

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

“EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO GERENTE FINANCIERO EN LA  
CONSOLIDACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS EN UNA  
COMERCIALIZADORA DE ROPA PARA DAMA”

TESIS

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

POR

BRENDA LISSETH VÁSQUEZ ALVIZURES  
PREVIO A CONFERÍRSELE EL TÍTULO DE

**CONTADORA PÚBLICA Y AUDITORA**

EN EL GRADO ACADÉMICO DE

**LICENCIADA**

GUATEMALA, JULIO DE 2019

**MIEMBROS DE LA JUNTA DIRECTIVA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

Decano:	Lic. Luis Antonio Suárez Roldán
Secretario:	Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales
Vocal I:	Lic. Carlos Alberto Hernández Gálvez
Vocal II:	MSc. Byron Giovanni Mejía Victorio
Vocal III:	Vacante
Vocal IV:	Br. CCLL. Silvia María Oviedo Zacarías
Vocal V:	P.C. Omar Oswaldo García Matzuy

**PROFESIONALES QUE REALIZARON LOS EXÁMENES DE ÁREAS  
PRÁCTICAS BÁSICAS**

Matemática – Estadística	Licda. Alba Yojana Ortega Mota
Contabilidad	Lic. Erick Roberto Flores López
Auditoría	Lic. José Antonio Vielman

**PROFESIONALES QUE REALIZARON EL EXAMEN PRIVADO DE TESIS**

Presidente	Lic. Salvador Giovanni Garrido Valdez
Secretario	Lic. Olivio Adolfo Cifuentes Morales
Examinador	Lic. Carlos Enrique Buch García

Guatemala, 10 Enero de 2019

Licenciado:

Luis Antonio Suárez Roldán  
Decano de la Facultad de Ciencias Económicas  
Universidad de San Carlos de Guatemala  
Ciudad Universitaria Zona 12  
Guatemala, Centroamérica

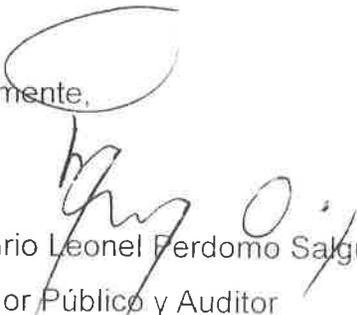
Señor Decano:

En atención al nombramiento hecho por esa decanatura en el dictamen-auditoría no. 68-2018 de fecha ocho de febrero de dos mil dieciocho para asesorar a la señorita BRENDA LISSETH VÁSQUEZ ALVIZURES en su trabajo de tesis **“EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO GERENTE FINANCIERO EN LA CONSOLIDACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS EN UNA COMERCIALIZADORA DE ROPA PARA DAMA”**.

Me permito manifestarle que he cumplido con dicha función y por lo indicado recomiendo que el citado trabajo sea aceptado para su discusión en el examen general público de la señorita Vásquez Alvizures, previo a obtener el título de CONTADORA PÚBLICA Y AUDITORA en el grado académico de Licenciada.

Sin otro particular, aprovecho la oportunidad para suscribirme,

Atentamente,



Lic. Mario Leonel Ferdomo Salguero  
Contador Público y Auditor  
Colegiado Número 2707

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS  
DE GUATEMALA



FACULTAD DE  
CIENCIAS ECONÓMICAS

Edificio "s-8"  
Ciudad Universitaria, Zona 12  
Guatemala, Centroamérica

J.D-TG. No. 0433-2019  
Guatemala, 06 de mayo de 2019

Estudiante  
BRENDA LISSETH VÁSQUEZ ALVIZURES  
Facultad de Ciencias Económicas  
Universidad de San Carlos de Guatemala

Estudiante:

Para su conocimiento y efectos le transcribo el Punto Cuarto, inciso 4.1, subinciso 4.1.1 del Acta 08-2019, de la sesión celebrada por Junta Directiva el 30 de abril de 2019, que en su parte conducente dice:

**"CUARTO: ASUNTOS ESTUDIANTILES**

4.1 Graduaciones

4.1.1 Elaboración y Examen de Tesis

Se tienen a la vista providencias de las Escuelas de Contaduría Pública y Auditoría, de Economía y de Administración de Empresas; documentos en los que se informa que los estudiantes que se listan a continuación, aprobaron el Examen de Tesis, por lo que se trasladan las Actas de los Jurados Examinadores de Tesis y expedientes académicos.

Junta Directiva acuerda: 1º. Aprobar las Actas de los Jurados Examinadores de Tesis. 2º. Autorizar la impresión de tesis y la graduación a los siguientes estudiantes:

Escuela de Contaduría Pública y Auditoría

Estudiante: Registro Académico: Tema de Tesis:

BRENDA LISSETH VÁSQUEZ ALVIZURES	201010992-1	EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO GERENTE FINANCIERO EN LA CONSOLIDACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS EN UNA COMERCIALIZADORA DE ROPA PARA DAMA
-------------------------------------	-------------	---

3o. Manifiestar a los estudiantes que se les fija un plazo de seis meses para su graduación".

"D Y ENSEÑAD A TODOS"

LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORAL  
SECRETARIO

M.CH



## **DEDICATORIA**

### **A DIOS**

Mi fuente inagotable de sabiduría, amor que guía mi camino, por darme el conocimiento y su gracia para alcanzar esta importante meta que hoy se hace realidad.

### **A MIS PADRES**

Héctor Vásquez y María Elena Alvizures, por sus sabios consejos, esfuerzo y su apoyo que me brindaron, los cuales se ven compensados en este triunfo.

### **A MIS HERMANAS**

Mónica Yessenia y Marleny Esmeralda, por su cariño y sus palabras alentadoras, y que este triunfo sirva como ejemplo estímulo para su vida.

### **A MI ABUELITA**

Antonieta Melgar, por su apoyo incondicional, consejos y comprensión, con gratitud y cariño.

### **A MIS FAMILIARES Y AMIGOS**

Por su sincero cariño, motivación y consejos a seguir adelante.

### **A**

La Facultad de Ciencias Económicas por permitirme el honor de egresar como profesional de sus instalaciones y brindarme los conocimientos adquiridos.

### **A**

La Universidad de San Carlos de Guatemala la tres veces centenaria por brindarme la oportunidad de desarrollarme como profesional, por ser mi segunda casa y fuente de enseñanza.

## ÍNDICE

<b>Contenido</b>	<b>Página</b>
<b>INTRODUCCIÓN</b>	<b>i</b>
<b>CAPÍTULO I</b>	
<b>COMERCIALIZADORA DE ROPA PARA DAMA</b>	
1.1 Antecedentes de las empresas comercializadoras	1
1.2 Definición de las empresas comercializadoras	2
1.3 Fines de las empresas comercializadoras	5
1.4 Clasificación de las empresas comercializadoras	5
1.5 Características de las empresas comercializadoras	6
1.6 Empresas comercializadoras en Guatemala	7
1.7 Empresa comercializadora de ropa para dama	7
1.8 Objetivos de la empresa comercializadora de ropa para dama	8
1.9 Estructura organizacional de la empresa comercializadora	9
1.10 Aspectos fiscales y legales	13
<b>CAPÍTULO II</b>	
<b>EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR</b>	
2.1 Definición de Contador Público y Auditor	20
2.2 Antecedentes de la profesión	22
2.3 Perfil del Contador Público y Auditor	22
2.4 Funciones y actividades del Contador Público y Auditor	23
2.5 Campos de actuación profesional del Auditor	24
2.6 Responsabilidad del Contador Público y Auditor	24
2.7 Importancia del Contador Público y Auditor	25

	<b>Página</b>	
2.8	Principios fundamentales del Contador Público y Auditor	26
2.9	El Contador Público y Auditor como Gerente Financiero	27
2.10	Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala	29
2.11	Colegio de Economistas, Auditores y Administradores	30
2.12	Leyes aplicables al Contador Público y Auditor	31
2.13	Ética profesional en la Contaduría Pública y Auditoría	37
2.14	Código de ética	38
2.15	Participación del Contador Público y Auditor	39

