

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

**EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO ASESOR EXTERNO, EN LA
APLICACIÓN DE LA NIIF 10 CONSOLIDACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS EN
UNA EMPRESA EXPORTADORA DE CAFÉ**

TESIS

**PRESENTADA A LA HONORABLE JUNTA DIRECTIVA DE LA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

POR

SERGIO ALEJANDRO MARTÍNEZ SANTIZO

**PREVIO A CONFERÍRSELE EL TÍTULO DE
CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR
EN EL GRADO ACADÉMICO DE
LICENCIADO**

GUATEMALA, ABRIL 2016

MIEMBROS DE LA JUNTA DIRECTIVA

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

Decano	Lic. Luis Antonio Suárez Roldán
Secretario	Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales
Vocal Segundo	Lic. Carlos Alberto Hernández Gálvez
Vocal Tercero	Lic. Juan Antonio Gómez Monterroso
Vocal Cuarto	P.C. Marlon Geovani Aquino Abdala
Vocal Quinto	P.C. Carlos Roberto Turcios Pérez

PROFESIONALES QUE REALIZARON LOS EXÁMENES DE ÁREAS PRÁCTICAS BÁSICAS

Matemática-Estadística	Lic. José de Jesús Portillo Hernández
Contabilidad	Lic. Olivio Adolfo Cifuentes Morales
Auditoría	Lic. José Antonio Vielman

PROFESIONALES QUE REALIZARON EL EXAMEN PRIVADO DE TESIS

Presidente	Lic. M.Sc. Erick Orlando Hernández Ruiz
Secretario	Lic. M.Sc. Délfido Eduardo Morales Gabriel
Examinador	Lic. Oscar Fernando Aguilar García

Guatemala 27 de Octubre de 2015

Licenciado

Luis Antonio Suarez Roldan
Decano Facultad de Ciencias Económicas
Universidad de San Carlos de Guatemala
Su Despacho

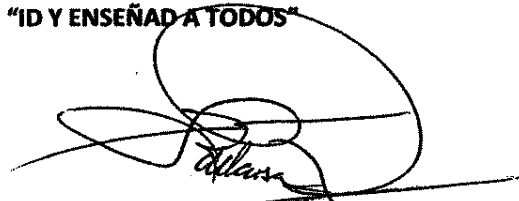
Respetable señor Decano:

De acuerdo con el Dictamen-Auditoría No. 247-2014 para asesorar al señor **SERGIO ALEJANDRO MARTINEZ SANTIZO** en la preparación del trabajo de tesis denominado **"EL CONTADOR PUBLICO Y AUDITOR COMO ASESOR EXTERNO, EN LA APLICACIÓN DE LA NIIF 10 CONSOLIDACION DE ESTADOS FINANCIEROS EN UNA EMPRESA EXPORTADORA DE CAFÉ"**; me permito informarle que, de conformidad con la revisión efectuada, el trabajo indicado llena los requisitos que el reglamento establece.

El referido trabajo de investigación constituye un valioso aporte para los profesionales y personas interesadas en el estudio de temas relacionados con el área de Auditoria, por lo tanto en mi opinión el trabajo descrito reúne los requisitos académicos que tal caso amerita.

Con base en lo anteriormente descrito, recomiendo que el trabajo sea evaluado y sometido a discusión en el examen Privado de Tesis, previo a conferírsele el título de Contador Público y Auditor en el grado académico de Licenciado.

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"



Licenciado Luis Osear Ricardo de la Rosa
Colegiado No. 2,547

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE
GUATEMALA



FACULTAD DE CIENCIAS
ECONOMICAS

Edificio "S-8"

Ciudad Universitaria, Zona 12
GUATEMALA, CENTROAMERICA

**DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS. GUATEMALA,
NUEVE DE MARZO DE DOS MIL DIECISEIS.**

Con base en el Punto QUINTO, inciso 5.1, subinciso 5.1.1 del Acta 3-2016 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 22 de febrero de 2016, se conoció el Acta AUDITORÍA 383-2015 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 26 de noviembre de 2015 y el trabajo de Tesis denominado: "EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO ASESOR EXTERNO, EN LA APLICACIÓN DE LA NIIF 10 CONSOLIDACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS EN UNA EMPRESA EXPORTADORA DE CAFÉ", que para su graduación profesional presentó el estudiante SERGIO ALEJANDRO MARTÍNEZ SANTIZO, autorizándose su impresión.

Atentamente,

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"

LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES
SECRETARIO



LIC. LUIS ANTONIO SUÁREZ ROLDÁN
DECANO

Smp.



DEDICATORIA

A DIOS

Por darme fuerzas cuando me sentía derrotado y creer que no podía más y por llenarme de sabiduría y perseverancia en todo momento.

A MIS PADRES

Miriam de Martínez y Leonel Martínez

Por enseñarme el amor y temor de Dios, por inculcarme a ser perseverante en todo momento y a no rendirme jamás, por sus consejos y regaños, por corregirme cuando no iba por el camino correcto, por su amor, por sus oraciones, por apoyarme en cada etapa de mi vida y nunca dejarme solo. Gracias porque sin ustedes no hubiera podido llegar donde hoy estoy. Papi aunque ya no estés presente físicamente se que desde arriba disfrutas este triunfo, Mami este triunfo es de ustedes.

A MIS HIJOS

Nahomi Alejandra y Aaron Joseph por ser mi motivación e inspiración, y mi motor para poder continuar cuando sentía que no podía mas, por llenar mi vida de alegrías y mucho amor, por permitirme tomar parte de su tiempo para cumplir esta meta, hoy les puedo decir, gracias por su paciencia de ahora en adelante el tiempo que tengo libre es de ustedes los amo.

A MI ESPOSA

Mariana Fernanda de León Estrada, gracias mi Angelito lindo por tu amor, por tu paciencia, por tu apoyo, tus consejos, confianza, por ser la parte fundamental en la culminación de mi carrera profesional. Te amo.

A MIS HERMANOS

Erick, gracias por tus consejos, Vania aunque no hayas podido estar hoy se que a larga distancia estas disfrutando de este momento, Danny, gracias por ser mi apoyo en mis estudios ya que esa fue la parte fundamental para que el día de hoy pudiera culminar esta etapa, a los tres muchas gracias por ser mis compañeros en este largo recorrido, por su apoyo y amor, que este triunfo les sirva de motivación para luchar por sus sueños.

A MIS SOBRINOS

Por su cariño y compartir cada momento de Alegría.

A MIS SUEGROS

Dora Estrada y Billy de León

Por sus oraciones y consejos, por formar una mujer maravillosa y luchadora, gracias por apoyarnos en todo momento.

A MIS CUÑAD@S

Gracias por estar presentes y compartir conmigo en estos momentos de alegría.

A MI FAMILIA EN

Con mucho amor, gracias por sus oraciones y cariño.

GENERAL

A MIS AMIG@S

Por compartir conmigo alegrías, tristezas, estrés, desvelos, gracias por su apoyo, en especial a Oscar Ovando y Antonio Paz, porque Dios nos permitió compartir cada uno de los momentos difíciles de la carrera de la cual nos quedaron bonitos recuerdos y una gran amistad.

AL CATEDRATICO

Lic. Carlos Mauricio García, por compartir sus conocimientos, por orientarme y apoyarme en la elaboración y culminación de esta tesis.

A MI ASESOR

Lic. M.Sc. Luis Oscar Ricardo de la Rosa, por el apoyo y orientación en la elaboración de esta tesis.

ESPECIALMENTE A

La Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de San Carlos de Guatemala, por la formación académica y Profesional.

A USTED

Que comparte conmigo este triunfo. Gracias por creer en mí.

ÍNDICE

	Página No.
INTRODUCCIÓN	i
CAPÍTULO I	
EMPRESAS EXPORTADORAS DE CAFÉ	
1.1	Definición de empresa 1
1.2	Clasificación de las empresas 1
1.2.1	Por su actividad 1
1.2.2	Según el origen del capital 3
1.2.3	Según la magnitud de la empresa 3
1.2.4	De acuerdo a su organización jurídica 4
1.3	Objetivos de las empresas 6
1.4	Empresa exportadora de café 7
1.5	Historia del café en Guatemala 7
1.6	Importancia de las exportaciones de café en Guatemala 9
1.6.1	Producción anual de café en Guatemala 10
1.6.2	Ingresos por la exportación del café en Guatemala 11
1.6.3	Beneficio ambiental 12
1.6.4	Sus propiedades y efectos positivos 12
1.6.5	Importancia económica 12
1.7	Estructura organizacional de una empresa exportadora de café 14
1.7.1	Estructura organizacional 14
1.8	Marco legal 16
1.8.1	Decreto 2-70 del Congreso de la República de Guatemala Código de Comercio y sus reformas 16
1.8.2	Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala Código Tributario y sus reformas 16

1.8.3	Decreto 27-92 del Congreso de la República de Guatemala Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA) y sus reformas	16
1.8.4	Decreto 20-2006 Disposiciones legales para el fortalecimiento de la Administración Tributaria	17
1.8.5	Decreto 73-2008 del Congreso de la República de Guatemala Ley del Impuesto de Solidaridad (ISO)	18
1.8.6	Decreto 15-98 del Congreso de la República Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles	19
1.8.7	Decreto 10-2012 Ley de Actualización Tributaria y sus reformas	19
1.8.8	Decreto Número 19-69 del Congreso de la República Ley del Café	20
1.8.9	Decreto 11-85 del Congreso de la República	20
1.8.10	Decreto 1441 del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas Código de Trabajo	22

CAPÍTULO II

EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO ASESOR EXTERNO

2.1	Antecedentes históricos del profesional de la Contaduría Pública y Auditoría	23
2.2	La profesión en Guatemala	25
2.3	Definición de CPA	28
2.4	Los servicios del profesional como CPA	28
2.4.1	Área de finanzas	28
2.4.2	Área de organización y sistemas	29
2.4.3	Área de recursos humanos	30
2.4.4	Área de procesamiento de la información	30
2.4.5	Área de contabilidad y auditoría	30

2.4.6	Área de asesoría fiscal	30
2.5	Perfil del Contador Público y Auditor	30
2.5.1	Con el cliente	31
2.5.2	Con otros profesionales	32
2.6	Características del Contador Público y Auditor	33
2.7	Habilidades y destrezas del Contador Público y Auditor	33
2.8	Experiencia del Contador Público y Auditor	34
2.9	Responsabilidades	35
2.9.1	Responsabilidad	35
2.9.2	Responsabilidad hacia la sociedad	35
2.9.3	Responsabilidad hacia quien contrata los servicios	36
2.9.4	Responsabilidad hacia la profesión	37
2.9.5	Responsabilidad criminal	38
2.9.6	Responsabilidad civil	38
2.9.7	Responsabilidad civil del contador en el ejercicio profesional	39
2.9.8	Responsabilidad penal del contador	40
2.9.9	Responsabilidad penal de profesionales	41
2.9.10	Responsabilidad del Contador Público y Auditor en la Administración Tributaria	42
2.9.11	Responsabilidad del personal de la Superintendencia de Administración Tributaria	43
2.9.12	Responsabilidad del Contador Público y Auditor ante su empleador	44
2.10	Principios que rigen la profesión	44
2.11	Código de ética profesional	46
2.12	El contador público y auditor en el sector público y privado	50
2.13	Formas de desempeñar la profesión de Contador Público y Auditor	51
2.13.1	Individual	51

2.13.2	Profesional liberal	51
2.14	Definición de Contador Público y Auditor independiente	52
2.15	Definición de asesoría	53
2.16	Definición de asesor externo	54
2.17	Alcance del servicio de asesoría	54
2.18	Consolidación	54

CAPÍTULO III
NORMA INTERNACIONAL DE INFORMACIÓN
FINANCIERA 10 ESTADOS FINANCIEROS
CONSOLIDADOS

3.1	Objetivo	55
3.1.1	Cumplimiento del objetivo	55
3.2	Alcance	55
3.3	Requerimientos de contabilización	57
3.3.1	Procedimientos de consolidación	57
3.3.2	Políticas contables uniformes	58
3.3.3	NIC 24 Información a revelar sobre partes relacionadas	58
3.3.4	NIC 27 Estados financieros consolidados y separados	58
3.3.5	NIC 33 Ganancias por acción	59
3.4	Determinación de matrices y subordinadas	59
3.5	Reglas para determinar la moneda funcional	60
3.5.1	Reglas básicas de conversión de cuentas de resultados	61
3.5.2	Reglas básicas de conversión de rubros en el balance	61
3.6	Comprobación de saldos por cobrar y pagar, ingresos y gastos coincidentes para eliminación	63
3.7	Eliminación del saldo de inversiones en subsidiarias y la parte del patrimonio que le pertenece a la matriz	64
3.7.1	Método del costo	64
3.8	Eliminación de operaciones entre compañías	65

3.8.1	Eliminación de ventas de mercaderías	65
3.8.2	Eliminación por venta de propiedades, planta y equipo	67
3.8.3	Eliminación de operaciones originadas por intereses, ingresos por servicios prestados, rentas	70
3.9	Impuesto diferido por eliminación de ganancias o pérdidas resultantes de las operaciones entre compañías	71
3.10	Estados financieros consolidados	71

CAPÍTULO IV
EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO ASESOR
EXTERNO, EN LA APLICACIÓN DE LA NIIF 10
CONSOLIDACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS EN
UNA EMPRESA EXPORTADORA DE CAFÉ
(CASO PRÁCTICO)

4.1	Antecedentes	73
4.2	Propuesta de servicios profesionales	75
4.3	Planificación	78
4.4	Carta de aceptación	80
4.5	Índice de papeles de trabajo	81
4.6	Ejecución del trabajo	82

CONCLUSIONES

RECOMENDACIONES

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ÍNDICE DE TABLAS

No.	Nombre	Página
1	Tipos de cambio de conversión en el balance	62

ÍNDICE DE FIGURAS

No.	Nombre	Página
1	Organigrama de una empresa exportadora de café	15

INTRODUCCIÓN

A la fecha existen diferentes empresas en la explotación del café constituidas como sociedades anónimas y en función de ello se mencionan específicamente a las empresas exportadoras de café, empresas que compran el mayor porcentaje de café producido en el país para procesarlo y explotarlo en el exterior siendo uno de los pilares fundamentales de la economía guatemalteca. Son las exportaciones de café de acuerdo con el Banco de Guatemala las que representan el mayor número de divisas para el país a lo largo de los últimos años.

Lo anterior conlleva a las empresas exportadoras de café, a estar inmersas en un sistema globalizado de negocios, donde es necesario poseer un único lenguaje contable y financiero llamado, Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), las cuales muestran la realidad financiera y económica de las entidades. Por tal razón, para las empresas exportadoras de café es necesario mantener subsidiarias dentro y fuera del país, ampliando así su capital.

El presente trabajo consta de cuatro capítulos, de los cuales el capítulo I enmarca los aspectos generales de las empresas exportadoras de café, desde su definición, clasificación, objetivos, importancia, estructura organizacional y marco legal, el capítulo II incluye al contador público y auditor como asesor externo, así como su perfil, características y alcance, en el capítulo III se incluye la norma internacional de información financiera 10 consolidación de estados financieros, en la cual se enmarca el procedimiento para la consolidación, la estructura y contenido de la misma, el capítulo IV incluye un caso práctico del papel que toma el contador público y auditor como asesor externo, en la aplicación de la NIIF 10 consolidación de estados financieros en una empresa exportadora de café. Por último se listan las conclusiones y recomendaciones, así como las referencias bibliográficas.

CAPÍTULO I

EMPRESAS EXPORTADORAS DE CAFÉ

1.1 Definición de empresa

“Existen varias definiciones de empresas pero podemos entender que una empresa es una unidad económico-social, integrada por elementos humanos, materiales y técnicos, que tiene el objetivo de obtener utilidades a través de su participación en el mercado de bienes y servicios. Para esto, hace uso de los factores productivos (trabajo, tierra y capital).” (21:1)

1.2 Clasificación de las empresas

“Existen numerosas diferencias entre las operaciones de las empresas, sin embargo, de acuerdo a su orden de importancia, podemos clasificarlas en diversos puntos de vista:

1. Por su Actividad
2. Según el Origen del Capital
3. Según su Magnitud
4. De acuerdo a su Constitución Legal” (1:5)

1.2.1 Por su actividad: las empresas pueden clasificarse de acuerdo a la actividad que desarrollan en:

1.2.1.1 Empresas del sector primario o industriales: la actividad primordial de este tipo de empresas es la producción de bienes mediante la transformación y/o extracción de materias primas. Estas a su vez se clasifican en:

✓ **Extractivas:** son las que se dedican a la extracción de recursos naturales, ya sean renovables o no renovables.

✓ **Manufactureras:** son aquellas que transforman las materias primas en productos terminados y pueden ser de dos tipos:

- Empresas que producen bienes de consumo final
- Empresas que producen bienes de producción.

✓ **Agropecuarias:** como su nombre lo indica su función es la explotación de la agricultura y la ganadería.

1.2.1.2 Empresas del sector secundario o comercial: son intermediarios entre el productor y el consumidor, su función primordial es la compra-venta de productos terminados. Se pueden clasificar en:

✓ **Mayoristas:** son aquellas que efectúan ventas en gran escala a otras empresas tanto al menudeo como al detalle.

✓ **Menudeo:** son los que venden productos tanto en grandes cantidades como por unidad ya sea para su reventa o para uso del consumidor final.

✓ **Minoristas o Detallistas:** son los que venden productos en pequeñas cantidades al consumidor final.

✓ **Comisionistas:** se dedican a vender mercancías que los productores dan en consignación, percibiendo por esta función una ganancia o comisión.

1.2.1.3 Empresas del sector terciario o de servicios: como su nombre lo indica son aquellos que brindan servicio a la comunidad y pueden tener o no fines lucrativos. Se pueden clasificar en:

✓ Públicos

- ✓ Privados
- ✓ Transporte
- ✓ Turismo
- ✓ Instituciones financieras
- ✓ Educación
- ✓ Salubridad
- ✓ Seguros

1.2.2 Según el origen del capital: dependiendo del origen de las aportaciones de su capital y del carácter a quien se dirijan sus actividades las empresas pueden clasificarse en:

1.2.2.1 Públicas: en este tipo de empresas el capital pertenece al Estado y generalmente su finalidad es satisfacer necesidades de carácter social.

1.2.2.2 Privadas: lo son cuando el capital es propiedad de inversionistas privados y su finalidad es 100% lucrativa.

- ✓ **Nacionales:** cuando los inversionistas son 100% del país.
- ✓ **Extranjeros:** cuando los inversionistas son nacionales y extranjeros.
- ✓ **Transnacionales:** cuando el capital es preponderantemente (que tiene más importancia) de origen extranjero y las utilidades se reinvierten en los países de origen.

1.2.3 Según la magnitud de la empresa: este es uno de los criterios más utilizados para clasificar a las empresas. De acuerdo al tamaño de la misma se establece que puede ser: pequeña, mediana o grande. Existen múltiples criterios para determinar a qué tipo de empresa pueden pertenecer una organización, tales como:

1.2.3.1 Financiero: el tamaño se determina por el monto de su capital.

1.2.3.2 Personal ocupado: este criterio establece que una empresa pequeña es aquella en la que laboran menos de 250 empleados, una mediana aquella que tiene entre 250 y 1000, y una grande aquella que tiene más de 1000 empleados.

1.2.3.3 Ventas: establece el tamaño de la empresa en relación con el mercado que la empresa abastece y con el monto de sus ventas. Según este criterio una empresa es pequeña cuando sus ventas son locales, mediana cuando son nacionales y grande cuando son internacionales.

1.2.3.4 Producción: este criterio se refiere al grado de maquinización que existe en el proceso de producción; así que una empresa pequeña es aquella en la que el trabajo del hombre es decisivo, es decir, que su producción es artesanal aunque puede estar mecanizada, pero si es así generalmente la maquinaria es obsoleta y requiere de mucha mano de obra. Una empresa mediana puede estar mecanizada como en el caso anterior, pero cuenta con más maquinaria y menos mano de obra.

1.2.3.5 Criterios de la organización nacional financiera: para esta institución una empresa grande es la más importante dentro de su giro.

1.2.4 De acuerdo a su organización jurídica: en Guatemala, de acuerdo con el régimen jurídico en que se constituya la empresa, ésta puede ser: Sociedad Anónima, sociedad colectiva, sociedad en comandita simple, sociedad de responsabilidad limitada, sociedad en comandita por acciones.

1.2.4.1 Comerciante individual: son comerciantes quienes ejercen en nombre propio y con fines de lucro, y que realiza actividades de industria como producir o transformar la materia prima, prestación de servicios, la banca, seguros y fianzas.

1.2.4.2 Empresa mercantil: según el código de comercio, se entiende por empresa mercantil “El conjunto de trabajo, de elementos materiales y de valores incorpóreos

coordinados, para ofrecer al público, con propósito de lucro y manera sistemática, bienes y servicios.” (5:173)

1.2.4.3 Sociedades mercantiles: “Están constituidas de acuerdo a las disposiciones del Código de Comercio de Guatemala e inscritas en el registro mercantil, teniendo personalidad jurídica propia y distinta de los socios individualmente considerados.”

1.2.4.4 Sociedad colectiva: es la que existe bajo una razón social y en la cual todos los socios responden de modo subsidiario, ilimitado y solidariamente de las obligaciones sociales.

La razón se forma con el nombre y el apellido de uno de los socios o con los apellidos de dos o más de ellos, con el grado obligatorio de la leyenda; y Compañía Sociedad Colectiva, leyenda que podrá abreviarse: y Cía. S.C.

1.2.4.5 Sociedad en comandita simple: es la compuesta por uno o varios socios comanditados que responden en forma subsidiaria, ilimitada y solidaria de las obligaciones sociales; y por uno o varios socios comanditarios que tienen responsabilidad limitada al monto de su aportación.

La razón se forma con el nombre de uno de los socios comanditados o con los apellidos de dos o más de ellos si fueren varios y con el agregado obligatorio de la leyenda: y compañía sociedad en comandita, la que podrá abreviarse: y Cía. S. en C.

1.2.4.6 Sociedad de responsabilidad limitada: es la compuesta por varios socios que solo son obligados al pago de sus aportaciones. Por las obligaciones sociales responde únicamente al patrimonio de la sociedad y, en su caso, la suma que a más de las aportaciones convenga la escritura social.

La razón social se formará con el nombre completo de uno de los socios o con el apellido de uno o más de ellos. En ambos casos es obligatorio agregar la palabra Limitada o la leyenda: Y compañía Limitada, las que podrán abreviarse: Ltda. o Cía. Ltda., respectivamente.

