de disolución. Disolución es sinónimo de resolver, cuando una compañía es disuelta, no puede realizar nuevas operaciones, sin embargo en el segundo paso esta compañía puede ser liquidada	
3. Una definición personal de liquidación. Una vez disuelta la compañía tiene algunas opciones, podría detener la disolución y reactivarse o podría liquidarse, dependiendo del caso que se esté observando. Este segundo paso es un conjunto de operaciones que se realizan para empezar a resolver cualquier acto jurídico que involucre a la compañía con terceros.	
4. Una definición personal de cancelación. En el contexto que estamos tratando, cancelación es finiquitar la inscripción de la compañía en el Registro Mercantil.	

ENTREVISTAS

5. Una descripción del proceso de disolución de una compañía.

Va a depender de la clase de disolución, si es en pleno derecho no se necesita declaratoria de disolución, sino que inmediatamente pasa al proceso de liquidación, en cambio en la disolución de oficio, una vez que se publica la resolución de la disolución, la administración de la compañía disuelta puede presentar un recurso ante el Contencioso para detener el proceso con las pruebas respectivas. Si no se detiene la disolución, se tiene que publicar el extracto de la resolución de la disolución.

6. Una descripción del proceso de liquidación de una compañía.

Después de disuelta la compañía, pasa al proceso de liquidación el cual implica una serie de requisitos legales, el cual se puede observar a mayor detalle en la Ley de Compañías. Resumo los principales: En las que fueron disueltas de pleno derecho, el Superintendente ordena la liquidación y la administración tiene que publicar e inscribir la resolución en el Registro Mercantil, en la misma resolución donde se ordena la liquidación se nombra al liquidador. En cambio en la disolución voluntaria, la Junta General tendrá que designar al liquidador. Una vez inscrito el nombramiento del liquidador empieza a realizar las operaciones necesarias para liquidar la compañía, recuperar los activos, extinguir los pasivos, para esto se tiene que publicar por 3 días consecutivos en un diario de amplia circulación comunicando a los acreedores de la compañía que tienen que presentar los documentos que los acrediten como tales. Una vez recuperado todos los activos y extinguidos todos los pasivos se realiza el balance de liquidación para determinar el haber social que deberá ser repartido entre los socios. Este balance tiene que ser aprobado por lo Junta General de Socios.

7. Una descripción del proceso de cancelación de una compañía.

Realmente es sencillo, una vez liquidada la compañía, el liquidador solicita al Superintendente de Compañías que se cancele la inscripción de la misma en el Registro Mercantil y el superintendente procede una vez verificado que todo el proceso de liquidación se haya cumplido.

ENTREVISTAS

8. ¿En su vida laboral ha tenido alguna experiencia con alguna compañía que se encuentre en el proceso de disolución/liquidación/cancelación? ¿Cuántas aproximadamente?

Todos los casos he tenido en mi experiencia laboral, al menos unas 5 que han cumplido todo el proceso y he tenido varias a las cuales hemos podido presentar el recurso ante el contencioso, aproximadamente unas 8.

9. ¿En la cátedra que usted imparte en la Facultad de economía, en la carrera de Ingeniería en Contabilidad y Auditoría, explicó acerca de disolución, liquidación y cancelación de compañías?

Por supuesto, a nivel legal es un tema que no lo omitimos en la cátedra. Como contadores y auditores deben conocer toda la Ley de Compañías.

10. ¿Considera usted necesario que en la universidad se imparta el tema de disolución, liquidación y cancelación de compañías a los alumnos de la carrera de ingeniería en contabilidad y auditoría, desde una perspectiva legal/contable/tributaria/auditoría? ¿Por qué?

Considero que es esencial que se imparta este tema en todos los aspectos que me ha mencionado, debido a que un profesional no puede serlo con esos vacíos. Al menos en la parte legal considero que si se los prepara.

11. ¿Cree usted importante la creación de una guía en donde se trate el enfoque de auditoría en el proceso de disolución y liquidación de una compañía, y que además se hable del procedimiento legal, contable y tributario aplicable en estos casos? ¿Por qué?

Me parece muy importante aunque en la parte legal no hay mejor guía que la fuente directa que es la Ley de Compañías, sin embargo ustedes como auditores tienen sus procedimientos para verificar cada paso y si considero necesaria que existan este tipo de guías para los profesionales en esta carrera.