### **CAPÍTULO III**

#### **CONSOLIDACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS**

3.1	Origen de los estados financieros	43
3.2	Definición de estados financieros	43
3.3	Objetivos de los estados financieros	44
3.4	Condiciones de los estados financieros	45
3.5	Fecha de formulación de los estados financieros	46
3.6	Clasificación de los estados financieros	46
3.7	Normas Internacionales de Contabilidad (NIC)	50
3.8	Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)	59
3.9	Norma Internaonal de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades	64
3.10	Antecedentes de la consolidación de estados financieros	66
3.11	Definiciones para los estados financieros consolidados	66
3.12	Homogeneizaciones en la consolidación de estados financieros	70
3.13	Usuarios de los estados financieros consolidados	72
3.14	Operaciones cambiarias	72
3.15	Tipo de cambio	73

	<b>Página</b>
3.16 Conversión de estados financieros	73
3.17 Cambio o conversión	73
3.18 Operaciones en moneda extranjera	73
3.19 Procedimientos generales para la consolidación	74
3.20 Elaboración de estados financieros consolidados	77
3.21 Eliminaciones para realizar hoja de trabajo	78
3.22 Estados financieros consolidados	82

#### **CAPÍTULO IV**

### **EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO GERENTE FINANCIERO EN LA CONSOLIDACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS EN UNA COMERCIALIZADORA DE ROPA PARA DAMA**

#### **(CASO PRÁCTICO)**

4.1 Antecedentes	83
4.2 Estados financieros individuales	96
4.3 Consolidación de estados financieros	99
4.4 Hoja de conversión	100
4.5 Eliminaciones	102
4.6 Hoja de trabajo	110
4.7 Presentación de estados financieros consolidados	112
 <b>CONCLUSIONES</b>	 119
<b>RECOMENDACIONES</b>	120
<b>REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS</b>	121

## **INTRODUCCIÓN**

El crecimiento de las empresas comercializadoras han ido tomando importancia, y se caracterizan porque no realizan una transformación sobre los productos adquiridos a diferencia de las empresas manufactureras o industriales, las empresas comercializadoras son de vital importancia para el desarrollo de un país, debido a que contribuyen de manera significativa sobre la economía al crear fuentes de empleo, bienes y servicios satisfactorios, ingresos para el Estado, y estabilidad económica, así como la generación de intereses a sus inversionistas y ganancias a sus propietarios o accionistas.

En Guatemala el comercio requiere que cada día las empresas que se dedican a la comercialización se preparen para soportar los constantes cambios que se producen principalmente en el cambio empresarial; el ingreso de nuevos productos dentro de una aguda competencia, obliga a los inversionistas, accionistas y directivos a tomar decisiones oportunas y acertadas con un propósito de estar en un ámbito competitivo y exigente, siendo necesario conocer los resultados y situación financiera de estas empresas comercializadoras.

El propósito de este informe de tesis es dar a conocer cuáles deben de ser los procedimientos adecuados que deben aplicar al momento de llevar a cabo la consolidación de información financiera de una empresa comercializadora de ropa para dama, para que al momento de presentar cifras consolidadas se presenten de una forma razonable, donde se tomen decisiones correctas de acuerdo a lo que establece las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) , así mismo velar que la empresa subsidiaria cumplan las políticas y procedimientos establecidos por la administración de la controladora en materia financiera.

El presente informe de tesis denominado “El Contador Público y Auditor como Gerente Financiero en la Consolidación de Estados Financieros en una comercializadora de ropa para dama” pretende que sirva de guía o documento de consulta al personal del departamento de Gerencia de Finanzas de la comercializadora, para que puedan adquirir los conocimientos necesarios que se debe de tener al momento de realizar la consolidación de estados financieros, así como la interpretación y aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), principalmente la NIIF 10 Estados Financieros Consolidados, también sirve como medio de consulta a toda aquella persona y profesional que se interese en el tema de consolidación de estados financieros.

La controladora y subsidiaria surge como una relación empresarial fundamentada en una consolidación de actividades financieras, el profesional de Contaduría Pública y Auditoría, debe contar con los conocimientos técnicos que le permitan elaborar estados financieros consolidados.

El proceso de consolidación es esencial para las empresas comercializadoras que van en constante crecimiento, que se centralizan en el control como la base de consolidación, la controladora es la encargada de presentar estados financieros consolidados y tomar decisiones estratégicas de los negocios del grupo refiriéndose a las subsidiarias que pudiese haber, al presentar estados financieros consolidados permite presentar información en conjunto como si se tratase de una sola entidad.

El contenido ha sido desarrollado en cuatro capítulos de tal forma que permita comprender con mayor facilidad los pasos necesarios para la preparación y presentación de dichos estados financieros, donde se

definen los aspectos teóricos y prácticos al ser aplicados por la administración, esta contará con información contable eficiente, veraz y oportuna.

El capítulo I, incluye los antecedentes de la comercializadora, definiciones, los objetivos del cual pretende llegar la comercializadora de ropa para dama, cuál es su estructurada organizacional, aspectos fiscales y legales en las que se encuentran reguladas las empresas comercializadoras que operan en Guatemala.

Capítulo II, incluye como se define el Contador Público y Auditor, antecedentes de la profesión, funciones principales que realiza el Contador Público y Auditor, campos en los que puede participar, cuál es su responsabilidad, importancia, y leyes aplicables al ejercicio profesional teniendo presente el código de ética.

Capítulo III, contiene la descripción de los estados financieros consolidados, conceptos generales, las bases y técnicas aplicadas al momento de realizar los estados financieros consolidados.

En el capítulo IV se presenta el caso práctico de la consolidación de estados financieros de una empresa comercializadora de ropa para dama en moneda extranjera, la conversión correspondiente, las eliminaciones, la hoja de trabajo necesaria para llevar a cabo los estados financieros consolidados.

Finalmente se presentan las conclusiones, recomendaciones y referencias bibliográficas con base a la información desarrollada.

## **CAPÍTULO I**

### **COMERCIALIZADORA DE ROPA PARA DAMA**

#### **1.1 Antecedentes de las empresas comercializadoras**

“Desde el inicio de la extraordinaria era del progreso económico originada por la Revolución Industrial, se han modificado las antiguas costumbres de hacer negocios, y se han creado nuevas formas de organizaciones empresariales. Esto ha permitido que varias ramas industriales se adaptan a los distintos contextos y pudieran funcionar más fácil y eficientemente, es por ello que se requirió de procesos encaminados a proyectar, organizar y controlar las diversas actividades comerciales.” (3:25)

Las primeras empresas comercializadoras de productos nacieron como un eslabón necesario entre los productores de productos agropecuarios y el consumidor final, estas empresas operan hasta hoy día en la centrales de abasto del país.

El crecimiento de establecimientos pequeños y medianos se incrementaron, las empresas que realizan la función de facilitar el encuentro de la oferta y la demanda de bienes, ante la imposibilidad de los pequeños y medianos comerciantes de realizar compras directas a los fabricantes, principalmente por lo reducido de los volúmenes comprados que imposibilita el surtimiento directo del fabricante por los gastos de fletes y subutilización del transporte.

Existe una gran diversidad de tipos de empresas comercializadoras, sin embargo, todas ellas tienen el mismo propósito: consolidar la demanda de distribuidores finales de bienes, efectuar la compra a los fabricantes y distribuir el producto, aplicando un cierto margen de utilidad a la venta realizada.

Las empresas comercializadoras generan un importante cambio industrial a base de una retroalimentación en los que se refiere a cambios necesarios como lo son: diseño de producción; desarrollo de nuevas tecnologías, metodología de administración y calidad.

La empresa comercializadora está enfocada al mercado y va a la par de la economía mundial que ha cambiado una orientación del producto a una orientación al mercado y puede informar a esta empresa sobre la situación internacional. Las empresas comercializadoras son de vital importancia para el desarrollo de un país, debido a que contribuyen de manera significativa sobre la economía al crear fuentes de empleo, bienes y servicios satisfactorios, ingresos para el Estado, y estabilidad económica, así como la generación de intereses a sus inversionistas y ganancias a sus propietarios o accionistas.

## **1.2 Definición de las empresas comercializadoras**

“Las empresas comercializadoras son todas aquellas encaminadas a comercializar productos, bienes o servicios. Las técnicas de comercialización abarcan todos los procedimientos y maneras de trabajar para introducir eficazmente los productos en el sistema de distribución. Por tanto, comercializar se traduce en el acto de planear y organizar un conjunto de actividades necesarias que permitan poner en el lugar indicado y el momento preciso una mercancía o servicio logrado que los clientes que conforman el mercado lo conozcan y lo consuman.