1.2.4.7 Sociedad Anónima: es la que tiene el capital dividido y representado por acciones. La responsabilidad de cada accionista está limitada al pago de las acciones que hubiere suscrito.

La sociedad anónima se identifica con una denominación, la que podrá formarse libremente, con el grado obligatorio de la leyenda: Sociedad Anónima, que podrá abreviarse, S.A.

1.2.4.8 Sociedad en comandita por acciones: es aquella en la cual uno o más socios comanditados responden en forma subsidiaria, ilimitada y solidaria de las obligaciones sociales y uno o varios socios comanditarios, y tienen la responsabilidad limitada al monto de las acciones que han suscrito, en la misma forma que los accionistas de una sociedad anónima.

Las aportaciones deben estar representadas por acciones.

La razón se forma con el nombre de uno de los socios comanditados o con los apellidos de dos o más de ellos, si fueren varios, y con el agregado obligatorio de la leyenda: y compañía sociedad en comandita por acciones, la cual podrá abreviarse: y Cía., S.C.A.

1.3 Objetivos de las empresas

“Debemos entender por objetivo, sencillamente, el fin hacia el cual se orientan las acciones de una organización.

Parece claro que toda organización persigue un conjunto de objetivos que son comunes a todos los miembros de la organización que son los de crecimiento, supervivencia y rentabilidad, relegando a un segundo plano los objetivos sociales y de servicio; la única vía de garantizar la supervivencia de la empresa a largo plazo es obteniendo la confianza y la lealtad de los distintos agentes, que se relacionan con la organización.

Además de lo descrito en el párrafo anterior el objetivo del ente, objeto de estudio, es el de comercializar productos y prestar servicios para la prevención, el diagnóstico y el tratamiento de las enfermedades, con el fin de incrementar el bienestar y la calidad de vida.” (2:50)

1.4 Empresa exportadora de café

Empresa mercantil dedicada a la exportación de productos tradicionales, cuenta con infraestructura logística, estructura y recursos adecuados los que en conjunto le permiten operar en forma eficiente y colocar el grano de café en el exterior del país.

1.5 Historia del café en Guatemala

“El café es el segundo producto más comercializado en el mundo entero después del petróleo.

En 1773, Llegaron las primeras plantas de café a Guatemala, como resultado de una iniciativa desarrollada por sacerdotes jesuitas.

A mediados del siglo XVIII, por primera vez, se había consumido café en público en Guatemala, al celebrar el elevamiento de la Catedral a la categoría de Metropolitana. Antes de esa fecha su consumo como bebida no se había generalizado aunque algunas veces se usaba como medicina.

En 1803 una disposición gubernamental entró en vigor, exonerando durante diez años al cacao, azúcar, algodón y café, del impuesto de alcabala y de otros impuestos, además en 1835, se decretó un premio de doscientos pesos al agricultor que primero cosechara cien quintales de café, con premios de cien pesos el segundo, tercero y cuarto lugares.

En 1854 se hizo la primera exportación, consistente en 95 quintales oro a un valor FOB de USD 10 por quintal. En 1867 el café guatemalteco participó por primera vez en un evento internacional, La Exhibición Internacional de Paris, y en 1888 ganó el Primer lugar de Exhibición Mundial de Paris, alcanzando sus mayores niveles de producción debido a una alta cotización en el mercado internacional.

En 1915 el café guatemalteco nuevamente es galardonado, obteniendo el Primer Lugar en la Exposición de San Francisco.

En 1910 los guatemaltecos, el doctor Federico Lehnhoff y Eduardo T. Cabarrus desarrollaron el café soluble en Francia, pero la Primera Guerra Mundial impidió que se comercializara quedando la patente en Francia. La fórmula que se usa actualmente es la misma, pues no ha sido mejorada.

En ese mismo año el caficultor Guatemalteco, Ingeniero Roberto Okrassa, desarrolló en su finca de Antigua Guatemala, una retrilla con quebradora y pulidora que sigue siendo usada mundialmente. Su invento recibió el conocido nombre de Retrilla Okrassa.

El café que se produce en todos los departamentos de Guatemala se clasifica como "Arábigo Lavado", tiene diferentes características por la altitud, tipo de suelo, temperatura, nubosidad y régimen de la región donde se cultiva.

Esto afecta las características del grano de café en tamaño, estructura y consistencia,

originando calidades que además de ser distintas, son diferenciables entre sí. Esta regionalización natural única produce varios tipos exclusivos de café. Entre los más conocidos se encuentran: El Café Fraijanes, Café Cobán, Café Huehuetenango, Café Atitlán y Café Antigua, este último constituye un tipo de café reconocido internacionalmente, que es objeto de un sobreprecio en los mercados gourmet.” (19:1)

Se cultiva en una zona localizada entre volcanes, cuyas laderas forman un valle con condiciones ecológicas y climáticas particularmente propicias para el cultivo del mejor café.

Los suelos, de origen volcánico, son jóvenes y presentan condiciones óptimas de fertilidad para el grano, algunos expertos nacionales y extranjeros, consideran que el café Genuino Antigua, es uno de los cafés más finos que se producen en el mundo.

1.6 Importancia de las exportaciones de café en Guatemala

“Las raíces del grano son muy ondas en la historia nacional. Hempstead cuenta que las primeras plantas, provenientes probablemente de Cuba o de Puerto Rico, que adornaron los patios de los jesuitas, durante la Colonia.

El aromático llegó a convertirse en un cultivo comercial hasta 1853, y alcanzó auge en 1870, cuando el valor de sus exportaciones sobrepasó a las de la cochinilla tinte hecho a base de insectos. Este cultivo arrancó en plantaciones de la Costa Sur y la bocacosta de San Marcos y Retalhuleu. Posteriormente, se expandió a Alta y Baja Verapaz, especialmente a Cobán y San Pedro Carchá, así como a Amatitlán y algunos departamentos del Oriente del país, y hacia 1870, se comenzó a cultivar en Antigua Guatemala, Sacatepéquez, el grano que ahora tiene fama mundial.” (22:1)

Después de que el tinte proveniente de la cochinilla perdiera su valor comercial con el descubrimiento de los tintes sintéticos para telas, el café vino a convertirse desde ese momento en un pilar de la economía guatemalteca. Por ejemplo, en 1960, el grano

representaba 60 por ciento de divisas en el perfil de las exportaciones guatemaltecas, y al final de la cosecha de ese año, se cotizó en US\$46 el quintal de café oro. En la actualidad, solo se aporta el 9 por ciento de los ingresos de divisas, pues ha sido superado por otros sectores; sin embargo, existe la esperanza de abrir nuevos mercados para el aromático en Rusia o China.

La exportación favorece la imagen del país, esto ayuda a que se le vea como un punto de inversión favorable. Guatemala ha ganado terreno en la temática de productos de laboratorios, ya que se participa en distintas actividades, tal como la alimenticia, el ambiente, cosméticos, medicamentos, es decir que se ha innovado en estos campos que son áreas muy importantes para la región.

1.6.1 Producción Anual de Café en Guatemala

Guatemala cosecho (producción total en sacos de 60kgs) 4.08 millones de quintales oro en el 2014 contra los 3.1 millones de quintales oro producidos en el 2013.

Los productores atribuyen la caída de las exportaciones a los daños provocados en las plantaciones por el hongo de la roya, el cual según ANACAFÉ infectó este año unas 193.200 hectáreas de las 276.000 destinadas a la producción, lo cual afecta a más de 60.000 productores, en su mayoría pequeños.

“La roya del café es considerada una de las enfermedades de plantas más catastróficas de toda la historia. Está dentro de las siete pestes y/o enfermedades de las plantas que han dejado mayores pérdidas en los últimos 100 años. Es una enfermedad causada por el hongo *Hemileia vastatrix*. El café es el único hospedero conocido de este hongo perteneciente al Phylum Basidiomycota, Orden Uredinales, Familia Pucciniaceae. Considerado un parásito obligado, no puede sobrevivir en el suelo o en material vegetal inerte. En Guatemala se le conoce desde el año 1980. Afecta hojas maduras y cuando el ataque es severo puede también infectar hojas jóvenes provocando una intensa caída de hojas y pérdidas en la producción.” (21:1)

1.6.2 Ingresos por la exportación del café en Guatemala

Las exportaciones guatemaltecas generaron en el primer trimestre de 2015 más de 2,797 millones de dólares en divisas, 4.47 % más que en el mismo periodo de 2014, informó hoy una fuente oficial.

De acuerdo con estadísticas publicadas por el Banco de Guatemala (central) el ingreso de divisas entre enero y marzo pasado por la venta de productos al exterior fue superior en 119.7 millones de dólares al mismo periodo de 2014.

Las exportaciones guatemaltecas aumentaron en los primeros tres meses del año. (21:1)

En el primer trimestre del año pasado las exportaciones dejaron 2,677.4 millones de dólares.

Los productos que generaron más divisas fueron los artículos de vestuario con 302.9 millones de dólares, azúcar 251.6 millones, café 198.2, banano 172.3 y frutas frescas, secas o congeladas con 118.7 millones de dólares, detalló la fuente.

La banca central dijo que el principal destino de las exportaciones guatemaltecas sigue siendo Estados Unidos con 1,014.4 millones de dólares, es decir el 36.3 por ciento del total de divisas.

En segundo lugar sigue el mercado centroamericano con 741.2 millones de dólares seguido de la Eurozona con 204 millones de dólares, entre otros.

Por lo que se proyecta un alza en las exportaciones de estos artículos, sin embargo el crecimiento económico de Guatemala va mucho más allá de las exportaciones.

1.6.3 Beneficio ambiental

“El café tradicionalmente se cultiva bajo la sombra de otros árboles, que ayudan a la preservación del medio ambiente.

En Guatemala crecen más de 800 millones de cafetos los cuales están diseminados en 262,500 hectáreas de terreno. A su vez, estas plantas de café reciben la sombra que proporcionan cerca de 38 millones de árboles de especies tales como caspirol, cuje, cushín, gravilea, volador, palo blanco, cedro. Este gigantesco bosque artificial diariamente vierte a la atmósfera la cantidad de 5 millones de toneladas de oxígeno.”(20:1)

1.6.4 Sus propiedades y efectos positivos

Desde la percepción de su aroma y sabor, el café brinda una serie de emociones que reaniman el estado físico y espiritual al saborearlo. Pero se ha comprobado que tomar de dos a tres tazas de café diariamente ayuda a mantener un equilibrio en la salud.

Entre los beneficios que se obtienen están la prevención de ciertos tipos de cáncer y diabetes, y beneficios para el aparato circulatorio y respiratorio. Además aporta antioxidantes que ayudan a retrasar el proceso de envejecimiento y estimula la memoria.

1.6.5 Importancia económica

La importancia del cultivo del café en Guatemala es invaluable y no puede determinarse con exactitud, porque dada la magnitud del cultivo el efecto para cada rubro que se desea evaluar es enorme y significa un verdadero beneficio para el país, tanto en el aspecto social, como en lo económico, ambiental, comercial, ecológico, y otros indirectos que también son de mucha importancia. A continuación se mencionan los diversos aspectos:

✓ **En el aspecto social**, el cultivo de café genera cientos de miles de empleos y significa un ingreso importante para el sostén de miles de familias, no solo de los trabajadores de las fincas, sino también de los más de 90 mil caficultores que según una fuente de ANACAFE brinda servicios de educación y salud en muchas fincas lo que también contribuye al bienestar físico y mental de los pobladores de las áreas aledañas a los cultivos.

✓ **En lo económico**, las exportaciones de café son una fuente importante de captación de divisas para la balanza de pagos del país, además que, las fuertes cantidades de capital que se invierte en los diversos rubros de producción estimulan las economías locales y fomentan el comercio local.

✓ **El aspecto ambiental**, es muy importante por los analistas locales que no han visualizado que este cultivo, por ser permanente y arbóreo, protege los suelos de la erosión y estimula la infiltración del agua de lluvia a los depósitos subterráneos, evitando la escorrentía y por consiguiente el arrastre de partículas de la parte productiva del suelo que obstruyen las zonas bajas y empobrecen los suelos. Es importante considerar que las plantaciones permanentes de especies arbóreas o arbustivas contribuyen a la captura de carbono, lo que hace importantísima la contribución en este sentido de 262,500 hectáreas de café que se cultivan en Guatemala, y también, son productoras de leña y tutores provenientes del manejo de cafetales (podas, recepas, manejo y regulación de sombra) reduciendo así, la presión poblacional sobre los bosques naturales.

✓ **En lo comercial**, el café es un fuerte generador de empleo para cientos de profesionales agrícolas que trabajan en la administración de las fincas, en programas de asistencia técnica, investigación y desarrollo de productos, comercialización y venta de productos agrícolas, insumos, vehículos, maquinaria de beneficiado, aplicación de productos, y de todo tipo relacionada con el cultivo. Sin dejar de mencionar el uso de

agencias bancarias que se benefician con la administración de préstamos y cuentas de ahorros de dinero que proviene de esta actividad. Indirectamente, fortalecen y generan demanda de servicios a empresas de transporte pesado, expendedores de combustible, alquiler y uso de instalaciones físicas como bodegas para el almacenaje del café ya procesado y locales comerciales para el funcionamiento de empresas que procesan sacos para el empaque y la venta de productos agroquímicos e insumos.

✓ **En lo ecológico**, las plantaciones de café son un refugio para la fauna silvestre que encuentra en ellas un lugar protegido contra la depredación generada por el avance de la frontera agrícola y la misma situación puede decirse para las especies arbóreas que funcionan como árboles de sombra que pueden desarrollarse sin estar expuestos a la depredación de las áreas cercanas a las ciudades. En general puede concluirse que en estas zonas existe una relación equilibrada de agua, suelo y plantas.

El café guatemalteco puede clasificarse en café de altura (HG) y estrictamente de altura (SHG). Estos corresponden al café cultivado a más de 800 metros de altura. Los cultivos entre 800-1200 metros normalmente se clasifican como Duros (HG: Hard Bean) y por encima de los 1200 metros como Estrictamente Duros (SHB: Semi Hard Bean) y en general suelen generar sobreprecios por encima del precio del contrato que indica la bolsa de Nueva York donde se trazan los café convencionales. Cabe destacar que la mayor parte de la producción clasificada como de grano estrictamente duro.

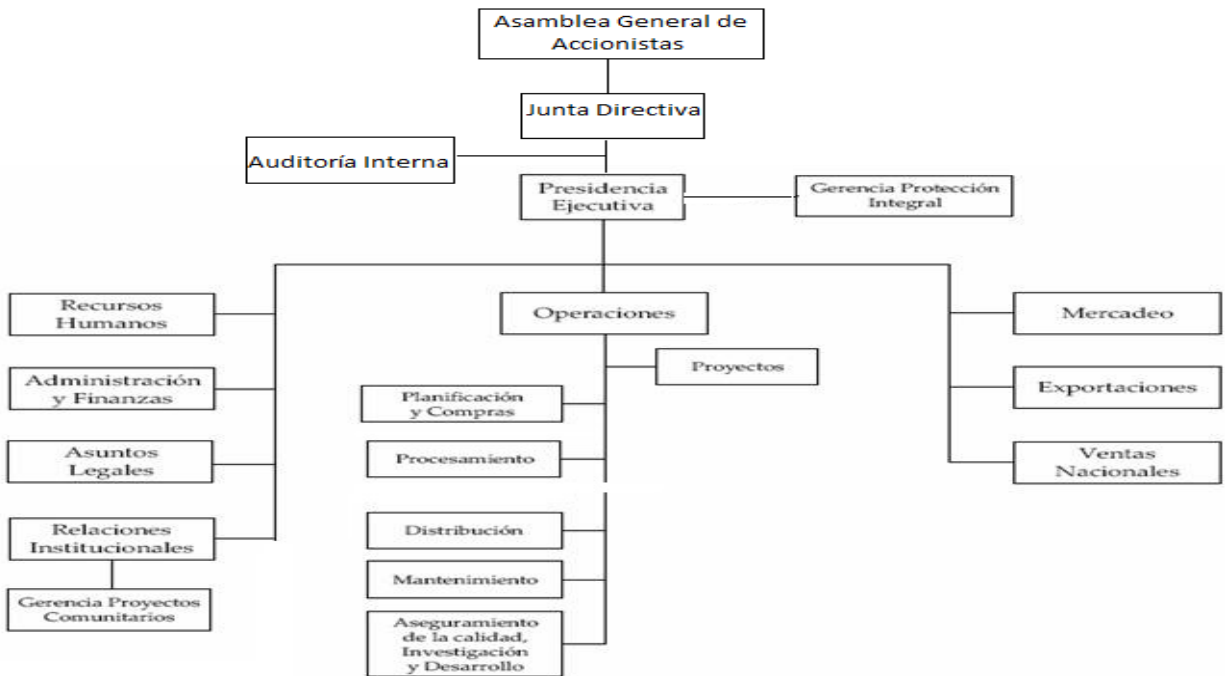
1.7 Estructura Organizacional de una Empresa Exportadora de Café

Partiendo de la descripción de sus características básicas entre ellas tenemos:

1.7.1 Estructura Organizacional

“Es la distribución formal de los puestos dentro de una organización. Esta estructura, la cual puede mostrarse visualmente en un organigrama.” (17:217)

Figura 1
Organigrama de una empresa exportadora de café



Fuente: Elaboración propia con base al trabajo realizado

También se puede decir que la estructura organizacional está representada en el organigrama de la empresa, detallando en él, la departamentalización de los puestos o áreas de trabajo en los diferentes niveles de jerarquía, con la finalidad de visualizar la forma de operar de la empresa.

- | | |
|-----------------------------------|------------------------------|
| ✓ Asamblea general de accionistas | ✓ Recursos Humanos |
| ✓ Consejo de administración | ✓ Administración y Finanzas |
| ✓ Auditoría interna | ✓ Proyectos |
| ✓ Gerente general | ✓ Exportaciones |
| ✓ Presidencia Ejecutiva | ✓ Asuntos Jurídicos |
| ✓ Operaciones | ✓ Ventas Nacionales |
| ✓ Mercadeo | ✓ Relaciones Institucionales |

1.8 Marco Legal

Las exportadoras de café se rigen bajo las leyes guatemaltecas y derivado de su actividad económica, a continuación se presenta el marco legal aplicable a las mismas:

1.8.1 Decreto 2-70 del Congreso de la República de Guatemala Código de Comercio y sus reformas

El Código de Comercio de Guatemala, regula todas las actividades mercantiles en la venta bienes o prestaciones de servicios, estipulando los tipos de comerciantes, requisitos de inscripción, obligaciones que deben cumplir y términos generales de dichas actividades. La aplicabilidad, las Sociedades mercantiles, organizadas bajo forma mercantil: la sociedad colectiva, la sociedad en comandita simple, la sociedad de responsabilidad limitada, la sociedad anónima, la sociedad en comandita por acciones y la personalidad jurídica. (5:1)

1.8.2 Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala Código Tributario y sus reformas

El Código Tributario regula la materia tributaria en general, indica los principios de aplicabilidad, interpretación, define las clases de tributo, así también indica las obligaciones de los sujetos pasivos en cuanto a materia tributaria. Clases de tributos, entre otros. (6:2)

1.8.3 Decreto 27-92 del Congreso de la República de Guatemala Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA) y sus reformas

La Ley del Impuesto al Valor Agregado especifica la tasa gravada en la compra y venta de bienes y en la prestación o adquisición de servicios.

Tarifa única. Los contribuyentes afectos a las disposiciones de esta ley pagarán el impuesto con una tarifa del doce por ciento (12%) sobre la base imponible. La tarifa del

impuesto en todos los casos deberá estar incluida en el precio de venta de los bienes o el valor de los servicios. (7:10)

1.8.4 Decreto 20-2006 Disposiciones legales para el fortalecimiento de la Administración Tributaria

“Artículo 1. Retenciones a cargo de exportadores. Las personas individuales o jurídicas que se inscriban ante la Administración Tributaria como exportadores habituales y cuya exportación mensual en promedio sea de cien mil quetzales (Q.100,000.00) como mínimo, serán considerados agentes de retención, por lo que la Superintendencia de Administración Tributaria le dará aviso de su activación, a efecto que procedan a retener:

En la adquisición de productos agrícolas y pecuarios, las personas individuales o jurídicas que se dediquen a la exportación de servicios o de bienes, exceptuando a las personas comprendidas en el Decreto Número 29-89 del Congreso de la República, al momento de comprar o adquirir productos agrícolas o pecuarios, en la forma en que serán exportados, así como el café en cualquier forma, excepto tostado o soluble, azúcar de caña sin refinar; banano, cardamomo en cualquier estado, caña de azúcar, algodón, leche y otros productos agropecuarios, pagarán al vendedor o al prestador del servicio, el treinta y cinco por ciento (35%) del Impuesto al Valor Agregado (IVA) y le retendrán el sesenta y cinco por ciento (65%) de dicho impuesto, incluido en el monto total de cada factura.

En la adquisición de productos distintos a los referidos en el párrafo anterior, así como por servicios, las personas individuales o jurídicas que se dediquen a la exportación exceptuando a los comprendidos en el Decreto Número 29-89 del Congreso de la República, al momento de adquirir los mismos, pagarán al vendedor o prestador del servicio, el ochenta y cinco por ciento (85%) del Impuesto al Valor Agregado (IVA) y le retendrán el quince por ciento (15%) de dicho impuesto, incluido en el monto total de cada factura.

En el caso de venta de bienes o prestación de servicios al crédito, el vendedor o prestador de servicios emitirá la factura conforme a lo establecido en el artículo 34 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, por lo que la retención que corresponda se realizará en el momento de la entrega y emisión de la factura, al igual que la entrega de la respectiva constancia de retención prenumerada, autorizada por la Administración Tributaria y en la cual se hará constar el monto retenido conforme al porcentaje que corresponda.

En todos los casos, la totalidad del impuesto retenido por el exportador será compensable con su crédito fiscal sujeto a devolución. De resultar tributo a favor de la Administración Tributaria, deberá enterarlo al fisco dentro del plazo de quince (15) días hábiles siguientes al período impositivo en que realizó la retención.

