

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

EL CONTROL ESTATAL EN LA



En el grado de

LICENCIADO

Guatemala, Mayo de 1993

DL
03
T(1318)

MIEMBROS DE LA JUNTA DIRECTIVA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA

| | |
|------------|-------------------------------------|
| DECANO | Lic. Gilberto Batres Paz |
| SECRETARIO | Lic. Manuel de Jesús Zetina Fuga |
| Vocal 1o. | Lic. Tristán Melendreras Soto |
| Vocal 2o. | Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales |
| Vocal 3o. | Lic. Victor Manuel Rivera Barrios |
| Vocal 4o. | P.C. Sotero Sincal Cujcuj |
| Vocal 5o. | Br.Ind. Marco Aurelio Osorio Abella |

TRIBUNAL QUE PRACTICO EL
EXAMEN GENERAL PRIVADO

| | |
|------------|--------------------------------------|
| PRESIDENTE | Lic. Fernando Fernández Rodas |
| SECRETARIO | Lic. Rubén Eduardo del Aguila Rafael |
| EXAMINADOR | Lic. José Armando Escobar Aguilar |
| EXAMINADOR | Lic. Jorge Luis Rivera Avila |
| EXAMINADOR | Lic. Carlos Humberto Calderón |

Guatemala, 24 de Septiembre de 1992


LICENCIADO
GILBERTO BATRES PAZ
DECANO DE LA FACULTAD DE
CIENCIAS ECONOMICAS DE LA
UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS
DE GUATEMALA.

Respetable señor Decano:

En atención al nombramiento que se me hiciera para asesorar el Trabajo de Tesis del señor JORGE AUGUSTO YAX CUNCUN, denominado "EL CONTROL ESTATAL EN LA LIQUIDACION DE EMPRESAS", informo a usted que efectué el trabajo indicado.

En mi opinión, el trabajo de Tesis del señor Yax Cuncun, puede ser aceptado para su discusión en el Examen General Público, previo a optar al título de Contador Público y Auditor, en el Grado de Licenciado.

Atentamente,



LIC. MARCO ANTONIO OLIVA ORELLANA
COLEGIADO No. 2,804

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS
DE GUATEMALA



FACULTAD DE
CIENCIAS ECONOMICAS

Edificio "S-8"
Ciudad Universitaria, Zona 18
Guatemala, Centroamérica

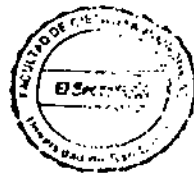
DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS:
GUATEMALA, VEINTIOCHO DE ABRIL DE MIL
NOVECIENTOS NOVENTA Y TRES

Con base en el dictamen emitido por el
Licenciado Marco Antonio Oliva Orellana, quien
fuera designado Asesor y la opinión favorable
del Director de la Escuela de Auditoría, se
acepta el trabajo de Tesis denominado: "EL
CONTROL ESTATAL EN LA LIQUIDACION DE EMPRESAS",
que para su graduación profesional presentó el
estudiante JORGE AUGUSTO YAK CUNCUN,
autorizándose su impresión.-----

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"


LIC. MANUEL DE JESUS ZBTINA PUGA
SECRETARIO


LIC. GILBERTO BATRES PAZ
DECANO



ACTO QUE DEDICO

A Dios Todopoderoso

A mis padres

Jorge Aurelio Yax Macario

Ana Cuncun de Yax

A mis abuelos

Guillermo Aurelio Yax Juárez (OEPD)

Jacoba Macario (OEPD)

María Rosenda Ajucán (OEPD)

A mi esposa

Linda Marisela Alvarado de Yax

A mis hijos

Astrid Irene, Ingrid Maribel y

Alvaro Ricardo.

A mis tíos

Balbino, Alejandro, Rodolfo y

Santiago

A mis hermanas

Olga, Gloria y Ana Lucrecia

A mi familia

A mis amigos y compañeros

ACTO QUE DEDICO

A mi patria

GUATEMALA

A mis centros de
estudio

Universidad de San Carlos De
Guatemala

Escuela de Comercio

Instituto Nacional Central para
Varones

Escuela Nac. Mariano Navarrete

A mis maestros y catedráticos

CONTENIDO

PAGINA

INTRODUCCION

CAPITULO I

EMPRESA

| | | |
|-----|---|----|
| 1.1 | Definición | 1 |
| 1.2 | Breve Reseña Histórica | 1 |
| 1.3 | Elementos de la empresa | 4 |
| | 1.3.1 Elemento Humano | 4 |
| | 1.3.2 Elemento Financiero | 4 |
| | 1.3.3 Sistemas | 5 |
| | 1.3.4 Bienes Materiales | 5 |
| 1.4 | Clases de Empresas | 5 |
| | 1.4.1 Individual | 5 |
| | 1.4.2 Social | 6 |
| | 1.4.3 Definición de sociedad | 7 |
| | 1.4.3.1 Generalidades | 7 |
| | 1.4.3.2 La contabilidad en la formación de la sociedad | 8 |
| | 1.4.3.3 La aparición de la Sociedad Anónima | 10 |

CAPITULO II

LIQUIDACION DE EMPRESAS

| | | |
|-----|---|----|
| 2.1 | Definición | 13 |
| 2.2 | Razones que pueden llevar a una liquidación | 13 |
| | 2.2.1 Insolvencia | 15 |
| | 2.2.2 Disolución | 17 |
| | 2.2.3 Quiebra Voluntaria | 18 |
| | 2.2.4 Quiebra Involuntaria | 18 |

| | |
|----------------------------------|----|
| 2.2.5 Proceso General de Quiebra | 20 |
|----------------------------------|----|

CAPITULO III

LIQUIDACION DE EMPRESAS INDIVIDUALES

| | | |
|-------|--|----|
| 3.1 | Procedimientos legales a considerar | 23 |
| 3.1.1 | Liquidación como consecuencia del fallecimiento del propietario | 24 |
| 3.1.2 | Deberes del albacea | 24 |
| 3.1.3 | Venta y liquidación através del albacea | 26 |
| 3.2 | Registros contables en una testamentaria | 27 |
| 3.2.1 | La testamentaria principal en contraposición a las rentas derivadas de ella | 30 |
| 3.2.2 | Testamentaria principal y los problemas que presenta el rendimiento de ésta | 31 |
| 3.2.3 | Clasificación de los gastos derivados de la herencia | 33 |
| 3.3 | Responsabilidad del empresario derivadas de la liquidación, revelaciones y publicaciones | 34 |

CAPITULO IV

LIQUIDACION DE SOCIEDADES

| | | |
|-----|--|----|
| 4.1 | Procedimientos legales a considerar | 37 |
| 4.2 | Registros contables a realizar por estas operaciones | 40 |

| | | |
|-----------|--|----|
| 4.2.1 | Generalidades | 40 |
| 4.2.2 | Liquidación de sociedades colectivas | 41 |
| 4.2.2.1 | Fallecimiento de un socio | 41 |
| 4.2.2.2 | Liquidación de una sociedad después de la total conversión de sus bienes en efectivo | 43 |
| 4.2.2.3 | Liquidación de una sociedad en forma progresiva | 50 |
| 4.2.3 | Liquidación de sociedades anónimas | 54 |
| 4.2.3.1 | Importancia concurrente de los valo- res actuales | 55 |
| 4.2.3.2 | Principales diferencias entre Balan- ce General y Estado de Liquidación | 56 |
| 4.2.3.3 | Estado de Liquidación | 57 |
| 4.2.3.4 | Caso Práctico. | 60 |
| 4.2.3.4.1 | Resolución al Caso Práctico | 63 |
| 4.2.3.5 | Estado de Déficit en Liquidación | 71 |
| 4.2.3.6 | Contabilización de estas operaciones | 73 |
| 4.3 | Responsabilidad de los accionistas o socios derivadas de la liquidación | 77 |
| 4.4 | Revelaciones y publicaciones | 79 |

CAPITULO V

ASPECTOS DE LA LEGISLACION GUATEMALTECA QUE DEBEN CONSIDERARSE EN LA LIQUIDACION DE EMPRESAS

| | | |
|-----|--|----|
| 3.1 | Declaración de la empresa en Proceso de Liquidación | 83 |
| 3.2 | Publicaciones | 84 |
| 3.3 | Prohibición de nuevas operaciones | 84 |

| | | |
|-----|--|----|
| 5.4 | Conservación de la Personalidad Jurídica | 85 |
|-----|--|----|

CAPITULO VI

MEDIOS DE CONTROL QUE POSEE EL ESTADO, EN SUS DIFERENTES INSTITUCIONES, PARA VERIFICAR EL CUMPLIMIENTO DE LAS DISPOSICIONES LEGALES ESTABLECIDAS

| | | |
|-------|--|-----|
| 6.1 | Registro Mercantil | 87 |
| 6.2 | Dirección General de Rentas Internas | 89 |
| 6.2.1 | Impuesto Sobre la Renta | 89 |
| 6.2.2 | Impuesto al Valor Agregado | 90 |
| 6.2.3 | Retenciones y Cuota Anual de Personas Jurídicas | 91 |
| 6.3 | Registro Tributario Unificado | 92 |
| 6.4 | Instituto Guatemalteco de Seguridad Social | 92 |
| 6.5 | Instituto de Recreación de los Trabajadores | 95 |
| 6.6 | Instituto Técnico de Capacitación | 95 |
| | CONCLUSIONES | 101 |
| | RECOMENDACIONES | 103 |
| | BIBLIOGRAFIA | 105 |

INTRODUCCION

El trabajo que a continuación se presenta tiene entre sus principales objetivos, dar a conocer de manera amplia "EL CONTROL ESTATAL EN LA LIQUIDACION DE EMPRESAS", los procedimientos tanto legales, como administrativos que surgen con motivo de la liquidación de las mismas.

Este material, debido al enfoque del mismo, puede servir de soporte a la docencia, al desarrollar específicamente el punto de "Estado de Liquidación", en el curso de Contabilidad Avanzada II.

El capítulo I, presenta conceptos generales de empresa, así como una breve reseña histórica de sus orígenes, y sus diversas formas.

El capítulo II, presenta la definición de liquidación, y las causas que en general pueden conducir a ella.

En el capítulo III, se estudia detenidamente los procedimientos administrativos y legales necesarios en la liquidación de una empresa individual, su contabilización, y administración.

El capítulo IV analiza profundamente, el caso de la liquidación de sociedades, en sus diversas formas de organización, sus implicaciones legales, estados financieros especiales, publicaciones, administración, incluyendo un caso práctico.

Posteriormente el capítulo V, nos brinda un resumen de los aspectos legales inmersos en cada caso de liquidación.

Por último, el capítulo VI nos señala los principales procedimientos a seguir en las instituciones estatales con el objeto de comunicar, la liquidación de la empresa.

Finalmente se presentan las conclusiones y recomendaciones de la presente investigación.

CAPITULO I

EMPRESA

1.1 DEFINICION

"Es un ente económico compuesto por un conjunto de elementos humanos y materiales ordenados según las normas de su estructura y relacionados entre sí para la producción de bienes o servicios con el ánimo de alcanzar los objetivos para los que fue creada."1./

1.2 BREVE RESERÁ HISTORICA

La empresa surge básicamente en el sistema feudal del Medievo, y se constituye en una de las primeras bases del espíritu capitalista, sus primeras manifestaciones que se definen en la antigüedad son de tipo individual y artesanal con fines no muy definidos y sus concepciones de organización algo primarias, así existieron unidades económicas que producían para satisfacer las necesidades mínimas de los individuos o de los grupos humanos; estas unidades se basaban en la propia organización social de la familia, o de otra institución social dichas unidades económicas eran de tipo artesanal o rudimentaria explotación agrícola y tenían las características siguientes:

a) Unidades con organización simple o muy escasa, basadas en

1./DICCIONARIO ENCICLOPÉDICO, Editorial Planeta, Barcelona, 1988.

estructuras paternalistas y jerarquizantes, propias de las instituciones sociales dominantes.

- b) Su localización estaba determinada por los lugares de obtención de la materia prima.
- c) Utilización de mano de obra en régimen de esclavitud o dependencia casi total.
- d) Desarrollo comercial de las empresas a través de las colonias, cuyas factorías son controladas por la metrópoli.
- e) Mercado local o de tipo urbano.

Secuencialmente de esta etapa se da la expansión del comercio y de los centros urbanos. Ello llevó consigo la aparición de la esfera política y la división del trabajo, así también se dio el nacimiento del capital comercial y del industrial junto a la propiedad agrícola y así se da la expansión del comercio, lo que requiere la asociación de más de un comerciante o la organización de una unidad económica de mayor tamaño aunando capital y trabajo, produciéndose mercancías para mercados más amplios.

El segundo desarrollo de las empresas se produce con el surgimiento del denominado Capitalismo Industrial. La aparición de la máquina con la primera revolución industrial en Inglaterra en el siglo XVIII, y se descendió una serie de

adaptaciones y reestructuraciones en las empresas, las cuales tuvieron que buscar una nueva dimensión, y un tamaño superior más acorde a las exigencias de la nueva tecnología.

Este capitalismo Industrial se puede analizar en tres periodos:

El primero que se inicia con la mencionada revolución industrial o etapa de la industria de una fábrica.

El segundo periodo se caracteriza por la aparición de nuevos factores influyentes en la concepción de las empresas. Nos referimos a la intensificación del proceso productivo, a la aparición de las técnicas de administración propias de la producción en cadena y serie.

El tercer periodo muy cercano a nuestros días, se caracteriza por el triunfo del monopolio y la aparición del llamado capitalismo financiero.

El nacimiento de este espíritu de empresa capitalista tiene gran importancia la filosofía burguesa, nacida en la Baja Edad Media y desarrollada en el Renacimiento. El espíritu burgués ofrece unas virtudes que han servido para impulsar el citado espíritu capitalista. Las mismas se apoyan en:

- 1) La santa "economicidad" expresión de la racionalidad de la administración económica o de economicidad de la

administración, con grandes influencias de la doctrina tomista.

- 2) La "moral de los negocios" o formalidad comercial, lo que llevó al aforismo de que la "honestidad eleva al crédito".
- 3) La mentalidad calculadora, necesaria para acometer cualquier negocio.

Con todo ello, aparece al inicio de la Edad Moderna un sujeto económico nuevo, capaz de ser el protagonista del primer desarrollo del capitalismo, conocido como período mercantilista o metalista. Este sujeto, ávido de grandeza, posee facultades para actuar con rapidez, para desarrollar lo nuevo y para obtener el poder.

1.3 ELEMENTOS DE LA EMPRESA

La empresa está compuesta por un conjunto de elementos humanos, financieros, sistemas y bienes materiales.

1.3.1 Elemento Humano

Es la participación del hombre con su capacidad para organizar, administrar, y coordinar los demás elementos, así como a otros hombres en la consecución de un objetivo concreto.