Así, comercializar un producto es encontrar para él la presentación y el acondicionamiento susceptible de interesar a los futuros compradores, la red más apropiada de distribución y las condiciones de venta que habrán de dinamizar a los distribuidores sobre cada canal.” (3:11)

“La comercialización es la actividad económica de intercambiar bienes, valores servicios y conocimientos entre dos o más personas, en una sociedad donde se compran, se venden o se cambian mercaderías que han sido producidas para el consumo.” (3:12)

En pocas palabras las empresas comercializadoras tienen como función transformar los productos y servicios en una corriente de ingresos generados por las operaciones de venta.

“El concepto de empresa comercializadora ha sido tratado de diversas formas, como procesos encaminados de analizar las necesidades de las personas y decidir si los consumidores prefieren más cantidad o diferentes productos, lo que requiere prever que tipos de productos desearán los distintos consumidores o clientes en lo que concierne a propiedades o características de los productos y decidir a cuales de estas personas tratará de satisfacer la empresa. Estimar cuántas de esas personas estarán consumiendo en los próximos años y cuántos productos comprarán, así como prever con exactitud cuándo desearán comprar; hace necesario determinar dónde estarán estos consumidores y cómo poner los productos a su alcance, calculando que precio estarán dispuestos a pagar por ellos y si la empresa obtendrá ganancias vendiendo a ese precio.

De manera que, se debe decidir qué clase de promoción deberá utilizarse y estimar cuántas empresas competidoras estarán ofertando productos similares, qué cantidad producirán, de qué clase y a qué precio”. (3:16)

“Las empresas comercializadoras se ocupan de aquello que los clientes desean y debería servir de guía para lo que se produce y se ofrece. Las empresas comercializadoras son, por tanto, un conjunto de actividades realizadas por las organizaciones y un proceso social que se da en dos planos:

Micro y Macro, por lo que se utilizan dos definiciones: micro comercialización y macro comercialización.

La primera observa a los clientes y a las actividades de las organizaciones individuales que los sirven, siendo la ejecución de actividades que tratan de cumplir los objetivos de una organización previendo las necesidades del cliente y estableciendo entre el productor y el cliente una corriente de bienes y servicios que satisfacen las necesidades, se aplica igualmente a organizaciones con o sin fines de lucro.

La macro comercialización considera ampliamente todo el sistema de producción y distribución como un proceso social al que se dirige el flujo de bienes y servicios de una economía, desde el productor al consumidor, de una manera que equipara verdaderamente la oferta y la demanda y logra los objetivos de la sociedad.

De esta manera, las empresas comercializadoras deben comenzar a partir de las necesidades potenciales del cliente, no del proceso de producción. No obstante, el énfasis de la comercialización no recae sobre las actividades de las organizaciones individuales, por el contrario, el acento se pone sobre cómo funciona todo el sistema comercial. Otro aspecto importante de las empresas comercializadoras es que están relacionadas con sus funciones universales; si se considera a la comercialización como un proceso de intercambio de mercancías, finanzas e información se tiene que estas son: comprar, vender, transportar, almacenar, estandarizar y clasificar, financiar y lograr información del mercado.” (3:18)

### 1.3 Fines de las empresas comercializadoras

“Los fines de las empresas comercializadoras se detallan a continuación:

- Satisfacer las necesidades del consumidor.
- Alcanzar utilidades económicas para el comerciante.
- Relacionar dos sectores fundamentales dentro de la actividad económica, producción y consumo que son de vital importancia para el desarrollo de las actividades socioeconómicas de un país.” (3:12)

### 1.4 Clasificación de las empresas comercializadoras

El canal de distribución está formado por el conjunto de intermediarios que se encuentran entre el productor y el consumidor y que facilitan la circulación de los productos y servicios. Las empresas comercializadoras se clasifican a su vez en mayoristas, minoristas y semimayoristas.

- a) **Mayoristas:** Son intermediarios que compran a fabricantes o a otros mayoristas, realizando habitualmente sus ventas a minoristas y no se relacionan con los consumidores finales.
- b) **Minoristas:** Son las que venden sus productos a una escala menor que las mayoristas, normalmente al consumidor final del producto, son intermediarios que compran a fabricantes y mayoristas, venden al por menor, a lo que es lo mismo, al detalle, por lo que también se conocen como detallistas.
- c) **Semimayoristas:** Son intermediarios que venden a consumidores finales o a minoristas.

Las empresas comercializadoras también se pueden clasificar según su actividad que realicen:

- Empresas comercializadoras de calzado.
- Empresas comercializadoras de transportes.
- Empresas comercializadoras de cosméticos.
- Empresas comercializadoras de electrodomésticos.
- Las empresas que venden productos de telecomunicación.
- Empresas comercializadoras de ropa.
- Entre otras empresas comerciales.

Las empresas comercializadoras también se pueden clasificar en función de los siguientes aspectos:

- **“El objeto:** cuando se entrega o se recibe un bien o servicio, se percibe dinero. Este puede ser al contado, es decir, en el momento de entregar el bien se recibe dinero en efectivo, o a crédito, esto es, cuando en el momento de entregar el bien no se percibe dinero en efectivo, sino una letra de cambio, pagaré, entre otros.
- **Los lugares en donde se realiza:** los consumidores pueden adquirir los bienes en el interior del país o fuera de él, así como también los productores nacionales venden sus productos para los consumidores nacionales e internacionales. El comercio, con relación al lugar en donde se realiza, puede ser interno o externo, o nacional e internacional.” (3:13)

### **1.5 Características de las empresas comercializadoras**

Se caracterizan porque dentro de sus operaciones no se incluyen ningún proceso productivo, no realizan ninguna transformación sobre los materiales que adquiere, ni genera los costos ocasionados en estos procesos.

Las empresas comercializadoras deben reconocer la necesidad y ventajas de introducir regularmente nuevos productos e ir reemplazando aquellos que van dejando de ser atractivos para los clientes o que no poseen atributos, que por determinadas circunstancias y épocas, el cliente requiere y se convierte en productos de lento o nulo movimiento que se acumulan en los inventarios y traen por consecuencia afectaciones en los resultados de la eficiencia económica de la organización.

Desde otra perspectiva la comercialización significa que una organización encamina todos sus esfuerzos a satisfacer a sus clientes por una ganancia estimada.

#### **1.6 Empresas comercializadoras en Guatemala**

En Guatemala la razón de ser de una empresa comercializadora es mercadear un producto o servicio ya existente o manufacturado. Así pues la comercializadora se encarga de dar las condiciones y organización a un producto o servicio para su venta al público. A diferencia de las empresas manufactureras, las empresas comercializadoras no producen ni hacen el producto, solo se encargan de su venta una vez comprado al sector manufactura.

#### **1.7 Empresa comercializadora de ropa para dama**

La empresa comercializadora de ropa para dama que es la unidad de análisis de este informe de tesis, se dedica a la venta de ropa para dama con el fin de obtener un margen de utilidad, satisfacer las necesidades de los clientes, que crezca y sea rentable a la larga.

La empresa Comercializadora dedicada a ropa para dama, se puede definir como el conjunto de actividades desarrolladas con el objeto de facilitar la venta de ropa para dama, busca la rentabilidad de operación, con el sentido de obtener un resultado económico por encima de los costos de insumos, operación y distribución, a través de una tecnología moderna y organización empresarial, trabaja para el mercado con base en la competitividad que aquellas le garantizan.

La empresa comercializadora de ropa para dama es fundada por empresarios del cual cuentan con una amplia experiencia en la industria de ropa, convirtiendo la empresa en un modelo líder ofreciendo amplia gama de estilos y tendencia de moda para dama.

El equipo directivo viaja constantemente a las ferias importantes en el país como también en el extranjero, para el desarrollo de muestras, colecciones, compras, y generar estrategias para ventas, del cual avala ampliamente la garantía de calidad en la venta de las prendas para dama y ofreciendo un excelente servicio.

La idea de comercializar ropa para dama se da por la necesidad de satisfacer los gustos y preferencias de los clientes exigentes, entre el factor de calidad se encuentra el precio, que se considera como un factor de calidad debido a que las personas perciben que un producto de un precio alto es de mayor duración y calidad, la empresa comercializadora establece precios en base a sus costos que permitan generar margen de utilidad aceptable.