El agente de retención deberá presentar una declaración jurada en la cual haga constar sus operaciones y que procedió a compensar con las retenciones realizadas, el crédito fiscal sobre el cual le corresponde su devolución, aún y cuando no tenga tributo que enterar al fisco o bien tenga un remanente de crédito fiscal sujeto a devolución, del cual podrá solicitar la devolución ante la Administración Tributaria, conforme lo dispuesto en la Ley del Impuesto al Valor Agregado. Dicha declaración deberá presentarla en el plazo establecido en esta ley para enterar el tributo retenido.” (8:1)

1.8.5 Decreto 73-2008 del Congreso de la República de Guatemala Ley de Impuesto de Solidaridad (ISO)

Es un impuesto que debe ser pagado por quienes realicen actividades mercantiles o agropecuarias en el territorio nacional y obtengan un margen bruto superior al cuatro por ciento (4%) de sus ingresos brutos. Fue decretado por emergencia nacional, y viene a sustituir al Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz (IETAAP), el cual era de gran utilidad como su nombre lo indica, apoyo a los acuerdos de paz.

La ley ISO entró en vigencia el 1 de enero de 2009 por un plazo indefinido, este impuesto fue decreto por El Congreso de la República de Guatemala, basándose en las obligaciones que le impone al Estado la Constitución Política de la República de Guatemala en materia de inversión social, es impostergable buscar los mecanismos que mantengan y fortalezcan la recaudación tributaria, que permita al Estado contar con los recursos financieros necesarios para el financiamiento de los programas de inversión social que demanda la población más necesitada. D(9:4)

1.8.6 Decreto 15-98 del Congreso de la República Ley del Impuesto Único sobre Inmuebles

Es un tributo que recauda el Estado de Guatemala y que recae sobre los bienes rústicos o rurales y urbanos, integrando los mismos el terreno, las estructuras, construcciones, instalaciones adheridas al inmueble y sus mejoras, así como los cultivos permanentes de cada uno de los contribuyentes guatemaltecos.

Una forma más sencilla de definir al IUSI es como el impuesto que paga cualquier persona dueña de un inmueble, de manera anual aunque se puede pagar trimestralmente. (10:1)

1.8.7 Decreto 10-2012 Ley de Actualización Tributaria y sus reformas

Es el impuesto que, como su nombre lo indica, recae sobre las rentas o ganancias que obtengan las personas individuales, jurídicas (empresas), entes o patrimonios nacionales o extranjeros, residentes o no en el país. El impuesto se genera cada vez que se perciben ganancias en el territorio nacional, según procedan de lo siguiente:

✓ **Actividades lucrativas:** Producción, venta y comercialización de bienes, la prestación y exportación de todo tipo de servicios prestados por empresas, organizaciones o personas individuales.

✓ **El trabajo:** toda clase de contraprestación, retribución o ingreso, cualquiera que sea su denominación o naturaleza que deriven del trabajo personal o prestado por un trabajador en relación de dependencia (empleado o asalariado), dentro o fuera de Guatemala. Incluye los honorarios que se perciban por el ejercicio de profesiones, oficios y artes a título personal, así como las pensiones, jubilaciones y montepíos.

✓ **El capital y las ganancias de capital:** Dividendos, utilidades, beneficios y otras rentas derivadas de la participación o tenencia de acciones; intereses o rendimientos pagados por depósitos e inversiones de dinero en instrumentos financieros, operaciones y contratos de crédito, diferencias de precio en determinadas operaciones en bolsa, arrendamiento financiero, regalías, derechos de autor, rentas de bienes muebles o inmuebles, premios de loterías, y otros. (11:2)

1.8.8 Decreto Número 19-69 del Congreso de la República Ley del Café

“**Artículo 4.** La Asociación Nacional del Café es una entidad de derecho público, no lucrativa, constituida por los caficultores de la República; con personalidad jurídica, patrimonio propio, fondos privativos y plena capacidad para adquirir y disponer de sus bienes y contraer obligaciones, de conformidad con su objeto y fines. ”

“**Artículo 6.** La Asociación será la única autorizada para extender los permisos de exportación y embarque cuando se hayan satisfecho todos los requisitos y disposiciones vigentes. En caso de existir cuotas de conformidad con los convenios internacionales, que limiten la exportación de café, la Junta del Concejo de Política Cafetera conforme el inciso d) del artículo 2º, las distribuirá entre los productores y autorizará la exportación en las proporciones correspondientes; de todo lo cual dará cuenta el mencionado concejo. ” (12:4)

1.8.9 Decreto 111-85 del Congreso de la República

“**Artículo 1.** Se establece un impuesto equivalente al uno por ciento (1%) del valor en quetzales de cada quintal de café en oro o su equivalente, libre a bordo, que se exporte

con un peso de cuarenta y seis kilogramos, o sean cien libras españolas, el cual se distribuirá así:

1. Diez centavos de quetzal (Q.0.10) por cada quintal, para cada una de las Municipalidades en cuya circunscripción se ha producido el café.
2. El remanente del impuesto por cada quintal exportado para la Asociación Nacional del Café, a fin de que cumpla con los fines a que se refieren los artículos 5º. y 14 del Decreto número 19-69 del Congreso de la República, Ley del Café.”

“Artículo 5. La Asociación tiene por objeto: cooperar con el Estado a la protección de la economía nacional en lo relativo a la producción y comercialización del café; y defender los intereses gremiales de los productos del grano.”

Para tales fines, en concordancia con sus recursos económicos, operará servicios técnicos de investigación, experimentación, demostración, asistencia y divulgación en la diversas ramas de la industria cafetera y promoverá todas las actividades económicas y agrícolas directa o indirectamente relacionadas con la caficultura, así como programas de diversificación de cultivos. Asimismo organizará servicios de catación, arbitraje, registros, estadísticas, almacenes de depósito, bodegas y demás servicios auxiliares para la producción y comercialización adecuada del grano.

La Asociación pondrá empeño por lograr ayuda efectiva para resolver los problemas de los caficultores en pequeña escala en cuanto a financiamiento, cultivo, beneficio y especialmente comercialización de sus productos a precios justos y razonables. A tal fin, la Junta directiva deberá crear los instrumentos y sistemas necesarios y hacer los arreglos pertinentes con instituciones estatales y privadas para el mejor logro de estos objetivos, especialmente operando por sí, dentro de sus disponibilidades financieras o con financiamiento de tales instituciones, agencias de compra de café a pequeños productores a los precios de mercado.

1.8.10 Decreto 1441 del Congreso de la República de Guatemala Código de Trabajo y sus reformas

Es el documento jurídico laboral que regula los derechos y obligaciones de patronos y trabajadores, con ocasión del trabajo en Guatemala, y crea instituciones para resolver sus conflictos. (14:21)

CAPÍTULO II

EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO ASESOR EXTERNO

2.1 Antecedentes históricos del profesional de la Contaduría Pública y Auditoría

“A mediados del siglo XVIII se dio en Inglaterra un fenómeno que vino a transformar a la humanidad.

En 1733, se inventa el instrumento volador, artefacto que revoluciona el proceso de manufactura textil.

En 1767, aparecen las primeras máquinas hiladoras y de tejido que son accionadas por energía hidráulica. Es el nacimiento de la revolución industrial; es la sustitución de los procesos manuales de fabricación por la máquina.

Entre 1783-1784 se descubre un nuevo método para descarburar el hierro, logrando que su industrialización se disminuya y comience a utilizarse de manera masiva. Es el nacimiento de la industria siderúrgica, lo que permite al maquinismo una extraordinaria expansión. Por esos mismos años se inventa la máquina de vapor.

Hacia finales de este siglo toma posesión formal la revolución industrial. Aparecen en consecuencia nuevas formas de organización fabril y comercial.

Nace el concepto de capitalismo. Surgen las teorías económicas de libre comercio de Adam Smith y David Ricardo obviamente que tales desarrollos tuvieron que impactarse en la contabilidad. Se perfeccionan y modernizan los procesos de contabilidad y nacen nuevas corrientes en materia de contabilidad de costos.

El advenimiento del capitalismo ocasiona la concentración de capital. Tiende a desaparecer los pequeños talleres y fábricas familiares. Surgen por consecuencia las sociedades comerciales e industriales.

Comienza a surgir en esa época tibias disposiciones y regulaciones gubernamentales que solicitan (no exigían) los Estados Financieros de las empresas que tenían acciones colocadas entre el gran público inversionista fueran revisadas por contadores públicos independientes. Pero es en ese entonces no habían aparecido lo que hoy se conoce como los principios de contabilidad generalmente aceptados dando lugar a que cada quien contabilizará como quisiera, como pudiera o como le conviniera. Tampoco existía lo que hoy es conocido como normas y procedimientos de auditoría también generalmente aceptadas y los Auditores revisaban como pudieran y como querían, además de que sus informes eran presentados a capricho y a conveniencia de los dueños y administradores de las empresas, de emisoras de acciones, quienes a su vez, los entregaban o mostraban a las autoridades y a los pequeños inversionistas cuando querían.

Todo lo anterior dió origen a una cadena de fraudes y engaños que en combinación con pérdidas de mercados y problemas económicos provocaron la caída de la bolsa de valores de Nueva York en Octubre de 1929.” (4:1)

La solución para evitar que volviera a repetirse otro fenómeno como el referido, tuvo lugar en 1933, cuando el entonces presidente norteamericano Franklin Delano Roosevelt emitió los Actos de Seguridad de la Ley de Valores en 1933, completada y ampliada con la Ley de Intercambio de Valores de 1934, las cuales entre otras disposiciones obligan a todas las empresas emisoras que tienen colocadas acciones entre el gran público inversionista, que registran sus operaciones sobre bases y criterios contables homogéneos, consistentes y generalmente aceptados por el núcleo social en el que convergen y por los contadores públicos; de igual manera que los Estados Financieros que se generan sean revisados y examinados anualmente por contadores públicos independientes con base en normas y procedimientos de auditoría que sean de aceptación general por la comunidad contable. Y para vigilar que se dé este cumplimiento a tales disposiciones se crea la Comisión de Vigilancia del intercambio de valores. (SEC por sus siglas en inglés).

Ante la ausencia de una doctrina contable formal, homogénea y de aplicación general y a la falta de pronunciamiento para la práctica estandarizada de la auditoría de Estados Financieros, la comisión para la vigilancia de intercambios de valores convocó a contadores públicos de la época para que se recogieran los estudios e investigaciones sobre la materia que habían comenzado a aparecer en ese momento.

Es así que en Junio de 1936 se publica un documento denominado "Declaración tentativa de principios de contabilidad", y además en ese mismo año se publica "El examen de Estados Financieros" que fue aceptado de inmediato y con carácter de obligatorio para todo Auditor.

En el año de 1938 nace el Instituto Americano de Contadores Públicos, mismo que prevalece hasta la fecha, creando el comité de Principios de Contabilidad quien promulga en el año de 1939 sus boletines de investigación contable que vinieron a constituir los primeros pronunciamientos de ese tiempo.

En materia de normas y procedimientos de auditoría se hace obligatorio los Estados Financieros examinados, realizados por contadores públicos independientes, es decir, Auditor externo.

2.2 La Profesión en Guatemala

“Los cambios que se están desarrollando en el mundo económico tienen gran impacto en Guatemala inmersa dentro del contexto de la globalización, el Contador Público y Auditor tiene gran oportunidad de trabajo dentro de este contexto, así como grandes responsabilidades.

La presión de eficiencia en los resultados de la industria y comercio en general, requiere que los servicios sean de mejor calidad para obtener resultados positivos, reales y acordes a la demanda.

En Guatemala, la Profesión de Contador Público y Auditor se inicia con la creación de la Facultad de Ciencias Económicas el 26 de mayo de 1937, a través del Decreto Gubernativo No. 1972, aprobado en Asamblea Legislativa, Decreto 2270 del 19 de marzo de 1938.” (4:32)

Antes de 1937, los Auditores que existían en Guatemala eran extranjeros, de los que resaltan los Ingleses Nancy de Lacy y Joseph Gibson Davies, la excepción guatemalteca de este tiempo fue Don Joaquín Godoy que por razones de Estado, recibió el título de Auditor, del general Lázaro Chacón, después de haber estudiado en los Estados Unidos de Norteamérica, posteriormente surge el ejercicio profesional el 11 de septiembre de 1943, fecha en que egresa el Primer Contador Público, quien fue el Doctor Manuel Noriega Morales, con título de Economista y Contador Público en el grado de Doctor.

En los primeros años, el trabajo de un Contador Público y Auditor se concentraba en el balance general, en la actualidad los Estados Financieros básicos, (Estado de situación financiera, Estado de resultado integral Estado de cambios en el patrimonio y Estado de flujo de efectivo) auditados por profesionales independientes que son preparados por los propietarios, la evaluación de los elementos más significativos de las tendencias de los negocios les es de mucha utilidad para la toma de decisiones.

Uno de los fenómenos más sobresalientes del siglo XX es precisamente el notable crecimiento de la Contaduría Pública y Auditoría, en Guatemala como ya se mencionó, se inicia con la creación de la Facultad de Ciencias Económicas, contribuyendo en su desarrollo además de esta Facultad, el Colegio de Profesionales de las Ciencias Económicas y el Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores (IGPA) el 7 de noviembre de 1968, fecha en que fue fundado; en la actualidad cuenta con sus propios pronunciamientos acordes a la legislación y práctica profesional Guatemalteca, integrada por Contadores Públicos y Auditores egresados de las distintas Universidades del país, dedicada a promover la superación personal y profesional de

sus asociados; es además miembro patrocinador de la Asociación Interamericana de Contabilidad (A.I.C.) y de la International Federation of Accounts. (I.F.A.C.).

Los objetivos de esta institución son los siguientes:

- ✓ Estimular el progreso de la profesión del Contador Público y Auditor en Guatemala como medio de contribuir al desarrollo económico del país.
- ✓ Promover y mantener normas elevadas de ética profesional en beneficio de los intereses del público en general.
- ✓ Promover el desarrollo de la contabilidad y auditoría, matemática, estadística y ciencias afines.
- ✓ Promover educación continuada de los profesionales de la Contaduría Pública y Auditoría, estimulando el intercambio permanente de conocimientos y experiencias entre los mismos.
- ✓ Promover la reglamentación de la profesión de Contador Público y Auditor y salvaguardar los intereses de sus asociados
- ✓ Cooperar con el Colegio de Profesionales al que los Contadores Públicos y Auditores de Guatemala pertenezcan.
- ✓ Propiciar relaciones con entidades profesionales similares de Centro América y con otras agrupaciones extranjeras de Contadores Públicos.
- ✓ Hacerse representar en conferencias nacionales e internacionales.
- ✓ Arbitrar conflictos de tipo profesional.

- ✓ Intervenir en cualquier otro asunto relacionado con sus objetivos.

Generalmente, a la auditoría se le considera como una técnica de control que se realiza a posteriori, es decir, después de operaciones ya realizadas, sin embargo, en la actualidad un alto porcentaje de los servicios profesionales se dan antes que sucedan los hechos. Se considera que se le ha dado a la profesión en los últimos años un alto estándar de prestigio y confiabilidad en la utilización de métodos preventivos. El empresario no contrata a un Contador Público y Auditor sólo cuando está en una situación difícil, o para que le audite los Estados Financieros. Lo contrata en el momento de establecer su empresa posteriormente ya organizada, le pide asesoría para que lo ayude en la dirección y control de sus operaciones.

2.3 Definición de CPA

“Es el profesional que cuenta con conocimientos y principios sólidos, dedicado a aplicar, manejar, evaluar, supervisar e interpretar la información financiera de una entidad, con la finalidad de diseñar mecanismos que sirvan de apoyo a la gerencia en la toma de decisiones” (19:23)

2.4 Los Servicios del Profesional como CPA

La clasificación aquí propuesta se refiere al ámbito específico donde se llevan a cabo las actividades y operaciones que serán auditadas, ubicando a cada tipo de auditoría de acuerdo con el área de trabajo e influencia de la rama o especialidad que será evaluada, por lo que el Profesional de la Contaduría Pública y Auditoría, puede prestar sus servicios en:

2.4.1 Área de Finanzas

Llamada auditoría contable, primer tipo de auditoría que existió en el ámbito comercial, su principal actividad consiste en revisar la correcta y oportuna aplicación de los registros contables y operaciones financieras de las empresas, comprobar que la

emisión de los Estados Financieros, cumplan con los principios contables vigentes y así emitir un dictamen.

También realizando pronósticos financieros, la cual se puede determinar como una estimación de la situación financiera, los resultados de las operaciones y los cambios en la situación financiera más probables, para uno o más períodos futuros esto significa que las suposiciones fundamentales del pronóstico representan el juicio de la gerencia de las condiciones más probables y el curso de acción a tomar más probable.

La interpretación de los Estados Financieros, los cuales se preparan para presentar en forma cuantitativa los resultados de las operaciones, las inversiones realizadas y los progresos alcanzados, en determinado período.

2.4.2 Área de organización y sistemas

Es la revisión y evaluación de sistemas y procedimientos, tales como: sistemas de producción, créditos y cobranzas, compras, ventas y mercadeo, descubriendo situaciones desfavorables y favorables para la empresa, realizando sugerencias constructivas para la empresa.

Es la revisión sistemática y exhaustiva que se realiza a la actividad administrativa de una empresa, en cuanto a su organización, las relaciones entre sus integrantes y el cumplimiento de las funciones y actividades que regulan sus operaciones.

Su propósito es evaluar tanto el desempeño administrativo de las áreas de la empresa, como la planificación y control de los procedimientos de operación, y los métodos y técnicas de trabajo establecidos en la institución, incluyendo la observación de las normas, políticas y reglamentos que regulan el uso de todos sus recursos.

2.4.3 Área de recursos humanos

Reclutamiento y contratación de personal, con programas de entrenamiento de personal para áreas específicas, así como análisis y evaluación de puestos.

2.4.4 Área de procesamiento de la información

Realización de procedimientos contables para instalación de sistemas electrónicos.

2.4.5 Área de contabilidad y auditoría

Propiamente dichas, que ha sido el registro, revisión de Estados Financieros y práctica de auditorías tradicionales

2.4.6 Área de asesoría fiscal

Esta asesoría incluye, resolución de consultas e interpretación de leyes específicas, revisión, preparación y planificación de declaraciones de impuestos, evacuación de audiencias ante el fisco, conferencias y seminarios de modificaciones e interpretación de leyes fiscales, además de poder practicar una revisión exhaustiva, pormenorizada y completa a los registros y operaciones contables de una empresa, así como la evaluación de la correcta elaboración de los resultados financieros de un ejercicio fiscal, con el propósito de dictaminar sobre el correcto ejercicio financiero y la razonabilidad en la presentación de los estados de resultados y como consecuencia de ello, comprobar el correcto pago de los impuestos y demás contribuciones tributarias, tanto de la empresa como de sus empleados, acreedores y compradores.

2.5 Perfil del Contador Público y Auditor

“El contador público y auditor cuenta con una preparación o formación académica que lo capacita para el planteamiento e instalación de sistemas de contabilidades, realización de auditorías, investigaciones, informes, dictámenes basados en auditorías practicadas, asesoramiento en áreas administrativas, política financiera, así como los servicios relacionados con impuestos”. (19:23)

2.5.1 Con el cliente

El objetivo de una auditoría de estados financieros es hacer posible al Auditor expresar una opinión sobre si los estados financieros están preparados, respecto de todo lo sustancial, de acuerdo con un marco de referencia para informes financieros identificado.

Las frases usadas para expresar la opinión del Auditor son "dar una visión verdadera y justa" o "Expresa fielmente", que son términos equivalentes.

Aunque la opinión del Auditor aumenta la credibilidad de los estados financieros, el usuario no puede asumir que la opinión es una seguridad en cuanto a la futura viabilidad de la entidad ni a la eficiencia o efectividad con que la administración ha conducido los asuntos de la entidad.

El Auditor, deberá cumplir con principios éticos que gobiernan las responsabilidades profesionales del Auditor y así poder cumplir con los requerimientos del cliente, y estos son:

- ✓ independencia
- ✓ integridad
- ✓ objetividad
- ✓ competencia profesional y debido cuidado
- ✓ confidencialidad
- ✓ conducta profesional
- ✓ normas técnicas.

Si bien el Auditor es responsable de formar y expresar una opinión sobre los estados financieros, la responsabilidad de preparar y presentar los estados financieros es de la administración de la entidad. La auditoría de los estados financieros no releva a la administración de sus responsabilidades.

El Auditor y el cliente deberán acordar los términos del trabajo, los cuales necesitarían ser registrados en una carta compromiso de auditoría u otra forma apropiada de contrato.

Conviene a los intereses tanto del cliente como del Auditor que éste envíe una carta compromiso, preferiblemente antes del inicio del trabajo, para ayudar a evitar malos entendidos respecto del trabajo. La carta compromiso documenta y confirma la aceptación del nombramiento por parte del Auditor, el objetivo y alcance de la auditoría, el grado de las responsabilidades del Auditor hacia el cliente y la forma de cualquier informe.

2.5.2 Con otros profesionales

De la responsabilidad hacia su profesión, cuidará sus relaciones con otros colegas, sus colaboradores y las instituciones que agrupan a los profesionales de su especialidad, de manera que sus acciones no menoscaben la dignidad de la profesión sino que tiendan a enaltecerla.

Solidaridad, lealtad, cooperación y buena fe, son las bases que deben sustentarse entre los profesionales de la contaduría pública y auditoría, para promover el ejercicio ético y eficiente, con el ánimo de enaltecer la profesión, actualmente ésta ha tomado auge en las actividades económicas y administrativas.

Para la práctica profesional el Contador Público y Auditor solamente se asociará con otros profesionales universitarios colegiados, en forma que asuma su responsabilidad ilimitada, la asociación llevará el nombre de uno o más asociados y las personas cuyos nombres figuren en la razón social, deberán ser profesionales.

Existen varias firmas que están formadas por profesionales tales como: Abogados y Notarios, Economistas, Administradores de Empresa y Contadores Públicos y Auditores, que prestan sus servicios para contribuir al desarrollo del país.

Al utilizar los servicios de profesionales de otras disciplinas no van en contra de las Normas de Ética, existen trabajos que necesitan el aval de un especialista.

El profesional de la Contaduría Pública y Auditoría, sobre la base de su educación universitaria y experiencia profesional conoce asuntos de empresas en general, empero, la calidad de un profesional de determinada rama, puede ser en algún momento indispensable por los conocimientos específicos que puede proporcionar a éste en una situación dada.

Adicionalmente, así como es deseable mantener una buena relación con el resto del conglomerado profesional, con la comunidad y el país en general.