1.3.2 Elemento Financiero

Es el capital que se invierte en la esfera de la circulación, su función estriba en obtener ganancias mediante la compra

venta de mercancías y/o servicios.

1.3.3 Sistemas

Serie de funciones, pasos o movimientos encaminados a obtener un resultado específico que se desea.

1.3.4 Bienes Materiales

Término aplicado comúnmente al activo que tiene valor de intercambio. En sentido general es cualquier artículo inventariable o activos de cualquier clase que contribuyen a la producción.

1.4 CLASES DE EMPRESAS

De acuerdo con la cantidad de personas que conforman una empresa, éstas pueden clasificarse en:

- a) Empresa Individual
- b) Empresa Social

1.4.1 EMPRESA INDIVIDUAL

Un negocio poseído en su totalidad por una sola persona se conoce, con frecuencia, como empresa individual. En otras épocas la fabricación y venta de géneros, así como la prestación de servicios, se llevaba a cabo en escala mucho más modesta que en la actualidad, lo cual explica que no se necesitase de grandes sumas de capital y que el tipo dominante de organización comercial fuese el asentado. A medida que el modesto sistema empresarial de la época de Adam Smith evolucionó hasta convertirse en el sistema capitalista de nuestros días, fue preciso más capital que el que una sola persona podía aportar o se mostraba dispuesta a arriesgar.

Como consecuencia de ello adquirieron mayor importancia

otras formas de organización comercial, tales como la sociedad colectiva y la sociedad anónima. Sin embargo, todavía hoy en día existen muchas unidades de modesta dimensión, hasta el punto de que el número de empresas individuales excede a las demás clases de asociación comercial.

1.4.2 EMPRESA SOCIAL

El sistema de sociedad, en la organización comercial, se utiliza por una serie de razones. Entre las condiciones típicas que pueden conducir a su formación existen las siguientes:

1. Las necesidades de capital de una firma comercial cabe que excedan la cifra del que puede conseguir una sola persona, en calidad de propietario, o de la que es su deseo invertir en una determinada actividad bajo condiciones en las que no contaría con ayuda de nadie para asumir riesgos.
2. Un propietario individual, una sociedad o una organización comercial pueden desear obtener o retener los conocimientos que concurren en otros o aprovecharse de los servicios que se hallen en situación de prestarlos.
3. Por alguna razón, frecuentemente de naturaleza profesional, un grupo de personas pueden desear constituir una organización comercial en la que no resulta

aconsejable la existencia de una responsabilidad limitada como la que es dable encontrar en las sociedades anónimas.

1.4.3 DEFINICION DE SOCIEDAD

Asociación de dos o más personas encaminadas a desarrollar, como co-propietarios, una actividad comercial con el fin de alcanzar un beneficio.

1.4.3.1 GENERALIDADES RESPECTO A LAS SOCIEDADES

La responsabilidad en una sociedad puede tener carácter "general" o "limitado". En el primer caso cada socio asume una responsabilidad ilimitada, es decir, cabe hacerlo responsable personalmente de todas las deudas de la organización. En el segundo caso, en cambio, la responsabilidad de un socio o socios dados queda confinada a una cifra determinada.

Dado que una sociedad se basa en un escritura pública entre dos o más personas, resulta importante, aún cuando no sea necesariamente una condición obligatoria, el que se preste especial atención a la redacción de los estatutos sociales correspondientes. Con el fin de evitar litigios innecesarios y quizá costosos en una época posterior, los artículos de que consta la escritura deben contener todas las cláusulas relativas a la formación, explotación y disolución de la sociedad. Por ejemplo, deben incluir estipulaciones como las que a continuación se citan:

1. Cuantía y naturaleza del capital que debe invertir cada socio y base de valoración de los bienes que han sido aportados.
2. Base para la distribución de las pérdidas y las utilidades.
3. Porcentaje y otros detalles con relación al cálculo del interés que procede adeudar a cada socio sobre los aportes que retire del negocio con cargo a la cuenta de capital.
4. Condiciones bajo las cuales la sociedad puede darse por terminada antes de la fecha originalmente establecida.

La legislación guatemalteca reconoce como sociedades mercantiles las siguientes:

- a) Sociedad Colectiva
- b) Sociedad en Comandita Simple
- c) Sociedad de Responsabilidad Limitada
- d) Sociedad Anónima
- e) Sociedad en Comandita por Acciones."2/

1.4.3.2 LA CONTABILIDAD EN LA FORMACION DE LA SOCIEDAD

El abrir los libros de una sociedad difiere poco en el fondo de hacerlo para una empresa individual, si bien en su forma aparecen diferencias específicas. Sin embargo, conviene

2./ Código de Comercio de la Republica de Guatemala, Decreto

observar que el problema de la valoración de las partidas del activo integradas por bienes aportados por un socio puede no ser tan subjetivo como en el caso del propietario único. Aún cuando un socio que aporte bienes de una sociedad querrá que estos bienes se valoren alto y que los aportados por sus colegas lo sean a un límite bajo, siempre cabe alcanzar un acuerdo general sobre la cifra apropiada que cabe fijar a lo aportado por cada uno, a cuyo fin, y para resolver este extremo, se presta una importancia especial al valor de mercado que tienen los citados bienes en momento de su aportación a la sociedad. O sea, que el problema de la valoración de los bienes aportados para la constitución de una sociedad generalmente se resuelve por acuerdo mutuo entre los socios, el cual normalmente refleja el valor de mercado a que acabamos de referirnos. Sin embargo, donde no es dable conseguir un valor de mercado equitativo, los socios deben establecer un acuerdo en el que se fije una valoración aceptable, siendo función del contador en este proceso la de dar a conocer, en toda su plenitud, las implicaciones que se derivan de unas valoraciones diferentes. La equidad entre los socios, en la formación de la sociedad, es esencial para la duración prolongada de esta. Una vez los bienes han sido valorados en forma correcta, los asientos de apertura en los libros se efectuarán conforme a lo establecido en la contabilidad elemental.

La emisión y suscripción de acciones, el desembolso del

capital, la emisión de obligaciones, etc., están reguladas por la legislación propia de cada país.

1.4.3.3 LA APARICION DE LA SOCIEDAD ANONIMA

Después de que las sociedades de carácter permanente empezaron a sustituir a las de índole temporal, no pasó mucho tiempo sin que las organizaciones comerciales constituidas bajo estatutos especiales hicieran su aparición. Un rasgo importante de algunos de estos estatutos consistía en que limitaban la responsabilidad de los propietarios. Con la aparición de una responsabilidad limitada, las aportaciones de los propietarios se convirtieron en el margen esencial de protección para los acreedores, y el resultado fue que el llevar una contabilidad cuidadosa y exacta pasó a revestir para ellos la mayor importancia.

El deseo de los tenedores de valores, en especial de los accionistas, de limitar su responsabilidad, aparece como una de las mayores fuerzas que coadyuvaron a que la unidad comercial representada por la firma individual de la época de Adam Smith se convirtiera en la sociedad anónima moderna, lo corriente es que los riesgos se reparten y los riesgos se asuman por unos propietarios que permanecen alejados de aquella la mayor parte del tiempo. El nombramiento de delegados, con frecuencia denominados "directores profesionales", para regir el negocio un nombre de los propietarios es práctica común. Estos delegados pueden operar a gran distancia de sus principales.

quienes, la mayoría de las veces, ejercen su control a través de informes que se le presentan periódicamente. Estos informes, con objeto de alcanzar una importancia máxima, deben redactarse, como es lógico, sobre la base de considerar la sociedad anónima como una entidad sustantiva.

CAPITULO II

LIQUIDACION DE EMPRESAS

2.1 DEFINICION

"Es el proceso de dar fin a las operaciones de una empresa, convirtiendo los diferentes bienes en numerario, para pagar las diversas obligaciones de acuerdo con sus derechos prioritarios, y por último, distribuir cualquier remanente en efectivo o en otra clase de bienes entre los socios."J./

2.2 RAZONES QUE PUEDEN LLEVAR A UNA LIQUIDACION

Un negocio que se encuentre en periodo de liquidación plantea múltiples problemas contables de índole peculiar. La mayoría de problemas surgen como consecuencia del hecho de que uno de los supuestos básicos subyacentes a toda decisión contable relativa a considerar el "negocio en marcha", no sigue siendo válido. Este supuesto contable fundamental que se refiere, a que una entidad cuenta con una duración indefinida, pierde su validez cuando la empresa abriga la intención de proceder a una liquidación o ya se encuentra de lleno en ella. Dado que la empresa no prevé ya una vida indefinida, se aplica un nuevo supuesto en sustitución del precedente; el de liquidación sobre las medidas contables y los estados financieros.

J./Curso de Contabilidad Superior I. Finney Miller. pag. 41

La liquidación de una empresa puede tener su origen en diversas razones, algunas de ellas de carácter voluntario. Una empresa individual, por ejemplo, puede ser objeto de liquidación como consecuencia del fallecimiento del propietario de la misma. En una sociedad esta circunstancia cabe que la provoque la muerte de un socio o, también, el haberse cumplido el plazo para el cual se previó la duración de la misma. Aparte de todo ello, los resultados alcanzados en la actividad comercial pretérita, si los mismos son de índole adversa, pueden llevar a una situación que aconseje la mencionada liquidación. En suma, la liquidación puede venir precedida por alguna de las situaciones siguientes:

1. Concesión excesiva de créditos;
2. Exceso de Existencias en Inventarios;
3. Inversión inadecuada en instalaciones y equipo;
4. Exceso de cantidades conseguidas en préstamo, y
5. Unas pérdidas de explotación continuadas.

Además tenemos que otros actos sobre los cuales la entidad comercial quizá no tenga un control completo pueden acelerar la liquidación, entre ellos cabe citar los incendios, las inundaciones, los robos, y los fraudes. Procede también citar otras fuerzas que dejan sentir su influjo sobre la organización comercial y la llevan a la liquidación, tales como la presión ejercida por la competencia, la pérdida de mercados, la discrepancia entre los directivos y los elevados impuestos o

restricciones gubernamentales. Finalmente tenemos el caso de cuando un hombre de negocios o un grupo de ellos deciden simplemente suspender actividades, liquidar el negocio y retirarse.

Por lo antes expuesto podemos clasificar las razones que pueden llevar a una quiebra así:

- a) Insolvencia
- b) Disolución
- c) Quiebra

2.2.1 Insolvencia

Una organización comercial puede considerarse insolvente en un sentido general cuando no puede atender sus compromisos de pago, es decir, su capacidad de pago a corto plazo es inferior a los deudas contraídas por ésta. La insolvencia como tal no representa ninguna obligación de tipo legal, no obstante siempre se le asocia como un indicio de una potencial quiebra de la empresa que se encuentra en ella.

La legislación guatemalteca contempla el caso de las empresas que a pesar de suspender el pago corriente de sus obligaciones decidan continuar sus operaciones proponiendo a sus acreedores la celebración de convenios o acuerdos para tener un plazo mayor para la cancelación de estas obligaciones. Referente a esto podemos mencionar los artículos siguientes del Código Procesal Civil y Mercantil:

"Artículo 348.- El convenio puede versar:

1o. Sobre cesión de bienes;

- 2o. Sobre administración total o parcial del activo por los acreedores, o por el deudor, bajo la intervención nombrada por ellos; y
- 3o. Sobre esperas o quitas, o ambas concesiones a la vez.

Artículo 349. El convenio puede ser extrajudicial. En tal caso se requiere del acuerdo de todos los interesados en el concurso y deberá celebrarse en escritura pública.

Artículo 350.- El convenio judicial debe proponerse ante el juez del lugar en que el deudor tenga el centro principal de sus negocios; y la solicitud debe contener, además de los requisitos de todo escrito, los siguientes:

- 1o. Causas de la suspensión o cesación de pagos;
- 2o. Origen y monto de cada deuda, fecha de su vencimiento, garantía y condiciones, si las hubiere;
- 3o. Proyecto del convenio, al cual se adjuntará el balance general de los negocios, firmado por el deudor y por la persona encargada de llevar la contabilidad;
- 4o. La nómina de los acreedores, con indicación del domicilio de cada uno de ellos o de sus respectivos representantes legales; y
- 5o. Dos copias de la solicitud y documentos anexas, una de las cuales quedará en el tribunal, y la otra se entregará a la

comisión revisora."4._/

2.2.2 Disolución

"La disolución es la pérdida de su capacidad jurídica para el cumplimiento de los fines para los cuales fue creada."5._/

La legislación guatemalteca en relación a esto menciona en el Código de Comercio lo siguiente:

"Arto.237. Causas de disolución. Las sociedades se disuelven totalmente por cualquiera de las siguientes causas:

- 1o. Vencimiento del plazo fijado en la escritura.
- 2o. Imposibilidad de seguir realizando el objeto principal de la sociedad o por éste consumado.
- 3o. Resolución de los socios tomada en junta general o asamblea general extraordinaria.

Artículo 238. Casos. En el caso del numeral 1o. del artículo anterior, la disolución de las sociedades se realizará por el sólo transcurso del plazo fijado en la escritura social, salvo lo previsto en el arto. 23 del presente código. (referente a la prórroga).

Tan pronto conozcan los administradores la existencia de cualquier causa de disolución, lo consignarán en acta firmada

4._/ Código Procesal Civil y Mercantil, Dto. Ley 107.

5. / Selson Arthur. F. G. Pennance. Dicc. de Economía. Londres 1953.

por todos y convocarán a junta o asamblea general, que deberá celebrarse en el plazo más breve posible y en todo caso dentro del mes siguiente a la fecha del acta.

Si en junta o asamblea general se decide subsanar la causa de disolución y modificar la escritura social para continuar sus operaciones o alternatively acordar la disolución de la sociedad, lo resuelto se elevará a escritura pública que se inscribirá en el Registro Mercantil.

"Si existiendo causa de disolución, los socios resolvieren continuar la sociedad y modificar la escritura social, los acreedores gozarán de los derechos que consigna el artículo 25 de este código.

Si a pesar de existir causa de disolución no se tomara resolución que permita que la sociedad continúe, cualquier interesado podrá ocurrir ante un juez de Primera Instancia de lo Civil, en juicio sumario, a fin de que declare la disolución, ordene la inscripción en el Registro Mercantil y nombre liquidador en defecto de los socios."6./

2.2.3 Quiebra Voluntaria

Conforme se ha hecho observar anteriormente, las empresas comerciales pueden liquidarse o de declararse en quiebra de forma voluntario, la legislación guatemalteca tipica las situa-

6./ Código de Comercio de la República de Guatemala, Decreto No. 2 - 70.

ciones siguientes:

- * - Vencimiento del plazo fijado en la escritura.
- Imposibilidad de seguir realizando el objeto principal de la sociedad o por quedar este consumado.
- Reunión de las acciones o las aportaciones de una sociedad en una sola persona.
- Las previstas en la escritura social.
- En los casos específicamente determinados por la ley."2./

Para proceder a la liquidación en estos casos se ejecuta básicamente de la misma forma que para la liquidación en forma involuntaria, con la diferencia básica que los compromisos con terceros son cubiertos completamente.