### **1.8 Objetivos de la empresa comercializadora de ropa para dama**

Ser reconocida en el mercado nacional y tener un crecimiento empresarial donde les permita la maximización de ganancias para lograr beneficios satisfactorios.

- Fabricación de ropa para dama de acuerdo a la temporada, con los mejores materiales.
- Obtener un amplio grupo y satisfacción de clientes, y darse a conocer a través de la publicidad.

### **1.9 Estructura organizacional de la empresa comercializadora**

La estructura organizacional de la empresa sirve de marco para la dirección y el control de sus actividades, facilita la comunicación, la delegación de autoridad, el alcance de las responsabilidades y refleja jerarquía de los administradores de la misma.

El propósito de una empresa comercializadora, es obtener un eficiente funcionamiento y para ello se necesita un tipo de organización administrativa.

La empresa comercializadora se encuentra organizada por una Asamblea General de Accionistas, Consejo de Administración, Auditoría Interna, Auditoría Externa, Gerencia General, y le sigue distintas gerencias entre ellas la Gerencia de ventas, Gerencia de Mercadeo, Gerencia de Operaciones, Gerencia de Recursos Humanos, Gerencia de Finanzas y la Gerencia de Informática, algunos de los departamentos con los que cuenta la comercializadora son: Departamento de Promoción y Publicidad, Departamento de Almacenamiento, Departamento de Reclutamiento y Selección, Departamento de Programación, el Departamento de Contabilidad se subdivide por áreas entre ellas se encuentran el Área de Inventarios, Área de Presupuesto, Área de Créditos.

Dentro de las funciones principales de los departamentos de la empresa comercializadora se encuentran:

- **Asamblea General de Accionistas**

Tiene como función la evaluación de los resultados de la empresa comercializadora, aprobación de estrategias generales, establecimiento y control de gestión presupuestaria, aprobación de alianzas estratégicas, como también toma de decisiones en el caso de inversiones importantes, está formado por 4 miembros.

- **Consejo de Administración**

Tiene como función principal dirigir y controlar la empresa comercializadora, en función de los intereses de los propietarios y en congruencia con los intereses de los grupos, para el crecimiento del patrimonio.

- **Gerencia General**

Es el encargado de llevar las operaciones de la subsidiaria, también tiene como fin coordinar las actividades que realiza el jefe de distribución y ventas, el jefe de administración y finanzas, esto con el fin de cumplir con la políticas y procedimientos establecidos por la Controladora.

- **Gerencia de ventas**

Encargada de velar el alcance de los objetivos de venta establecidos por la Controladora, mediante el cumplimiento de las políticas de venta, se encarga de llevar el control de ventas diarias, el nivel de inventarios, siempre garantizando el cumplimiento de metas y alcanzar objetivos previstos.

- **Gerencia de mercadeo**

Encargado de brindar apoyo al área de ventas, con los planes promocionales y publicidad con el fin de atraer más clientes ofreciendo ropa que este más allá de sus expectativas y siempre a la moda.

- **Gerencia de operaciones**

Área encargada de realizar los diferentes despachos a los clientes al por mayor y menor otorgando su respectiva factura, mantener la existencia de mercadería para la venta, velar porque la mercadería esté debidamente colocada en las ubicaciones que se han sido designadas en cada una de las estanterías.

- **Gerencia de recursos humanos**

Encargada de coordinar la operación de los procesos de selección, contratación y desarrollo de personal conforme a las normas y lineamientos establecidos, también, implementa políticas y procedimientos para el manejo del recurso humano.

- **Gerencia de finanzas**

Área encargada de implementar políticas y procedimientos en materia contable y financiera, registra cual es la disponibilidad de efectivo con la que cuenta la comercializadora esto para hacer crecer el negocio, lanzar nueva mercadería cada temporada, comprar nuevos locales entre otros.

- **Gerencia de informática**

Tiene el desarrollo a mejorar los procesos de operación, es responsable del buen uso que se haga con el equipo de cómputo y que se encuentre en buenas condiciones.

- **Auditoría interna**

Es encargado de elaborar e implementar los medios de control interno para verificar y evaluar las operaciones financieras de la empresa, también tiene como funciones evaluar que las recomendaciones propuestas han sido ejecutadas acorde a lo que se ha establecido por parte los altos ejecutivos.

- **Auditoria externa**

Tiene como objetivo principal verificar la razonabilidad, integridad y autenticidad de los estados financieros, expedientes y documentos y toda aquella información producida por la empresa comercializadora.

- **Departamento de contabilidad**

Encargado de registrar toda la información contable, financiera y administrativa que permite obtener información acerca de cuál es la situación financiera de la empresa, la cual es requerida por la gerencia financiera para poder evaluar la situación financiera, con base a la información financiera, se hacen las estimaciones y la proyección del presupuesto.

- **Departamento de almacenamiento**

Departamento que tiene a su cargo la recepción y almacenaje de mercadería.

- **Departamento de selección y contratación**

Encarga de la selección y contratación del personal, velar por la aplicación de las leyes laborales existentes, tiene a su cargo todo lo que se relaciona con pago a planillas, pago de prestaciones laborales a empleados, pago de cuotas patronales como IGSS, IRTRA, INTECAP, extender constancias laborales, certificaciones del seguro social, control y archivo de expedientes laborales, y controlar todos los puestos de la comercializadora.

- **Área de créditos**

Es el encargado de las cuentas por cobrar a clientes que tiene la empresa, y el responsable de gestionar cobros con los diferentes clientes de la comercializadora.

- **Área de presupuesto**

Departamento tiene a cargo la elaboración y control del presupuesto anual de ingresos y egresos de la Comercializadora.

- **Área de inventarios**

Tiene a su cargo el registro del total de los inventarios con los que cuenta la empresa comercializadora.

- **Área de seguridad**

Tiene a su cargo la seguridad dentro de las instalaciones de la comercializadora, principalmente el departamento de almacenaje.

## **1.10 Aspectos fiscales y legales**

- **Constitución de una empresa en Guatemala**

La Sociedad Anónima es aquella sociedad mercantil con personalidad jurídica en la que tiene capital dividido y representado por acciones.

La responsabilidad de cada accionista está integrado por las aportaciones de estos, quienes no responden personalmente por deudas sociales.

El artículo 86 del Código de Comercio Guatemalteco indica: “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 agregado obligatorio de la leyenda: Sociedad Anónima, que podrá abreviarse S.A. la denominación podrá contener el nombre de un socio fundador a los apellidos de dos o más de ellos, pero en este caso, deberá igualmente incluirse la designación del objeto principal la sociedad.

De todas las sociedades mercantiles ninguna tiene la importancia de la sociedad anónima, es el instrumento jurídico más adecuado para desarrollar empresas de gran envergadura y permite la participación en ellas de un gran número de personas. Se le considera por ello la más importante de las formas asociativas en la vida moderna y se le atribuye en buena parte el desenvolvimiento industrial y comercial del mundo contemporáneo.

En Guatemala la sociedad anónima ha logrado un notable desarrollo íntimamente vinculado al auge de las diversas actividades en especial de la industria, el comercio y la agricultura. Este desarrollo es relativamente reciente y no ha llegado a su plenitud. Si puede señalarse que en la actualidad es una de las formas de sociedad preferidas, tanto para las empresas grandes como medianas, en el futuro la sociedad anónima tendrá mayor difusión.

Si es una sociedad anónima se presentan a continuación algunos datos importantes para la constitución:

**Denominación de la Sociedad Anónima:** La denominación de la compañía deberá figurar necesariamente la indicación “Sociedad Anónima” o su abreviatura “S.A”. no se podrá adoptar una denominación idéntica a la de otra sociedad preexistente, es necesario requerirle al cliente que proporcione la denominación para llevar a cabo en el Registro Mercantil.

**Actividades a que se dedicará la sociedad:** Dejar a la sociedad mercantil la posibilidad que pueda desarrollar actividades comerciales en sentido general. Es decir, la sociedad debiera dejar el objeto amplio.

**Capital pagado inicial:** “Al constituirse una sociedad anónima, el monto del capital inicial de la misma será de por lo menos doscientos quetzales (Q. 200.00).” (4:20)

**Capital autorizado:** En una sociedad anónima es la suma máxima que la sociedad pueda emitir en acciones, sin necesidad de formalizar un aumento de capital. El capital autorizado podrá estar total o parcialmente suscrito al constituirse la sociedad y debe expresarse en la escritura constitutiva de la misma.