ENTREVISTAS

Disolución y Liquidación de Compañías Entrevista	
Datos del entrevistado	
Nombre: Anónimo	
Profesión: Contadora	
Trabajo: Contadora en uno de los Casinos que fueron liquidados	
1. Una breve descripción de su trayectoria profesional.	Toda mi vida profesional he trabajado en el área contable y ahora soy contadora de este Casino y ya tengo aproximadamente unos 5 años aquí.
2. Una definición personal de disolución.	Es un estado en el que la Compañía deja de funcionar por algún incumplimiento legal o acuerdo de parte.
3. Una definición personal de liquidación.	Después de la disolución las Compañías entran a este proceso que se refiere a cobrar los activos, vender los bienes y pagar sus obligaciones para extinguirla definitivamente.
4. Una definición personal de cancelación.	Después de la liquidación tengo entendido que se solicita la cancelación de la inscripción de la compañía en el Registro Mercantil.
5. ¿En su vida laboral ha tenido alguna experiencia con alguna compañía que se encuentre en el proceso de disolución/liquidación/cancelación? ¿Cuántas aproximadamente?	Esta que estoy viviendo con el casino es la primera vez.

ENTREVISTAS

<p>6. Una descripción del proceso de disolución de una compañía.</p> <p>Bueno, lo que yo pude presenciar es que cuando hubo esto de la consulta popular, ganó el sí en todas las preguntas entre las cuales estaba la de prohibir las salas de juegos de azar y ahí están incluidos los casinos. Luego de esto nos dieron tiempo para organizar, queríamos aplazarlo pero realmente no se pudo, nos cayó la Superintendencia de Compañías, el Servicio de Rentas Internas. Nos disolvieron y luego entramos en el proceso de liquidación. Ahí nos emitieron una resolución en donde se estipulaba la disolución y liquidación de la compañía.</p>
<p>7. Una descripción del proceso de liquidación de una compañía.</p> <p>De la experiencia que he tenido puedo decir que vendimos estamos vendiendo aún los bienes del casino, las máquinas sobre todo, con lo que se va recuperando se va pagando a los acreedores. Sé que cuando terminemos de vender todo y pagar todo, lo que queda se reparte entre los accionistas.</p>
<p>8. Una descripción del proceso de cancelación de una compañía.</p> <p>No hemos llegado a ese punto, pero sé que el liquidador solicita la cancelación de la inscripción de la compañía en el registro Mercantil</p>
<p>9. Qué áreas usted considera que son las más importantes o complejas en la liquidación de una compañía.</p> <p>En nuestro caso la venta de las máquinas, a nivel local es imposible, así que se las ha estado tratando de vender al exterior, un asunto importante es lo de las liquidaciones a los empleados, eso hay que hacerlo con la mayor exactitud posible para evitar problemas con los organismos de control.</p>
<p>10. Qué normas internacionales de información financiera son importantes tomar en cuenta cuando se está realizando una auditoría de una empresa en liquidación.</p> <p>Realmente por el momento nos hemos enfocado a cumplir con los requerimientos legales</p>

ENTREVISTAS

11. Cuando el casino entró en liquidación, tuvo la necesidad de recurrir a material de apoyo

Si, definitivamente, buscamos asesoría legal, contable y tributaria. Primera vez que me ha tocado este proceso por tanto buscamos gente experimentada en estos casos. Además observamos los requerimientos de la Superintendencia y contratamos auditores externos para vigilar todo el proceso.