2.6 Características del Contador Público y Auditor

Para llevar a cabo trabajos de auditoría eficientemente, el Contador Público y auditor debe reunir las siguientes cualidades:

- ✓ Integro
- ✓ Objetivo
- ✓ Analítico
- ✓ Comunicativo
- ✓ Investigador
- ✓ Supervisar y atender problemas simultáneamente
- ✓ Madurez
- ✓ Responsable
- ✓ Lógico

2.7 Habilidades y destrezas del Contador Público y Auditor

“El Contador Público y Auditor debe contar con estas cualidades que son determinantes en su trabajo, referidas a recursos personales producto de su desenvolvimiento y dones intrínsecos a su carácter” (15:22)

La expresión de estos atributos pueden variar de acuerdo con el modo de ser y el deber ser cada caso en particular; sin embargo, es conveniente de quien se dé la tarea de cumplir con este papel sea poseedor de las siguientes características:

- ✓ Actitud positiva
- ✓ Estabilidad emocional
- ✓ Objetividad
- ✓ Sentido institucional
- ✓ Saber escuchar
- ✓ Creatividad
- ✓ Respeto a las ideas de los demás
- ✓ Mente analítica
- ✓ Conciencia de los valores propios y de su entorno
- ✓ Capacidad de negociación
- ✓ Imaginación
- ✓ Claridad de expresión verbal y escrita
- ✓ Capacidad de observación
- ✓ Iniciativa
- ✓ Discreción
- ✓ Facilidad para trabajar en equipo
- ✓ Comportamiento ético

2.8 Experiencia del Contador Público y Auditor

“Una de las características fundamentales que se deben considerar en el contador público y auditor, es su experiencia personal, ya que de ello depende en gran medida el cuidado y diligencia profesional que empleará y la profundidad con que emitirá sus observaciones”. (15:23)

2.9 Responsabilidades

Es necesario que todo Contador Público y Auditor, al realizar su trabajo utilice toda su capacidad, inteligencia y criterio, para determinar el alcance, estrategia y técnicas que habrá de aplicar en una auditoría, así como evaluar los resultados y presentar los informes correspondientes, para ello es necesario que se observen las Normas de Ética para Graduados en Contaduría Pública y Auditoría, aprobadas por el Colegio de Economistas, Contadores Públicos y Auditores y Administradores de Empresas, y/o el Código de Ética Profesional, emitido por el Colegio de Contadores Públicos y Auditores, según sea el caso, y en los cuales se establecen las diversas responsabilidades del Contador Público y Auditor.

2.9.1 Responsabilidad

Comprende el cumplimiento de toda obligación, ser responsable en cualquier actividad que le sea asignada.

Obligación de reparar y satisfacer, por sí o por otra persona, a consecuencia de un delito, de una culpa o de otra causa legal y cargo u obligación moral que resulta para alguien del posible yerro en cosa o asunto determinada, de no cumplir con esos lineamientos todo sujeto activo de derecho debe reconocer y asimilar las consecuencias que deriven.

2.9.2 Responsabilidad hacia la sociedad

Entre la responsabilidad del CPA ante la sociedad podemos mencionar:

2.9.2.1 Independencia de criterio: esta se pone de manifiesto al momento de expresar la opinión profesional, se asume la obligación de mantener un criterio libre de conflicto de intereses e imparcial. Es preservar la independencia mental.

2.9.2.2 Preparación y calidad del profesional: tiene la obligación de mantener un nivel de competencia durante el ejercicio de la profesión. Sólo deberá contratar

trabajos que él, sus asociados y su personal, esperan realizar de acuerdo con su competencia profesional, realizar su trabajo sobre la base de conocimiento y capacidad profesional adquiridos. Para poder prestar sus servicios, el Contador Público y Auditor debe tener un entrenamiento técnico y capacidad necesaria para realizar sus actividades satisfactoriamente.

2.9.2.3 Calidad profesional de los trabajos: en la prestación de cualquier servicio deberá hacerlo con la intención, cuidado y la diligencia de una persona responsable. El profesional tiene el deber permanente de mantener sus conocimientos y sus habilidades profesionales a un nivel adecuado, capacitándose de forma continua, asegurando así a los usuarios de sus servicios el beneficio de un consejo profesional competente, el cual tiene sus bases en estudios e innovaciones de la práctica profesional, de la legislación y aplicación de técnicas.

2.9.3 Responsabilidad hacia quien contrata los servicios

Secreto profesional: el Contador Público y Auditor tiene la obligación de no revelar información obtenida en el ejercicio de la profesión, a beneficio propio o de terceros, sin la autorización de aquellos que contratan los servicios. Debe guardar el secreto profesional y no revelar por ningún motivo, los hechos, datos o circunstancias que conozca, sin la debida autorización de los contratantes, excepto por los informes que le sean requeridos por ley o autoridad competente.

Obligación de rechazar tareas que irrespeten los principios y normas de la moral: No debe faltar al honor y dignidad deliberadamente para la satisfacción personal, ya sea de forma directa o indirecta.

Lealtad hacia el usuario de los servicios: No debe perjudicar por ningún motivo a aquéllos que contrataron sus servicios. Se deberá abstener de aprovecharse de aquellas situaciones de las que adquiera conocimiento durante el ejercicio de sus servicios profesionales, que puedan ocasionar algún perjuicio al contratante.

Retribución económica: Deberá cobrar por los servicios prestados, dependiendo de sus capacidades, acorde con la naturaleza, importancia, tiempo y especialización requeridos, para la realización del trabajo. Al acordar la retribución económica a recibir por sus servicios, no constituyen el único y principal objetivo, mucho menos la razón de ser del ejercicio de su profesión.

2.9.4 Responsabilidad hacia la profesión

Respeto a los colegas y a la profesión: Siempre se debe enaltecer a la profesión cuidando sus relaciones con su entorno, es decir, con sus colegas, colaboradores e instituciones que agrupan a todos los profesionales de la Contaduría Pública y Auditoría, de tal forma que sus acciones no denigren la profesión, sino que la engrandezcan.

Dignificación de la imagen profesional gracias a la calidad: El trabajo que realiza el Contador Público y Auditor, deberá de hacerlo con calidad, para mostrar a su contratante y a la sociedad una imagen positiva de él y de la profesión, valiéndose únicamente de su competencia, calidad personal y de la promoción institucional.

Difusión y enseñanza de conocimientos técnicos: Al transmitir sus conocimientos deberá hacerlo con el objetivo de mantener una buena conducta profesional y contribuir al desarrollo del medio en el cual se desempeña, por medio del esparcimiento de sus conocimientos y de la profesión.

El Contador Público y Auditor es responsable profesionalmente por los trabajos que se comprometa a realizar, cumpliendo con las normas y criterios que se le señalen, aceptando las consecuencias, ya sea que los lleve a cabo él mismo, o sean realizados por sus asociados o personal, bajo su supervisión.

2.9.5 Responsabilidad criminal

“La aneja a un acto u omisión penado por la ley y realizado por persona imputable, culpable o carente de excusa voluntaria. Se traduce en la aplicación de una pena; suele llevar consigo, de haber ocasionado daños o perjuicios, la responsabilidad civil que sea pertinente”. (18:878)

“Es la obligación de estar a las consecuencias jurídicas, predeterminadas por ley formal con carácter de orgánica, que el ordenamiento señala como consecuencia de la realización de un hecho, comisivo u omisivo, que reviste los caracteres de punible. En suma, se trata de la consecuencia que sobre el sujeto produce la realización de una infracción criminal.

Para el estudio de la responsabilidad criminal debemos fijarnos en dos aspectos:

a) El presupuesto de la responsabilidad criminal. Es el delito, grave o menos grave, o la falta cometidas por uno o varios sujetos. Se trata de un presupuesto necesario. Para que sea tal, el hecho punible debe reunir los elementos esenciales que lo constituyen y que integran su misma definición: ser una acción típicamente antijurídica y culpable castigada por la ley con una pena o medida de seguridad.

b) El contenido de la responsabilidad criminal. Se trata del segundo aspecto necesario para el estudio de la misma. Es, primariamente, la efectiva imposición de la pena o medida de seguridad que el ordenamiento penal establece para la concreta infracción cometida. Ello sólo puede hacerse a través del proceso penal que, por ello, reviste el carácter de necesario.” (18:29)

2.9.6 Responsabilidad civil

“La que lleva consigo el resarcimiento de los daños causados y de los perjuicios provocados por uno mismo o un tercero, por el que debe responderse.” (18:878)

“Es una obligación acumulable a la penal. Toda persona criminalmente responsable de un delito o falta lo es también civilmente si del hecho se derivaren daños y perjuicios. Es una obligación contingente, esto quiere decir que puede no existir, porque puede haber delito del que no se origine perjuicio o daño.

Es una obligación que tiende al restablecimiento patrimonial del damnificado. Con ello se trata de nivelar la diferencia existente en el patrimonio de la víctima después y antes del delito.” (18:878)

2.9.7 Responsabilidad civil del contador en el ejercicio profesional

“La responsabilidad del Contador Público tiene como supuesto que haya firmado un contrato de prestación de servicios profesionales con un tercero. En este caso está ante una responsabilidad contractual, puesto que la misma se deriva del contrato de prestación de servicios profesionales suscrito entre el Contador Público y el tercero. De acuerdo al Código Civil, quien no ejecuta sus obligaciones por culpa leve, culpa inexcusable o por dolo queda sujeto a la indemnización de daños y perjuicios.

En el diccionario jurídico, se define los conceptos de culpa leve, culpa inexcusable y dolo de la siguiente manera:

2.9.7.1 Culpa leve

Actúa con culpa leve quien omite aquella actuación ordinaria exigida por la naturaleza de la obligación y que corresponda a las circunstancias de las personas, del tiempo y del lugar; por ejemplo la negligencia en que no incurre un buen padre de familia, como la de no cerrar con llave los objetos de valor o interés que guarda en su casa.

2.9.7.2 Culpa inexcusable

Incorre en culpa inexcusable quien por negligencia grave no ejecuta la obligación cualquier falta grave de una persona que produce un mal o daño.

2.9.7.3 Dolo

Procede con dolo quien deliberadamente no ejecuta la obligación. Debemos señalar que civilmente los efectos del dolo se confrontarán los de la culpa inexcusable, de acuerdo a lo establecido en el Código Civil. Es la voluntad maliciosa que busca deslealmente en beneficio propio o el daño de otro al realizar cualquier acto, valiéndose de sutilezas así también aprovechándose de la ignorancia ajena. Debe indicarse que el Contador Público no responde por los daños y perjuicios resultantes de la inejecución de su obligación, o de su cumplimiento parcial, tardío o defectuoso por causas no imputables (caso fortuito o fuerza mayor), de acuerdo a lo dispuesto en el Código Civil.” (18:30-31)

2.9.8 Responsabilidad penal del Contador Público y Auditor

“El Decreto Legislativo de la ley penal tributaria regula el Delito de Defraudación Tributaria, y describe el tipo de base, el tipo de atenuado, el tipo agravado y el delito contable; sólo se verá el tipo de base del delito de defraudación tributaria y el delito contable.

2.9.8.1 Delitos tributarios

Es el incumplimiento por parte del contribuyente de las obligaciones legales, reglamentarias o administrativas, relativas a los tributos establecidos en el sistema y que acarrear sanciones para quien resulte responsable por dicho incumplimiento. Se encuentran dentro de este concepto "todo incumplimiento de una conducta exigida por las normas tributarias, tales como las referidas a la inscripción en los registros de la Administración Tributaria, emitir y exigir comprobantes de pago, presentar declaraciones y comunicaciones, permitir el control de la Administración Tributaria y pagar los tributos.

2.9.8.2 Delito contable

La Ley Penal Tributaria regula el delito contable, cuando se produce en un momento anterior a la determinación del tributo y en consecuencia supone una alteración

voluntaria en la determinación de los tributos, dificultando la labor de fiscalización de la Administración Tributaria, que considera delito contable a los siguientes supuestos:

- ✓ Incumpla totalmente dicha obligación.
- ✓ No hubiera anotado actos, operaciones, ingresos en tales libros y registros.
- ✓ Realice anotaciones de cuentas, asientos, cantidades, nombres y datos falsos en los mencionados libros y registros.
- ✓ Destruya u oculte total o parcialmente los libros y/o registros contables o los documentos relacionados con la tributación.

Como puede observarse, se trata de un tipo autónomo de la defraudación tributaria y se sanciona por el solo hecho de la conducta criminalizada, siempre y cuando el agente haya actuado con dolo (conciencia y voluntad), aun cuando no haya tenido como resultado el dejar de pagar tributos. Se señala que la pena privativa de libertad prevista para el delito contable es no menor de 2 ni mayor de 5 años. La pena prevista para el autor del delito, es la misma que se aplica para el caso de los coautores, instigador y para el cómplice necesario. En caso de cómplices comunes la pena será reducida prudencialmente por el juez, de acuerdo al Código Penal.” (18:32-33)

2.9.9 Responsabilidad penal de profesionales

La Constitución Política de la República de Guatemala establece que la colegiación profesional es obligatoria y está normada en el Decreto No. 72-2001, la misma tiene como fin la superación moral, científica, técnica, cultural, económica y material de las profesiones universitarias y el control de su ejercicio de acuerdo a las normas de esa ley.

Esta ley obliga a que los profesionales antes del inicio de actividades estén colegiados, de no hacerlo serán penalmente responsables por ejercer una profesión sin estar autorizados legalmente. Esta ley indica en su artículo 5, que para poder ejercer las profesiones universitarias es imprescindible estar colegiado activo, también indica que

las personas individuales y jurídicas que soliciten los servicios de profesionales universitarios, les deberán solicitar que acrediten tal extremo para dar validez al contrato, sin perjuicio de las responsabilidades penales y civiles en que puedan incurrir por tal incumplimiento.

El artículo 30 de esta ley, menciona que el colegio profesional que corresponda, pondrá en conocimiento de la autoridad correspondiente a quien se arrogare título académico o ejerza actos que competan a profesionales académicos, sin tener títulos o habilitación especial, o quien poseyendo título esté inhabilitado temporal o definitivamente y en consecuencia esté desautorizado para ejercer su profesión, de la misma forma se procederá contra el profesional que coopere o preste su nombre, sello o firma a personas no profesionales.

2.9.10 Responsabilidad del Contador Público y Auditor en la Administración Tributaria

En el Código Tributario de la República de Guatemala, artículo 96, está normado lo relacionado a la responsabilidad de los funcionarios o empleados de la Administración Tributaria, éste dice así:

“Artículo 96. Incumplimiento de deberes. Existe incumplimiento de deberes, cuando el funcionario o empleado de la Administración Tributaria, abusando de su cargo o función, ordene o cometa cualquier acto arbitrario o ilegal, en perjuicio del fisco, de los contribuyentes y responsables o de terceros; cuando omita, rehusé hacer o retarde cualquier acto propio de su función o cargo y asimismo, cuando revele o facilite la revelación de hechos, actuaciones o documentos de los que tenga conocimiento por razón de su cargo y que por disposición de la ley, deban permanecer en secreto o confidencia.

Las infracciones anteriores serán sancionadas por la Administración Tributaria, conforme a lo dispuesto en la Ley de Servicio Civil y la Ley de Responsabilidades, sin perjuicio de las sanciones civiles y penales que correspondan.”

2.9.11 Responsabilidad del personal de la Superintendencia de Administración Tributaria

El artículo 41 del Decreto No. 1-98 contiene prohibiciones que limitan el actuar de quienes laboran en esa dependencia.

a) “Ejercer por su cuenta o por medio de terceros, actividades profesionales, técnicas, ejecutivas o de asesoría, con excepción de lo dispuesto en el artículo. 112 de la Constitución Política de la República.

b) Ser directores, funcionarios, empleados, asesores, auditores externos, gestores, agentes de aduana o tramitadores de personas jurídicas o individuales. Tampoco podrán ser representantes legales o mandatarios de personas individuales o jurídicas para fines tributarios, ni socios o miembros de firmas de auditoría.

c) Solicitar o aceptar, directa o indirectamente, de los contribuyentes, responsables tributarios o de los usuarios de los servicios aduaneros, dádivas u obsequios de cualquier naturaleza con motivo del ejercicio de sus funciones. Esta prohibición se extiende a los padres, cónyuges e hijos de los mismos.

d) Revelar la información a que se refiere el artículo 44 de esta ley, el primer párrafo del artículo 96 y el artículo 101 del Código Tributario. La contravención a estas prohibiciones será considerada como falta grave y motivará la inmediata remoción de quienes incurran en ella, sin perjuicio de las responsabilidades penales correspondientes.”

2.9.12 Responsabilidad del Contador Público y Auditor ante su empleador

La responsabilidad que el profesional dependiente adquiere ante su empleador está limitada por el contrato de trabajo que firmaron ambas partes, en las que se indica las responsabilidades, atribuciones y diligencia que el profesional debe desarrollar.

En la misma forma cómo actúa el profesional independiente, el profesional dependiente debe basarse en el código de ética profesional y legislación vigente para el desempeño de sus actividades, negándose a participar en actos deshonestos que afecten los intereses del Estado y que pretendan proporcionar información no adecuada a la realidad de la empresa a los usuarios de la información.

2.10 Principios que rigen la profesión

“El Contador Público y Auditor debe desempeñar sus funciones de acuerdo a los principios de ética profesional, garantizando de esta forma la emisión de juicios objetivos y acertados, de interés social y profesional. Los principios deben regir su ejercicio profesional y personal de forma permanente, entre éstos se pueden mencionar:

- ✓ **Integridad:** debe ser honesto y directo en la ejecución de su carrera profesional, preservando sus valores por encima de cualquier tipo de presión.
- ✓ **Objetividad:** debe ser justo, no debe permitir que los prejuicios o influencias de otras personas anulen este principio. Mantener una visión independiente de los hechos, evitando formular juicios o caer en omisiones que alteren los resultados obtenidos.
- ✓ **Independencia:** esta se logra actuando sin ningún tipo de influencia, conservando un criterio propio.
- ✓ **Responsabilidad:** consiste en observar una conducta profesional, cumpliendo con sus labores profesionales de una forma oportuna y eficiente.

- ✓ **Competencia profesional y cuidado suficiente:** debe poseer conocimiento, habilidad y experiencia para poder aplicarlo en su desenvolvimiento profesional con cuidado y diligencia, cuando sea necesario debe solicitar consejo o asistencia para ejecutar su trabajo de manera satisfactoria y si en algún caso no tuviese calificación para realizarlos debe negarse a ejecutarlos.

- ✓ **Carácter confidencial:** debe respetar la confidencialidad de la información que obtenga, no utilizarla en beneficio propio o para personas ajenas, no revelarla sin autorización, excepto por alguna disposición legal.

- ✓ **Comportamiento profesional:** es actuar de forma consistente cuidando la buena reputación de la profesión, absteniéndose de llevar a cabo cualquier tipo de comportamiento que denigre o desacredite a una persona o a la profesión en su conjunto.

- ✓ **Observancia de las disposiciones normativas:** Llevar a cabo los servicios profesionales en concordancia con las técnicas y normas profesionales pertinentes. Está obligado a ejecutar con cuidado y habilidad los requerimientos del contratante siempre y cuando sean compatibles con sus principios y las Normas Internacionales de Contabilidad y de Auditoría.” (16:41-42)

Los principios descritos anteriormente consideran:

El compromiso de actuar con integridad, objetividad e independencia en la aplicación de normas profesionales.

La observación de normas profesionales de las organizaciones en las cuales se desempeñe.

La comprensión y sensibilidad frente a la responsabilidad social que implica el desarrollo de su trabajo.

Una actitud positiva hacia el aprendizaje continuo, para mantener su competencia e idoneidad profesional.

2.11 Código de Ética Profesional

“Las normas de la ética profesional buscan normar el buen desempeño de los Contadores Públicos y se aplican a los miembros de los Colegios Profesionales del país.

Este código norma la conducta del Contador Público en el ejercicio de su función, cual fuera dependiente e independiente; así como también la conducta con sus colegas. Dentro de las normas generales del ejercicio profesional menciona que el Contador Público deberá actuar con propiedad y buena fe, manteniendo el honor, la dignidad y la capacidad profesional, observando las reglas del código de ética profesional más elevadas en todos sus actos.

El Contador Público no podrá hacer declaraciones públicas en contra de la institución, ni participar de actos que sean lesivos a la profesión.

El Contador Público no podrá expresar su opinión sobre sus informes financieros, dictámenes, declaraciones juradas, refrendados con su firma. No podrá retener información de sus clientes sean libros o documentaciones, sea cual fuere la causa, por tratarse de una apropiación indebida.

El Contador Público tiene la obligación de guardar el secreto profesional, es decir, el de no revelar por ningún motivo los hechos, datos o circunstancias de los que tenga conocimiento en el ejercicio de su profesión, excepto por las informaciones que obligan las disposiciones legales.

Tampoco podrá beneficiarse haciendo uso de la información que obtenga en el ejercicio de la profesión ni podrá divulgar a otras personas con el mismo fin; no podrá revelar datos que identifiquen a las personas o negocios a menos que se le autorice.

El Contador Público en el desempeño de su función debe mantener independencia de criterio, no dejándose llevar por sentimientos, ni susceptibilidades ofreciendo así el mayor grado de objetividad e imparcialidad donde se desempeñe basándose en hechos debidamente comprobables en aplicación de los principios y las normas contables de contabilidad y de auditoría y también las técnicas contables aprobadas por la profesión en los congresos nacionales e internacionales.

El Contador Público debe tener presente que su actuación profesional conduce a tomar decisiones que repercuten hacia terceros, por lo que al emitir sus opiniones debe hacerlo con independencia de criterio.

En cuanto a la relación entre colegas el Contador Público podrá asociarse con otros colegas para el ejercicio profesional, de acuerdo a los dispositivos vigentes; no pudiendo ser socio de más de una Sociedad civil de Contadores Públicos.

El Contador Público se deberá abstener de hacer juicios, de emitir opiniones o comentarios sobre la intervención profesional de otro colega.

En las sociedades de profesionales sólo podrán suscribir o refrendar informes y estados financieros quienes poseen título de Contador Público otorgado por las distintas Universidades Guatemaltecas o revalidado en ellas y debidamente colegiado e inscrita en la sociedad y registro que le corresponda.

El Contador Público podrá ejercer su actividad tanto: en forma dependiente e independiente; cuando asume el compromiso de prestar sus servicios debe determinar

el monto de sus honorarios, tomando como referencia, así como la responsabilidad que asume, la importancia de la empresa y otros factores, de tal manera que dicha base no resulte lesiva a la dignidad profesional.

El Contador Público en la docencia universitaria tiene la obligación de transmitir los conocimientos actualizados de la profesión y las normas de conducta preparados por el Código de Ética Profesional.” (15:30)

En si la responsabilidad es una calidad moral inherente a las personas, es considerada un valor digno de ejercer en todas las etapas de la vida. Y que al no medir o no estar conscientes de las consecuencias que pueda traer el no cumplimiento de las normas tributarias le puede acarrear al profesional serios problemas de características tanto penales como civiles.