**Capital suscrito:** Al momento de suscribir acciones, es indispensable que cada accionista pague, por lo menos, el veinticinco por ciento (25%) del valor nominal de cada acción suscrita.” (4:19)

Las actividades de las empresas en Guatemala, se encuentran reguladas por:

- **Constitución Política de la República de Guatemala**

Es la ley fundamental del Estado de Guatemala, reconoce principios relacionados con la libertad de comercio.

En su artículo 39 indica “Se garantiza la propiedad privada como un derecho inherente a la persona humana, en la que toda persona puede disponer libremente de sus bienes de acuerdo con la ley.

El estado garantiza el ejercicio de este derecho y deberá crear las condiciones que faciliten al propietario el uso y disfrute de sus bienes, de manera que se alcance el progreso individual y el desarrollo nacional en beneficio de todos los guatemaltecos.” (2:18)

- **Código de Comercio de Guatemala, Decreto Número 2-70 del Congreso de la República y sus reformas**

Desde la creación de la empresa ya se ve involucrado el Código de Comercio de Guatemala, que tipifica toda entidad mercantil, según puede constituirse como persona individual o persona jurídica, quien debe llevar sus registros contables basándose en principios de contabilidad generalmente aceptados. El Código de Comercio en el artículo 02 define “Los Comerciantes quienes ejercen en nombre propio y con fines de lucro, cualesquiera actividades que se refieren a lo siguiente:

- a) La industria dirigida a la producción o transformación de bienes.
- b) La intermediación en la circulación de bienes y a la prestación de servicios.
- c) La banca, seguros y fianzas.
- d) Las auxiliares de las anteriores.” (4:2)

- **Código Tributario, Decreto Número 6-91 y sus reformas**

Las empresas productoras y comercializadoras, como entes privados, están obligados a contribuir al gasto público, por consiguiente, están sujetos al pago de impuestos. El código Tributario, regula la relación jurídica tributaria que se deriva del pago de los tributos, tanto del sujeto activo que es el estado de Guatemala como del sujeto pasivo que es el contribuyente de los impuestos. El objetivo de este código es evitar arbitrariedades y abuso de poder, y normar adecuadamente las relaciones entre el fisco y los contribuyentes, a la vez establece procedimientos administrativos y jurisdiccionales, en materia tributaria.

- **Código de Trabajo, Decreto Número 1441 y sus reformas**

En su artículo 01 del código de trabajo define “Regula los derechos y obligaciones de patronos y trabajadores, con ocasión del trabajo, y crea instituciones para resolver sus conflictos.” (5:2)

Y derivado que la actividad de comercialización requiere de la contratación de personal, estas empresas se encuentran sujetas a las disposiciones que establece el Código de Trabajo.

- **Ley Orgánica del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, Decreto Número 295**

Es una ley que regula al Instituto Guatemalteco de Seguridad Social (IGSS), esta ley ha sido creada por el Estado el cual tiene la obligación de proteger a la población trabajadora, se constituyó para elevar la calidad del nivel de vida de las personas, tal como lo establece el Artículo 01.

En su artículo 01 define “Una institución autónoma de derecho público, con personería jurídica propia y plena capacidad para adquirir derechos y contraer obligaciones, cuya finalidad es la de aplicar en beneficio del Pueblo de Guatemala y con fundamento con el artículo 63 de la Constitución de la República de Guatemala, un régimen nacional, unitario y obligatorio de Seguridad Social de conformidad con el sistema de protección mínima.” (8:04)

- **Ley del IRTRA, Decreto Número 43-92**

Esta ley tiene como fin brindar un servicio de excelencia a la comunidad, especialmente a los trabajadores de la empresa privada y sus familias, así como contribuir al turismo interno y extranjero.

La Ley de Creación del Instituto de Recreación de los Trabajadores de la Empresa Privada de Guatemala, Decreto 43-92 del congreso de la República de Guatemala, el cual crea un impuesto equivalente al 1% sobre el monto del sueldo o salario ordinario o extraordinario, devengado mensualmente por cada trabajador de las empresas privadas, porcentaje que será calculado sobre la totalidad de las planillas.

- **La Ley del Impuesto al Valor Agregado -IVA-, Decreto Número 27-92 y sus reformas**

Se establece un Impuesto al Valor Agregado sobre los actos y contratos grabados por las normas de la presente ley, cuya administración, control, recaudación y fiscalización corresponde a la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT-

En su artículo número 03 indica “Del hecho generador, el impuesto es generado por:

- a) A venta o permuta de bienes muebles o de derecho reales
- b) La prestación de servicios en el territorio nacional
- c) Las importaciones
- d) El arrendamiento de bienes muebles e inmuebles.” (10:9)

- **Ley de Actualización Tributaria, Libro I, Impuesto Sobre la Renta, Decreto Número 10-2012 y sus reformas**

Respecto al Impuesto Sobre la Renta, se estipula que el contribuyente debe declarar impuesto sobre toda renta que obtenga dentro del territorio nacional, resultantes de su actividad como empresa.

En su artículo 01 define “El objeto, se decreta un impuesto sobre toda renta que obtengan las personas individuales, jurídicas, entes o patrimonios que se especifiquen en la ley, sean estos nacionales o extranjeros. Residentes o no en el país.” (12:10)

Los tipos impositivos del régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas de la renta imponible son los siguientes:

AÑO	TASA
2013	31%
2014	28%
2015 EN ADELANTE	25%

Los tipos impositivos del régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas de la renta imponible son los siguientes:

AÑO	TASA
2013	5% Y 6%
2014 EN ADELANTE	5% Y 7%

- **Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles, Decreto Número 15-98**  
Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles, Decreto 15-98 del Congreso de la República de Guatemala, establece un impuesto único anual, sobre el valor de los bienes inmuebles situados en el territorio de la República.

## CAPÍTULO II

### EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR

#### 2.1 Definición de Contador Público y Auditor

Es un profesional universitario experto en contabilidad, auditoría, impuestos, sistemas de procedimientos de información, contraloría y finanzas.

Su preparación incluye materias como: Contabilidad, Auditoría, Control Interno, Costos, Presupuestos, Sistematización. Materias complementarias como: Matemáticas, Administración, Economía y Derecho.

“Su quehacer gira alrededor de la información financiera que refleja el desarrollo económico de las empresas, centrado en los estados financieros. En este quehacer se destacan dos fases que definen la actividad o especialización que podrá tener un Contador Público y Auditor en su desarrollo profesional, al ejercer su práctica.

- Revisión de los estados financieros, y
- La auditoría de estados financieros.

La revisión de los estados financieros es, sin duda, una de las actividades del Contador Público y Auditor, esta actividad puede ser desarrollada profesionalmente de manera independiente, en un despacho profesional al servicio de varias empresas, o de manera dependiente en empresas cuyo volumen de operaciones hace necesaria la presencia constante de un Contador Público y un equipo de trabajo amplio.

La revisión de estados financieros se presenta como consecuencia inmediata de lo anterior, es decir, cuando se cuenta con informes que muestran los datos de interés para el empresario, éste y otros interesados en los estados

financieros, tienen la necesidad de ratificar la veracidad de los mismos por medio de su revisión, o auditoría.

Esta actividad solo puede ser efectuada profesionalmente, de manera independiente, por contadores públicos agrupados en despachos profesionales con equipos que son capaces de atender a varias empresas de forma simultánea.

Los presupuestos, a corto y largo plazo, los estados financieros proforma y consolidados, los métodos de registro electrónicos, el estudio de la productividad de las operaciones, la evaluación del control interno y el estudio de la eficiencia de la administración, son labores cuyo desarrollo ha sido posterior, y siempre en torno y como consecuencia de las dos labores fundamentadas comentadas.

Si el Contador Público y Auditor desarrolla habilidades de administración y dirección podrá aspirar a superar los niveles ejecutivos que le son propios, como la Contraloría y la Dirección administrativa, y alcanzar puestos de Dirección general en empresas de importancia.” (20:1)

El Contador Público y Auditor es un profesional en las áreas de Contabilidad, Auditoría, Finanzas, Legislación e Informática; con valores morales, éticos y humanísticos que garanticen respeto, responsabilidad, dedicación, transparencia e independencia mental para ejercer su profesión en las entidades en las que se desempeñe.