2.2.4 Quiebra Involuntaria

Cualquier persona individual o jurídica, salvo casos especiales, puede presentar una demanda de quiebra voluntaria. De igual modo cualquier persona o una empresa individual puede solicitar se les declare quiebra involuntaria. Así, el deudor puede buscar una forma de quedar liberado de sus deudas, o sus acreedores pueden tratar de conseguir una distribución justa de los bienes del quebrado.

2./ Código de Comercio de la República de Guatemala. Decreto

No. 2 - 70.

Desde un punto de vista contable existe muy poca diferencia entre una quiebra voluntaria y otra involuntaria.

2.2.5 Proceso General de Quiebra

La presentación de la petición voluntaria o involuntaria de quiebra ante el tribunal correspondiente señala los motivos sobre los cuales se apoya y constituye el paso inicial en la liquidación del negocio. Conforme se ha hecho observar previamente, la liquidación de un negocio puede requerir, frecuentemente, un periodo considerable de tiempo, no constituyendo una excepción la efectuada como consecuencia de una quiebra. Aun cuando no existe un orden fijo para las medidas que siguen a una demanda de declaración de quiebra, la secuencia normal se ajusta bastante a la que a continuación señalamos.

El tribunal nombra un síndico, para hacerse cargo de los bienes de la firma quebrada y administrar sus actividades en tanto no ha resuelto la demanda presentada. Si el deudor se declara en quiebra, acontece que los acreedores se ponen de acuerdo respecto al nombramiento de un síndico o bien éste es elegido por el tribunal. El síndico procede entonces a efectuar la liquidación de la empresa bajo la supervisión general de un delegado nombrado por el tribunal, que supervisa las actividades y autoriza la distribución de la suma conseguida en la venta de los bienes. La liquidación de las deudas pendientes se lleva a cabo, siguiendo un orden de pagos

hasta agotar por completo la suma alcanzada en la negociación de los bienes.

Durante todo el proceso de liquidación se utilizan servicios contables, especialmente para redactar y presentar diversos informes financieros que difieren de los presentados normalmente para la empresa, tal es el caso del Estado de Liquidación, Estado de Déficit en Liquidación, etc. Además se acude a menudo a la ayuda de contadores para que colaboren con el síndico en el cumplimiento adecuado de sus responsabilidades.

En síntesis la liquidación de una firma a través de un proceso de quiebra consiste en:

- a) La decisión judicial de que el deudor se halla en tal estado,
- b) Integración de sus bienes.
- c) En la venta de éstos bienes.
- d) En la distribución de la suma conseguida entre los acreedores de acuerdo con su orden de pagos, y
- e) La liberación del quebrado de los compromisos que no han podido ser pagados. (Quitas por acuerdos en junta de acreedores). Arto. 361, Ley de Quiebras." B. /

CAPITULO III

LIQUIDACION DE EMPRESAS INDIVIDUALES

Las empresas individuales pueden ser objeto de liquidación por diversas razones. El proceso general, en el caso de que el propietario haya sido declarado en quiebra, ya ha sido mencionado con anterioridad. Entre las otras razones que aconsejan la liquidación de una empresa individual, probablemente la más corriente, es la del fallecimiento del propietario, ya que aún cuando la viuda, los hijos u otros parientes del mismo pueden seguir con la explotación del negocio, es muy frecuente que dicho fallecimiento lleve a la empresa a su liquidación. Esto es particularmente cierto cuando el número de herederos es elevado y cada uno de ellos ha de participar de la herencia.

3.1 PROCEDIMIENTOS LEGALES A CONSIDERAR

Si la persona fallecida ha dejado un testamento por el que se regula la distribución de sus bienes, se dice de ella que ha muerto "testada", y tales bienes han de distribuirse de acuerdo con las cláusulas de dicho testamento. Si ha muerto sin hacer testamento se dice de ella que ha fallecido "intestada" y entonces los bienes deben ser distribuidos de acuerdo con lo señalado por la legislación vigente.

Si el fallecido ha dejado un testamento, lo normal es que haya nombrado en él a una persona para que actúe de albacea, y

de la que se espera que lleve a la práctica las condiciones señaladas por aquel. Si no se hace mención expresa de un albacea en el testamento, o bien si la persona nombrada no se estima satisfactoria por el tribunal, éste nombrará un administrador para la correspondiente distribución de los bienes. Sus deberes, como es lógico, son similares a los de un albacea.

3.1.1 Liquidación como consecuencia del fallecimiento del propietario

Normalmente la muerte de cualquier persona crea un problema de control y administración de los bienes del fallecido hasta que resulte posible llevar a cabo una distribución apropiada de los mismos. El problema puede resultar más complicado, sin embargo, cuando el fallecido es poseedor de un negocio en marcha. Como en el caso en que un propietario es declarado en quiebra, la liquidación de una empresa como consecuencia del fallecimiento de su dueño con frecuencia exige un tiempo considerable.

Deben observarse múltiples normas legales y, durante el tiempo en que las mismas se llevan a cabo, los bienes del difunto deben conservarse y administrarse de acuerdo con las cláusulas del testamento y los principios de una buena práctica comercial.

3.1.2 Deberes del albacea

El albacea o administrador, que una vez que el testamento ha sido protocolizado obtiene el control de los bienes del difunto, debe llevar a cabo, ante todo, un inventario de los

bienes de la persona fallecida y hacerse responsable de los mismos. Asimismo debe llevar anotaciones que le permitan mantener los bienes de la testamentaria separados de los propios. Si la persona fallecida poseía un negocio que debe ser objeto de liquidación, el albacea normalmente valorará los bienes que componen su activo de acuerdo con las cifras que figuran en los libros del propietario. Esta valoración original por parte del albacea se efectúa con el único fin de conseguir una lista completa de los diversos bienes, ya que los mismos son posteriormente objeto de un reajuste, tanto en sentido ascendente como descendente, con el fin de reflejar los valores justos de cada uno de ellos. La valoración eventual de los bienes comerciales puede depender, en forma considerable, de si el negocio ha de venderse en forma fraccionada o en bloque como negocio en marcha.

Durante el período de administración se espera del albacea que siga tratando de identificar cada uno de los bienes que componen la testamentaria y tome posesión de ellos. Se espera también de él que administre con prudencia todos los bienes que pasen a depender de su control, proteja y conserve dichos bienes hasta su venta y utilización para la cancelación de deudas vinculadas a la testamentaria o para dar cumplimiento a las cláusulas del testamento o a los términos de la legislación vigente.

El albacea es asimismo responsable del pago de las diversas deudas y obligaciones del difunto. A este respecto

procede señalar que la mayoría de leyes señalan un período limitado dentro del cual los acreedores deben presentar sus facturas pues de lo contrario pueden perder cualquier derecho legal que puedan tener con cargo a los bienes. El albacea debe ejercer especial cuidado en examinar toda la demanda contra los bienes y liquidar solamente aquellas que resulten válidas.

Si los bienes que componen la testamentaria no resultan suficientes para atender todos los compromisos de pago, en general, se aplica el siguiente orden de prioridad:

- 1.- Acreedorías por alimentación y por trabajo personal;
- 2.- Acreedorías por gastos de última enfermedad y funeral, testamento, inventario y proceso supletorio;
- 3.- Acreedorías establecidas en escritura pública, según el orden de sus fechas; y
- 4.- Acreedorías comunes que comprende todas las no incluidas en los incisos anteriores"9. /

3.1.3 Venta y liquidación através del albacea

El albacea normalmente vende los bienes y liquida todos los derechos válidos contra los mismos. Muchas veces solamente se venden los bienes en número suficiente para cubrir las deudas contra la testamentaria, conservándose los restantes para su distribución entre los herederos. En cualquier caso, no

9. / Arto. 392, Decreto Ley 187, Ley de Quiebras.

obstante, el albacea paga las deudas contra los bienes y adopta las medidas necesarias para la distribución del remanente que exista.

Los bienes muebles que se distribuyen de acuerdo con las condiciones del testamento se conocen como legados.

El albacea debe rendir cuentas de todos los bienes que toma a su cargo tanto al tribunal que le asignó en esa posición, por medio de una memoria que resuma sucintamente sus actuaciones.^{18.}/ Deberá tener en cuenta que los gastos de herencia y las deudas del fallecido gozan de prioridad sobre los legados estipulados en el testamento y que si ha de distribuir bienes como legados y luego verse imposibilitado de atender las deudas en favor de los acreedores puede tenersele como responsable personalmente ante los acreedores que no han percibido alguna suma.

Conforme se ha señalado anteriormente, cuando los bienes muebles se demuestran insuficientes para atender las deudas, el tribunal puede aprobar la venta, hipoteca o arrendamiento de cualesquiera bienes raíces poseídos por el difunto.

3.2 REGISTROS CONTABLES EN UNA TESTAMENTARIA

De acuerdo con lo expuesto, todo albacea debe llevar anotaciones cuidadosas respecto a cualquier bien colocado bajo su control para la liquidación de la herencia.

^{18.}/ Arto. 398, Decreto Ley 187, Ley de Quiebras.

Las cuentas que un albacea debe llevar se basan sobre una ecuación contable distinta de la que resulta aplicable a las operaciones comerciales. Ante todo procede tener en cuenta que el albacea tiene interés en salvaguardar los bienes, conseguir una cifra en efectivo por su venta, y distribuir los bienes o su equivalencia monetaria, de acuerdo con las condiciones del testamento o lo determinado por el tribunal competente. Así tenemos que el conjunto de cuentas deben poner en evidencia cuáles son los bienes sobre los que el albacea ejerce control y la forma en que dispone de los mismos. La ecuación:

$$\text{Bienes} = \text{Responsabilidad}$$

resulta más apropiada para los libros del albacea que la general de :

$$\text{Activo} = \text{Pasivo} + \text{Capital}$$

Como ejemplo de estas transacciones a continuación se presenta un esquema de la forma en que se registran las operaciones, que a nivel general, se presentan en el trabajo de un albacea:

| | | | |
|----|-------------|------|------|
| a) | Activos | xxxx | |
| | Pasivos | | xxxx |
| | Responsabi- | | |
| | lidad Alba- | | |
| | cea | | xxxx |

Esta operación se realiza para registrar los bienes y

obligaciones recibidos por el albacea para su administración.

| | | | |
|----|-------------|------|------|
| b) | Activos | XXXX | |
| | Responsabi- | | |
| | lidad Alba- | | |
| | cea | | XXXX |

De esta forma se registran los bienes o derechos, que en el transcurso del trabajo del albacea, se descubran e incorporen a su responsabilidad.

| | | | |
|----|---------|------|------|
| c) | Gastos | XXXX | |
| | Activos | | XXXX |

Para registrar los gastos administrativos de la herencia y los originados por el entierro del fallecido.

| | | | |
|----|---------|------|------|
| d) | Pasivos | XXXX | |
| | Activos | | XXXX |

Para registrar la cancelación de los pasivos existentes.

| | | | |
|----|------------|------|------|
| e) | Legados | | |
| | Cancelados | XXXX | |
| | Activos | | XXXX |

Para registrar la cancelación de los legados estipulados por el testamento u ordenados por el tribunal competente.

| | | | |
|----|-------------|--|--|
| f) | Responsabi- | | |
|----|-------------|--|--|

| | |
|--------------|-------|
| alidad Alba- | |
| cea | xxxxx |
| Gastos | xxxxx |
| Legados | |
| Cancelados | xxxxx |

Para registrar la cancelación de la obligación del albacea por medio del cumplimiento de los mandatos recibidos.

Es de hacer notar que la negociación de los bienes y los resultados que por ésta se generaren, deben quedar adecuadamente registrados en la contabilidad del albacea.

3.2.1 La testamentaria principal en contraposición a las rentas derivadas de ella

Aún cuando el propósito fundamental de un albacea es el de conservar los bienes del difunto y proceder a la liquidación de la herencia, es frecuente el que deba dar cuenta de transacciones de las que se deriva un beneficio (o gastos) por los bienes implicados. La distinción entre testamentaria principal y beneficio o renta resulta particularmente importante si el testamento del difunto establece que una parte o la totalidad del principal de la testamentaria debe ser mantenida por un síndico (ya sea un albacea u otra persona), mientras que los beneficios o rendimiento de los bienes de la herencia ha de pasar a una clase de beneficiarios durante un periodo dado de tiempo y el principal eventualmente a otra clase de beneficiarios en fecha posterior.

El albacea debe llevar anotaciones que le permitan distinguir entre el principal y el rendimiento. Así, todo beneficio derivado de los bienes que componen la herencia debe abonarse a una cuenta o cuentas apropiadas, cuyo número dependerá de las diversas clases de rendimiento engendradas por los bienes. En forma similar, los gastos deducibles de los beneficios pueden adeudarse a una cuenta, generalmente denominada "gastos-beneficios", o a tantas cuentas separadas como el albacea estime necesarias. Cualquier suma de dinero percibida como beneficio y posteriormente distribuida entre diversos beneficiarios debe adeudarse a una cuenta tal como "distribuciones a beneficiarios de renta".

3.2.2 Testamentaria principal y los problemas que presenta el rendimiento de ésta

En el propósito de distinguir entre testamentaria principal y rendimiento surgen ciertos problemas. Si las condiciones del testamento señalan en forma específica el empleo de un método para distinguir el principal del rendimiento, es dicho método el que procede aplicar. Si no se hace referencia a método alguno, es entonces la ley o una sentencia judicial la que se debe tener en cuenta. Aún cuando resulta difícil generalizar debido a la diversidad de leyes y de sentencias judiciales, las siguientes normas señalan algunos de los principios que rigen en la asignación de algunas partidas entre el principal y el rendimiento:

1. El interés generalmente se acumula, considerándose como

principal el devengado hasta la fecha del fallecimiento del testador y como rendimiento el posterior a dicha fecha. En cuanto a la fecha del cobro carece de importancia.