A continuación lo normado en el Código Tributario de Guatemala relacionada con la Responsabilidad del Contador Público y Auditor:

“Artículo 82. Responsabilidad de los profesionales o técnicos. Los profesionales o técnicos emitirán sus dictámenes, certificaciones u otras constancias similares, vinculadas con la materia tributaria, de conformidad con las normas y principios legales, científicos o técnicas aplicables.” (18:20)

“Artículo 90. Prohibición de doble pena. -Non bis in idem-. Si de la investigación que se realice, aparecen indicios de la comisión de un delito o de una falta, contemplados en la legislación penal, la Administración Tributaria se abstendrá de imponer sanción alguna y procederá a hacerlo del conocimiento de la autoridad competente. No obstante lo anterior, si el imputado efectúa el pago del impuesto defraudado, ello no lo libera de la responsabilidad penal.”(18:20)

La Administración Tributaria en ningún caso sancionará dos veces la misma infracción”.

“Artículo 95. Los profesionales o técnicos que por disposición legal presten servicios en materia de su competencia para el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los sujetos pasivos de éstas, son responsables, si por dolo se produce incumplimiento de sus obligaciones.

El presente artículo se aplicará en congruencia con lo que establecen los artículos 70, 82 y 90 de éste Código. En consecuencia, esta infracción será sometida siempre al conocimiento de juez competente del ramo penal.”

También se incluye el artículo No. 46 del Decreto No. 20-2006, que incorpora el artículo No. 24 al Decreto No. 27-92 Ley del IVA, en la parte que se refiere a las obligaciones del Contador Público y Auditor al elaborar el dictamen fiscal, por la responsabilidad que estos adquieren y el no cumplir con lo indicado en el mismo quedará sujeto a responsabilidad penal. A continuación el artículo antes mencionado:

“Los Contadores Públicos y Auditores deberán manifestar expresamente en el dictamen, los puntos siguientes:

- a) Que el dictamen ha sido elaborado y emitido conforme a las normas internacionales de auditoría.
- b) Que verificó el registro del crédito fiscal solicitado, en los libros de compras y servicios recibidos, así como en la contabilidad del contribuyente.
- c) Que verificó que las exportaciones realizadas por el contribuyente están debidamente documentadas; que comprobó que las exportaciones fueron recibidas en el extranjero por el adquiriente del producto o servicio, a efecto de tener certeza en cuanto a que los productos, mercancías o servicios fueron efectivamente exportados; que cumple con el porcentaje de exportación establecido en el No. 25 de esta ley, para

efecto de la devolución del crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado y que los montos de los productos o servicios exportados, coinciden con los datos reportados por el contribuyente, en su respectiva declaración.

d) Que verificó que el crédito fiscal requerido no ha sido solicitado con anterioridad, compensado, ni recibido por medio de vales fiscales a favor del contribuyente.

e) Manifestación expresa de haberse cerciorado de la veracidad de las operaciones de las que deriva el impuesto causado y sujeto a devolución.” (18:30-31)

El Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores, menciona entre sus normas de ética lo siguiente:

2.12 El Contador Público y Auditor en el sector Público y Privado

“El Contador Público que desempeñe un cargo en los sectores privado o público no debe de participar en la planeación o ejecución de actos que puedan calificarse de ser deshonestos o indignos, o que originen o fomenten la corrupción en la administración de los negocios de la cosa pública.

Por la responsabilidad que tienen con los usuarios externos de la información financiera, el Contador Público en los sectores público y privado debe preparar y presentar los informes financieros para efectos externos de acuerdo con los principios de contabilidad de aceptación general en Guatemala. En las declaraciones contables y financieras relacionadas con el desempeño de su labor, tiene el deber de suministrar información veraz, apegada a los datos reales del negocio, institución o dependencia correspondiente.” (15:26)

El diccionario de ciencias jurídicas políticas y sociales de Manuel Osorio lo define así:

“Para la Academia, deuda obligación de reparar y satisfacer, por si o por otro, a consecuencia de delito, de una culpa o de otra causa legal. Considerada esa definición desde el punto de vista jurídico, incurre, a juicio de no pocos autores, en error de confundir obligación con responsabilidad, cuando realmente se trata de cosas distintas y bien diferenciadas, prevaleciendo en la doctrina el criterio de que en la obligación se ofrecen dos elementos que son, por una parte, la deuda considerada como deber, y por otra, la responsabilidad. La primera lleva en si misma una relación jurídica válida, aun cuando no pueda ser exigible coactivamente, mientras que la segunda representa la posibilidad de exigir al deudor el cumplimiento de su obligación. Por eso se ha dicho que la responsabilidad constituye un elemento agregado al solo efecto de garantizar el cumplimiento del deber”. (15:29)

2.13 Formas de desempeñar la profesión de Contador Público y Auditor

El Contador Público y Auditor puede desempeñar la profesión en relación de dependencia, ya sea en el sector público o privado; o bien de manera independiente en lo individual, o bien asociándose con otros profesionales. Como apoyo al profesional que desea desempeñar la profesión de forma independiente, se presentan las diversas formas en que puede hacerlo:

2.13.1 Individual

Si el Contador Público y Auditor desea desempeñar la profesión de forma individual puede hacerlo ya sea como profesional liberal, o bien constituyendo una empresa mercantil de su propiedad, siendo la primera la opción más común y adecuada, puesto que la profesión de Contador Público y Auditor no es una actividad mercantil.

2.13.2 Profesional liberal

El Contador Público y Auditor como profesional liberal es aquél que inicia libremente el ejercicio de la profesión después de culminar sus estudios universitarios e inscribirse en el Colegio Profesional que le corresponda conforme la Ley de Colegiación Profesional Obligatoria, para obtener así el número de Colegiación Profesional que lo

identifica. El profesional liberal trabaja por cuenta propia y percibe ingresos por medio de honorarios.

2.14 Definición de Contador Público y Auditor independiente

De acuerdo a Kolher diccionario para contadores “ contador público: término usado por la SEC (Securities and Exchange Commission) de los Estados Unidos y otros organismos para referirse a un contador público que no tenga intereses financieros ni de otra índole en la empresa o institución sobre cuyos estados ha expresado su opinión profesional, los cuales intereses, en caso de existir, podrían causar la pérdida de su objetividad o imparcialidad, o bien, influir en alguna otra forma en el libre ejercicio de su criterio profesional. La SEC ha expresado que “un contador no se considera (por la propia SEC) independiente con respecto a cualquier persona moral o cualquier sujeto afiliado a la misma persona, con la cual el contador tenga cualquier interés financiero, directo o indirecto, o con quien esté, o hubiere estado, durante el periodo del informe, involucrado como promotor, como subscriptor, como fideicomisario con voto o como director, funcionario, o empleado.” (15:30)

Las normas de ética para graduados en Contaduría Pública y Auditoría de Guatemala indican que para que al expresar su opinión profesional, el Contador Público y Auditor asume la obligación de mantener un criterio libre e imparcial, considera que no hay independencia de criterio ni imparcialidad para expresar su opinión, que sirva de base a terceros para tomar decisiones cuando el Contador Público y auditor:

- ✓ “Sea cónyuge o se encuentre dentro de los grados de ley, del propietario o socio principal de la empresa o algún director, administrador, o empleado del cliente, que tenga intervención importante en la administración de las empresa o actividades del propio cliente.

- ✓ Sea, haya sido en el ejercicio social que dictamine o en relación con el cual se le pide su opinión, tenga convenio para ser director, miembro del consejo de

administración, administrador o empleado de la empresa cliente o de una entidad afiliada, subsidiaria que esté vinculada económica o administrativamente con la mencionada empresa, cualquiera que sea la forma como se le designe y se le retribuyan sus servicios.

✓ Tenga, haya tenido en el ejercicio social que dictamine o en relación con el cual se le pide su opinión, o pretenda tener alguna injerencia o vinculación económica con la empresa cliente o vinculadas con esta, de las indicadas en el inciso anterior, en un grado tal que pueda afectar su libertad de criterio.

✓ Reciba participación sobre los resultados del asunto que se le encomendó a favores económicos especiales y exprese su opinión en circunstancias en las cuales su retribución dependa de dichos resultados.

✓ Desempeñe un puesto público en una oficina que tenga injerencia en la revisión de declaraciones para fines fiscales, fijación de impuestos y otorgamiento de exenciones, concesiones o permisos trascendentales.

✓ Desempeñe un puesto público o privado, en una dependencia u oficina que tenga injerencia en las decisiones sobre nombramiento del Contador Público y Auditor, para prestar servicios a dependencias o empresas estatales o privadas y, a su vez, ofrezca sus servicios como Contador Público y Auditor independiente.” (4:38)

2.15 Definición de asesoría

“La asesoría es una actividad que consiste en aconsejar, opinar, sugerir posibles soluciones, para un determinado problema, pero es a la administración de la empresa a quien corresponde tomar decisiones y consecuentemente el éxito o el fracaso que se obtenga”. (17:39)

2.16 Definición de asesor externo

Especialista en un campo, esfera o profesión; al servicio de las personas con poder de decisión. Son consultadas y escuchadas sus opiniones y consejos, con el fin de tomar con conocimiento de causa una decisión.

2.17 Alcance del servicio de asesoría

El servicio de asesoría es amplio por lo que el Contador Público y Auditor debe definir adecuada y claramente el alcance del trabajo a realizar, la responsabilidad de su actuación inicia desde el momento que acepta prestar un servicio de asesoría.

2.18 Consolidación

En términos financieros significa la agrupación de estados financieros, de dos o más entidades económicas jurídicamente independientes una de otra.

CAPÍTULO III
NORMA INTERNACIONAL DE INFORMACIÓN FINANCIERA 10 ESTADOS
FINANCIEROS CONSOLIDADOS

3.1 Objetivo

El objetivo de esta NIIF es establecer los principios para la presentación y preparación de estados financieros consolidados cuando una entidad controla una o más entidades distintas.

3.1.1 Cumplimiento del objetivo

Para cumplir el objetivo, esta NIIF:

- a) Requiere que una entidad (la controladora) que controla una o más entidades distintas (subsidiarias) presente estados financieros consolidados.
- b) Define el principio de control, y establece el control como la base de la consolidación.
- c) Establece la forma en que se aplica el principio de control para identificar si un inversor controla una entidad participada y por ello debe consolidar dicha entidad.
- d) Establece los requerimientos contables para la preparación de los estados financieros consolidados.

Los estados financieros consolidados son los estados financieros de un grupo en el que los activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos, y flujos de efectivo de la controladora y sus subsidiarias se presentan como si se tratase de una sola entidad económica.

Se podría decir que el objetivo es tener una sola base para la consolidación de todas las entidades, independiente de la naturaleza de la entidad donde se invierte todo como si se tratase de una sola entidad, y esa base es el control.

3.2 Alcance

Una entidad que es una controladora presentará estados financieros consolidados.

Esta NIIF se aplica a todas las entidades excepto a las siguientes:

a) Una controladora no necesita presentar estados financieros consolidados si cumple todas las condiciones siguientes:

- 1.) Es una subsidiaria total o parcialmente participada por otra entidad y todos sus otros propietarios, incluyendo los titulares de acciones sin derecho a voto, han sido informados de que la controladora no presentará estados financieros consolidados y no han manifestado objeciones a ello.
- 2.) Sus instrumentos de deuda o de patrimonio no se negocian en un mercado público (ya sea una bolsa de valores nacional o extranjera, o un mercado no organizado, incluyendo mercados locales o regionales).
- 3.) No registra, ni está en proceso de hacerlo, sus estados financieros en una comisión de valores u otra organización reguladora, con el propósito de emitir algún tipo de instrumentos en un mercado público.
- 4.) Su controladora última, o alguna de las controladoras intermedias elabora estados financieros consolidados que se encuentran disponibles para uso público y cumplen con las NIIF.

b) Los planes de beneficios post-empleo u otros planes de beneficios a largo plazo a los empleados a los que se aplica la NIC 19 *Beneficios a los Empleados*.

El alcance de esta norma trata de la preparación y presentación de los estados financieros consolidados de un grupo de empresas bajo el control de una controladora, de la contabilización de las inversiones en subsidiarias, dentro de los estados financieros individuales. Es por ello, que los estados financieros consolidados se preparan siguiendo las Normas Internacionales de Contabilidad y las Normas Internacionales de Información Financiera.

3.3 Requerimientos de contabilización

Entre los requerimientos podemos tener:

3.3.1 Procedimientos de consolidación

La consolidación se realiza sumando los activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos.

El procedimiento a utilizar es el siguiente:

1. Determinar matrices y subordinados.
2. Obtener estados financieros de las empresas a consolidar a la misma fecha de corte.
3. Convertir estados financieros de otras monedas.
4. Comprobar saldos por cobrar y pagar, ingresos y gastos coincidentes para eliminarlos.
5. Eliminar el saldo de inversiones en subsidiarias y la parte del patrimonio que le pertenece a la matriz en ellas.
6. Determinar operaciones entre compañías y se eliminan como si no hubiesen existido.
7. Determinar impuesto diferido por eliminación de ganancias o pérdidas resultantes de las operaciones entre compañías.
8. Determinar saldos consolidados.
9. Preparar los estados financieros consolidados.

Una controladora elaborará estados financieros consolidados utilizando políticas contables uniformes para transacciones y otros sucesos que, siendo similares, se hayan producido en circunstancias parecidas.

La consolidación de una participada comenzará desde la fecha en que el inversor obtenga el control de la participada cesando cuando pierda el control sobre ésta.

3.3.2 Políticas contables uniformes

Si un miembro del grupo utiliza políticas contables diferentes de las adoptadas en los estados financieros consolidados, para transacciones y otros sucesos similares en circunstancias parecidas, se realizarán los ajustes adecuados en los estados financieros de los miembros del grupo al elaborar los estados financieros consolidados para asegurar la conformidad con las políticas contables del grupo.

3.3.3 NIC 24 Información a revelar sobre partes relacionadas

Esta Norma requiere revelar información sobre las relaciones entre partes relacionadas, transacciones, saldos pendientes, incluyendo compromisos, en los estados financieros consolidados y separados de una controladora, un partícipe en un negocio conjunto o un inversor con control conjunto de una participada o influencia significativa sobre ésta, presentados de acuerdo con la NIIF 10 Estados Financieros Consolidados o la NIC 27 Estados Financieros Consolidados y Separados.

Esta norma también se aplicará a los estados financieros individuales.

3.3.4 NIC 27 Estados financieros consolidados y separados

En la NIC 27 Estados Financieros Consolidados y Separados, se eliminan los requerimientos relativos a los estados financieros consolidados y se trasladan a la NIIF 10 donde resulte apropiado. Los requerimientos de contabilidad e información a revelar para los estados financieros separados se mantienen en la NIC 27; el título se modifica a Estados Financieros Separados, los párrafos que se mantienen se reenumeran secuencialmente, el alcance se ajusta y se realizan otros cambios editoriales. Los requerimientos de contabilidad e información a revelar que se mantienen en la NIC 27 (modificada en 2011) también se actualizan para reflejar las guías de la NIIF 10, NIIF 11, NIIF 12 y NIC 28 (modificada en 2011).

La NIIF 10 reemplaza a la NIC 27 Estados financieros consolidados e individuales en lo referente a los estados financieros consolidados e incorpora la anterior normativa

incluida en la SIC 12 Consolidación – Entidades con cometido especial. No obstante, el tratamiento contable de las inversiones en filiales, entidades controladas conjuntamente y asociadas en los estados financieros individuales seguirá regulándose en la NIC 27.

3.3.5 NIC 33 Ganancias por acción

En el caso de que una entidad presente estados financieros separados y estados financieros consolidados de acuerdo con la NIIF 10 Estados Financieros Consolidados y NIC 27 Estados Financieros Consolidados y Separados, respectivamente, información a revelar requerida por esta Norma sólo será obligatoria con referencia a la información consolidada.

3.4 Determinación de matrices y subordinadas

La norma internacional de información financiera 10, aplica para las controladoras en la preparación de sus estados financieros consolidados.

Un inversor controla a una participada cuando está expuesto a, o tiene derecho sobre, los retornos variables procedentes de su involucración en la participada y además tiene la potestad de influir en dichos retornos mediante el ejercicio de su poder sobre la participada. Este principio aplica a todas las participadas, incluyendo las entidades estructuradas. Por lo tanto, para que exista control el inversor debe disponer de cada uno de los siguientes elementos:

Poder sobre la participada. El poder se describe como los derechos presentes que dan la capacidad actual de dirigir aquellas actividades de la participada que afectan de manera significativa a los retornos de la misma (actividades relevantes).

- Exposición a, o derecho sobre, los retornos variables de la involucración en la participada.
- Potestad para utilizar el poder sobre la participada para influir en los retornos de la misma.

“Se consideran subsidiarias las sociedades en los siguientes casos:

- Cuando el 51% del capital pertenece a la controladora, de forma directa o por medio de sus filiales.
- Cuando las sociedades tengan el derecho de emitir los votos que constituyan el quorum decisorio en la junta de socios, asamblea de accionistas o junta directiva.
- Cuando las sociedades subordinantes participen en el 51% de las utilidades de la empresa.” (3:2)

“El resultado del período se atribuirá a los accionistas de la controladora y a los intereses minoritarios. Puesto que ambos son parte del patrimonio neto, el importe que se atribuya a los intereses minoritarios no será ni un gasto ni un ingreso.

Las pérdidas aplicables o atribuibles a los intereses minoritarios, en una subsidiaria consolidada, podrían exceder del importe de los intereses minoritarios en el patrimonio neto de la misma. Este exceso, así como cualquier pérdida posterior que corresponda a los minoritarios, se asignará como disminución de las partidas correspondientes a la mayoría, salvo que los citados minoritarios tengan una obligación vinculante de cubrir una parte o la totalidad de esas pérdidas, y siempre que tengan capacidad para realizar la inversión adicional necesaria. Si con posterioridad, la subsidiaria obtuviera ganancias, éstas se asignarán a la mayoría hasta recuperar el importe de la participación de los minoritarios en las pérdidas que previamente fueron absorbidas por los mayoritarios.”(3:27)

3.5 Reglas para determinar la moneda funcional

El entorno económico principal en el que opera la entidad es, normalmente, aquel en el que ésta genera y emplea el efectivo. Para determinar su moneda funcional, la entidad considerará los siguientes factores:

- Que la moneda influya fundamentalmente en los precios de venta de los bienes y servicios.

- La moneda que influya fundamentalmente en los costos de la mano de obra, de los materiales y de otros costos de producir los bienes o suministrar los servicios.

3.5.1 Reglas básicas de conversión de cuentas de resultados

Las cuentas de resultados, se convierten al tipo de cambio de cada transacción, excepto aquellas que se deriven de partidas, a efecto de mantener la coherencia del método de ajuste. Con frecuencia para la conversión de las partidas de ingresos y gastos, se utiliza por razones prácticas un tipo aproximado, representativo de los cambios existentes en las fechas de las transacciones, como puede ser la tasa de cambio promedio del período. Sin embargo, cuando las tasas de cambio han variado de forma significativa, resultará inadecuado el uso de la tasa promedio del período.

3.5.2 Reglas básicas de conversión de rubros en el balance

Los estados financieros de cada una de las subsidiarias inicialmente deberán registrarse en la moneda funcional de dicha entidad y ajustarse a las Normas Internacionales de Información Financiera, para posteriormente realizar el proceso de conversión, atendiendo lo establecido lo siguiente:

En cada fecha de balance:

- Las partidas monetarias en moneda extranjera se convertirán utilizando la tasa de cambio de cierre.
- Las partidas no monetarias en moneda extranjera, que se midan en términos de costo histórico, se convertirán utilizando la tasa de cambio en la fecha de la transacción.
- Las partidas no monetarias que se valoren al valor razonable en una moneda extranjera, se convertirán utilizando las tasas de cambio de la fecha en que se determine este valor razonable.

Tabla 1. Tipos de cambio de conversión en el balance

Cuentas	Tasa	
	Cierre	Histórica
Activo		
Efectivo	X	
Cuentas por cobrar	X	
Inventarios		X
Gastos diferidos		X
Propiedades, planta y equipo		X
Marcas y patentes		X
Derechos de llave		X
Patrimonio y pasivo		
Cuentas y documentos por pagar	X	
Préstamos bancarios	X	
Depreciación acumulada		X
Capital de los accionistas y reservas		X
Utilidades retenidas		X

Fuente: Elaboración propia con base a NIIF 10 Estados Financieros Consolidados

Una vez que todas las cuentas se hayan convertido a la moneda funcional de la entidad extranjera, los efectos financieros deberán ajustarse de tal manera que estén elaborados de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF. Los estados financieros tan solo podrán ser de hecho informativos para el lector si el mismo conjunto de principios contables se han aplicado en todos los casos.

En este ejemplo, se hará el supuesto de que la información financiera ya se tiene presentada de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF, de manera que no se requiere ajustes.

3.6 Comprobación de saldos por cobrar y pagar, ingresos y gastos coincidentes para eliminación

Las cuentas por cobrar y pagar entre compañías deberán ser eliminadas antes de preparar el balance consolidado; como ya se dijo antes es necesario que dichas cuentas estén debidamente conciliadas, con objeto de facilitar dicha eliminación. Entre los conceptos más comunes que pueden originar cuentas por cobrar y pagar pueden citarse:

- ✓ Cuentas recíprocas,
- ✓ Documentos y
- ✓ Intereses.

Cuentas recíprocas es muy frecuente la realización de operaciones entre las diversas empresas integrantes del grupo, la cual origina derechos para una y obligaciones para otra; en este tipo de operaciones se encuentran: compraventa de mercancías, préstamos no documentados. Cuando los saldos de las cuentas recíprocas entre compañías coincidan, el asiento de eliminación será:

Partida No.	-X-		
Efectos por pagar		XX	
Efectos por cobrar		XX	
Eliminación de deudas y derechos inter compañías.	XX		XX

3.7 Eliminación del saldo de inversiones en subsidiarias y la parte del patrimonio que le pertenece a la matriz

Esta eliminación es básica en la consolidación, ya que de otra manera al agrupar cifras y conceptos, se estarían presentando cantidades erróneas, tanto en el activo como en el capital contable; las cifras del activo se desvirtuarían con la presentación de la cuenta de inversiones en subsidiarias, puesto que estas cantidades deben sustituirse por sus activos y pasivos; lo mismo sucede con la cuenta de capital contable.