12. Cuando usted era estudiante, en su universidad lo prepararon en este tema

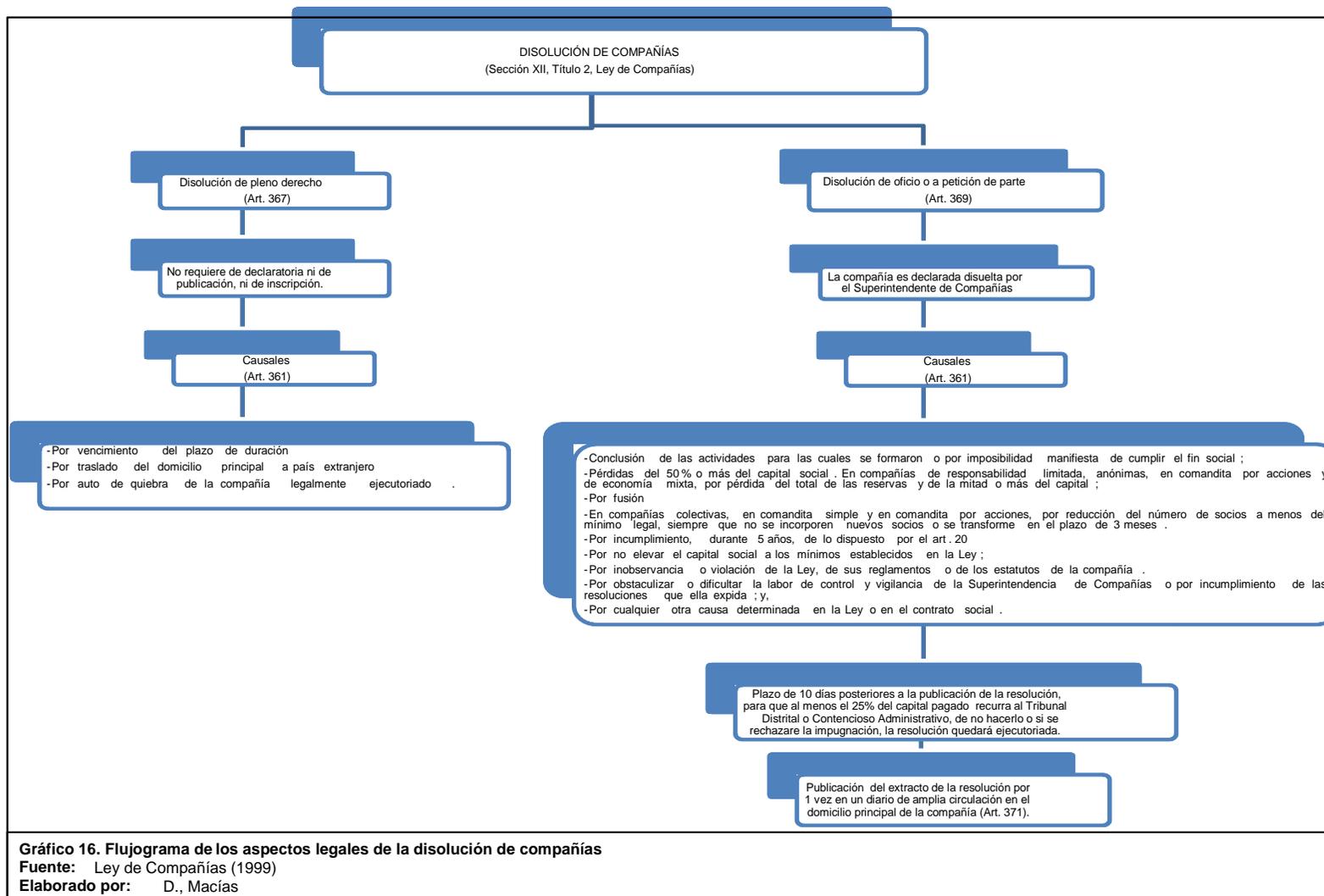
La verdad no recuerdo que nos hayan impartido este tema, sin embargo si lo hicieron fue de manera muy superficial.

13. ¿Considera usted necesario que en las universidades se imparta el tema de disolución, liquidación y cancelación de compañías a los alumnos de la carrera de ingeniería en contabilidad y auditoría, desde una perspectiva legal/contable/tributaria/auditoría? ¿Por qué?

Por su puesto, considero que es necesario, debido a que uno no sabe en qué momento pueda suceder alguna cosa como la que estamos viviendo con los casinos, nos hemos acostumbrados a pensar en que una empresa se crea para funcionar siempre, pero hay de todos los casos así que deberían prepararnos para todo.

14. ¿Cree usted importante la creación de una guía en donde se trate el enfoque de auditoría en el proceso de disolución y liquidación de una compañía, y que además se hable del procedimiento legal, contable y tributario aplicable en estos casos? ¿Por qué?

Suena interesante, creo que una guía legal y contable sería excelente para los contadores y de auditoría lógicamente también para poder supervisar que todo el proceso se lleve de manera correcta, sobre todo para proteger el patrimonio de los accionistas.