En el proceso de formación el Contador Público Auditor adquiere conocimientos científicos y técnicos en contabilidad, auditoría, asesoría tributaria, asesoría administrativa, análisis e interpretación de información financiera, implementación de sistemas y en otras áreas relacionadas con la

profesión; así como en aspectos de la realidad nacional para orientarlo al desarrollo social y económico del país.

## **2.2 Antecedentes de la profesión**

Los antecedentes de la profesión de Contador Público y Auditor en Guatemala, están relacionados con la creación de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de San Carlos de Guatemala el 25 de mayo de 1937, mediante decreto gubernativo 1972, el proceso enseñanza – aprendizaje inició hasta el 6 de agosto de 1937.

La Facultad tuvo sus inicios gracias a un grupo de estudiantes egresados de la Escuela de Comercio, deseosos de enriquecer sus conocimientos, quienes insistieron en sus gestiones ante las autoridades de gobierno, para lograr que se fundará dentro del marco de la Universidad Nacional, una Facultad que se dedicará a la formación en los campos comerciales y económicos, dando así lugar al nacimiento de la Facultad de Ciencias Económicas.

## **2.3 Perfil del Contador Público y Auditor**

El Contador Público y Auditor es un profesional con capacidad para diseñar sistemas y preparar técnicamente todo tipo de información financiera, el cual determina claramente los requerimientos de los usuarios, puesto que posee la habilidad no de esperar que ellos le manifiesten sus necesidades, si no por el contrario, anticiparse a éstas.

El Contador Público y Auditor, puede señalarse que es un profesional universitario experto en Contabilidad, Auditoría, Impuestos, Sistemas de Procesamiento de Información, Contraloría y Finanzas.

## **2.4 Funciones y actividades del Contador Público y Auditor**

“Algunas funciones y actividades que ofrecen los Contadores Públicos y Auditores son los servicios de contabilidad, fiscales y consultoría administrativa. Estos servicios continúan desarrollándose, como la planeación financiera, valuación del negocio, auditoría interna por profesionales independientes y servicios consultivos de información tecnológica.

**Servicios de contabilidad:** Muchos clientes pequeños con un limitado personal contable confían en la preparación de sus estados financieros a los despachos de los Contadores Públicos y Auditores, incluso, a algunos de ellos les falta personal y experiencia en el uso de software para preparar sus propios diarios y libros mayores. Así pues, los despachos realizan una variedad de servicios de contabilidad para satisfacer las necesidades de estos clientes. En muchos casos en que los estados financieros son elaborados por una tercera persona, también llevan a cabo análisis o hasta auditoría de los mismos.

**Servicios fiscales:** preparan las declaraciones de impuestos de personas físicas y morales de clientes. Además, la mayoría de ellos atiende los impuestos sobre sucesiones, impuestos por donativos, planeación fiscal y otros aspectos de los servicios fiscales. Se realizan este tipo de servicios fiscales y por ser mejor remunerados.

**Servicios de consultoría administrativa:** La mayor parte de estos servicios permiten a sus clientes operar sus empresas con mayor eficacia, estos servicios, que se denominan consultoría administrativa o servicios consultivos de administración, van desde sencillas sugerencias para mejorar el sistema de contabilidad del cliente y avisar sobre algún riesgo administrativo, el diseño de sistema de información tecnológica y comercio electrónico.” (1:28)

## 2.5 Campos de actuación profesional del Auditor

Se debe entender el objeto de una profesión el campo de actuación profesional, o sea aquellas actividades que un profesional, por su preparación y experiencia, puede desempeñar con notable pericia y razonable exactitud.

- **Independiente:** Se dice que la actividad del Contador Público y Auditor es independiente, cuando en forma individual o asociado con otros colegas, instala un despacho abierto al público y, contrata libremente los trabajos, a cambio de una retribución correspondiente por concepto de honorarios.
- **Dependiente:** Mediante la celebración de un contrato de trabajo en el que se obliga a desarrollar determinadas labores a cambio de una remuneración. Tal es el caso del contralor, auditor interno, tesorero, etc.
- **Docencia:** La docencia como actividad profesional. Afortunadamente, la existencia del profesor de tiempo completo está permitiendo la profesionalización de la enseñanza superior.

## 2.6 Responsabilidad del Contador Público y Auditor

“El Contador Público y Auditor es responsable de cada aspecto de sus trabajo, como lo es la auditoría, impuestos, servicios de asesoría administrativa, contabilidad, entre otros. Por ejemplo si un Contador Público y Auditor actuó de manera negligente al preparar y presentar la declaración de impuestos del cliente, puede ser responsabilizado de cualquier sanción o intereses que se le hayan impuesto al cliente. En algunos estados, los tribunales, también pueden evaluar daños punitivos.” (1:110)

El Contador Público y Auditor tiene la obligación de guardar el secreto profesional y por lo tanto no revelar por ningún motivo, en beneficio propio o de terceros, los hechos, datos o circunstancias de que tenga o hubiese tenido conocimiento en el ejercicio de su profesión. Solamente está obligado de revelar información de sus clientes o contratantes cuando exista orden de juez competente o lo establezca la ley respectiva.

Obligación de rechazar tareas que irrespeten los principios y normas de la moral, faltara al honor y dignidad profesional todo Contador Público y Auditor que directa o indirectamente intervenga en actividades que riñan con la moral.

El Contador Público y Auditor se abstendrá de sacar provecho de situaciones que puedan perjudicar a quien ha contratado de sus servicios.

Todo Contador Público y Auditor cuidarán las relaciones con sus colaboradores, con sus colegas y con las instituciones que los agrupan, buscará que nunca menoscabe la dignidad de la profesión sino que se enaltezca, y actuará con espíritu de grupo.

## **2.7 Importancia del Contador Público y Auditor**

El Contador Público y Auditor debe de tener presente que por el puesto que ocupa en la empresa o el ejercicio que realiza, sus iniciativas y/o decisiones o la ausencia de ellas, afectarán siempre a una gran masa anónima, ante la cual es responsable.

El trabajo de auditoría a los estados financieros es de interés a distintas relacionadas con la empresa y se pueden mencionar:

- a) **Propietarios, accionistas:** porque ratifica la confiabilidad de las cifras sobre las que apoyaran las decisiones y juzgarán la productividad y solidez financiera del negocio.
- b) **Inversionistas:** Porque de esta manera pueden concluir con mayor confianza sobre la estabilidad económica que garantice la inversión y la productividad que asegure un rendimiento adecuado, para sentir tranquilidad con respecto al manejo de la inversión y para evaluar la conveniencia en ingresar como accionista.
- c) **Entidades gubernamentales:** Porque avala la buena fe del causante en el cumplimiento de las obligaciones tributarias y el gobierno puede confiar en que percibió la parte que legalmente le corresponde.
- d) **Empleados:** Porque el Contador Público y Auditor al emitir el dictamen les asegura la correcta determinación de las utilidades por parte de la administración, para así poder pedir algún aumento de salarios o mejores prestaciones laborales o prestaciones adicionales.
- e) **Proveedores y acreedores:** Para determinar y vigilar constantemente el límite de crédito y obtener los pagos inmediatos.
- f) **Sistema bancario o financiero:** Determinar el monto de los financiamientos de acuerdo con la capacidad de pago, así como obtener la seguridad y garantía de los créditos de acuerdo con la productividad de la entidad.

## **2.8 Principios fundamentales del Contador Público y Auditor**

Según el código de ética indica “El profesional de contabilidad deberá cumplir con los siguientes principios fundamentales:

**Integridad:** Ser franco y honesto en todas las relaciones profesionales y empresariales.

**Objetividad:** No permitir que prejuicios, conflictos de interés o influencia indebida de terceros prevalezcan sobre los juicios profesionales o empresariales.

**Competencia y diligencia profesionales:** Mantener el conocimiento y la aptitud profesionales al nivel necesario para asegurar que el cliente o la entidad para la que trabaja reciben servicios profesionales competentes basados en los últimos avances de la práctica, de la legislación y de las técnicas y actuar con diligencia y de conformidad con las normas técnicas y profesionales aplicables.