La NIIF 10 no introduce cambios en el proceso de consolidación, es decir, no modifica cómo se consolida, sino que varía qué entidades se consolidan, ya que se modifica la definición de control. Se ha determinado que dentro del proceso de consolidación de estados financieros, en el cual la compañía matriz adquiere la calidad de compañía controladora tal y como lo define la Norma Internacional de Contabilidad 27 Estados Financieros Consolidados y Separados, únicamente es aplicable el método del costo para la contabilización de inversiones en subsidiarias.

3.7.1 Método del costo

“Es un método de contabilización según el cual la inversión se registra por su costo. El inversionista reconocerá los ingresos de la inversión sólo en la medida en que recibe distribuciones cuando se distribuyan las reservas por ganancias acumuladas de la entidad participada, surgidas después de la fecha de adquisición. Los importes recibidos por encima de tales ganancias se considerarán como una recuperación de la inversión, y por tanto se reconocerán como una reducción en el costo de la misma”.

(3:27)

La inversión en acciones se registra al costo, los dividendos se registran cuando se adquiere el derecho a recibirlos y la inversión baja cuando se deteriora.

El método de participación de la inversión se registra inicialmente al costo, sube con las ganancias de la asociada y la revaluación de los activos fijos e intangibles de la

asociada, baja con las pérdidas, la amortización del superávit por revaluación, el pago de los dividendos y el deterioro de la inversión.

A continuación se presenta el ejemplo siguiente:

En enero de 2013 International Audit Company, adquiere una inversión correspondiente al 80% del valor de las acciones comunes de la Compañía La U, S. A., que equivale a Q 250,000.00; durante el año 2014 esta última rinde utilidades por valor de Q 75,000.00; decreta y le paga dividendos por valor de Q 50,000.00 a International Audit Company, quien realizará sus registros de la siguiente manera:

Partida No.	-X-		
Inversión Compañía La U, S.A.		Q 250,000.00	
Caja y Bancos			Q 250,000.00
Valor adquisición del 80% de			
Acciones de la compañía la U.S.A.		<u>Q 250,000.00</u>	<u>Q 250,000.00</u>

Partida No.	-X-		
Caja y Bancos		Q 50,000.00	
Dividendos percibidos			Q 50,000.00
Valor dividendos pagados por la			
Compañía la U, S.A.		<u>Q 50,000.00</u>	<u>Q 50,000.00</u>

3.8 Eliminación de operaciones entre compañías

Entre las eliminaciones tenemos:

3.8.1 Eliminación de ventas de mercaderías

Una de las operaciones más frecuentes que se realizan entre las empresas de un grupo es la compraventa de mercancías. Este tipo de operaciones debe eliminarse antes de formular los estados financieros consolidados, ya que fueron celebradas dentro del grupo. La eliminación de este tipo de operaciones presenta diferentes

aspectos, dependiendo de las condiciones en que se hayan realizado, siendo las siguientes:

- Ventas realizadas al costo.
- Ventas que llevan implícita una utilidad.
- Ventas realizadas a menos del costo.

Cuando las ventas entre compañías hayan sido efectuadas al costo, la eliminación se realiza de la siguiente manera:

Partida No.	-X-	
Ventas (Compañía A, vendedora)		XX
Costo de ventas (Compañía B, compradora)		XX
Eliminación de ventas celebradas a precio de costo		

Se presentan tres situaciones: a) la mercancía ya ha sido vendida totalmente fuera del grupo; b) la mercancía aún se conserva íntegra en los inventarios de la empresa compradora y c) sólo una parte de la mercancía ha sido vendida fuera del grupo. En el primer caso, cuando la mercancía ya ha sido vendida totalmente fuera del grupo, la única eliminación que deberá hacerse será la de ventas entre compañías, a fin de evitar que se inflen las cifras correspondientes a las ventas y al costo de ventas; por lo demás no se hará eliminación alguna, ya que las utilidades han sido efectivamente realizadas; ejemplo:

- La Compañía A, controladora, vende a la subsidiaria B, Q 5,000.00 en mercancía, la cual tiene un costo para la primera de Q 4,000.00.
- Posteriormente la Compañía B subsidiaria vende esta mercancía a la Compañía X (fuera del grupo) en Q 5,500.00.

Los resultados individuales de las dos compañías del grupo, serían:

	Compañía A	Compañía B
Ventas	Q 5,000.00	Q 5,500.00
Costo de Ventas	Q 4,000.00	Q 5,000.00
Utilidad Bruta	Q 1,000.00	Q 500.00

Cuando la mercadería es vendida a un precio menor del costo, lleva inmerso estas situaciones:

- Cuando la mercancía ya ha sido vendida totalmente fuera del grupo.
- Cuando la mercancía aún se conserva íntegra en los inventarios de la empresa compradora.
- Cuando sólo una parte de la mercancía ha sido vendida fuera del grupo.
- Cuando la mercancía ha sido vendida totalmente el único asiento que deberá formularse será el correspondiente a la venta entre compañías para evitar que se presenten cifras infladas tanto en el renglón de ventas, como en el costo de ventas, ambas del estado de resultados consolidado; éste es el único asiento de eliminación, en virtud de que ya la mercancía se encuentra fuera del grupo, por lo que la pérdida se considera realizada.

3.8.2 Eliminación por venta de propiedades, planta y equipo

Así como existen operaciones por ventas de mercancías entre compañías integrantes de una entidad económica, también es posible que realicen operaciones mutuas por ventas de activo fijo, por lo que, considerando que los estados financieros consolidados de esa entidad deben reflejar la situación financiera y resultados de operación originados por operaciones con personas ajenas a la misma, deberá efectuarse invariablemente la eliminación de aquellas operaciones por ventas de activo fijo, entre compañías cuyos estados financieros intervengan en la consolidación. Este tipo de eliminaciones presenta aspectos semejantes a los mencionados en la eliminación de ventas de mercancías entre compañías, pero con las características particulares del caso, dependiendo de la forma en que se realizaron esas operaciones. Dentro de este grupo de eliminaciones se tienen las siguientes variantes:

- Eliminaciones por ventas de activo fijo realizadas a precio de costo.
- Eliminaciones por ventas de activo fijo que lleven implícita una utilidad.
- Eliminaciones por ventas de activo fijo a un precio menor al de costo.

Si alguna de las empresas vende activos fijos a precio de costo a otra u otras que integren el grupo económico, dicha venta se considera como una transferencia interdepartamental de activo, por lo que no debe efectuarse asiento de eliminación alguno: por ejemplo, cuando la Compañía A compra a la B, activos fijos por Q 5,000.00, mismos que son vendidos a precio costo.

En el momento de la consolidación, se considera a las dos empresas como una sola organización, y las cuentas consolidadas permanecen igual tanto antes como después de que se efectúe la venta entre esas compañías.

En el segundo caso se presenta una situación idéntica al de ventas de mercancías, por lo que la utilidad agregada e la venta de activo fijo deben eliminarse por no haber sido realizada, puesto que no se ha obtenido fuera del grupo; por ejemplo:

La Compañía A compra a la B, activos fijos por Q 15,000.00, lo cuales tienen un valor neto para esta última de Q 12,500.00 con lo cual obtiene una utilidad de Q 2,500.00.

Los registros serían los siguientes:

Partida No.	-XX-	
Bancos		Q 15,000.00
Activo no corriente		Q 12,500.00
Utilidad en venta de activo fijo		Q 2,500.00

Registro de la venta de activo fijo de la compañía A.

Partida No.	-XX-	
Activo no corriente		Q 15,000.00
Bancos		Q 15,000.00

Para registrar la compra de activo fijo de la Compañía B adquirido a precio de costo.

Partida No.	-XX-	
Depreciación gasto		Q 1,500.00
Depreciación acumulada		Q 1,500.00

Para registrar la depreciación correspondiente a un año, del activo fijo comprado a la compañía A suponiendo que tiene una vida probable de diez años y ningún valor de desecho.

Las ventas que se realizan con pérdida deben eliminarse, puesto que dicha pérdida no ha sido obtenida fuera del grupo. Tomando el ejemplo anterior, pero considerando que la venta se realiza a menos del costo, los datos serían los siguientes:

La Compañía A compra a la B, activos fijos por Q 10,000.00, los cuales tienen un costo para esta última de Q 12,500.00, con lo que esta empresa sufre una pérdida de Q 2,500.00.

Los registros serían los siguientes:

Partida No.	-XX-	
Caja y Bancos		Q 10,000.00
Pérdida en venta de activo fijo		Q 2,500.00
Activo no corriente		Q 12,500.00

Para registrar la venta de activo fijo a la Compañía A.

Partida No.	-XX-	
Activo no corriente		Q 10,000.00
Caja y Bancos		Q .10,000.00

Para registrar la compra de activo fijo hecha a la Compañía B.

Partida No.	-XX-	
Depreciación gasto		Q 1,000.00
Depreciación acumulada		Q 1,000.00

Para registrar la depreciación correspondiente a un año, del activo fijo comprado a la Compañía B, suponiendo que tiene una vida probable de 10 años y ningún valor de desecho.

3.8.3 Eliminación de operaciones originadas por intereses, ingresos por servicios prestados, rentas

Entre las operaciones efectuadas entre compañías integrantes de un grupo económico, es común encontrar aquéllas que se originan por intereses, ingresos por servicios prestados, rentas, entre otras, por lo que es necesario llevar a cabo la eliminación de las mismas debido a que no han sido realizadas con empresas ajenas a la entidad antes dicha.

El resultado final sería el mismo si no se efectúa la eliminación de tales operaciones, pero las cifras presentarían valores mayores que los reales, lo que provocaría en caso de análisis de estados financieros, una información errónea; además debe tomarse en cuenta que el estado de resultado consolidado deberá mostrar únicamente las cifras de operaciones realizadas con personas que se encuentren fuera del grupo de empresas que intervienen en la consolidación. El asiento de eliminación sería el siguiente, según el caso:

Partida No.	-XX-	
Ingresos por intereses, servicios prestados, Rentas		XX
Gastos por intereses, servicios prestados, Rentas		XX

Asiento de eliminación de operaciones entre compañías por intereses, servicios prestados, rentas, entre otras.

3.9 Impuesto diferido por eliminación de ganancias o pérdidas resultantes de las operaciones entre compañías

“El principal problema al contabilizar el impuesto a las ganancias es cómo tratar las consecuencias actuales y futuras de:

- (a) la recuperación (liquidación) en el futuro del importe en libros de los activos (pasivos) que se han reconocido en el estado de situación financiera de la entidad; y
- (b) las transacciones y otros sucesos del período corriente que han sido objeto de reconocimiento en los estados financieros.

El impuesto corriente, correspondiente al período presente y a los anteriores, debe ser reconocido como un pasivo en la medida en que no haya sido liquidado. Si la cantidad ya pagada, que corresponda al periodo presente y a los anteriores, excede el importe a pagar por esos períodos, el exceso debe ser reconocido como un activo. Los pasivos (activos) corrientes de tipo fiscal, ya procedan del periodo presente o de períodos anteriores, deben ser medidos por las cantidades que se espere pagar (recuperar) de la autoridad fiscal, utilizando la normativa y tasas impositivas que se hayan aprobado, o cuyo proceso de aprobación esté prácticamente terminado, al final del periodo sobre el que se informa.

Tras el reconocimiento, por parte de la entidad, de cualquier activo o pasivo, está inherente la expectativa de que recuperará el primero o liquidará el segundo, por los valores en libros que figuran en las correspondientes rúbricas. Cuando sea probable que la recuperación o liquidación de los valores contabilizados vaya a dar lugar a pagos fiscales futuros mayores (menores) de los que se tendrían si tal recuperación o liquidación no tuviera.” (3:12)

3.10 Estados financieros consolidados

La presentación y el diseño de los estados financieros consolidados se realiza de manera ordenada, armoniosa y homogénea, por lo que los estados financieros consolidados no deben de limitarse a presentar la sumatoria matemática de rubros similares o cálculos aritméticos básicos, sin determinar la naturaleza de los componentes de cada estado financiero, en relación con el conjunto de entidades participes del proceso. Los estados financieros individuales son el componente base para la consolidación; para esto deben ser depurados con las eliminaciones por saldos y operaciones recíprocas desarrolladas entre las entidades económicas.

La NIIF requiere que una que sea una controladora presente estados financieros consolidados. Se prevé una exención limitada para algunas entidades. La NIIF define el principio de control y establece el control como la base para determinar qué entidades se consolidan en los estados financieros consolidados.

La NIIF establece los requerimientos y cómo aplicar el principio de control:

- En circunstancias en las que los derechos de voto o derechos similares otorgan a un inversor poder, incluyendo situaciones en las que el inversor mantiene menos de la mayoría de los derechos de voto y en circunstancias que involucran derechos potenciales de voto.
- En circunstancias en las que se diseña una participada de forma que los derechos de voto no sean el factor dominante para decidir quién controla la participada, tales como cuando los derechos de voto se relacionan solo con tareas administrativas y las actividades relevantes se dirigen directamente por medio de acuerdos contractuales.
- En circunstancias que involucran relaciones de agencia.
- En circunstancias en que el inversor tiene control sobre activos especificados de una participada.

CAPÍTULO IV

EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO ASESOR EXTERNO, EN LA APLICACIÓN DE LA NIIF 10 CONSOLIDACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS EN UNA EMPRESA EXPORTADORA DE CAFÉ (CASO PRÁCTICO)

4.1 Antecedentes

La empresa International Coffee Company se constituyó el 1 de enero de 2014 en la Ciudad de El Salvador, con dirección en Km 10 ½ Carretera al Puerto de La Libertad Santa Tecla, La Libertad, El Salvador, la cual realiza sus operaciones como una extensión de El Café Rey, S.A, y se dedica únicamente a la Compra Venta de Café tanto en Guatemala como en el Salvador, para exportación al resto del mundo. Las Operaciones comunes entre Guatemala y el Salvador son: Compras de café, Ventas de Café, Cuentas por Cobrar y Cuentas por Pagar.

El Café Rey, S.A posee una inversión del 80% de las acciones de International Coffee Company, encontrándose la casa matriz en Guatemala. Siendo esta una de las estrategias tomadas por parte de la administración de El Café Rey, S.A el adquirir el 80% de las acciones de International Coffee Company.

International Coffee Company es una empresa que se dedica a la Compra Venta de café para exportar de las siguientes variedades:

- Coffea arábica en un alto porcentaje.
- Coffea canephora (utilizada como patrón para el injerto reyna)

International Coffee Company basa sus operaciones en Normas Internacionales de Información Financiera –NIIF- razón por la cual, lo contrata a usted como asesor externo para la realización de la Consolidación de sus Estados Financieros, en base a los lineamientos propuestos en la norma internacional de información financiera –NIIF- 10 Estados Financieros Consolidados. Ya que los accionistas necesitan los Estados

Financieros de la compañía Matriz en Dólares. Considerando que sus precios de venta es el rubro más importante el cual se encuentra expresado en Dólares.

Los terrenos, Edificios, Vehículos, Mobiliario y Equipo, están valuados al Costo Histórico y únicamente en el presente año se compro maquinaria.

El Tipo de Cambio del Inventario es al cierre ya que fue una Compra a Producción del mes de Diciembre.

Los tipos de cambio del Capital y las Utilidades Retenidas están valuados al Costo Histórico.

Tipos de Cambio Usados en la Conversión:

Monetarios T.C. al cierre

No monetarios Histórico

4.2 Propuesta de servicios profesionales

Guatemala, 25 de mayo 2015

Señor:

Ole Gunnar Solsjaer

Gerente General

Café Rey, S.A

7 avenida 8-75 zona 18

Estimado Señor Solsjaer:

Por este medio nos complace presentarles nuestra propuesta de servicios profesionales para asistirles como asesor externo en la consolidación de estados financieros. Nuestro trabajo se realizara de acuerdo con la Norma Internacional de Información Financiera 10 Consolidación de Estados Financieros, y por tanto incluirá la conversión a US\$ en español de la casa matriz en Guatemala, por lo que se harán las pruebas de datos y procedimientos de contabilidad que consideremos necesarios para poder emitir nuestra opinión técnica sobre los estados financieros y nuestra manifestación sobre la concordancia de la información contable que contiene el informe con las cuentas contables.

Llevaremos a cabo nuestra auditoría de conformidad con las disposiciones legales vigentes, así como con las Normas de Auditoría vigentes. Dichas Normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable de que las cuentas anuales (o en su caso, estados financieros o documentos contables) están libres de incorrección material.

Les informamos que los datos de personas de contacto que nos faciliten a lo largo de la prestación de los servicios objeto de estas condiciones generales, serán incorporados única y exclusivamente con la finalidad de ofrecerle y gestionar los servicios objeto de este contrato, así como otros que pueda demandar la entidad auditada, y facilitarle, en su caso, información económica, contable o jurídica que pueda resultar de su interés, siendo los únicos destinatarios de sus datos, los profesionales encargados de llevar a cabo dichas funciones.

Realizaremos la auditoría partiendo de la premisa de que (la dirección y, cuando proceda, los responsables del gobierno de la entidad) reconocen y comprenden que son responsables de:

- a) La preparación y presentación fiel de las cuentas anuales (o en su caso, estados financieros o documentos contables) financieros de conformidad con el marco normativo de información financiera que resulta de aplicación.
- b) El control interno que la dirección considere necesario para permitir la preparación de las cuentas anuales (o en su caso, estados financieros o documentos contables) libres de incorrección material, debida a fraude o error.
- c) proporcionarnos:
 - 1. Acceso a toda la información de la que tenga conocimiento [la dirección] y que sea relevante para la preparación de las cuentas anuales (o en su caso, estados financieros o documentos contables), tal como registros, documentación y otro material.
 - 2. Información adicional que podamos solicitar a la dirección para los fines de la auditoría.
 - 3. Acceso ilimitado a las personas de la entidad de las cuales consideremos necesario obtener evidencia de auditoría.

Esperamos contar con la plena colaboración de sus empleados durante nuestra auditoría.

Para la elaboración de la presente propuesta tomamos como base los distintos aspectos que discutimos con usted, así como la experiencia que nuestra firma tiene en actividades similares a las que se le desarrollará a Café Rey, S.A, esta experiencia nos da la seguridad de poder prestarles un servicio y asesoría profesional de acuerdo con sus necesidades.

Al completar la Consolidación, emitiremos nuestro informe que contendrá nuestra opinión técnica sobre las cuentas anuales examinadas (o en su caso, estados financieros o documentos contables) y sobre la concordancia de la información contable contemplada en el informe. Adicionalmente, informaremos a los Administradores sobre las debilidades significativas que, en su caso, hubiésemos identificado en la evaluación del control interno. Asimismo cumpliremos con los requerimientos de comunicación contenidos en las NIA-ES. Y se realizara de acuerdo con la Norma Internacional de Información Financiera 10 Consolidación de Estados Financieros

Nuestros honorarios por los servicios de auditoría de cuentas anuales se fijan en función del tiempo empleado en la realización del trabajo en la consolidación y de las tarifas horarias de auditoría aplicadas en nuestra firma de auditoría o como auditores de cuentas.

Para dicha evaluación contaremos con el siguiente personal: el Socio Auditor de la firma, Auditor predecesor de ser necesario, un encargado de auditoría, dos asistentes de auditoría, y el trabajo se realizara en un período comprendido del 01 de junio al 15 de junio del año en curso. Por lo que nuestros honorarios ascienden a Q 100,000.00 (Cien mil Quetzales exactos).

Deseamos expresarle nuestro agradecimiento por habernos considerado para actuar como sus asesores independientes y estamos en la mejor disposición de proporcionarle cualquier información adicional que considere necesaria, con el fin de llegar a una decisión favorable para ambas partes.

Muy atentamente,

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Sergio Martínez', with a horizontal line drawn through it.

Lic. Sergio Martínez

Martínez y Asociados-Contadores Públicos y Auditores-
CPA Colegiado No. 2003548789

4.3 Planificación

MEMORANDUM DE PLANIFICACIÓN

I FECHAS CLAVE DE LA CONSOLIDACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

Cierre fiscal	31/12/2014	Cierre a revisar	31/12/2014
Revisión preliminar	10/06/2015	Revisión Final	12/06/2015
Fecha de entrega de informes	15/06/2015		
Fecha de Estados Financieros	31/12/2014	Fecha de conversión	10/06/2015
Fecha de consolidación	31/12/2014		
Informes a entregar	Hoja de Trabajo para Conversión de Estados Financieros.		

**Hoja de Trabajo para Consolidación.
Comprobación de resultados.
Estados Financieros Consolidados.**

II OBJETIVOS DE LA CONSOLIDACIÓN

Realizar la consolidación de estados financieros de El Café Rey, S.A (Casa matriz) y El International Coffee Company (Subsidiaria) al 31 de diciembre 2014.

III GENERALIDADES Y OPERACIONES

La empresa El Café Rey, S.A. es una empresa que se dedica a la exportación de café al resto del mundo, de la cual El Café Rey, S.A. posee el 80% de las acciones de International Coffee Company

Sus políticas contables son las siguientes:

Ingresos bajo el sistema de lo devengado.

Valuación de los inventarios, Indemnizaciones.

Depreciación bajo el método de línea recta, con base en la vida útil estimada.

IV CONTROLES GERENCIALES

Los controles internos contables y administrativos son fuertes, mantiene una adecuada segregación de funciones. El consejo de administración es quien toma las decisiones trascendentales.

V PERSONAL CLAVE

Gerente General	Ole Gunnar Solsjaer
Gerente Financiero	Nora Grosjean
Gerente de la Producción	Alejandro Sanabria
Contador General	Estuardo Calderón

VI TRABAJO A REALIZAR

En el presente trabajo se realizara la conversión a dólares (US\$) debido a que los accionistas necesitan los Estados Financieros de la compañía Matriz en Dólares y en español. Considerando que sus precios de venta es el rubro más importante el cual se encuentra expresado en Dólares.

VI ALCANCE

La Conversión y la Consolidación se harán en un 100% para tener Estados Financieros más confiables.



Lic. Sergio Martínez
Martínez y Asociados –Contadores Públicos y Auditores-
CPA Colegiado No. 2003548789

4.4 Carta de aceptación

El Café Rey, S.A

Guatemala, 26 de mayo 2015

Señor:

Lic. Sergio Martínez
Socio Martínez y Asociados
-Contadores Públicos y Auditores-
Guatemala.



Licenciado Martínez:

Por medio de la presente, nosotros El Café Rey, S.A., como casa matriz de International Coffee Company, aceptamos los términos descritos en su propuesta de servicios profesionales, en la consolidación de estados financieros, con base en la Norma Internacional de Información Financiera NIIF 10, por lo que brindamos nuestro voto de confianza para la realización de este trabajo.