2. Los dividendos devengados por las acciones ordinarias se consideran, generalmente, en forma similar a los dividendos en efectivo, mientras que éstos, cuando tienen carácter extraordinario o son pagaderos en acciones, pueden ser considerados en forma similar o ser objeto de distribución entre el principal y el rendimiento. La distribución de un dividendo extraordinario se efectúa de un modo tal que el valor contable de las acciones después del pago de dicho dividendo, más la parte de éste asignada al principal, es igual al valor contable en la fecha del fallecimiento.
3. Los alquileres vencen en la fecha de su percepción, estimándose como principal los vencidos antes de la fecha del fallecimiento y como rendimiento los de vencimiento posterior.
4. Los impuestos generalmente no se acumulan, pero son pagaderos con cargo al principal si la estimación ya era en firme antes del fallecimiento, y con cargo al beneficio si lo fue con posterioridad a dicho fallecimiento.
5. Otras posibles acumulaciones se consideran, generalmente, de modo que se vincule la partida correspondiente al paso del tiempo. Si la partida implicada se acumula a través de

una relación directa razonable con el transcurso del tiempo, se hará uso de esta base, por lo común para la filiación de la herencia. Si esta relación de acumulación no existe, deberá determinarse entonces la situación concurrente en la partida implicada en la fecha del fallecimiento. Por ejemplo, los beneficios de sociedad no se acumulan pero deben determinarse los alcanzados hasta la fecha del fallecimiento a menos que se haya convenido en forma distinta en la escritura de sociedad.

3.2.3 Clasificación de los gastos derivados de la herencia

Un problema vinculado con la distinción entre principal y rendimiento se refiere a la clasificación de ciertos gastos efectuados por el albacea o el fideicomisario. Algunos de los gastos mencionados anteriormente resultan adeudables al principal, tales como las deudas del difunto, los causados por la última enfermedad, los de entierro y administrativos.

Entre otros gastos generalmente adeudables al principal se incluyen derechos judiciales diversos, costos de protocolización del testamento, de defensa contra sus impugnadores, y de preservación del principal de la testamentaria. Además, los impuestos de sucesión resultan generalmente adeudables al principal.

Los gastos ordinarios de explotación de la herencia son normalmente adeudables al rendimiento y, conforme se ha comentado anteriormente, deben ser anotados en una cuenta

denominada "gastos - rendimiento" o a otras varios de igual clase. Los gastos pertenecientes a esta categoría incluyen las reparaciones de carácter ordinario, los honorarios pagados para el cobro y distribución del beneficio, los salarios de las personas que cuidan del mantenimiento de los bienes, los derechos judiciales ocasionados por cuestiones referentes a la consecución de beneficios y, en general, las pólizas de seguros sobre bienes que dan lugar a un rendimiento.

Son muchos y variados los problemas que pueden surgir en torno a la cuestión de distinguir entre el principal y el rendimiento como consecuencia de la amplia variedad de bienes que pueden componer un herencia. La adecuada consideración de partidas específicas con frecuencia requiere referirse a las intenciones del fallecido, a las leyes aplicables, y a las sentencias judiciales. Debido a la posibilidad de diferencias de opinión respecto a la forma de considerar diversas partidas de cobro y de pago para una herencia, resulta esencial que el albacea lleven anotaciones cuidadosas del modo en que dichas partidas han sido elaboradas.

3.3 RESPONSABILIDAD DEL EMPRESARIO DERIVADAS DE LA LIQUIDACION, REVELACIONES Y PUBLICACIONES

El empresario individual, tiene responsabilidad ilimitada, por las obligaciones contraídas, por tanto responderá hasta con sus bienes personales, en el caso de que los activos y derechos involucrados en el negocio sean insuficientes para cubrirlos.

El empresario individual está obligado a revelar, al igual que las sociedades mercantiles, como veremos en el siguiente capítulo, por medio de notificaciones a diferentes entidades estatales del cierre de sus operaciones, dentro de estas teneas:

Registro Mercantil

Dirección General de Rentas Internas

I.G.S.S.

De cada una de estas notificaciones deberá guardarse debida copia, verificándose que se deje evidenciada la recepción de ésta documentación para evitar problemas posteriores.

La documentación y elaboración de notificaciones es muy similar a la que se le da en el caso de las sociedades, por lo que se verá con mayor amplitud, para ambos casos en el capítulo VI.

CAPITULO IV

LIQUIDACION DE SOCIEDADES

Los procedimientos tanto legales, como de registro contable, para la liquidación de sociedades, difieren de los utilizados para la liquidación de empresas individuales. en este capítulo analizaremos las principales.

4.1 PROCEDIMIENTOS LEGALES A CONSIDERAR

A continuación se mencionan los artículos que con relación a los procedimientos legales a considerar en la liquidación de sociedades establece el Código de Comercio:

"Artículo 242. Forma de liquidación. La liquidación se hará en la forma y por las personas que exprese la escritura social. Si nada se estipuló acerca de ello, el nombramiento de liquidadores se hará por acuerdo de los socios, tomado por mayoría en el mismo acto en que se acuerde o se reconozca la disolución. Si no fuere posible lograr tal mayoría, a petición de cualquier socio, el nombramiento lo hará un juez de Primera Instancia de lo civil, en procedimiento incidental. .

Artículo 244. Reglas para la liquidación. La liquidación se sujetará a las reglas que se hubieren señalado en la

escritura social, siempre que no fueren contrarias a lo establecido en los artículos 248, 249, y 251 y en su defecto, se hará de conformidad con las disposiciones de esta sección.

Artículo 245. Solidaridad de los liquidadores. Si fueren varios los liquidadores, estos deberán proceder conjuntamente y su responsabilidad será solidaria. La discrepancia de pareceres entre ellos será resuelta con los socios que decidirán por mayoría, y en su defecto por un juez de Primera Instancia de lo civil, en procedimiento incidental.

Artículo 248. Orden de Pagos. En los pagos, los liquidadores observarán en todo caso el orden siguiente:

- 1o. Gastos de liquidación,
- 2o. Deudas de la sociedad,
- 3o. Aportes de los socios,
- 4o. Utilidades.

Artículo 249. Prioridad de los Acreedores. Los liquidadores no pueden distribuir entre los socios, ni siquiera parcialmente, los bienes sociales, mientras no hayan sido pagados los acreedores de la sociedad o no hayan sido separadas las sumas necesarias para pagarlas.

Si los fondos disponibles resultan insuficientes para el pago de las deudas sociales, los liquidadores exigirán a los

socios los desembolsos todavía debidos sobre su participación, y si hacen falta, las sumas necesarias dentro de los límites de la respectiva responsabilidad y en proporción a la parte de cada uno en las pérdidas. En la misma proporción se distribuye entre los socios la deuda del socio insolvente.

Si los bienes de la sociedad no alcanzan a cubrir las deudas, se procederá con arreglo a lo dispuesto en materia de concurso o quiebra." 11. /

Todo lo expuesto nos permite observar que, en materia de responsabilidad, como ya es sabido, las sociedades de personas tienen un grado mayor respecto a las sociedades de capital. La diferencia fundamental estriba en que las sociedades de capital responderán únicamente con el monto de sus aportaciones, mientras que las de personas, lo harán como un empresario individual, es decir, hasta con sus bienes personales.

Dentro de las sociedades de personas, reconocidas por la legislación guatemalteca tenemos:

- a) Sociedad Colectiva
- b) Sociedad en Comandita simple

Asimismo, las sociedades de capital, reconocidas en Guatemala, están:

- a) Sociedad en Comandita por Acciones,

11. / Código de Comercio de la República de Guatemala. Decreto

- b) Sociedad de Responsabilidad Limitada,
- c) Sociedad Anónima.

Lo referente a acuerdos para desistir del reclamo de deudas, conocidas como quitas, se rige por lo establecido en la ley de quiebras, que en el artículo 361, establece:

"Si se tratare de hacer quitas al deudor, se procederá así: Cuando la quita exceda al 75% de las deudas, la mayoría deberá ser más del 80% del número de votantes; si excediere del 60% no podrá bajar del 65% de los votantes; si la quita llegare al 50% el número de votos será a lo menos del 60% de ellos y si fuere menor del 50% bastará la mayoría absoluta. En estos casos la mayoría de capital se computará en la misma proporción establecida para la mayoría de votantes."12./

4.2 REGISTROS CONTABLES A REALIZAR POR ESTAS OPERACIONES

4.2.1 Generalidades

Aún cuando la causa de disolución de una sociedad ejercerá un cierto efecto sobre los hechos precedentes a la liquidación final, las semejanzas de liquidaciones derivadas de otras causas resultan más significativas que las diferencias. El procedimiento seguido en la liquidación implica la venta o conversión de los bienes en dinero, la distribución de cualquier beneficio o pérdida entre los socios en proporción adecuada, la cancelación de cualquier deuda pendiente y el reembolso de las participaciones de los socios.

12./ Código Procesal Civil y Mercantil, Dto. Ley 18/.

Debido a la importancia de este tema, se analizarán por separado el caso de la sociedad colectiva y el de la sociedad anónima.

4.2.2 Liquidación de Sociedades Colectivas

Quienes se ocupan de la liquidación de una sociedad, así como el contador que cuida de registrar las incidencias de la misma, deben someterse a ciertas normas.

La primera de tales normas implica la asignación contable de cualquier beneficio o pérdida derivados de la venta de bienes de la sociedad. Expuesto en términos sencillos diremos que la norma es la de siempre asignar cualquier beneficio o pérdida a las cuentas correspondientes de los socios antes de proceder a la distribución impropia de los bienes de ésta.

Los beneficios y pérdidas derivados de la venta de bienes se asignan a los socios de acuerdo con los porcentajes correspondientes de participación en tales conceptos, debiendo llevarse a cabo tal asignación antes de cualquier distribución en efectivo a los socios en concepto de devolución de sus préstamos, inversiones o beneficios acumulados.

4.2.2.1 Fallecimiento de un socio

El fallecimiento de un socio disuelve automáticamente la sociedad existente. Al mismo tiempo, crea un problema de control y administración de los bienes del difunto hasta que

pueda llevarse a cabo una distribución apropiada de los mismos. En una sociedad el problema puede resultar un poco más complicado que en una empresa individual, dado que en la escritura de constitución de la primera pueden figurar diversas cláusulas que se refieren a hechos subsiguientes al fallecimiento de un socio. Al paso que el albacea del fallecido puede estar interesado en una liquidación rápida y equitativa de la herencia del difunto, los restantes socios quizá no lo estén tanto en la liquidación de la sociedad.

Por ejemplo, en una escritura puede establecerse que los socios sobrevivientes deben proseguir el negocio como nueva sociedad. Sin embargo, aún cuando este puede ser la situación, la herencia del difunto tiene derecho a la determinación de la participación de este en la fecha del fallecimiento. Esta valoración de la participación del difunto puede que deba ser provisional en dicha fecha y, con ello, sujeta a una determinación posterior al efectuarse el cierre del período fiscal de la sociedad o en otro momento previamente convenido.

Debido a que con frecuencia existe una contraposición de intereses entre la herencia del difunto, que persigue una liquidación en efectivo de la participación de este en el plazo más corto posible, y los socios sobrevivientes que desean retener los bienes del negocio para proseguir con la explotación del mismo, son múltiples las sociedades que ha

concertado una póliza de seguros respecto a sus socios. Así, lo que se percibe de dicha póliza de seguro de vida se utiliza para pagar la participación del socio fallecido y unirla a la herencia.

4.2.2.2 Liquidación de una sociedad después de la total conversión de sus bienes en efectivo

En los siguientes casos se supone que la sociedad se disuelve y que todos los bienes se convierten en dinero antes de proceder a cualquier distribución entre los socios.

Dado que son diversas las situaciones que pueden surgir como consecuencia de esta conversión, se ha distribuido en tres grupos:

Grupo 1. La asignación de pérdidas sufridas en las ventas no produce un saldo deudor en la participación de cualquier socio, representada por sus cuentas de capital, préstamos y anticipos.

Grupo 2. La asignación de pérdidas sufridas en la venta produce un saldo deudor en una o más (pero no en todas) las participaciones de los socios, representadas por las cuentas de capital, de préstamos y de anticipos.

Grupo 3. La asignación de las pérdidas sufridas en la venta convierte a la sociedad en insolvente, es decir, produce un saldo deudor neto en las participaciones de los socios, representadas por las cuentas de capital, préstamos y de anticipos.

Para ejemplificar, supóngase que la sociedad ABC tienen 3 socios que comparten los beneficios y las pérdidas en la forma siguiente: A, 30%; B, 30% y C, 40%. El siguiente estado de posición financiera se redactó poco antes de la disolución y liquidación subsiguientes:

SOCIEDAD ABC, S. C.

POSICION FINANCIERA EN OCTUBRE 15, 1991

| ACTIVO | | PASIVO Y CAPITAL | |
|--------------|----------|------------------|----------|
| Caja | Q 4.000 | Comprom. de Pago | Q 40.000 |
| Otros Bienes | 90.000 | A, Cta. Prést. | 3.000 |
| | | B, Cta. Prést. | 6.000 |
| | | A, Cta. Capital | 12.000 |
| | | B, Cta. Capital | 15.000 |
| | | C, Cta. Capital | 18.000 |
| | <hr/> | | <hr/> |
| | Q 94.000 | | Q 94.000 |
| | 123333 | | 333333 |

EJEMPLO 1. Con fines de ejemplo supóngase que los otros bienes se vendieron por Q 75,000 en efectivo. La pérdida a distribuir entre los socios asciende a Q 15,000, y debe ser asignada a sus respectivas cuentas de participación antes de proceder a la distribución de cualquier suma en efectivo. El dinero disponible se aplica entonces, de acuerdo con la norma general anteriormente mencionada, a los acreedores foráneos y las participaciones de los socios. Los siguientes asientos ilustran los procedimientos contables implicados.

(1)

| | | | |
|------------------------|---|--------|----------|
| Caja | Q | 75,000 | |
| Pérdida en Vta. Bienes | | 15,000 | |
| Otros Bienes | | | Q 70,000 |

Para dejar constancia de la venta de otros bienes con una pérdida de Q 15,000.

| | | | |
|--|---|--------|--------|
| | Q | 90,000 | 70,000 |
| | | ----- | ----- |

(2)

| | | | |
|------------------------|--|-------|--------|
| A. Cta de capital | | 4,500 | |
| B. Cta de capital | | 4,500 | |
| C. Cta de capital | | 6,000 | |
| Pérdida en Vta. Bienes | | | 15,000 |

Distribución de la pér-

dida entre los socios.

 0 15,000 15,000
 =====

(3)

Compromisos de pago

40,000

Caja

40,000

Por la cancelación de
 las deudas.

 40,000 40,000
 =====

(4)

A. Cuenta de Préstamos

3,000

B. Cuenta de Préstamos

6,000

Caja

9,000

Pago de los préstamos
 a los socios.

 0 9,000 9,000
 =====

(5)

A. Cuenta Capital

7,500

B. Cuenta Capital

10,500

C. Cuenta Capital

12,000

Caja

30,000

Pago de saldos de
capital a los socios.

Q 30,000 30,000
=====

Esta ilustración prueba que la distribución de dinero no plantea ningún problema difícil cuando el capital de cada socio es de cuantía lo suficientemente elevada como para absorber su parte de la pérdida sufrida en la venta de bienes. Debe señalarse, en este punto, que los beneficios o las pérdidas derivados de la venta siempre deben asignarse entre los socios de acuerdo con sus porcentajes de participación, o del mismo modo en que se asignan las pérdidas y ganancias derivadas en la explotación del negocio.