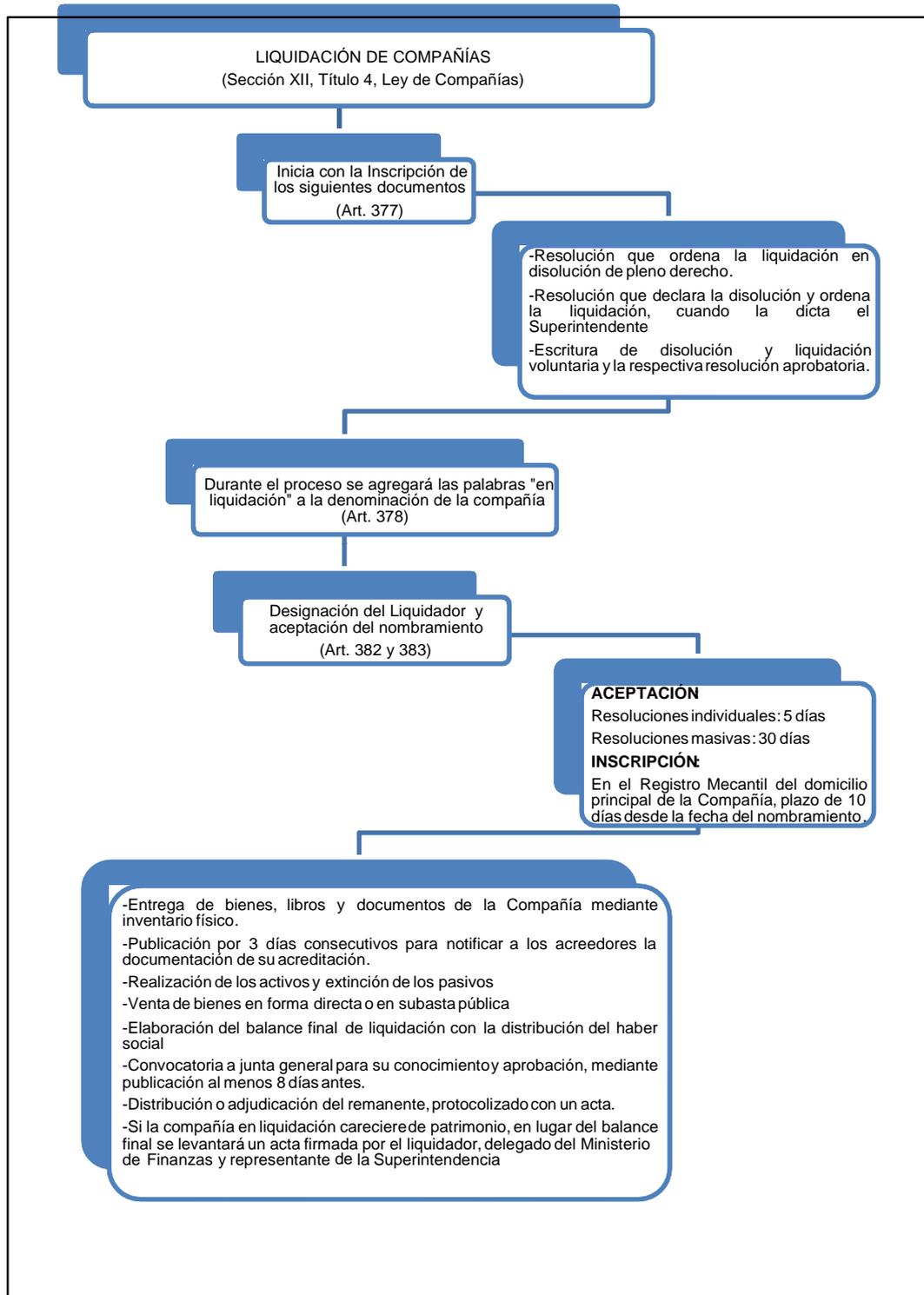


Gráfico 17. Flujo de los aspectos legales de la liquidación de compañías
 Fuente: Ley de Compañías (1999)
 Elaborado por: D., Macías