Las fechas propuestas para la realización del mismo, están acordes a los planes hechos por la junta directiva de El Café Rey, S.A, para lo cual esperamos los resultados, en la toma de decisiones importantes dentro de la empresa.

Suscritos de usted,

A handwritten signature in black ink, appearing to read "Ole Gunnar Solsjaer". The signature is fluid and cursive.

Ole Gunnar Solsjaer
Gerente General
El Café Rey, S.A.



4.5 ÍNDICE DE PAPELES DE TRABAJO

Descripción	Papel de Trabajo	Página
Ejecución del trabajo		82
Estado de Situación Financiera (Dólares)	H-1 1/2	84
Estado de Resultados (Dólares)	H-1 2/2	85
Estado de Situación Financiera (Quetzales)	H-2 1/2	86
Estado de Resultados (Quetzales)	H-2 2/2	87
Hoja de trabajo de conversión de Estados Financieros	H-3	88
Eliminaciones	H-4	90
Hoja de trabajo de conversión de estados financieros	H-5	92
Cédula de Marcas	H-6	94
Estado de Situación Financiera Consolidado (Dólares)		97
Estado de Resultado Consolidado (Dólares)		98
Estado de Cambios en el Patrimonio Consolidado (Dólares)		99
Estado de Flujo de Efectivo Consolidado (Dólares)		100
Informe de compilación a Estados Financieros		101
Notas a los Estados Financieros Consolidados		102

4.6 Ejecución del trabajo

La empresa International Coffee Company tiene el 80% de las acciones de la empresa El Café Rey, S.A., por lo cual International Coffee Company es la casa matriz, y El Café Rey, S.A. la subsidiaria, ubicándose la casa matriz en Los Ángeles, California, Estados Unidos de América, y la subsidiaria en Guatemala.

Se presentan estados financieros de International Coffee Company y de El Café Rey, S.A. al 31 de diciembre 2014.

Detalle de los diferentes tipos de cambio aplicados en las fechas en que se realizaron las operaciones.

Fecha	Descripción	Tipo de cambio
31/12/2013	Dividendos	7.50
31/12/2014	Compra de maquinaria	7.80
05/08/2014	Pago de dividendos	7.50
31/12/2014	Cierre año 2014	8.20
	Promedio	8.00

Adicionalmente se consideró la siguiente información:

- El saldo de la cuenta documentos por cobrar en International Coffee Company, incluye un documento a cargo de El Café Rey, S.A., cuyo importe es de US\$9,650 el documento fue descontado por la Compañía Matriz, en un banco local.
- En el transcurso del año 2014 Internacional Coffee Company vendió mercadería a El Café Rey, S.A., por US\$ 1,487.50. A su vez la Compañía Matriz compró mercaderías a la subsidiaria por US\$ 2,275.00.

- El Inventario de la Compañía Matriz a la fecha indicada, incluye un lote de Coffea Canephora por valor de US\$ 962.50 que costó a la subsidiaria Q 6,720.00, (equivalente a US\$840.00) cuando el tipo de cambio era de Q.8.00 por US\$1.00. El inventario de la subsidiaria incluye lote de Coffea Arábica por valor de Q 5,600.00 (equivalente a US\$700.00), que costaron a la Matriz US\$ 673.50.
- Los inventarios al inicio del período incluyen recargos determinados por los siguientes valores: International Coffee Company US\$ 87.50. El Café Rey S.A. Q 525.00 que equivalen a US\$70.00.

International Coffee Company
Estado de Situacion Financiera
Al 31 de diciembre 2014
(Cifras expresadas en Dólares Americanos)

PT: H-1 1/2

Hecho por: SM Fecha: 10/06/2015

ACTIVO

Activo No Corriente

		<u>1,968,750.00</u>
Terrenos	750,000.00	
Maquinaria (neto)	525,750.00	
Vehículos (neto)	275,000.00	
Edificios (neto)	250,000.00	
Mobiliario y equipo (neto)	168,000.00	

Activo Corriente

		<u>2,080,950.00</u>
Inversiones en acciones El Café Rey, S.A.	1,186,700.00	
Inventario Final Coffea arábica	350,000.00	
Inventario Final Coffea canephora	131,250.00	
Banco del café	100,000.00	
Banco de exportación	100,000.00	
Banco Agrícola Mercantil	65,900.00	
Banco internacional	50,000.00	
Cía. Caficultora Novadero anticipo	50,000.00	
Agrozaragoza anticipo	20,000.00	
Clientes locales	15,000.00	
Anticipos de café	10,000.00	
Agrícola España anticipo	2,100.00	

TOTAL ACTIVO

4,049,700.00

PASIVO Y CAPITAL

Capital

		<u>3,856,350.00</u>
Capital pagado	2,625,000.00	
Utilidades retenidas	1,231,350.00	

Pasivo Corriente

		<u>193,350.00</u>
Proveedor Prokesa sacos	73,700.00	
Proveedor Camersa	60,000.00	
Proveedor Beneficio Codavenga	50,000.00	
Documentos descontados	9,650.00	

TOTAL PASIVO Y CAPITAL

4,049,700.00

 Lic. Freddy Montenegro Presidente	 Francisco Mayorga G. Financiero	 Daniel Estuardo Duarte Contador
---	---	---

International Coffee Company
Estado de Resultados
Del 01 de Enero al 31 de diciembre 2014
(Cifras expresadas en Dólares Americanos)

PT: H-1 2/2

Hecho por: SM Fecha: 10/06/2015

<u>Ventas</u>		3,806,250.00
Ventas café arábica	2,306,250.00	
Ventas café canephora	<u>1,500,000.00</u>	
(-) <u>Costo de ventas</u>		2,450,000.00
Inventario Inicial	508,400.00	
(+) Compras	2,422,850.00	
(-) Inventario Final	<u>481,250.00</u>	
Ganancia en Ventas		<u>1,356,250.00</u>
(-) <u>Gastos</u>		<u>1,287,100.00</u>
Sueldos	300,000.00	
Bonificaciones	100,000.00	
Fletes locales	100,000.00	
Combustibles	75,000.00	
Alquiler bodega	150,000.00	
Energía eléctrica	100,000.00	
Publicidad	50,000.00	
Vacaciones	12,510.00	
Aguinaldos	24,990.00	
Bono 14	24,990.00	
Indemnizaciones	24,990.00	
Seguros	100,000.00	
Depreciaciones	124,620.00	
Mantenimiento maquinaria	<u>100,000.00</u>	
Ganancia bruta		<u><u>69,150.00</u></u>

 Lic. Freddy Montenegro Presidente	  Francisco Mayorga G. Financiero	  Daniel Estuardo Duarte Contador
---	--	---

El Café Rey, S.A.
Estado de Situación Financiera
Al 31 de diciembre 2014
(Cifras expresadas en Quetzales)

PT: H-2 1/2

Hecho por: SM Fecha: 10/06/2015

ACTIVO		
Activo No Corriente		30,576,000.00
Terrenos	15,000,000.00	
Maquinaria (neto)	8,000,000.00	
Edificios (neto)	5,000,000.00	
Mobiliario y equipo (neto)	2,076,000.00	
Vehículos (neto)	500,000.00	
Activo Corriente		4,949,800.00
Inventario Final Coffea arábica	1,500,000.00	
Anacafé anticipo	1,000,000.00	
Inventario Final Coffea canephora	778,050.00	
Clientes locales	736,350.00	
Banco Agrícola Mercantil	310,000.00	
Banco del café	250,000.00	
Banco de exportación	250,000.00	
ISR trimestral pagado anticipado	125,400.00	
TOTAL ACTIVO		35,525,800.00
PASIVO Y CAPITAL		
Capital		11,020,398.00
Capital pagado	5,906,250.00	
Utilidades retenidas	4,964,148.00	
Reserva legal	150,000.00	
Pasivo Corriente		24,505,402.00
Proveedor Café Real	10,000,000.00	
Proveedor Beneficio la eminencia	10,000,000.00	
Proveedor Beneficio Elche	4,000,000.00	
Cuentas por pagar	375,400.00	
Impuesto Sobre la Renta	130,002.00	
TOTAL PASIVO Y CAPITAL		35,525,800.00

Certificación: el infrascrito contador autorizado por la superintendencia de Administración Tributaria SAT con número de registro 545146; certifica haber operado la contabilidad de la empresa **EL CAFÉ REY, S.A.** aplicando principios de contabilidad generalmente aceptados y que el presente Estado de Resultados demuestra razonablemente las operaciones por el periodo terminado al 31 de Diciembre 2014.




Rodrigo Estuardo Calderón
Contador




Ole Gunnar Solsjaer
G.General

El Café Rey, S.A.
Estado de Resultados
Del 01 de Enero al 31 de diciembre 2014
(Cifras expresadas en Quetzales)

PT: H-2 2/2


Hecho por: SM Fecha: 10/06/2015

<u>Ventas</u>		15,540,000.00
Ventas café arábica	10,000,000.00	
Ventas café canephora	<u>5,540,000.00</u>	
(-) <u>Costo de ventas</u>		9,055,850.00
Inventario Inicial	2,191,900.00	
(+) Compras	9,142,000.00	
(-) Inventario Final	<u>2,278,050.00</u>	
Ganancia en Ventas		6,484,150.00
(-) <u>Gastos</u>		<u>5,572,000.00</u>
Sueldos	1,900,000.00	
Bonificaciones	500,000.00	
Fletes locales	500,000.00	
Combustibles	450,000.00	
Alquiler bodega	600,000.00	
Energía eléctrica	100,000.00	
Publicidad	100,000.00	
Vacaciones	79,230.00	
Aguinaldos	158,270.00	
Bono 14	158,270.00	
Indemnizaciones	158,270.00	
Seguros	100,000.00	
Depreciaciones	667,960.00	
Mantenimiento maquinaria	<u>100,000.00</u>	
Ganancia antes de impuesto		912,150.00
Impuesto sobre la renta		255,402.00
Reserva legal		<u>32,837.40</u>
Ganancia bruta		<u>623,910.60</u>

Certificación: el infrascrito contador autorizado por la superintendencia de Administración Tributaria SAT con número de registro 545146; certifica haber operado la contabilidad de la empresa **EL CAFÉ REY, S.A.** aplicando principios de contabilidad generalmente aceptados y que el presente Estado de Resultados demuestra razonablemente las operaciones por el periodo terminado al 31 de Diciembre 2014.




Rodrigo Estuardo Calderón
Contador General

Ole Gunnar Solsjaer
Gerente General

**HOJA DE TRABAJO DE CONVERSION DE ESTADOS FINANCIEROS
EL CAFÉ REY, S.A.**

Cuentas	SalDOS en Quetzales		Tipo de	SalDOS en US\$	
	Debe	Haber	Cambio	Debe	Haber
Banco del café	250,000.00		8.20	30,487.80	
Banco agrícola mercantil	310,000.00		8.20	37,804.88	
Banco de exportación	250,000.00		8.20	30,487.80	
ISR trimestral pagado anticipado	125,400.00		anexo 2	15,292.68	
Cientes locales	736,350.00		8.20	89,798.78	
Anacafé anticipo	1,000,000.00		8.20	121,951.22	
Inventario inicial arábica	1,500,000.00		7.50	200,000.00	
Inventario inicial canephora	691,900.00		7.50	92,253.33	
Compras	9,142,000.00		8.00	1,142,750.00	
Maquinaria (neto)	8,000,000.00		7.80	1,025,641.03	
Terrenos	15,000,000.00		7.80	1,923,076.92	
Edificios (neto)	5,000,000.00		7.80	641,025.64	
Vehículos (neto)	500,000.00		7.80	64,102.56	
Mobiliario y equipo (neto)	2,076,000.00		7.80	266,153.85	
Dividendos pagados	912,150.00		7.50	121,620.00	
Sueldos	1,900,000.00		8.00	237,500.00	
Bonificaciones	500,000.00		8.00	62,500.00	
Fletes locales	500,000.00		8.00	62,500.00	
Combustibles	450,000.00		8.00	56,250.00	
Alquiler bodega	600,000.00		8.00	75,000.00	
Energía eléctrica	100,000.00		8.00	12,500.00	
Publicidad	100,000.00		8.00	12,500.00	
Vacaciones	79,230.00		8.00	9,903.75	
Aguinaldos	158,270.00		8.00	19,783.75	
Bono 14	158,270.00		8.00	19,783.75	
Indemnizaciones	158,270.00		8.00	19,783.75	
Seguros	100,000.00		8.00	12,500.00	
Depreciaciones	667,960.00		8.00	83,495.00	
Mantenimiento maquinaria	100,000.00		8.00	12,500.00	
Impuesto Sobre la Renta		130,002.00	anexo 2		15,853.90
Cuentas por pagar		375,400.00	8.20		45,780.49
Proveedor Café Real		10,000,000.00	8.20		1,219,512.20
Proveedor Beneficio la eminencia		10,000,000.00	8.20		1,219,512.20
Proveedor Beneficio Elche		4,000,000.00	8.20		487,804.88
Capital pagado		5,906,250.00	7.50		787,500.00
Reserva legal		150,000.00	anexo 1		19,626.24
Utilidades retenidas		4,340,237.40	7.50		578,698.32
Ganancia del ejercicio		623,910.60	7.50		83,188.08
Ventas café arábica		10,000,000.00	8.00		1,250,000.00
Ventas café canephora		5,540,000.00	8.00		692,500.00
Sumas	51,065,800.00	51,065,800.00		6,498,946.50	6,399,976.30
Ganancia en conversión					98,970.20
Total				6,498,946.50	6,498,946.50

Martínez y Asociados -Contadores Públicos y Auditores-
1 avenida 5-77, zona 3, Guatemala, Guatemala. C.A.

PT: H-3 3/3

Hecho por: SM Fecha: 10/06/2015

CUENTAS	SalDOS en Quetzales		Tipo de Cambio	DEBE	HABER
	DEBE	HABER			
Inventario final arábica		1,500,000.00	8.20		182,926.83
Inventario final canephora		778,050.00	8.20		94,884.15

anexo 1	Valor en Q		Valor en US\$
Reserva legal			
Saldo al 31/12/2013	117,162.60	7.50	15,621.68
Reserva del año 2014	32837.40	8.20	4,004.56
Saldo al 31/12/2014	150,000.00		19,626.24

anexo 2	Valor en Q		Valor en US\$
Impuesto sobre la renta			
Impuesto anual	255,402.00	8.20	31,146.59
Trimestres 1 al 3 pagados	125,400.00	8.20	15,292.68
Saldo al 31/12/2014	130,002.00		15,853.90



ELIMINACIONES

Hecho por: SM Fecha: 10/06/2015

Eliminación del valor en libros de la inversión de El Café Rey, S.A. Cifras expresadas en Quetzales.

 H-3

E1	100%	80%	20%
Capital	787,500.00	630,000.00	157,500.00
Utilidades no distribuidas			
Saldo inicial	578,698.32	462,958.66	115,739.66
Valor en libros	1,366,198.32	1,092,958.66	273,239.66
Inversión en acciones El Café Rey, S.A.		1,186,700.00	
Inversión en acciones El Café Rey, S.A. S/F		- 93,741.34	

Eliminación de ventas entre compañías  H-3

E2	Debe	Haber
Ventas	376,250.00	
Compras		376,250.00

Eliminación de recargos en los inventarios iniciales  H-3

E3	Debe	Haber
Utilidades retenidas (Matriz)	7,000.00	
Utilidades retenidas (Subsidiaria)	8,750.00	
Inventario inicial		15,750.00

Eliminación de cuentas por cobrar de la matriz  H-3

E4	Debe	Haber
Cuentas por pagar	9,650.00	
Clientes locales		9,650.00

PT: H-4 2/2

Hecho por: SM Fecha: 10/06/2015

ELIMINACIONES

Eliminación de documentos descontados

E5	Debe	Haber
Documentos descontados	9,650.00	
Cuentas por pagar		9,650.00

 H-3

Eliminación recargo en inventario final

E6	Debe	Haber
inventario final	14,900.00	
Inventario		14,900.00

 H-3

Participación de la minoría en los resultados

P1

Ganancia de la subsidiaria		88,807.64
Recargo inventario inicial de la matriz		8,750.00
Recargo inventario final de la matriz	-	12,250.00
Total		85,307.64

Minoría 20%

17,061.53

 H-3

Determinación inventario inicial subsidiaria

D1

Recargo inventario inicial de la matriz 8,750 X 20% = 1,750 H-3

Determinación de la participación de la matriz en la subsidiaria

D2

Dividendos cobrados casa matriz	78,750	80%
Dividendos pagados subsidiaria	97,300	

 H-3

Determinación de la minoría

D3

Capital de la subsidiaria		787,500.00
Utilidades no distribuidas subsidiaria		649,687.64
(-) recargo inventario II matriz	-	12,250.00
Total		1,424,937.64

1,424,937.64 X 20% =

284,987.53

 H-3

PT: H-5 1/2

Hecho por: SM Fecha: 10/06/2015

El Café Rey, S.A. (Casa Matriz) y International Coffee Company (Subsidiaria)
 HOJA DE TRABAJO PARA CONSOLIDACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS
 PERIODO DEL 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE 2014
 CIFRAS EXPRESADAS EN US\$ DÓLARES AMERICANOS

Cuenta	International Coffee Company		El Café Rey, S.A.		Eliminaciones		Minoría		Saldos Consolidados		
	Debe	Haber	Debe	Haber	Debe	Haber	Debe	Haber	Debe	Haber	
ESTADO DE RESULTADOS											
Ventas café arábica		2,306,250.00		1,250,000.00	376,250.00	E2				3,180,000.00	
Ventas café canephora		1,500,000.00		692,500.00						2,192,500.00	
Inventario inicial arábica	400,000.00		200,000.00			376,250.00	E2		223,750.00		
Inventario inicial canephora	108,400.00		92,253.33						200,653.33		
Compras	2,422,850.00		1,142,750.00			15,750.00	E3		3,549,850.00		
Inventario final arábica		350,000.00		182,926.83	14,900.00	E6				518,026.83	
Inventario final canephora		131,250.00		94,884.15						226,134.15	
Dividendos cobrados El Café Rey, S.A.		97,300.00			97,300.00	*				-	
Sueldos	300,000.00		237,500.00						537,500.00		
Bonificaciones	100,000.00		62,500.00						162,500.00		
Fletes locales	100,000.00		62,500.00						162,500.00		
Combustibles	75,000.00		56,250.00						131,250.00		
Alquiler bodega	150,000.00		75,000.00						225,000.00		
Energía eléctrica	100,000.00		12,500.00						112,500.00		
Publicidad	50,000.00		12,500.00						62,500.00		
Vacaciones	12,510.00		9,903.75						22,413.75		
Aguinaldos	24,990.00		19,783.75						44,773.75		
Bono 14	24,990.00		19,783.75						44,773.75		
Indemnizaciones	24,990.00		19,783.75						44,773.75		
Seguros	100,000.00		12,500.00						112,500.00		
Depreciaciones	124,620.00		83,495.00						208,115.00		
Mantenimiento maquinaria	100,000.00		12,500.00						112,500.00		
ISR gasto			31,146.59						31,146.59		
Reserva legal			4,004.56						4,004.56		
Minoría								10,031.30	P1	10,031.30	
Resultado del ejercicio *	166,450.00		53,656.50		488,450.00	**	392,000.00	**	-	10,031.30	113,625.19
Sumas	4,384,800.00	4,384,800.00	2,220,310.98	2,220,310.98						6,116,660.98	6,116,660.98

El Café Rey, S.A. (Casa Matriz) y Internacional Coffee Company (Subsidiaria)
HOJA DE TRABAJO PARA CONSOLIDACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS
PERIODO DEL 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE 2014
CIFRAS EXPRESADAS EN US\$ DÓLARES AMERICANOS

PT: H-5 2/2

Hecho por: SM Fecha: 10/06/2015







ESTADO CAMBIOS EN EL PATRIMONIO

Saldo inicial International Coffee Company	1,143,650.00		7,000.00	E3			1,136,650.00
Saldo inicial El Café Rey, S.A.		578,698.32	462,958.66	E1			
Recargo inventario inicial Int. Coffee Co.			8,750.00	E3		1,750.00	
Reserva legal		4,004.56					4,004.56
Resultado del ejercicio **	166,450.00	167,991.17	488,450.00	**	392,000.00	**	10,031.30
Dividendos pagados Int. Coffee Co	78,750.00						78,750.00
Dividendos pagados El Café Rey, S.A.		121,620.00			97,300.00	*	24,320.00
Saldo Final	1,231,350.00	629,074.05	967,158.66	***	489,300.00	***	26,070.00
Sumas	1,310,100.00	1,310,100.00	750,694.05	750,694.05			26,070.00
							125,770.96
							1,199,676.34
							1,368,614.43

BALANCE GENERAL

Banco internacional	50,000.00						50,000.00
Banco del café	100,000.00	30,487.80					130,487.80
Banco Agrícola Mercantil	65,900.00	37,804.88					103,704.88
Banco de exportación	100,000.00	30,487.80					130,487.80
Anticipos de café	10,000.00						10,000.00
Agrozaragoza anticipo	20,000.00						20,000.00
Cía. Caficultora Novadero anticipo	50,000.00						50,000.00
Agrícola España anticipo	2,100.00						2,100.00
ISR trimestral pagado anticipado		15,292.68					15,292.68
Clientes locales	15,000.00			9,650.00	E4		95,148.78
Anacafé anticipo		121,951.22					121,951.22
Inversiones en acciones El Café Rey	1,186,700.00			1,092,958.66	E1		93,741.34
Inventario final arábica	350,000.00	182,926.83		14,900.00	E6		518,026.83
Inventario final canephora	131,250.00	94,884.15					226,134.15
Maquinaria (neto)	525,750.00	1,025,641.03					1,551,391.03
Terrenos	750,000.00	1,923,076.92					2,673,076.92
Edificios (neto)	250,000.00	641,025.64					891,025.64
Vehículos (neto)	275,000.00	64,102.56					339,102.56
Mobiliario y equipo (neto)	168,000.00	266,153.85					434,153.85
Documentos descontados	9,650.00		9,650.00	E5			-
Impuesto Sobre la Renta	-	15,853.90					15,853.90
Cuentas por pagar	-	45,780.49	9,650.00	E4	9,650.00	E5	45,780.49
Proveedor Camersa	60,000.00						60,000.00
Proveedor Beneficio Codavenga	50,000.00						50,000.00
Proveedor Prokesa sacos	73,700.00						73,700.00
Proveedor Café Real		1,219,512.20					1,219,512.20
Proveedor Beneficio la eminencia		1,219,512.20					1,219,512.20
Proveedor Beneficio Elche		487,804.88					487,804.88
Capital International Coffee Company	2,625,000.00						2,625,000.00
Capital El Café Rey, S.A.		787,500.00	630,000.00	E1		157,500.00	-
Reserva legal		19,626.24					19,626.24
Utilidades retenidas ***	1,231,350.00	629,074.05	967,158.66	***	489,300.00	***	26,070.00
Minoría							125,770.96
Ganancia en conversión		98,970.20					257,200.96
Sumas	4,049,700.00	4,049,700.00	4,523,634.15	4,523,634.15	1,616,458.66	1,616,458.66	7,455,825.50
							7,455,825.50

CÉDULA DE MARCAS

Sumado	
Pasa para el papel de trabajo	
Sumas horizontales	
Cálculos Verificados	
Cotejado con diario mayor general	
Viene del papel de trabajo	

Guatemala, 15 de junio 2015

Señor:

Ole Gunnar Solsjaer

Gerente General

El Café Rey, S.A.