EjemPLO 2. Supóngase que los bienes fueron vendidos por Q 45,000. Se efectuaron los siguientes registros:

| | | |
|---------------------------------------|----------|--------|
| | (1) | |
| Caja | 45,000 | |
| Pérdida en Vta. bienes | 45,000 | |
| Otros bienes | | 90,000 |
| Por los bienes que fueron negociados. | | |
| | ----- | |
| | Q 90,000 | 90,000 |
| | ===== | |

48

(2)

| | | |
|-------------------|--------|--|
| A. Cuenta Capital | 13,500 | |
| B. Cuenta Capital | 13,500 | |
| C. Cuenta Capital | 18,000 | |

| | | |
|-----------------------|--|--------|
| Pérd. en Venta Bienes | | 45,000 |
|-----------------------|--|--------|

Por la distribución de la
pérdida en la negociación
de los bienes.

45,000 45,000
=====

(3)

| | | |
|---------------------|--------|--|
| Compromisos de Pago | 40,000 | |
|---------------------|--------|--|

| | | |
|------|--|--------|
| Caja | | 40,000 |
|------|--|--------|

Para cancelar las deu-
das existentes.

40,000 40,000
=====

(4)

| | | |
|------------------------|-------|--|
| A. Cuenta de Préstamos | 1,500 | |
|------------------------|-------|--|

| | | |
|----------------------|--|-------|
| A. Cuenta de Capital | | 1,500 |
|----------------------|--|-------|

Para transferir a préstamo
su capital deudor.

1,500 1,500
=====

(5)

| | | |
|------------------------|-------|-------|
| A. Cuenta de Préstamos | 1,500 | |
| B. Cuenta de Préstamos | 6,000 | |
| Caja | | 7,500 |

Para cancelar a los socios
los préstamos dados a la em-
presa.

| | | |
|--|-------|-------|
| | 7,500 | 7,500 |
| | ===== | ===== |

(6)

| | | |
|----------------------|-------|-------|
| B. Cuenta de Capital | 1,500 | |
| Caja | | 1,500 |

Para cancelar al socio
B. su capital.

| | | |
|--|-------|-------|
| | 1,500 | 1,500 |
| | ===== | ===== |

Bajo esta ilustración se puede observar:

- 1) La pérdida derivada de la venta se asigna a las cuentas de capital de los socios de acuerdo con sus porcentajes de participación en las pérdidas y ganancias, aun cuando el saldo de una de las cuentas de capital no es suficiente para absorber la pérdida.
- 2) La asignación de la pérdida derivada de la venta se produce antes de llevar a cabo ninguna distribución de dividendos.

3) Tiene lugar un ajuste de las cuentas de préstamos de los socios antes de efectuar la liquidación de dichos préstamos. Es obvio que ningún socio debe percibir la cuantía íntegra de su préstamo si su cuenta de capital arroja un saldo deudor. En realidad, dicho saldo en la cuenta de capital del socio representa una deuda a la sociedad, mientras que el saldo acreedor de la cuenta de préstamos representa una deuda de la sociedad al socio correspondiente. En el registro 4 se traslada, con cargo al préstamo, una suma suficiente a la cuenta de capital para eliminar el saldo deudor que aparece en ésta. Después de transferir parte del préstamo de A a la cuenta de capital de éste para cubrir el déficit existente, se satisfacen los restantes saldos de los préstamos, y, finalmente, se liquidan los que figuran en las cuentas de capital de los socios.

4.2.2.3 Liquidación de una sociedad en forma progresiva.

Con frecuencia los bienes de una sociedad no se venden de inmediato sino en forma fraccionada a lo largo de un período de tiempo, en cuyo caso los socios pueden preferir, no esperar hasta que se haya completado la venta de la totalidad de los bienes para esperar a distribuir el dinero resultante de la referida venta.

ILUSTRACION

Para esta ilustración supóngase que existe la misma sociedad ABC que se utilizó en el ejemplo anterior. Estos comparten los beneficios y las pérdidas en porcentajes 38:38:48, respectivamente. El siguiente estado de posición financiera fue elaborado inmediatamente antes del comienzo del proceso de liquidación.

SOCIEDAD ABC

Estado de Posición Financiera al 15 octubre 1991.

| Activo | | Pasivo y Capital | |
|--------------|---------------|---------------------|---------------|
| Caja | Q 4,800 | Compromisos de Pago | Q 48,800 |
| Otros Bienes | 98,000 | A, Cta. de Prést. | 3,000 |
| | | B, Cta. de Prést. | 6,000 |
| | | A, Cta. de Capital | 12,800 |
| | | B, Cta. de Capital | 15,000 |
| | | C, Cta. de Capital | 18,800 |
| | <u>94,800</u> | | <u>94,800</u> |
| | ***** | | ***** |

En la ilustración de esta sección supóngase que la venta de los bienes tiene lugar en las tres etapas que a continuación se indican. Además, a medida que se dispone de dinero proveniente de la venta de bienes el mismo se utiliza para cancelar deudas y efectuar distribuciones entre los socios:

1. Bienes que figuran anotados por Q 50,000 se venden por Q 25,000. Todo el dinero disponible después de la venta, o sea Q 29,000, se utiliza para cancelar deudas.

2. Bienes que figuran anotados por Q 40,000 se venden por Q 10,000. Se utiliza la suma de Q 11,000 para cancelar las restantes deudas, mientras que Q 19,000 se distribuyen entre los socios.

3. El resto de los bienes se vende por Q 10,000.

Los asientos para dejar constancia de estos hechos son similares a los ofrecidos previamente.

Un plan para ordenar debidamente esta información puede ser el que sigue a continuación con la denominación de Cuadro I en pag. 51.

Los saldos indicados, cuya suma total asciende a Q 19,000, representan la cantidad que puede entregarse a los socios sin riesgo.

Dichos pagos cabe considerarlos sin riesgo por cuanto, tras deducirlos de las participaciones de los socios que existen después de cancelar las deudas, cada socio cuenta con un remanente en dicha participación igual a su parte en toda

posible pérdida futura derivada de no haber efectuado la venta de los bienes.

La fase final de la liquidación no plantea problema alguno. Las participaciones de los socios en este punto resultan suficientes para responder de sus respectivas partes en cualquier pérdida posible. Después de que cada socio se adeude de su parte en la pérdida real en la fase final, el dinero materializado en dicha fase será distribuido de forma que cada socio reciba el saldo de su participación después de que haya efectuado la reducción de la referida parte.

La liquidación precedente de la sociedad ABC, mediante pagos fraccionados, alcanza el mismo resultado que si no se hubiese hecho distribución alguna a los socios hasta completar la venta de todos los bienes.

Ninguna de las partes sufrió perjuicio como consecuencia de la liquidación fraccionada, por cuantos:

- 1o. Todas las deudas fueron canceladas antes de efectuar la distribución alguna de dinero a los socios, y
- 2o. Los pagos se hicieron a los socios sólo en la medida en que sus participaciones en la sociedad eran suficientes para cubrir todas las posibles pérdidas.

CUADRO I

SOCIEDAD ABC

Cálculo de Saldos después de Haber adoptado las oportunas medidas para cubrir posibles pérdidas

| | PRESTAMOS | | CAPITALES | | |
|---|-----------|-------|-----------|---------|---------|
| | A | B | A | B | C |
| Porcentaje de Pérdidas y ganancias | | | 30% | 30% | 40% |
| Saldos después de cancelación de deudas | 3,000 | 6,000 | 7,500 | 10,500 | 12,000 |
| Possible pérdida como consecuencia de no vender el resto de los bienes U20.000. | | | (6,000) | (6,000) | (8,000) |
| Saldos después de deducir todas las posibles pérdidas (pago a los socios) | 3,000 | 6,000 | 1,500 | 4,500 | 4,000 |

4.2.3 Liquidación de Sociedades Anónimas

La liquidación de una sociedad anónima puede consumarse de un modo completo mediante una sola transacción y distribuyendo el producto entre los accionistas, o bien en forma fraccionada y con entregas periódicas a dichos accionistas. Esta última

alternativa es la que plantea, el mayor número de problemas desde el punto de vista tributario.

Cuando se abriga la intención de proceder a la liquidación de una sociedad anónima, uno de los principales puntos a determinar, en lo que a tributación respecta, es si la distribución es una liquidación, en la que el accionista-contribuyente no incluye ninguna suma recibida como beneficio hasta que ha recuperado el principal de su inversión, o si es esencialmente equivalente a un dividendo sujeto a tributación, en el que el accionista contribuyente incluye la distribución como renta ordinaria constituida por dividendos.

Para considerarla como una distribución de liquidación, el importe satisfecho por una sociedad anónima debe ser, o bien de acuerdo con un plan de liquidación gradual orientado hacia una eventual liquidación completa de la sociedad. La existencia de cualquiera de estas dos alternativas es cuestión a determinar mediante el análisis de la intención subyacente a las distribuciones efectuadas.

4.2.3.1 Importancia concurrente en los valores actuales

Cuando una sociedad anónima es insolvente o se enfrenta con una situación de quiebra, un estado de posición financiera elaborado de acuerdo con los principios contables generalmente aceptados puede no ofrecer una idea justa de cuál es la verdadera situación económica de la firma.

La razón principal de los que acusan a los estados normales de posición financiera, cuando concurren unas condiciones que obligan a una liquidación inminente, reside en el hecho de que el estado se presenta normalmente desde el punto de vista de "negocio en marcha". Los bienes se incluyen sobre la base del costo de adquisición, menos las depreciaciones aplicadas, para la sociedad y es muy poco lo que se hace para utilizar su valor actual, dado que éste, para los bienes que se encuentran en uso, resulta de importancia secundaria.

De hecho y como es lógico, el valor actual de un bien adquiere una importancia fundamental cuando los directivos de una sociedad proyectan desprenderse de él mediante venta, permuta, o abandono.

Como consecuencia de lo apuntado, una sociedad anónima que se enfrenta con una liquidación se halla más interesada en el valor actual de sus diversos bienes, que en su valor contable establecido sobre la base de negocio en marcha y, a tal fin, un estado de situación de las diversas actividades desplegadas no es más que un intento de presentar la posición financiera realmente existente.

4.2.3.2 Principales diferencias entre el Balance General y El

Estado de Liquidación

| BALANCE GENERAL | ESTADO DE LIQUIDACION |
|---|---|
| Se prepara bajo el concepto de negocio en marcha. | Se redacta bajo el concepto de negocio en liquidación. |
| Sus valores se estiman con base en el costo histórico original. | Sus valores se estiman de acuerdo con su costo de realización. |
| Los activos se clasifican de acuerdo con su grado de realización: | Los activos se clasifican de acuerdo con la garantía que representan: |
| Circulante | Totalmente Comprometidos |
| Fijo | Parcialmente Comprometidos |
| Diferido | Libres |
| Los pasivos se clasifican con su grado de exigibilidad de pagos: | Los pasivos se clasifican de acuerdo con su prioridad |
| Circulante (Corto Plazo) | Con derecho a Prelación (Preferente) |
| Fijo | Totalmente Garantizados |
| | Parcialmente Garantizados |
| | No garantizados. |

4.2.3.3 Estado de Liquidación

Para la elaboración del estado de liquidación, es necesario contar con el Balance General y fundamentalmente, con

información complementaria relacionada con los siguientes aspectos:

- a) Estimaciones y tasaciones, hechas por expertos, sobre el valor de los bienes a realizar.
- b) Determinación de los pasivos contingentes, es decir, de aquellas cantidades que no aparecen registradas en el Balance General pero que existe base fundamentada que hacen pensar en la certeza de su pago.
- c) Relación de los bienes dados en prenda o hipoteca, que garantizan algunas de las obligaciones de la empresa.

Existen varias formas de presentación del Estado de Liquidación, unas con menos y otras con más columnas, como el ejemplo que obra más adelante, en el cual, para un mejor análisis e inmediata visualización de todos los aspectos que deben tomarse en consideración, se optó por el que tiene columnas para anotar:

- a) valor en libras de los bienes;
- b) nombre;
- c) valor de tasación;
- d) cantidad disponible, si fuere el caso, para el pago de acreedores ordinarios y,
- e) ganancia o pérdida a obtener en la realización de los bienes.

Entre los principales puntos a observar en el estado de liquidación están:

- a) El valor en libros de los bienes debe presentarse neto.
En caso contrario, debe anotarse el valor bruto e inmediatamente después, los valores de las cuentas de valuación correspondientes.
- b) Si en el estado se incluye una partida que no aparece en el balance general, se incorpora al final como activo o pasivo adicional dejando sin anotación de valor en libros.
- c) Tanto en el activo como en el pasivo deben presentarse las cantidades que tienen íntima relación, deduciéndose unas de otras, como el caso del activo total o parcialmente garantizado, con sus respectivas prendas o hipotecas deducidas, tal como se presenta.
- d) El pasivo con derecho de prelación también denominado preferente, se presenta en primer lugar del lado del pasivo y, en el activo se deduce inmediatamente después del total estimado disponible, siendo el saldo resultante la cantidad a distribuir entre los acreedores no garantizados u ordinarios.
- e) Los saldos que corresponden al capital no se anotan entre las cantidades no garantizadas, porque en ellas deben figurar sólo las que se deben a los acreedores. Por otra parte, si hay déficit acumulado, debe anotarse en rojo en la columna de valor en libros.
- f) Las ganancias en liquidación se anotan en rojo para deducirlas de las pérdidas estimadas en la realización.
- g) Los intereses acumulados deben adicionarse al principal al que le son relativos, ya sea de activo o de pasivo.

- h) Una misma partida del Balance General puede aparecer en varios renglones del Estado de Liquidación, dependiendo de los montos que cubra en garantía de pasivos.
- i) En el caso de industrias, suele suceder que existen productos a los que le falta algún proceso para su terminación, siendo que en tal estado no puede venderse, es necesario lograr su conclusión. En tal caso, deben estimarse los costos en que se incurrirá para su completación, así como el valor que se obtendrá por los mismos una vez que estén terminados.
- j) Finalmente, debe presentarse una estimación del porcentaje que los acreedores ordinarios pueden esperar recibir por el total de sus créditos. En tal caso, debe dividirse la cantidad estimada disponible entre el total de las cantidades no garantizadas, obteniéndose así el tanto por ciento que de sus créditos alcanzarán a recibir los acreedores no garantizados.

4.2.3.4 Caso Práctico

Conforme lo expuesto, a continuación se presenta un modelo teórico relacionado con la compañía "El Porvenir, S.A.", partiendo del Estado de Situación determinado al 12 de enero de 1992 y de los avalúos e información adicional recabada en libros y documentos de la empresa que hipotéticamente está siendo liquidada.