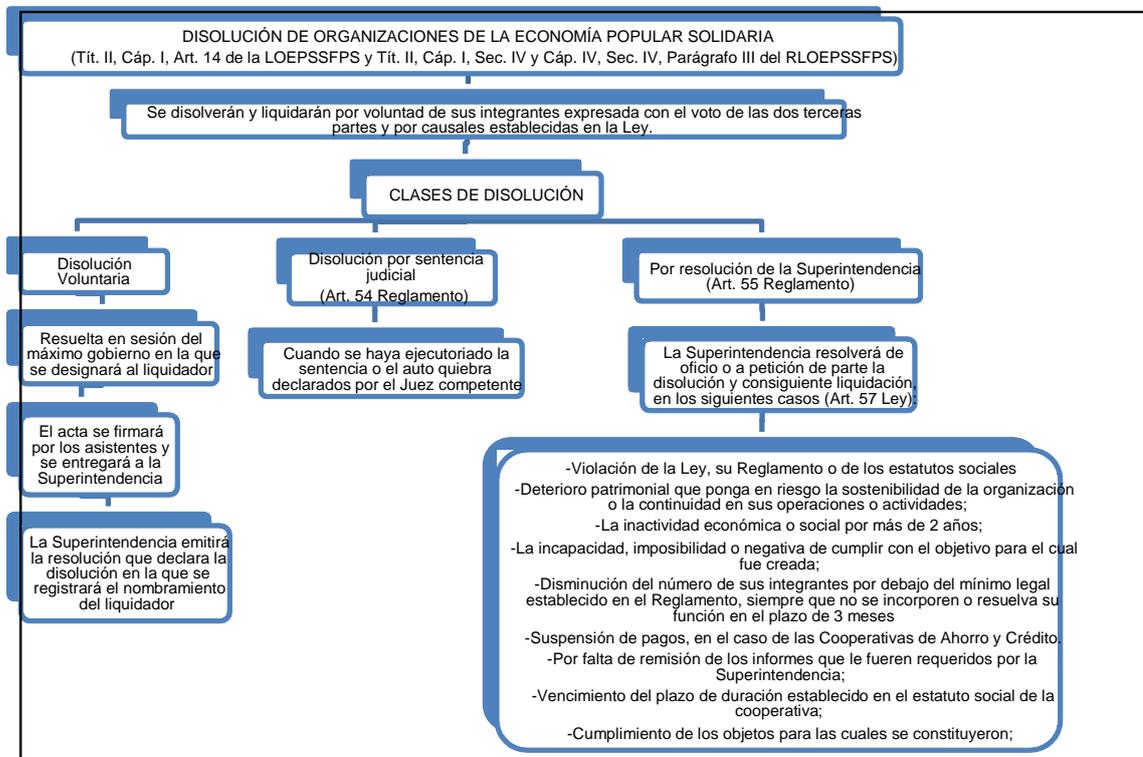


Gráfico 18. Flujograma de los aspectos legales de la disolución de organizaciones de la economía popular y solidaria

Fuente: Ley de Compañías (1999)
Elaborado por: D., Macías

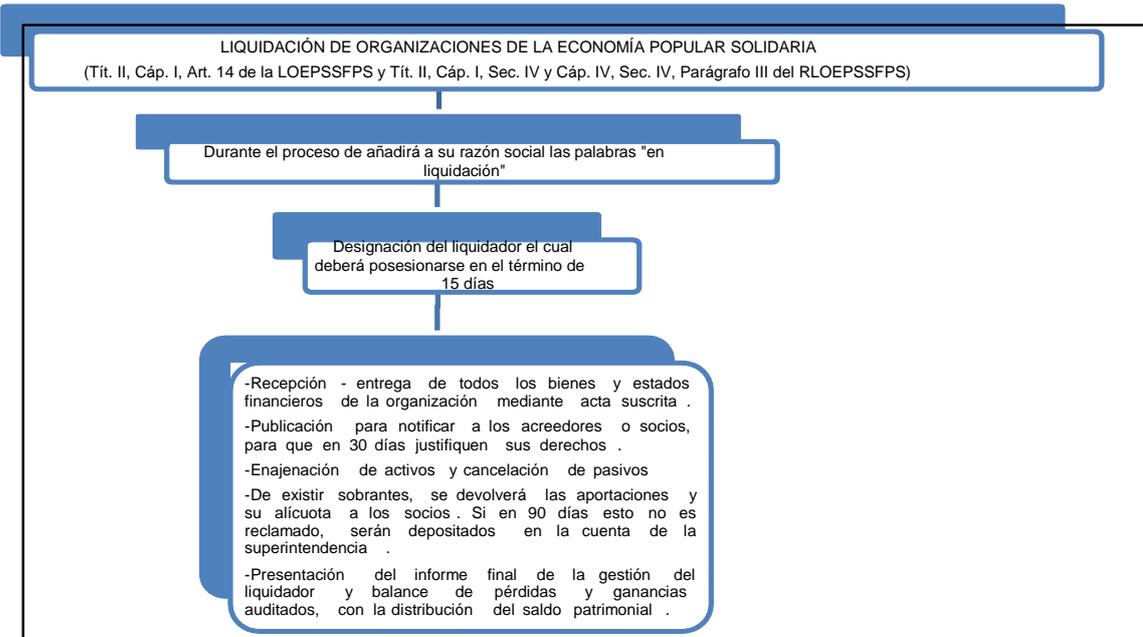


Gráfico 19. Flujograma de los aspectos legales de la liquidación de organizaciones de la economía popular y solidaria

Fuente: Ley de Compañías (1999)
Elaborado por: D., Macías