7 avenida 8-75 zona 18

Estimado Señor Gunnar:

Concluido el asesoramiento con base a la observación y evaluación de manera general, de los aspectos básicos del reconocimiento, registro y revelaciones contables en la consolidación de estados financieros, se obtiene el siguiente documento, el cual ha sido preparado sobre la base de Normas Internacionales de Información Financiera NIIF.

Responsabilidad de la dirección en relación con los datos proporcionados de los estados financieros

La dirección es responsable de la preparación de los estados financieros, de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera –NIIF-, y del control interno que la dirección considere necesario para permitir la preparación del documento contable libre de incorrección material, debida a fraude o error.

Martínez y Asociados –Contadores Públicos y Auditores-

1 avenida 5-77, zona 3, Guatemala, Guatemala, C.A.

Teléfono 58431751-66325775.

Responsabilidad del auditor

Nuestra responsabilidad es asesorar en lo referente a proporcionar un informe sobre la consolidación de estados financieros, según Normas Internacionales de Información Financiera y su efecto en los estados financieros.

Atentamente,



Lic. Sergio Martínez

Socio-director

Martínez y Asociados –Contadores Públicos y Auditores–

Martínez y Asociados –Contadores Públicos y Auditores–
1 avenida 5-77, zona 3, Guatemala, Guatemala, C.A.

El Café Rey, S.A (Matriz) y International Coffee Company (Subsidiaria)
Estado de Situación Financiera Consolidado
Al 31 de diciembre 2014
(Cifras expresadas en US\$ Dólares Americanos)

ACTIVO

ACTIVO NO CORRIENTE 5,982,491

Terrenos	2,673,077
Maquinaria (neto)	1,551,391
Edificios (neto)	891,026
Mobiliario y equipo (neto)	434,154
Vehículos (neto)	339,103
Inversión en acciones El Café Rey, S.A.	93,741

1,473,334

CORRIENTE

Inventario final arábica	518,027
Inventario final canephora	226,134
Banco de exportación	130,488
Banco del café	130,488
Anacafé anticipo	121,951
Banco Agrícola Mercantil	103,705
Cientes locales	95,149
Banco internacional	50,000
Cía. Caficultora Novadero anticipo	50,000
Agrozaragoza anticipo	20,000
ISR trimestral pagado anticipado	15,293
Anticipos de café	10,000
Agrícola España anticipo	2,100

7,455,825

TOTAL DE ACTIVO

PASIVO Y CAPITAL

CAPITAL

4,283,662

Capital International Coffee Company	2,625,000
Utilidades retenidas	1,282,864
Participación de la minoría	257,201
Ganancia en conversión	98,970
Reserva legal	19,626

PASIVO CORRIENTE

3,172,164

Proveedor Café Real	1,219,512
Proveedor Beneficio la eminencia	1,219,512
Proveedor Beneficio Elche	487,805
Proveedor Prokesa sacos	73,700
Proveedor Camersa	60,000
Proveedor Beneficio Codavenga	50,000
Cuentas por pagar	45,780
Impuesto Sobre la Renta	15,854

TOTAL DE PASIVO Y CAPITAL

7,455,825

El Café Rey, S.A (Matriz) y International Coffee Company (Subsidiaria)
Estado de Resultados Consolidado
Por el periodo terminado el 31 de diciembre 2014
(Cifras expresadas en US\$ Dólares Americanos)

Ventas		5,372,500
Café arábica	3,180,000	
Café canephora	2,192,500	
(-) <u>Costo de ventas</u>		3,230,092
Inventario Inicial	424,403	
(+) Compras	3,549,850	
(-) Inventario Final	744,161	
Ganancia en Ventas		2,142,408
(-) <u>Gastos de operación</u>		1,983,600
Sueldos	537,500	
Bonificaciones	162,500	
Fletes locales	162,500	
Combustibles	131,250	
Alquiler bodega	225,000	
Energía eléctrica	112,500	
Publicidad	62,500	
Vacaciones	22,414	
Aguinaldos	44,774	
Bono 14	44,774	
Indemnizaciones	44,774	
Seguros	112,500	
Depreciaciones	208,115	
Mantenimiento maquinaria	112,500	
Ganancia en Operación		158,808
(-) Impuesto sobre la Renta		31,147
(-) Reserva legal		4,005
(-) Minoría		10,031
Ganancia Consolidada		113,625

El Café Rey, S.A (Matriz) y International Coffee Company (Subsidiaria)
Estado de cambios en el patrimonio consolidado
Al 31 de diciembre 2014
(Cifras expresadas en US\$ Dólares Americanos)

Saldo inicial International Coffee Company	1,136,650
(+) Ganancia consolidada del ejercicio	227,960
(+) Reserva legal	4,005
(-) Recargo inventario El Café Rey, S.A.	7,000
(-) Dividendos pagados matriz	78,750
Saldo final utilidades retenidas	1,282,864

El Café Rey, S.A (Matriz) y International Coffee Company (Subsidiaria)
Estado de flujo de efectivo consolidado
Por el período terminado el 31 de diciembre 2014
(Cifras expresadas en US\$ Dólares Americanos)

Ganancia del ejercicio	113,625
<i>Conciliación entre utilidad neta y el efectivo neto producto de actividades de operación</i>	
<u>Cargos a la utilidad que No requirieron uso de Efectivo</u>	208,115
Depreciaciones y Amortizaciones	208,115
<u>Efectivos Generado por las actividades de Operación</u>	-338,093
Disminución de cuentas por cobrar	100,000
Aumento inventario café arábica	-250,000
Disminución inventario café canephora	250,000
Disminución cuentas por pagar	-50,000
Pago a proveedores	-500,000
Prestaciones laborales pagadas en el año	111,908
Flujo de efectivo neto por actividades de operación	-16,352
<u>Flujos de efectivo por actividades de inversión</u>	
Inversión en acciones El Café Rey, S.A.	93,741
Flujo neto de efectivo utilizado en actividades de inversión	93,741
Flujo de Efectivo Neto	77,389
Saldo de efectivo y equivalentes al inicio	337,291
Saldo de efectivo y equivalentes al final	414,680



INFORME DE COMPILACIÓN A ESTADOS FINANCIEROS

A los accionistas de
El Café Rey, S.A

Sobre la base de la información suministrada por la administración hemos compilado, de acuerdo con la Norma Internacional de Auditoría aplicable a trabajos para compilar Información Financiera, los Estados Financieros adjuntos de la Compañía El Café Rey, S.A al 31 de diciembre de 2014 y el correspondiente estado de resultados, cambios en el patrimonio y flujo de efectivo por el año terminado en esta fecha.

La administración es responsable por estos estados financieros. No hemos auditado, ni revisado estados financieros y, por consiguiente, no expresamos una opinión.

Guatemala, C. A.
12 de Junio de 2015.

Lic. Sergio Martínez
Martínez y Asociados –Contadores Públicos y Auditores-
CPA Colegiado No. 2003548789

International Coffee Company (Matriz) y El Café Rey, S.A. (Subsidiaria)

NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS

Al 31 de diciembre de 2014

(Cifras expresadas en Quetzales)

1. Organización

La empresa International Coffee Company se constituyó el 1 de enero de 2014 en la Ciudad de El Salvador, con dirección en Km 10 ½ Carretera al Puerto de La Libertad Santa Tecla, La Libertad, El salvador, la cual realiza sus operaciones como una extensión de El Café Rey, S.A, y se dedica únicamente a la Compra Venta de Café tanto en Guatemala como en el Salvador, para exportación al resto del mundo. El Café Rey, S.A posee una inversión del 80% de las acciones de International Coffee Company, encontrándose la casa matriz en Guatemala.

El Café Rey, S.A., es una empresa que se dedica únicamente a la Compra Venta de Café de las siguientes variedades:

- Coffea arábica en un alto porcentaje.
- Coffea canephora (utilizada como patrón para el injerto reyna)

2. Resumen de políticas contables significativas

International Coffee Company basa sus operaciones en Normas Internacionales de Información Financiera NIIF. Las principales políticas contables adoptadas por International Coffee Company en la contabilización de su información financiera se resumen a continuación:

a) Instrumentos financieros

El valor razonable de un instrumento financiero representa la cantidad por la cual puede ser negociado en una transacción actual sin presión entre partes interesadas.

Los siguientes métodos y suposiciones fueron usados al estimar el valor razonable de cada clase de instrumento financiero.

- Efectivo: incluyen cuentas bancarias US dólares y cuentas valorizadas al tipo de cambio vigente a la fecha de cierre.
- Cuentas por cobrar: el valor en libros se aproxima a su valor razonable debido a lo corto de su vencimiento.
- Cuentas por pagar: su valor en libros se aproxima al valor razonable debido a su corto vencimiento.

b) Reconocimiento de ingresos y gastos

Las operaciones de International Coffee Company están registradas utilizando el método de lo devengado. Sobre esta base los ingresos y gastos son reconocidos cuando incurre en ellos y no cuando se pagan.

c) Provisión de indemnizaciones

Se calcula el bono 14 y aguinaldo con base en un sueldo ordinario el cual es pagado conforme lo especifica el Código de Trabajo, y según pacto colectivo de trabajo las indemnizaciones son pagadas en su medida proporcional al final del año, no dejando así provisión de las mismas para el siguiente período fiscal.

d) Transacciones en moneda extranjera

En cada fecha de balance:

- Las partidas monetarias en moneda extranjera se convertirán utilizando la tasa de cambio de cierre.
- Las partidas no monetarias en moneda extranjera, que se midan en términos de costo histórico, se convertirán utilizando la tasa de cambio en la fecha de la transacción.

- Las partidas no monetarias en una moneda extranjera, se convertirán utilizando las tasas de cambio de la fecha en que se determine este valor razonable.

e) Activos no restringidos

No existen activos no restringidos.

f) Propiedades, planta y equipo

Son valorados por el método del costo, que consiste en el costo menos depreciación acumulada y deterioro. El costo incluye tanto los desembolsos directamente atribuibles a la adquisición o construcción del activo, como también los intereses por financiamiento relacionado con ciertos activos, hasta ubicar y dejar el activo en condiciones de trabajo y uso.

Los desembolsos posteriores a la compra o adquisición se incluyen en el valor del activo inicial o se reconocen como un activo separado, sólo cuando es probable que beneficios económicos futuros asociados a la inversión, fluyan hacia la compañía y los costos puedan ser medidos razonablemente.

Los desembolsos posteriores que correspondan a reparaciones o mantenciones son registrados en resultados del periodo en que se incurren.

Las depreciaciones son registradas bajo el método de línea recta y con base a los años estimados de vida útil, siendo estos: vehículos, mobiliario y equipo 5 años y equipo de cómputo, 3 años.

g) Contingencias

Los pasivos contingentes no se reconocen en los estados financieros. Si existieran estos se revelan en notas a los estados financieros, salvo que la posibilidad de que se desembolse efectivo sea remota, en cuyo caso no se requiere revelación alguna.

h) Hechos posteriores a la fecha del balance

No se tiene conocimiento de ningún hecho posterior a la fecha del balance.

i) Gestión de riesgos

Por fluctuación en tipos de cambio:

La compañía maneja todos sus ingresos, gastos, activos y pasivos en moneda local US dólares y en quetzales convertidos al tipo de cambio en US dólares Americanos, por lo que se encuentra expuesta a riesgos por fluctuación de tipo de cambio, pero en los últimos cinco años la fluctuación del tipo de cambio no ha sido brusca.

De Liquidez:

La compañía ejecuta proyectos con fondos propios de la matriz ubicada en Los Guatemala y de su subsidiaria ubicada en el Salvador.

3. Unidad monetaria

Los estados financieros están expresados en Quetzales, moneda oficial de Guatemala. A partir del 16 de marzo de 1994, la Junta Monetaria de la República de Guatemala autorizó que el valor del Quetzal con respecto al US dólar de los Estados Unidos de América, se fija en el mercado bancario guatemalteco a través de la oferta y demanda de divisas. No hay restricciones cambiarias en Guatemala para la repatriación de capitales, pago de acreedurías o cualquier otro fin. La divisa extranjera puede negociarse en cualquier monto en bancos del sistema.

Detalle de los diferentes tipos de cambio aplicados en las fechas en que se realizaron las operaciones.

Fecha	Descripción	Tipo de cambio
31/12/2013	Cierre año 2013	7.50
31/12/2014	Compra de maquinaria	7.80
05/08/2014	Pago de dividendos	7.50
31/12/2014	Cierre Año 2014	8.20
	Promedio	8.00

4. Maquinaria (neto)

La integración de la maquinaria es la siguiente:

Fecha compra	Descripción	Valor
31/12/2013	10 Tractores RT para cultivo	Q 1,000,000
31/12/2014	05 Clasificadoras de cultivo	651,795
(-)	Depreciaciones acumuladas	100,404
TOTAL		Q 1,551,391

5. Terrenos

Los terrenos se encuentran ubicados en 7 avenida 8-75 zona 18, Guatemala por un valor de US\$ 750,000.00 y en la República de el Salvador, con dirección en Km 10 ½ Carretera al Puerto de La Libertad Santa Tecla, La Libertad, El salvador, con un valor de US\$.2,673,077.

6. Edificios (neto)

La integración de edificios es la siguiente:

Fecha compra	Descripción	Valor
01/01/2013	Edificio en La Libertad Santa Tecla	Q 287,692
01/01/2013	Edificio en zona 18, Guatemala	661,000
(-)	Depreciación acumulada	57,666
TOTAL		Q 891,026

7. Vehículos (neto)

La integración de vehículos es la siguiente:

Fecha compra	Descripción	Valor
01/01/2013	05 Camiones de carga pesada	Q 361,049
(-)	Depreciación acumulada	21,946
TOTAL		Q 339,103

8. Mobiliario y equipo (neto)

La integración de mobiliario y equipo es la siguiente:

Fecha compra	Descripción	Valor
01/01/2013	100 escritorios	Q 350,252
01/01/2013	250 Sillas secretariales	112,000
(-)	Depreciación acumulada	28,098
TOTAL		Q 434,154

9. Bancos

La integración de los bancos es la siguiente:

Número de cuenta	Banco	Valor
000-12134-4	Banco internacional (Monetaria)	Q 50,000
1112245-44	Banco del café (ahorro)	30,488
1111157-7	Banco del café (monetaria)	100,000
1312200-7	Banco agrícola mercantil (ahorro)	37,805
1111335-4	Banco agrícola mercantil (ahorro)	65,900
000-0001-4	Banco de exportación (monetaria)	30,488
111124-4775	Banco de exportación (monetaria)	100,000
TOTAL		Q 414,681

10. Cuentas por cobrar

La integración de las cuentas por cobrar es la siguiente:

Antigüedad	Descripción	Valor
30 días	Anticipos de café (envío 230)	Q 10,000
45 días	Agrozaragoza anticipo (envío 550)	20,000
30 días	Cía. Caficultora Novadero (envío 100)	50,000
30 días	Agrícola España anticipo (envío 220)	2,100
30 días	Clientes locales LA CA (envío 560)	15,000
45 días	Clientes locales GUA (envío 150)	80,149
30 días	Anacafé anticipo (envío 160)	121,951
TOTAL		Q 299,200

11. ISR Trimestral pagado anticipado

La integración del ISR trimestral pagado anticipado es la siguiente:

Período	Valor
Enero – Marzo 2014	Q 5,200
Abril – Junio 2014	5,300
Julio – Septiembre 2014	4,793
TOTAL	Q 15,293

12. Inventarios

La integración de inventarios es la siguiente:

Descripción	Valor
Café arábica	Q 518,027
Café canephora	226,134
TOTAL	Q 744,161

13. Impuesto Sobre la Renta

La integración del Impuesto Sobre la Renta es la siguiente:

Descripción	Valor
Ganancia bruta El Café Rey, S.A.	Q 111,238
28% I.S.R.	31,147
(-) ISR trimestral pagado anticipado	15,293
TOTAL	Q 15,854

14. Cuentas por pagar

La integración de cuentas por pagar es la siguiente:

Descripción	Valor
Instituto Guatemalteco de Seguridad Social –IGSS-	Q 20,000
Impuesto Sobre la Renta –ISR- (retenciones)	20,000
Energía eléctrica (factura 220)	5,780
TOTAL	Q 45,780

15. Proveedores

La integración de proveedores es la siguiente:

Facturas	Proveedor	Valor
224,225,226	Camersa	Q 60,000
11,15,20	Beneficio Codavenga	50,000
55,57,59	Prokesa sacos	73,700
200,201,202	Café Real	1,219,512
222,223,224,225,226	Beneficio la eminencia	1,219,512
34,35	Beneficio Elche	487,805
TOTAL		Q 3,110,529

CONCLUSIONES

1. Una Compañía Subsidiaria que opera en un país distinto al de la Compañía Matriz tendrá que determinar su moneda funcional y convertir sus estados financieros a la moneda de presentación de la compañía matriz, para efectos de consolidación de estados financieros.
2. Que los principales problemas que se presentan en la tasa o tasas de cambio a utilizar, así como la manera de informar sobre los efectos de las variaciones en las tasas de cambio, se encuentren aplicados de la manera correcta dentro de los Estados Financieros.
3. Evaluar el impacto de las variaciones en los tipos de cambio de la moneda, puede ser difícil si no se cuenta con herramientas de análisis, que permitan agrupar los rubros por su capacidad de absorber o no los efectos de dichas variaciones.
4. Dar a conocer que la información a revelar los Estados Financieros consolidados respondan a la realidad de la empresa.

RECOMENDACIONES

1. Al elaborar los estados financieros una entidad con negocios en el extranjero (tal como una controladora) o un negocio en el extranjero (tal como una subsidiaria) determinará su moneda funcional y convertirá sus estados financieros a la moneda de presentación de los estados financieros del grupo y se informará de los efectos de la conversión, de acuerdo a lo que establece la NIC 21 Efectos de las Variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera.
2. Evaluar un proceso de actualización constante en virtud de la norma internacional de información financiera –NIIF- 10 consolidación de estados financieros, a manera de estar dentro de lo normado para la preparación idónea de la información financiera.
3. Tomar en cuenta el papel que juega el contador público y auditor en su papel de asesor externo, para la aplicación de la norma internacional de información financiera NIIF 10 consolidación de estados financieros, en una empresa exportadora de café, con esto realizar un completo análisis de la información necesaria para la consolidación de la información de la empresa matriz y subsidiaria, y ayudar con esto a la toma de decisiones por parte de los mandos altos.
4. Un inversionista ejerce el control sobre una compañía subsidiaria cuando dicho inversionista (controladora) posee directa o indirectamente, por lo menos el 51% del poder de voto en otra entidad. En esta circunstancia la inversión se debe contabilizar bajo el Método del Costo, para atender lo establecido en la NIC 27 ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS Y SEPARADOS.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

1. Álvarez Melcom. Consolidación de Estados Financieros. 49 páginas.
2. Chiavenato Idalberto, ADMINISTRACIÓN, TEORÍA, PROCESO Y PRÁCTICA, Impreso por Quebecor, Traducido por Germán Alberto Villamizar, Tercera Edición, Colombia Bogotá, Páginas 415.
3. Consejo Internacional de Normas de Contabilidad –IASB-. (2011) Norma Internacional de Información Financiera NIIF 10 Consolidación de Estados Financieros.
4. Curso Global Teórico Practico Módulo Auditoria Galán Briseño Luz María. 53 páginas.
5. Congreso de la República de Guatemala Decreto 2-70 del Código de Comercio y sus reformas.
6. Congreso de la República de Guatemala Decreto 6-91 del Código Tributario y sus reformas.
7. Congreso de la República de Guatemala Decreto 27-92 Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA) y sus reformas.
8. Congreso de la República Decreto 20-2006 Disposiciones legales para el fortalecimiento de la Administración Tributaria.
9. Congreso de la República Decreto 73-2008 Ley de Impuesto de Solidaridad (ISO).

10. Congreso de la República Decreto 15-98 del Ley del Impuesto Único sobre Inmuebles.
11. Congreso de la República Decreto 10-2012 Ley de Actualización Tributaria y sus reformas.
12. Congreso de la República Decreto Número 19-69 del Ley del Café Decreto 11-85
13. Congreso de la República Decreto 111-85
14. Congreso de la República de Guatemala Decreto 1441 del Código de Trabajo y sus reformas
15. Franklin F., Enrique Benjamin. Auditoria Administrativa. Segunda Edición. Mc Graw-Hill 2009. 240 páginas.
16. Forte Rodino, Javier y Porcado Sánchez Daniel, Ejercicio profesional en el ámbito público y privado en materia tributaria, octubre 2,010.
17. Robbins, Stephen P. y Mary Coulter. Administración. Un empresario competitivo. Tercera edición. Pearson Educación. México 2013. 504 páginas.
18. Osorio, Manuel, Diccionario de Ciencias Jurídicas y Políticas. Editorial Heliasta. Argentina 28 Edición. 5080 páginas.
19. Ruiz Orellana, Alfredo Enrique. Contabilidad. Ediciones Alenro. 2011. 223 páginas.

WEBGRAFÍA

20. Beneficio ambiental. Consultada el 20 de agosto 2014. Disponible en: <http://www.dequate.com/artman/publish/cultura-platillos-bebidas-guatemala/historia-del-cafe-en-guatemala.shtml#.U5EZEEnJdXzl>.
21. Definición de empresa. Consultada el 20 de agosto 2014. Disponible en: <http://definicion.de/empresa/>.
22. Historia del café en Guatemala. Consultada el 20 de agosto 2014. Disponible en: <http://www.dequate.com/artman/publish/cultura-platillos-bebidas-guatemala/historia-del-cafe-en-guatemala.shtml#.UVp-mMTall>.