EL PORVENIR, S.A.
BALANCE GENERAL
AL 12 DE ENERO 1992
(CIFRAS EN QUETZALES)

| ACTIVO | | PASIVO | |
|--------------------|-----------|------------------------|-----------|
| Circulante | Q 167,025 | Circulante | Q 310,675 |
| Caja | 2,550 | Ints.s/doc. | 2,040 |
| Ints.s/doc. | 935 | Ints.s/Hip. | 1,275 |
| Doc.por Cob. | 25,500 | Imp.por Pag | 1,020 |
| Ctas.por Cob | 59,500 | Sdos. p.P. | 2,040 |
| Est.Ctas.Inc. | (5,950) | Docs.p.P. | 170,500 |
| Prod. Term. | 25,500 | Ctas.p.P. | 125,000 |
| Prod. en Proc. | 37,400 | Fijo | 85,000 |
| Mater. Primas | 17,000 | Hipoteca | 85,000 |
| Suministros | 2,550 | TOTAL DEL PASIVO | 395,675 |
| Seguros | 2,040 | | |
| Inversiones | 85,000 | | |
| Acciones Cavi | 68,000 | CAPITAL | |
| Acciones Duvi | 17,000 | Suscrito y Pagado | 170,000 |
| Fijo | 187,000 | Sup. por Ing. Esp. | 20,400 |
| Terrenos | 42,500 | Deficit | (113,050) |
| Edificios | 85,000 | | |
| Dep. Acda. | (8,500) | | |
| Maq. y Equipo | 93,500 | | |
| Dep. acda. | (25,500) | | |
| Intangible | 34,000 | | |
| Renombre Comercial | | | |
| TOTAL DEL ACTIVO | 473,025 | TOTAL PASIVO Y CAPITAL | 473,025 |
| | ***** | | ***** |

INFORMACION ADICIONAL AL BALANCE

La tasación de los bienes se efectuó por dos expertos valuadores, quienes en su "Informe de Avalúo" indican que a su valor de realización se obtendrán las siguientes cantidades:

| | | |
|---|---------|--|
| Caja | 2,550 | |
| Documentos por Cobrar Q 23,800 | | |
| Intereses Acumulados 510 | 24,310 | |
| Cuentas por Cobrar | 32,300 | |
| Productos Terminados | 23,800 | |
| Productos en Proceso después de Terminados(Costo estimado hasta su terminación: materia les Q 3,400, mano de obra, etc (14,250) | 42,500 | |
| Materias Primas | 14,450 | |
| Maquinaria y Equipo | 38,600 | |
| Terrenos y Edificios(En conj.) | 185,000 | |
| Acciones de Cavi, S.A. | 51,000 | |
| Acciones Duvi, S.A. | 17,850 | |
| Ints. por Cob. Duvi, S.A. | 425 | |
| Renombre Comercial (No se espera obtener valor alguno) | | |
| Suministros | 850 | |
| Seguros Vigentes (No se espera obtener valor alguno) | | |
| Patentes amortizadas en años anteriores por los cuales se obtendrá un va | | |

lor de realización de 17,000

Del análisis realizado se estima que las cantidades que habrán de pagarse además del pasivo que aparece en el Balance General, son las siguientes:

| | |
|--|--------|
| Gastos de Liquidación | 10,200 |
| Doctos. por Cobrar negociados que se consideran irrecuperables | 0,500 |
| Probables fallos adversos por litigios por daños pendientes | 34,000 |

De la documentación examinada se comprobó que el pasivo de la compañía está garantizado de la forma siguientes:

Documentos por pagar con valor de Q 34.000 más intereses acumulados de Q 600. se encuentran garantizados con 300 acciones de Cavi S.A. valuadas en Q 102 cada una.

Cuentas por pagar de Q 51.000, garantizadas con Documentos por Cobrar por los que se espera obtener Q 23.000 más sus intereses acumulados por Q 510.

Hipoteca de Q 85,000 más intereses acumulados de Q 1,275, garantizados con terrenos, y edificios valuados en Q 105,000.

4.2.3.4.1 Resolución al caso práctico

Además de lo que se expuso previo a la presentación del modelo utilizado para ilustrar esta parte de la práctica que todo CPA debe dominar, a continuación se hacen los siguientes comentarios sobre los aspectos más significativos que incidieron en la elaboración del Estado de Liquidación.

- a) La diferencia entre el valor en libros de los bienes y su tasación resultará en una pérdida o en una ganancia, aunque se considera que, generalmente se obtendrá una pérdida derivada del hecho de que los interesados al enterarse que la empresa está realizando sus bienes como resultado de la declaratoria de quiebra y obviamente necesita de los fondos que obtenga por su venta, no estarán dispuestos a pagar mucho por ellos dada la situación y, especialmente si su venta es en subasta pública, como lo contempla el artículo 385 del Código Procesal Civil y Mercantil.

En el caso que sirve de ilustración, la pérdida en realización asciende a Q114,648 que representa el 24.2% del valor en libros de los bienes, el cual, de no haberse obtenido Q 17,000 por patentes (que en determinado momento habían desaparecido como activo por haber sido amortizadas con anterioridad) habría subido al 27.8%.

- b) Los terrenos y edificios valuados en Q 105,000 garantizan una hipoteca de Q 85,000 más intereses acumulados de Q 1,275, notándose en su presentación, que este activo deja

una pérdida de Q 14,000 en relación a su valor en libros de Q119,000.

Por lo que se refiere a la cantidad estimada disponible de Q18,725 que dejará su enajenación, se trabajó bajo el supuesto de que los acreedores no ejercerían su derecho separadamente de la masa de los acreedores, por lo que se consideró que su venta se hará por el total del avalúo dejando una cantidad adicional para pagar a los acreedores hipotecarios. En este caso se está de acuerdo al contenido del artículo 392 del Código Procesal Civil y Mercantil en el cual se indica que en cuanto a los créditos hipotecarios y prendarios, una vez pagados, si hubiere sobrante, éste se entregará al depositario de la quiebra.

Si los acreedores hipotecarios hubieran decidido ejercer sus derechos promoviendo un juicio ejecutivo en contra del deudor, tal situación debe ser tomada en cuenta por el CPA que va a preparar el Estado de Liquidación puesto que en tal caso habrá que hacer la entrega de los bienes a ser adjudicados judicialmente a los acreedores; y en tal caso, ya no habrá cantidad estimada ni real disponible en la realización de dicho renglón.

En el caso de remate de bienes debe tenerse presente que existe acumulación de intereses, gastos y costas

judiciales que pueden hacer que el adeudo se eleve a una cantidad superior al valor de la garantía; sin embargo, no habrá que considerar ninguna pérdida por tal concepto, pues, conforme el artículo 823, del Código Civil:

"La hipoteca afecta únicamente los bienes sobre que se impone, sin que el deudor quede obligado personalmente, ni aún por pacto expreso"; por consiguiente, no queda saldo insoluto.

- c) Para el caso presentado, se determinó que los acreedores ordinarios obtendrán aproximadamente sesenta y nueve centavos (Q 0.69) por cada quetzal invertido en el negocio, es decir que tendrán una pérdida estimada del 31%, que puede aumentar dependiendo del resultado de la subasta, o venta directa que autorice el juez, que conoce de la quiebra.
- d) En el activo hay bienes totalmente comprometidos que no alcanzan a cubrir las acreedorías que garantizan, siendo estos: 300 documentos de Cavi S.A. por Q 30,600 y documentos por cobrar con valor (depurado) de Q 23,800 más 0310 de intereses; por consiguiente, del lado del pasivo aparecen deducidos de Documentos por Pagar y Cuentas por Pagar, respectivamente, dejando saldos insolutos que se hacen figurar como cantidades no garantizadas que pasan a formar parte del total que debe ser pagado con la suma

disponible que deje la realización de bienes que en el presente caso se estimó en Q 203,940.

- e) Conforme la graduación de créditos que se hizo, se determinó que el pasivo con derecho de prelación (preferente) asciende a Q 13,260 que incluye impuestos, sueldos, y gastos de liquidación a pagar; y están considerados en primer lugar por la prioridad de su pago, conforme lo determinan las leyes, por ejemplo el artículo 392. del Código Procesal Civil y Mercantil.
- f) Por lo que se refiere a los acreedores no garantizados y al pasivo contingente, ambas categorías están consideradas como acreedores ordinarios, incluyendo saldos insolutos dejados por las prendas, que en conjunto ascienden a Q293.930, tendrán que soportar pérdidas del 31% del valor de sus créditos, que como ya se dijo, puede aumentar dependiendo del resultado de la realización de los bienes. Puede verse el estado que en sí no es muy difícil de elaborar, pero los criterios que deben seguirse en su preparación deben ser mesurados y ajustados a la realidad, por lo que se puede afirmar que la estructuración de tal estado debe estar a cargo de un CPA, quien através de su paso por las aulas universitarias ha obtenido los conocimientos y madurez necesaria para la elaboración del mismo en forma correcta.

Para una mejor comprensión y visualización de los activos y pasivos que se encuentran en algún grado comprometidos y/o garantizados, a continuación se presenta la cédula de garantías y obligaciones correspondiente a este ejemplo:

EMPRESA EL PORVENIR, S.A.

CEDULA DE OBLIGACIONES Y GARANTIAS

ACTIVO TOTALMENTE COMPROMETIDO

| | | |
|------------------------|---|--------|
| Acciones Cavi, S.A. | 0 | 30,600 |
| dadas en garantía de | | |
| Documentos por pagar e | | |
| intereses | | 34,680 |
| | | ----- |
| Pasivo No cubierto | | 4,080 |
| | | ***** |

| | | |
|-----------------------------|--|--------|
| Documentos por cobrar | | 23,800 |
| Intereses Acumulados | | 310 |
| Dado en garantía de Cuentas | | |
| por Pagar | | 31,000 |
| | | ----- |
| Pasivo No cubierto | | 24,690 |
| | | ***** |

ACTIVOS PARCIALMENTE COMPROMETIDOS

| | | |
|----------------------|--|---------|
| Edificios y Terrenos | | 185,000 |
|----------------------|--|---------|

| | |
|-----------------------------------|---------|
| En Garantía de Hipotecas e | |
| Intereses | 86,275 |
| | ----- |
| Activo Disponible | 18,725 |
| | ===== |
| PASIVOS TOTALMENTE GARANTIZADOS | |
| Hipoteca | 85,000 |
| Intereses Acumulados | 1,275 |
| Garantizados con Edificios y | |
| Terrenos | 105,000 |
| | ----- |
| Activo Disponible | 18,725 |
| | ===== |
| PASIVOS PARCIALMENTE GARANTIZADOS | |
| Documentos por pagar e intereses | 34,600 |
| Garantizados con acciones de Ca- | |
| vi, S.A. | 30,600 |
| | ----- |
| Pasivos no Garantizados | 4,000 |
| | ===== |
| Cuentas por Pagar | 31,000 |
| Garantizados con Documentos | |
| por Cobrar e Intereses | 24,310 |
| | ----- |
| Pasivos No Garantizados | 26,690 |
| | ===== |

EL PORVENIR, S.A.
ESTADO DE LIQUIDACION
AL 12 DE ENERO 1992
(CIFRAS EN QUETZALES)

| VALOR EN LIBROS | ACTIVO | TASACION | CANT. DISP. | PERDIDA O (GAN) REAL | VALOR EN LIBROS | PASIVO Y CAPITAL | MONTO A PAGAR | MONTO SIN GARANTIA |
|-----------------|---|--------------------|-------------|----------------------|-----------------|--|-----------------------------|--------------------|
| | ACTIVO TOTALMENTE COMPROMETIDO | | | | | ACREEDORES PREFERENTES | | |
| 40,600 | Acc. Cevi, S.A. En garantía de doctos. por pagar | 30,600 | | | 1,020 2,040 | Impuestos Sueldos Gastos de Liquid. | 1,020 2,040 10,200 | |
| 25,500 | Doctos. por cob. | 23,800 | | | | TOTAL (Deduc. del Activo) | 13,260 | |
| 510 | Intereses acdos. En garantía de doctos. por pagar | 510 | | 1,700 | | | | |
| | ACTIVO PARCIALMENTE COMPROMETIDO | | | | | ACREED. TOTALMENTE GARANTIZADOS | | |
| 119,000 | Edif. y Terrenos En garantía de Ni por. e ints. acdos. | 105,000 | | 14,000 | 85,000 1,275 | Hipoteca Ints. Acdos. Total | 85,000 1,275 86,275 | |
| | ACTIVOS NO COMPROMETIDOS | | | | | (-) Edif. y Terr. Deduc. de Activo | 105,000 | |
| 2,550 | Caja | 2,550 | 2,550 | | 34,000 | ACREED. PARCIALMENTE GARANTIZADOS | | |
| 53,550 | Clas. por cobrar | 32,300 | 32,300 | 21,250 | 680 | Docto. por Pagar Intereses Acdos. | 34,000 680 | |
| 25,500 | Prod. Terminados | 23,800 | 23,800 | 1,700 | | Total | 34,680 | |
| 37,400 | Prod. en Proceso Valor de realiz. (-)Costo Acabados | 42,500 | | | | (-)Gerant. de Acciones de Cevi | | 4,000 |
| | Materias Primas M. de Obra, otros | (3,400) (4,250) | | 34,850 | 2,550 | Clas. por Pagar Garantía de Doctos por cobrar Ints. Acdos. | 51,000 (23,800) (510) | 26,690 |
| 17,000 | Materias Primas Valor de realiz. (-)Mat. necesario para terminar productos en proceso | 14,450 | | (850) | 51,000 | ACREEDORES NO GARANTIZADOS | | |
| 2,550 | Suministros | 850 | 850 | 1,700 | 144,500 | Docto. por Pagar Ints. Acumulados Clas. por Pagar | 144,500 1,360 74,800 | 145,860 74,800 |
| 2,040 | Seguros Vigentes | 0 | 0 | 2,040 | 1,360 | | | |
| 68,000 | Maquinaria y Eq. | 30,600 | 30,600 | 37,400 | 74,800 | | | |
| 27,200 | Acc. Cevi, S.A. | 20,400 | 20,400 | 6,800 | | PASIVO CONTINGENTE | | |
| 17,000 | Acc. Cevi, S.A. | 17,850 | 17,850 | (850) | | Doctos. por Cob. Negociados | 8,500 | 8,500 |
| 425 | Intereses acdos. | 425 | 425 | 0 | | Litigio por Daños, pendiente | 34,000 | 34,000 |
| 34,000 | Renombre Comarc. | 0 | 0 | 34,000 | | | | |
| 0 | Patentes Cantidad Estimada Disponible (-) Pasivo Pref. Cantidad Estimada Disponible para acreedores ord. (aprox. 0.69 x 1.00) Déficit Estimado para liquidar a los acreedores ordinarios (aprox. 0.31 x 1.00) | 17,000 | | (17,000) | | CAPITAL Capital en Acc. Supervavit por Ing. Especiales Déficit | | |
| | | | 217,200 | | 170,000 | | | |
| | | | (13,260) | | 20,400 | | | |
| | | | 203,940 | | (113,050) | | | |
| | | | 89,990 | | | | | |
| 473,025 | | | 293,930 | 114,640 | 473,025 | | | 293,930 |

4.2.3.5 Estado de Déficit en Liquidación

Este estado no es más que un resumen ordenado de los resultados estimados o reales que muestra la Liquidación, por consiguiente, sirve de suplemento a la información que el mismo presenta.