**Confidencialidad:** Respetar la confidencialidad de la información obtenida como resultado de relaciones profesionales y empresariales y, en consecuencia, no revelar dicha información a terceros sin autorización adecuada y específica, salvo que exista un derecho o deber legal o profesional de revelarla, ni hacer uso de la información en provecho propio o de terceros.

**Comportamiento profesional:** Cumplir las disposiciones legales y reglamentarias aplicables y evitar cualquier actuación que pueda desacreditar a la profesión.” (15:9)

## **2.9 El Contador Público y Auditor como Gerente Financiero**

El Contador Público y Auditor como Gerente Financiero es uno de los ejecutivos más importantes de una empresa, a su alrededor irán los elementos que permitan maximizar el valor de la misma, se relaciona principalmente con las actividades de inversión, compras, pagos, cobros, ventas, producción, contabilidad y auditoría. La mayor parte de las decisiones que toma un Gerente Financiero. Deberá relacionarlas con el uso de los fondos internos contra los

fondos externo, proyectos de alto riesgo contra los de bajo riesgo, capital a largo plazo contra corto plazo entre otros, la mayor parte de organizaciones las actividades y responsabilidades financieras dependen de la autoridad que ha sido conferida al gerente financiero por el consejo de administración.

“El Contador Público y Auditor como Gerente Financiero tiene como objetivo principal opinar si los estados financieros de una empresa presentan, o no razonablemente la situación financiera, el resultado de sus operaciones y los cambios en el patrimonio. También se indica que tiene objetivo la revisión o examen de los estados financieros por parte un Contador Público y Auditor distinto del que preparo la información contable y del usuario, con la finalidad de establecer su razonabilidad, dando a conocer los resultados de su examen, a fin de aumentar la utilidad que la información posee.

El Contador Público y Auditor como Gerente Financiero efectúa su trabajo en la mayoría de los casos de forma externa, por su amplia utilidad de validar la información financiera frente a terceros, pero esto no implica que no pueda efectuarse en forma interna también.” (13:21)

“La opinión del Contador Público y Auditor como Gerente Financiero está fundamentada en lo siguiente:

- a) Que el estado de situación financiera y el resultado de las operaciones de la empresa presenten razonablemente las cifras en un periodo determinado.
- b) Que los estados financieros estén presentados de acuerdo con normas vigentes y leyes vigentes del país.
- c) Que las políticas sean aplicadas consistentemente por la empresa de un periodo a otro.” (13:20)

En Guatemala se ha desarrollado el comercio, el volumen de operaciones comerciales está en constante crecimiento por lo cual surgió la necesidad de establecer mecanismos de registro que les permitiera dominar las actividades mercantiles, a razón surgió contar con un mejor registro de sus actividades tanto individuales como conjuntas.

De este acto nació la intervención de auditar que consiste en la revisión, con el objeto de comprobar la veracidad, confiabilidad y sus correcta expresión en los resultados que se entregan de las transacciones y registradas de manera correcta y que las cantidades asentadas sean exactas.

Al realizar la consolidación de estados financieros, las personas involucradas en este proceso deben tener un conocimiento sobre las Normas Internacionales de Información Financiera, por la veracidad de los montos que representan los estados financieros y el análisis financiero lo debe realizar un Contador Público y Auditor.

## **2.10 Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala**

Es una asociación gremial sin fines de lucro, que reúne a todos los Contadores Públicos y Auditores del país para que puedan ser colegiados y así ejercer su profesión legalmente en el ámbito correspondiente para que desempeñe de manera honorable. Este colegio es la entidad rectora de la profesión de Contaduría Pública y Auditoría en el país, así como es el encargado de la investigación, desarrollo e implementación en lo referente a las normas, procedimientos y técnicas de contabilidad y auditoría.

Con la aprobación de más de 500 profesionales el Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala quedó constituido el 15 de noviembre de 2002, conforme a la Ley de Colegiación Profesional Obligatoria, Decreto No. 72-2001 del Congreso de la República.

Fue así como el 29 de noviembre de 2002, la Junta Directiva Provisional, con el apoyo legal del notario Rodolfo Vielmann Castellanos, con el fin de dar cumplimiento a los requisitos legales y hacer realidad la creación del nuevo Colegio, se presentó el expediente legal completo a la Asamblea de Presidentes de los Colegios Profesionales con la solicitud de aprobación de la constitución del Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala su inscripción en el registro correspondiente. (23)

### **2.11 Colegio de Economistas, Contadores Públicos y Auditores y Administradores de Empresas**

El 23 de marzo de 1950, fue fundada la Asociación de Economistas, Contadores Auditores Públicos de Guatemala, con 22 profesionales graduados de la Facultad de Ciencias Económicas, incorporados a la Universidad de San Carlos de Guatemala, y estudiantes pendientes del examen general privado.

Un año después, asesorados por el Abogado, Lic. Flavio Guillén Castañón, decidieron fundar el Colegio de Economistas, Contadores Públicos y Auditores de Guatemala; el que se formó con 20 profesionales egresados de la Facultad de Ciencias Económicas o incorporados a la Universidad de San Carlos; dándose lectura a un proyecto de Estatutos, los que fueron aprobados el 10 de julio de 1951, por el Consejo Superior Universitario de la Universidad San Carlos de Guatemala, iniciándose las actividades del Colegio el 11 de julio de ese mismo año.

El año de 1967, se graduaron los primeros profesionales en Administración de Empresas, aprobando el Consejo Superior Universitario su inscripción en este Colegio por la afinidad de la carrera y de esta manera se adopta extraoficialmente el nombre de Colegio de Economistas, Contadores Públicos y Auditores y Administradores de Empresas. (24)

## **2.12 Leyes aplicables al Contador Público y Auditor**

Los Contadores Públicos y Auditores, deben observar de forma obligatoria la normativa legal vigente en Guatemala, de acuerdo al tipo de servicios que brinden a sus clientes así serán las leyes que estas deberán acatar, para poder brindar un servicio de forma eficaz y eficiente, es necesario que el auditor conozca las disposiciones a las que se encuentran sujetas las empresas contratantes de servicios profesionales, para evitar sanciones de tipo administrativo, penal o civil y desacredite a la profesión.

- **Constitución Política de la República de Guatemala**

Todos los profesionales sin importar el tipo la actividad a la que se dediquen, deben observar principalmente las disposiciones de la Constitución Política de la República de Guatemala, puesto que en ella se regulan los derechos individuales y sociales de los guatemaltecos.

El artículo 90 de la Constitución Política de la República de Guatemala, la cual se encuentra vigente a partir del 14 de enero de 1986, establece lo siguiente:

“Colegiación profesional, la colegiación de los profesionales universitarios es obligatoria y tendrá por fines la superación moral, científica, técnica y material de las profesiones universitarias y el control de su ejercicio.

Los colegios profesionales, como asociaciones gremiales con personalidad jurídica, funcionarán de conformidad con la Ley de Colegiación Profesional y los estatutos de cada colegio se aprobarán con independencia de las universidades de las que fueren egresados sus miembros.

Contribuirán al fortalecimiento de la autonomía de la Universidad de San Carlos de Guatemala, así como a los fines y objetivos de todas las universidades del país.

En todo asunto que se relacione con el mejoramiento del nivel científico y técnico cultural de las profesiones universitarias, las universidades del país podrán requerir la participación de los colegios profesionales.” (2:26)

- **Ley de Colegiación Profesional Obligatoria Decreto Número 72-2001**

Este decreto en su artículo 03 establece “Dentro de la naturaleza y fines de los colegios profesionales se encuentran promover, vigilar y defender el ejercicio decoroso de las profesiones en todos los aspectos, propiciando y conservando la disciplina y la solidaridad entre sus miembros. Y promover y vigilar el ejercicio ético y eficiente de las profesiones universitarias”. (11:4)

- **Código Civil Decreto Ley Número 106 y sus reformas**

Estipula los derechos y obligaciones relacionados al Contador Público y Auditor, las cuales se menciona a continuación:

“Artículo 2027: Los profesionales que presten sus servicios y los que lo soliciten, son libres para contratar sobre honorarios y condiciones de pago.

Artículo 2028: A falta de convenio, la retribución del profesional se regulará de conformidad con el arancel respectivo y, si no hubiere, será fijado por el juez, tomando en consideración la importancia y duración de los servicios y las circunstancias económicas del que debe pagarlos.