Para ilustración del presente trabajo se presenta en forma de cuenta, el correspondiente a la empresa El Porvenir. S.A.

EL PORVENIR S.A.
ESTADO DE DEFICIT EN LIQUIDACION
12 DE ENERO 1992

(CIFRA EN QUETZALES)

(FORMA DE CUENTA)

Pérd. Est. en la Real. de Activos

| | |
|------------------------|--------|
| Acciones de Cavi, S.A. | 17,000 |
| Documentos por cobrar | 1,700 |
| Terrenos y Edificios | 14,000 |
| Cuentas por cobrar | 21,250 |
| Productos Terminados | 1,700 |
| Productos en Proceso | 2,550 |
| Maquinaria y Equipo | 37,400 |
| Renombre comercial | 34,000 |
| Suministros | 1,700 |
| Seguros Vigentes | 2,040 |

Pasivo adicional

| | |
|----------------------------------|---------------|
| Gastos de Liquidación | 10,200 |
| Documentos por cobrar Negociados | 8,500 |
| Litigios por Daños Pendientes | <u>34,000</u> |
| | 186,840 |
| | ***** |

Ganancias Estimadas de Activos:

| | | |
|-------------------------|------------|-------|
| Materias Primas | 850 | |
| Acciones de "Duvi S.A." | <u>850</u> | 1,700 |

Activo Adicional

| | |
|----------|--------|
| Patentes | 17,000 |
|----------|--------|

Pérdidas que deben soportar los accionistas

| | | |
|-------------------------|------------------|--------|
| Capital | 170,000 | |
| Superávit por Ing. Esp. | 20,400 | |
| Deficit Acumulado | <u>(113,850)</u> | 77,350 |

Deficit Estimado para los Acreedores Ordinarios

| |
|----------------|
| 89,770 |
| <u>186,840</u> |
| ***** |

4.2.3.6 Contabilización de estas operaciones

Asumiendo que las premisas para la preparación del Estado de Liquidación se cumplen las partidas que se originan por esta operación se describen a continuación:

Partida #1

| | | |
|---------------------------|----------|----------|
| Documentos por Pagar | Q 38,600 | |
| Cuentas por Pagar | 24,310 | |
| Resultados en Liquidación | 11,900 | |
| a Doctos. por Cobrar | | Q 25,500 |
| Ints. sobre Doctos. | | 510 |
| Acciones Cavi, S.A. | | 10,300 |

Para cancelar las deudas con los

activos totalmente comprometidos.

66,810 66,810

=====

Partida #2

| | | |
|---------------------------|--------|---------|
| Hipoteca | 83,000 | |
| Intereses Acumulados | 1,275 | |
| Caja y Bancos | 18,725 | |
| Resultados de Liquidación | 14,000 | |
| a Edificios y terrenos | | 119,000 |

Para cancelar las deudas con los

activos parcialmente comprometidos.

119,000 119,000

=====

Partida # 3

| | | |
|---|--------|--------|
| Impuestos | 1,020 | |
| Sueldos | 2,040 | |
| Resultados de Liquidación | 10,200 | |
| a Caja y Bancos | | 13,260 |
| Para cancelar las deudas a los pasivos preferentes. | | |
| | ----- | |
| | 13,260 | 13,260 |
| | ===== | |

Partida #4

| | | |
|---|-------|-------|
| Productos en Proceso | 7,650 | |
| a Materias Primas | | 3,400 |
| Caja y Bancos | | 4,250 |
| Para registrar los movimientos necesarios para concluir los artículos en proceso. | | |
| | ----- | |
| | 7,650 | 7,650 |
| | ===== | |

Partida #5

| | | |
|---|----------------------|--------|
| ? | Productos Terminados | 43,050 |
|---|----------------------|--------|

| | | | |
|---|-------------------------------|--------|--------|
| a | Productos en Proceso | 45,850 | |
| | Para incorporar al inventario | | |
| | los artículos en proceso que | | |
| | se terminaron | | |
| | | ----- | |
| | | 45,850 | 45,850 |
| | | ===== | |

Partida # 6

| | | | |
|---|------------------------------|---------|---------|
| | Resultados en Liquidación | 86,700 | |
| | Caja y Bancos | 200,175 | |
| a | Ctas. por cobrar | 53,550 | |
| | Productos Terminados | 70,550 | |
| | Materias Primas | 13,600 | |
| | Maquinaria y Equipo | 68,000 | |
| | Acciones Cavi. S.A. | 27,000 | |
| | Acciones Duvi. S.A. | 17,000 | |
| | Intereses Acc. Duvi | 425 | |
| | Renombre Comercial | 54,000 | |
| | Suministros | 2,550 | |
| | Para negociar los activos no | | |
| | comprometidos. | ----- | |
| | | 286,875 | 286,875 |
| | | ===== | |

Partida # 7

| | | |
|---|---------|---------|
| Documentos por Pagar | 3,400 | |
| Ints. acdos. por pagar | 600 | |
| Cuentas por Pagar | 54,000 | |
| Documentos por Pagar | 144,500 | |
| Intereses Acumulados | 1,360 | |
| Resultados en Liquidación | 2,040 | |
| a Caja y Bancos | | 203,940 |
| Seguros | | 2,040 |
| Para cancelar las deudas que es posible cancelar con los activos disponibles. | | ----- |
| | 205,980 | 205,980 |
| | ===== | |

Partida Nº

| | | |
|--|---------|---------|
| Cuentas por Pagar | 47,490 | |
| Capital en Acciones | 170,000 | |
| Superávit por Ingresos Espec. | 20,400 | |
| a Déficit | | 113,050 |
| Resultados en Liquidación | | 124,840 |
| Para cancelar las cuentas de capital, resultados, y las deudas no pagadas debido a la liquidación. | | ----- |
| | 237,890 | 237,890 |
| | ===== | |

4.3 RESPONSABILIDAD DE LOS ACCIONISTAS, O SOCIOS DERIVADAS DE LA LIQUIDACION

Dentro de las fundamentales responsabilidades del accionista, o socio de las sociedades que entraren en liquidación se pueden mencionar, lo establecido en el código de comercio, en los artículos que se mencionan a continuación:

"Artículo 38. Responsabilidad de los socios. En la sociedades las obligaciones sociales se garantizan con todos los bienes de la sociedad y únicamente los socios responden con sus propios bienes en los casos previstos especialmente en este código."

"Artículo 240. Prohibición de Nuevas Operaciones. Los administradores no podrán iniciar nuevas operaciones con posterioridad al vencimiento del plazo de duración de la sociedad, al acuerdo de disolución total, o a la comprobación de una causa de disolución total. Si contravinieran esta prohibición, los administradores serán solidaria e ilimitadamente responsables por las operaciones emprendidas."

Artículo 241. Conservación de la personalidad jurídica. Disuelta la sociedad entrará en liquidación, pero conservará su personalidad jurídica hasta que aquella se concluya, y durante ese tiempo deberá añadir a su denominación o razón social las palabras En liquidación."

El término para la liquidación no excederá de un año y cuando transcurra éste sin que se hubiere concluido, cualquiera de los socios o de los acreedores, podrá pedir al juez de primera instancia de lo civil que fije un término prudencial para concluirlo, quien previo conocimiento de causa lo acordará así.

Artículo 21. Declarados en quiebra. No pueden constituir sociedad los declarados en quiebra, mientras no hayan sido rehabilitados."

Respecto a esta rehabilitación la ley de quiebras establece:

"Artículo 399. Procedencia. La rehabilitación del fallido procede en los siguientes casos:

- 1) Si ha pagado íntegramente a sus acreedores.
- 2) Cuando le ha sido admitida en pago la totalidad o una parte de sus bienes.
- 3) Cuando queda firme el convenio celebrado con sus acreedores.
- 4) Cuando la quiebra haya sido declarada inculpada, y
- 5) Después de cumplida la pena a que hubiere sido condenado por quiebra culpable o fraudulenta."

4.4 REVELACIONES Y PUBLICACIONES

Con motivo de la liquidación, se debe revelar, fundamentalmente a los diversos órganos de fiscalización del estado, entre ellos están:

Registro Mercantil

Dirección General de Rentas Internas

Los procedimientos administrativos, a observar, para estas revelaciones, serán objeto de estudio en el capítulo V. En lo referente a las publicaciones que se deben realizar, en el código de comercio, se mencionan las siguientes:

"Artículo 239. Publicación. La declaratoria de disolución se publicará de oficio por el Registro Mercantil, tres veces durante un término de quince días en el diario oficial y en otro de los de mayor circulación en el país. Dentro del mes siguiente a la última publicación cualquier interesado podrá demandar judicialmente la cancelación de la inscripción de la disolución, si no hubiere existido causa legal para declararla.

Artículo 243. Publicación. Nombrados los liquidadores y aceptados los cargos, el nombramiento se inscribirá en el registro mercantil.

El registro mercantil pondrá en conocimiento del público que la sociedad ha entrado en liquidación y el nombre de los liquidadores, por medio de avisos que se publicarán tres veces en el término de un mes, en el diario oficial y en otro de los de mayor circulación en el país.

Artículo 251. Distribución del Remanente. En la liquidación de las sociedades accionadas, los liquidadores procederán obligadamente a distribuir el remanente entre los socios con sujeción a las siguientes reglas:

1. En el balance general final, se indicará el haber social distribuible y el valor proporcional del mismo, pagadero a cada acción.
2. Dicho balance se publicará en el diario oficial y en otro de los de mayor circulación en el país, por tres veces durante un término de quince días.
3. En las mismas publicaciones se hará la convocatoria a asamblea general de accionistas, para que resuelva en definitiva sobre el balance.

Artículo 338. Otras Inscripciones. Aparte de los hechos y relaciones jurídicas que especifiquen las leyes, es obligatorio, el registro de los siguientes:

3. Las modificaciones de la escritura constitutiva de las sociedades mercantiles,

la prórroga de su plazo y la disolución y liquidación.

En la página siguiente se muestran algunos ejemplos de las publicaciones efectuadas por el Registro Mercantil.

EL REGISTRO MERCANTIL, con base en acta notarial autorizada en esta ciudad el 19 de mayo de 1992, por el Notario Julio César García Salazar, presentada a este Registro a las 11:09 A. M. del día 27 de mayo de 1992, inscribió a SONIA ARLETTE MONTENEGRO ARAGON, como LIQUIDADOR de la entidad "FARCIA Y PERFUMERIA DEL CID MONTENEGRO Y COMPANIA LIMITADA". Se hace del conocimiento público que la sociedad ha entrado EN LIQUIDACION. Registro No. 91221, folio 386, libro 63 de Auxiliares de Comercio.

Y para los efectos legales se hace la presente publicación. Guatemala, 1 de junio de 1992. (Exp. 11344-92). — Lic. OSCAR HUMBERTO RIVAS GARCIA, Registrador Mercantil General de la República.

1457—15—29—junio—14—julio

EL REGISTRO MERCANTIL, con base en el testimonio de la escritura No. 16 de fecha 5 de febrero de 1992, autorizada en esta ciudad por el notario MARIO ROBERTO MONTERROSA MANSILLA, inscribe con No. 905, folio 348, libro 2, de Disoluciones Exp. 69397, el acuerdo de Disolución de la entidad: VENTAS Y SERVICIOS, SOCIEDAD ANONIMA, que se efectuó en virtud de Resolución tomada en Asamblea General Extraordinaria Totalitaria.

Para los efectos de ley, se hace la presente publicación. Guatemala, 5 de mayo de 1992. — Lic. OSCAR HUMBERTO RIVAS GARCIA, Registrador Mercantil General de la República.

9357—29—mayo—12-29—junio

1457—15—29—junio—14—julio

CAPITULO V

ASPECTOS DE LA LEGISLACION GUATEMALTECA QUE DEBEN
CONSIDERARSE EN LA LIQUIDACION DE EMPRESAS

A continuación se mencionan los aspectos legales generales que deben considerarse en la liquidación de empresas, sin dejar de mencionar, que en caso específico se ha analizado detenidamente los preceptos legales inherentes.

5.1 DECLARACION DE EMPRESA EN PROCESO DE LIQUIDACION

Como se ha observado en el desarrollo del presente trabajo, la declaratoria de empresa en proceso de liquidación surge fundamentalmente de dos formas:

- a) Por declaratoria de la empresa que no puede o no podrá cumplir con sus obligaciones a corto plazo, y por lo tanto convoca a una junta de acreedores, en la que se determinan los procedimientos a seguir.

- b) Si existiendo causa para la disolución, y la decisión de liquidar no fuera tomada por la empresa, cualquier interesado podrá recurrir ante un juez de Primera instancia de lo civil, para que éste en juicio suario declare la disolución.

5.2 PUBLICACIONES

Como fue expuesto en el capítulo IV, las empresas que han entrado en liquidación, deben efectuar diversas publicaciones, tanto en el diario oficial, como en uno de los de mayor circulación en el país, entre ellas tenemos:

- a) Tres veces en quince días, la declaratoria de disolución,
- b) Tres veces en un mes el nombramiento de liquidadores, y el hecho que la empresa ha entrado en liquidación,
- c) Tres veces en quince días, la forma en que se distribuirá el remanente que existiere, y de la junta general de accionistas por liquidación definitiva de la empresa.

5.3 PROHIBICION DE NUEVAS OPERACIONES

Está prohibido a los administradores iniciar nuevas operaciones cuando la empresa ha entrado en liquidación, y serán solidaria e ilimitadamente responsables ante terceros por estas transacciones.

3.4 CONSERVACION DE LA PERSONALIDAD JURIDICA

La empresa en liquidación, conservará su personalidad jurídica hasta que ésta concluya, y mientras dure este proceso deberá añadir a su denominación, o razón social las palabras En Liquidación.

CAPITULO VI

MEDIOS DE CONTROL QUE POSEE EL ESTADO, EN SUS DIFERENTES
INSTITUCIONES, PARA VERIFICAR EL CUMPLIMIENTO DE LAS
DISPOSICIONES LEGALES ESTABLECIDAS

Al referirnos al control estatal hablamos de los procedimientos administrativos que efectúan las entidades estatales, para efectuar su labor de supervisión respecto a las actividades de las empresas en proceso de liquidación.

Generalmente las instituciones que efectúan estas labores son:

Registro Mercantil

Dirección General de Rentas Internas

Instituto Guatemalteco de Seguridad Social

Instituto Técnico de Capacitación

Instituto de Recreación de los Trabajadores

A continuación se describen las gestiones que se deben realizar en estas instituciones, para las empresas que se encuentran en proceso de liquidación.

6.1 Registro Mercantil

A) Presentar ante el Registro Mercantil:

- 1) Acta de asamblea, primer testimonio de la escritura de disolución.
 - 2) Fotocopia legalizada del primer testimonio de disolución.
 - 3) Memorial solicitando se inscriba el acuerdo de disolución.
- b) Esta dependencia emite un edicto.
- c) La empresa efectúa la publicación de la declaratoria de disolución.
- d) La empresa acompaña un memorial con los edictos publicados, adjuntando el Balance General y de Liquidación.
- e) El registro emite otro edicto, en que consta el balance general y de oficio, se señala fecha para asamblea general, en que conocerán y aprobarán el estado de liquidación.
- f) Simultáneamente a la presentación del balance general la empresa deberá:
- f.1) Presentar nombramiento del liquidador, acompañada del acta de nombramiento debidamente legalizada.
 - f.2) Llenar formulario de inscripción de auxiliares de comercio.
 - f.3) Pagar la cantidad de 018.00.

Por esto el registro emite un edicto de este nombramiento, y se publicará de acuerdo con lo expuesto en el capítulo anterior.

- g) La empresa presentará ante el registro mercantil, indicando que cumplió con lo requerido en el Registro, evidenciando las publicaciones realizadas y el acta de la asamblea que conoce y aprueba el balance publicado.
- h) El Registro Mercantil solicita el testimonio de la escritura de disolución y extiende las certificaciones que solicite la empresa.

6.2 Dirección General de Rentas Internas

6.2.1 Impuesto sobre la Renta

Al cierre de sus actividades, toda empresa debe notificar, dentro de los treinta días siguientes a la declaración de disolución, a la sección de Inscripciones del Departamento de Registro Tributario Unificado, adjuntando:

- a) Formulario de actualización para personas jurídicas (DRI 14 - 98).
- b) Fotocopia autenticada del acta de disolución.
- c) Fotocopia autenticada de la certificación de cierre emitida por el Registro Mercantil.
- d) Fotocopia de la última declaración jurada presentada.

Esta documentación es trasladada a las oficinas siguientes,
para su registro correspondientes:

1.- Departamento de Personas Jurídicas

2.- Unidad de cese de actividades del departamento de
Fiscalización .

3.- Personas Jurídicas.

6.2.2 Impuesto al Valor Agregado

Toda empresa inscrita bajo este régimen al cesar sus
actividades debe dar aviso, presentando la documentación
siguiente:

- 1 DRI 14 - 78.
- 2 Original de la constancia de inscripción al régimen.
- 3 Fotocopia de la última declaración jurada mensual
presentada.
- 4 Fotocopia de la declaración jurada anual correspon-
diente al periodo o fracción de periodo fiscal de
operaciones.
- 5 Certificación de liquidación del cierre contable.
- 6 Fotocopia del último inventario de mercaderías y
activos fijos.
- 7 Fotocopia de las hojas movibles de compras y ventas
correspondientes al mes de clausura.
- 8 Fotocopia del Inventario de Facturas de ventas autoriza-
das sin utilizar.

- 9 Fotocopia de la certificación de cierre emitida por el Registro Mercantil.

Presentada esta documentación al Departamento del I.V.A. procederá a:

- a) Realizar auditoría y efectuar el cobro del impuesto resultante.
- b) Emitir resolución de cierre, notificando a la empresa.

6.2.3 Retenciones y Cuota Anual de Personas Jurídicas

A esta sección se debe presentar:

- a) Formulario de actualización para personas jurídicas (DRI 14 - 70).
- b) Fotocopia autenticada del acta de disolución.
- c) Fotocopia autenticada de la certificación de cierre emitida por el Registro Mercantil.
- d) Fotocopia de la última declaración jurada presentada, correspondiente a retenciones ISR.
- e) Fotocopia de la última declaración jurada presentada, correspondiente a Cuota Anual de Personas Jurídicas.

Esta documentación es trasladada a las oficinas siguientes, para su registro correspondiente:

- 1.- Departamento de Personas Jurídicas
- 2.- Unidad de cese de actividades del departamento de Fiscalización .
- 3.- Unidad de cese de actividades.

6.3 Registro Tributario Unificado (R. T. U.)

Cuando una empresa clausura sus operaciones deberá:

- 1.- Notificar por escrito al departamento de RTU, presentando la documentación requerida por cada impuesto al que se encuentre afecto adjuntando el o los formularios correspondientes a cada uno de ellos.
2. El RTU procederá a hacer observaciones, cuando corresponde, a las obligaciones tributarias de la empresa clausurada.
3. El NIF es asignado a un sólo contribuyente y cuando este clausura operaciones sólo se procede a dejarlo sin efecto.

6.4 Instituto Guatemalteco de Seguridad Social (I.G.S.S.)

Toda empresa registrada en el IGSS, tiene obligación de dar aviso por escrito, del cese de sus operaciones, firmado por su representante legal o liquidadores, según sea el caso pudiendo optar por cualquiera de estos procedimientos:

1. Aviso por correo

El aviso lo enviará a través de las oficinas de correos, considerándolo recibido ocho días después de haberlo depositado.

1. Aviso presentado en las oficinas de la institución

El aviso se presentará directamente en la división de inspección del IGSS, en la que tomarán como base, la fecha de presentación a esta dependencia.

Dentro de los 20 días hábiles siguientes al ingreso del escrito en esta dependencia, la División de Inspección procede a:

- a) Programar el Caso,
- b) Analizar la información.
- c) Elaborar la orden de trabajo,
- d) Asignar a un Inspector.

El inspector con base en su criterio procede a elaborar un plan de trabajo, cubriendo los aspectos generales siguientes:

- 1.- Comprobar la veracidad del cierre de operaciones de la empresa.
- 2.- Solicitar al firmante del aviso, la siguiente documentación:
 - a) Fotocopia de la escritura pública de diso-

lución con los edictos publicados.

- b) Fotocopia de la certificación de cierre, extendida por el Registro Mercantil.
- c) Los registros contables en donde deben estar asentadas las operaciones de cierre.

Proporcionada esta información, el inspector verificará:

- 1.- Que no exista ningún saldo por pagar al IGSS por concepto de cuotas.

En el caso de existir algún saldo, se emitirá la nota de cargo correspondiente.

- 2.- Se emitirá la liquidación final debiendo notificar a la empresa mediante:

- a) Los liquidadores de la empresa,
- b) Representante legal de la empresa,
- c) Cualquier socio,
- d) "Si hubiera pérdida del domicilio de la empresa, el IGSS efectuará las notificaciones por medio de edictos en el Diario Oficial".

Concluida la intervención del inspector de esta dependencia, emitirá los documentos siguientes:

- a) Acuerdo de Cancelación,
- b) Solvencia de pagos.

6.5 Instituto de Recreación de los Trabajadores (IRTRA)

A esta institución se deberá notificar bajo el siguiente procedimiento:

- 1.- Presentar carta de aviso de cierre, dirigida a la junta directiva del IRTRA.
- 2.- Adjunto al aviso de cierre deben devolverse los carnets vigentes proporcionados a sus empleados.

En caso de no avisar su clausura, sus trabajadores tendrán acceso a las instalaciones recreativas únicamente por el tiempo estipulado en sus carnets.

6.6 Instituto Técnico de Capacitación y Productividad (INTECAP)

Ante esta dependencia debe informarse así:

- 1) Memorial autenticado, firmado por el representante legal o liquidador, solicitando su exclusión del listado de patronos activos.
- 2) Certificación del Registro Mercantil de la cancelación de la Patente de Comercio.

- 3) Fotocopia del acuerdo de cancelación extendido por el IGSS.

Treinta días después de presentado el memorial, deberá solicitar su finiquito, en donde previamente a otorgarlo verificarán que no existan saldos pendientes.

Estas son las dependencias en que generalmente todas las empresas se encuentran inscritas, y por ello deben notificar su cese de actividades. Si la empresa estuviere afiliada a otras organizaciones, cámaras, etc. deberá proceder a notificar a éstas para evitar obligaciones posteriores a la fecha de cierre.

A continuación se presentan algunos ejemplos de los escritos y formularios que deben presentarse.

ESCRITO A LA DIRECCION GENERAL DE RENTAS INTERNAS

IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Señor Director General de Rentas Internas, Yo Jorge Augusto Yax Cuncun, de generales conocidas ante esa Dirección General, en representación general de la empresa "EL PORVENIR, SOCIEDAD ANONIMA", con NIT 632210-7, y con dirección para recibir notificaciones en el domicilio fiscal en la 3a calle 5 - 98 zona 13, ante usted expongo:

1.- Según Asamblea General Totalitaria Extraordinaria, contenida en acta notarial de fecha 18 de agosto del año en curso, se acordó la disolución de la empresa "EL PORVENIR, SOCIEDAD ANONIMA", de nombre comercial El Porvenir y con el NIT 632210-7.

Por lo antes expuesto SOLICITO: Al señor Director General de Rentas Internas gire sus instrucciones a donde corresponda a efectos se realice el trámite correspondiente para la cancelación de mi representada en los registros de esa Dirección General en lo que respecta al Impuesto sobre la Renta 8.

A partir del mes de agosto del año en curso .

Adiunto al presente escrito encontrará la certificación extendida por el Registro Mercantil de la cancelación de mi representada.

Guatemala, 20 de agosto 1992.

JORGE AUGUSTO YAX CUNCUN

8 Esto variará dependiendo del impuesto que se informa.

Guatemala 20 de agosto de 1992.

Señores:

Junta Directiva

Instituto Guatemalteco de Seguridad Social

Edificio.

Atentamente me dirijo a ustedes para hacer de su conocimiento que mi representada, la empresa "EL PORVENIR, SOCIEDAD ANONIMA", con número patronal 34567-0, con fecha 18 de agosto del año en curso cesó sus actividades normales, por decisión de los accionistas.

Por lo expuesto con anterioridad solicito sus buenos oficios para que se lleve a cabo el trámite correspondiente para que nos sea otorgada nuestra solvencia, como constancia de que a la fecha no tenemos obligaciones pendientes con ustedes.

Adjunto al presente escrito encontrará la certificación extendida por el Registro Mercantil de la cancelación de mi representada, así como otra documentación requerida por ustedes.

Sin otro particular, me suscribo.

Atentamente,

JORGE AUGUSTO YAX CUNCUN

Guatemala 20 de agosto de 1992.

Señores:

Instituto de Recreación de los Trabajadores
Guatemala.

Atentamente me dirijo a ustedes para hacer de su conocimiento que en la representada, la empresa "EL PORVENIR, SOCIEDAD ANONIMA", con número patronal 34567-8, con fecha 18 de agosto del año en curso cesó sus actividades normales, por decisión de los accionistas.

Por lo expuesto con anterioridad solicito sus buenos oficios para que se lleve a cabo el trámite correspondiente para que nos sea otorgada nuestra solvencia, como constancia de que a la fecha no tenemos obligaciones pendientes con ustedes.

Adjunto al presente escrito encontrará la certificación extendida por el Registro Mercantil de la cancelación de la representada, así como otra documentación requerida por ustedes.

Sin otro particular.

Atentamente,

JORGE AUGUSTO YAX CUNCUM

Guatemala 20 de agosto de 1992.

Señores:

Instituto Técnico de Capacitación y Productividad
Guatemala.

Atentamente me dirijo a ustedes para hacer de su conocimiento que mi representada, la empresa "EL PORVENIR, SOCIEDAD ANONIMA", con número patronal 34567-0, con fecha 18 de agosto del año en curso cesó sus actividades normales, por decisión de los accionistas.

Por lo expuesto con anterioridad solicito sus buenos oficios para que se lleve a cabo el trámite correspondiente para que nos sea otorgada nuestra solvencia. Como constancia de que a la fecha no tenemos obligaciones pendientes con ustedes.

Adjunto al presente escrito encontrará la certificación extendida por el Registro Mercantil de la cancelación de mi representada, así como otra documentación requerida por ustedes.

Sin otro particular, me suscribo,

Atentamente,

JORGE AUGUSTO YAX CUNCUN

CONCLUSIONES

- 1.- Los socios de las empresas que entran en liquidación quedan inhabilitados para iniciar nuevas operaciones con ésta, y de realizarlos serán solidaria e ilimitadamente responsables ante terceros de buena fe.
- 2.- La legislación quatealteca contempla dos tipos de empresa: individual y sociedades. Este se determinará de acuerdo a las necesidades y objetivos que la empresa persiga, debiendo en cada caso llenar los requisitos legales prescritos.
- 3.- La liquidación, es el proceso por medio del cual cualquier empresa, finaliza sus operaciones previa conversión de sus activos en efectivo, para la cancelación de sus obligaciones y el pago de las aportaciones de capital.
- 4.- Todas las empresas establecidas en el país, deben observar ciertas formalidades en la legislación vigente y éstas abarcan inclusive su liquidación.
- 5.- El estado, en su función fiscalizadora de las empresas en liquidación, ejerce control sobre éstas a través de

las instituciones específicas aplicando la legislación vigente; esta labor se inicia con la notificación que efectúan los interesados a dichas dependencias.

- 6.- Es necesario dar aviso a todas las entidades en que estuviera involucrada la empresa, que ha entrado en liquidación, para evitar la generación de obligaciones posteriores.
- 7.- Desde el punto de vista financiero, el estado de liquidación, muestra la situación financiera de una empresa en liquidación, tomando en cuenta los valores de realización a diferencia del balance general que muestra valores históricos.
- 8.- Actualmente no existe una guía respecto a los procedimientos a seguir, en el caso de empresas que se encuentran en liquidación.
- 9.- Los procesos administrativos del estado son sumamente burocráticos, lo que implica informar a varias secciones de la misma dependencia, una misma situación.

RECOMENDACIONES

- 1.- A las empresas que se encuentran en proceso de liquidación, se recomienda notificar adecuadamente a las diversas instituciones, con el propósito de evitar obligaciones posteriores.
- 2.- Que posteriormente a la finalización del trámite de avisos de cierre, se verifique que las diferentes dependencias hayan emitido los finiquitos, solvencias y documentos similares en que se garantice que la empresa se encuentra libre de obligaciones.
- 3.- Que el Contador Público y Auditor se encuentre adecuadamente actualizado para poder asesorar en mejor forma a sus potenciales clientes, tanto en procesos administrativos legales, como en la preparación de los estados financieros especiales para estas empresas.

- 4.- Que en las instituciones del Estado se mantenga estrecha comunicación para poder coordinar adecuadamente sus revisiones a efectuarse en empresas en liquidación, logrando con ello una mayor eficiencia en el desarrollo de sus actividades.