Artículo 2029: El profesional tiene derecho, además de la retribución, a que se le paguen los gastos que haya hecho con motivo de los servicios prestados, justificándolos y comprobándolos debidamente.

Artículo 2030: Si varias personas encomendaren un negocio o solicitaren servicios profesionales en un mismo contrato, serán solidariamente responsables por el pago de los honorarios y gastos causados por tal motivo.

Artículo 2031: Cuando varios profesionales hubieren prestado sus servicios en un mismo asunto, cada uno de ellos tendrá derecho a ser retribuido proporcionalmente a los servicios prestados y al reembolso de los gastos.

Artículo 2032: Salvo pacto en contrario, los que prestaren servicios profesionales tendrán derecho a ser retribuidos, cualquiera que sea el éxito o resultado del negocio o asunto en el cual hubieren intervenido.

Artículo 2033: El profesional está obligado a prestar sus servicios con toda dedicación, diligencia y con arreglo a las prescripciones de la ciencia o arte de que se trate, siendo responsable de los daños y perjuicios que cause por dolo, ignorancia inexcusable, o por la divulgación de los secretos de su cliente.

Artículo 2034: Cuando un profesional no pueda continuar prestando sus servicios, deberá avisar con la debida anticipación, según la naturaleza del trabajo, a la persona que lo contrató, quedando responsable de daños y

perjuicios si se separare sin dar aviso y sin dejar persona competente que lo sustituya.

Artículo 2035: Si la persona que contrató los servicios no está conforme con su desarrollo, con los actos o conducta del profesional, puede rescindir el contrato pagando el trabajo y los gastos efectuados, cantidad que fijará el juez, si hubiere desacuerdo entre las partes.

Artículo 2036: Las personas que sin tener título facultativo o autorización legal, prestaren servicios profesionales para los cuales la ley exige ese requisito, además de incurrir en las penas respectivas, no tendrán derecho a retribución y serán responsables de los daños y perjuicios que hubieren ocasionado.” (21:233)

- **Código Tributario Decreto Número 6-91 y sus reformas**

El Contador Público y Auditor tiene la obligación de cumplir con la normativa tributaria.

En su artículo 82 del código tributario indica “La 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.” (6:24)

En su artículo 95 del código tributario indica “La responsabilidad, 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.” (6:34)

- **Código Penal Decreto Número 17-73 y sus reformas**

En su artículo 223 indica “La revelación de secreto profesional, quien, sin justa causa, revelare o empleare en provecho propio o ajeno un secreto del que se ha enterado por razón de su estado, oficio, empleo, profesión o arte, sí que con ello ocasionare o pudiere ocasionar perjuicio, será sancionado con prisión de seis meses a dos años o multa de cien a un mil quetzales.” (7:49)

En su artículo 271 establece “Estafa mediante informaciones contables, comete el delito de estafa mediante informaciones contables, el auditor, perito contador, experto, director, gerente, ejecutivo, representante, intendente, liquidador, administrador, funcionario o empleado de entidades bancarias, sociedades o cooperativas, que en sus dictámenes o comunicaciones al público, firmen o certifiquen informes, memorias o proposiciones, inventarios, integraciones, estados contables o financieros, y consignent datos contrarios a la verdad o a la realidad o fueren simulados con el ánimo de defraudar al público o al Estado. Los responsables, serán sancionados con prisión inmutable de uno a seis años y multa de cinco mil a diez mil quetzales.” (7:61)

En el artículo 322 indica “Falsedad Ideológica, quien, con motivo del otorgamiento, autorización o formalización de un documento público, insertare o hiciere insertar declaraciones falsas concernientes a un hecho que el documento deba probar, de modo que pueda resultar perjuicio, será sancionado con prisión de dos a seis años”. (7:74)

- **Código de Comercio Decreto Número 2-70 y sus reformas**

En sus artículos 188 al 191 y el artículo 193 indica a la forma de actuación del Contador Público y Auditor lo siguiente:

“Artículo 188: Atribuciones. Son atribuciones de los auditores o de los comisarios, además de las otras que les señalen leyes especiales, la escritura social o la asamblea general:

- a) Fiscalizar la administración de la sociedad y examinar su balance general y demás estados de contabilidad, para cerciorarse de su veracidad y razonable exactitud.
- b) Verificar que la contabilidad sea llevada en forma legal y usando principios de contabilidad generalmente aceptados.
- c) Hacer arqueos periódicos de caja y valores.
- d) Exigir a los administradores informes sobre el desarrollo de las operaciones sociales o sobre determinados negocios.
- e) Convocar a la asamblea general cuando ocurran causas de disolución y se presenten asuntos que, en su opinión, requieran del conocimiento de los accionistas.
- f) Someter al consejo de administración y hacer que se inserten en la agenda de las asambleas, los puntos que estimen pertinentes.
- g) Asistir con voz, pero sin voto, a las reuniones del consejo de administración, cuando lo estimen necesario.
- h) Asistir con voz, pero sin voto, a las asambleas generales de accionistas y presentar un informe y dictamen sobre los estados financieros, incluyendo las iniciativas que a su juicio convengan.
- i) En general fiscalizar, vigilar e inspeccionar en cualquier tiempo las operaciones de la sociedad.

Artículo 189: Incompatibilidad. No podrán ser auditores ni comisarios de la sociedad:

- a) Las personas que no sean ciudadanos guatemaltecos.
- b) Los profesionales que estén inhabilitados para el ejercicio de su profesión.

- c) Quienes conforme a la ley están inhabilitados para ser comerciantes.
- d) Los empleados o funcionarios de la sociedad.
- e) Las personas que se encuentren, en relación con los administradores o gerentes de la sociedad, en los casos que den lugar a la recusación de jueces.

Artículo 190: Denuncia de irregularidades. Cualquier accionista podrá denunciar por escrito, ante los auditores o comisarios, los hechos de la administración que estime irregulares y éstos en sus informes a la asamblea general, deberán formular acerca de tales denuncias, las consideraciones y proposiciones que estimen convenientes para ser discutidas y resueltas en la propia asamblea.

Artículo 191: Responsabilidad. Los contadores, auditores o los comisarios, están obligados a cumplir sus deberes con toda diligencia y son responsables ante los accionistas de la sociedad, en la forma establecida en el Código Civil para los profesionales. Los contadores, auditores o los comisarios observarán la debida reserva sobre los hechos y documentos que lleguen a su conocimiento por razón de su cargo.

Artículo 193: Prohibiciones si tuvieren interés. Los auditores o comisarios que en cualquier operación, tuvieren interés personal directo o indirecto, deberán abstenerse de toda intervención y poner el asunto en conocimiento de la siguiente asamblea general, bajo sanción de responder de los daños y perjuicios que ocasionaren a la sociedad.” (4:44)

### **2.13 Ética profesional en la Contaduría Pública y Auditoría**

“La ética se puede definir como un conjunto de principios o valores morales. Cada persona tiene un conjunto de valores, aunque sean explícitos o no.

Los filósofos, organizaciones religiosas y otros grupos han definido de diferentes formas, como el conjunto prescrito de principios o valores morales en el nivel de implementación incluyendo leyes y reglamentos, doctrinas religiosas, códigos de ética empresarial de grupos profesionales, así como códigos de conducta interna de organizaciones individuales.” (1:74)

El Contador Público y Auditor debe ser, ante todo, una persona íntegra que genere confianza a la sociedad, a la empresa, al usuario y al Estado.

Juega un papel decisivo dentro de la economía y por lo tanto debe comportarse a ese nivel, debe proyectar su imagen a través del trabajo, la puntualidad, la dedicación, la responsabilidad, el dominio de la profesión, la actuación permanente, el respeto, la discreción, y la ética en todos sus actos.

#### **2.14 Código de ética**

“El Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad ha sido elaborado por el Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (International Ethics Standards Board of Accountants (IESBA)), es un organismo independiente cuya finalidad es el establecimiento de normas en el seno de la Federación Internacional de Contadores (International Federation of Accountants (IFAC)).

El IESBA desarrolla y emite, en interés público, normas de ética de alta calidad y otros pronunciamientos para que sean utilizados por los profesionales de la contabilidad en todo el mundo. Anima a los organismos miembros de la IFAC a que fijen niveles elevados de ética para sus miembros y promueve las buenas prácticas de ética a nivel global.” (15:2)

## **2.15 Participación del Contador Público y Auditor**

El Contador Público y Auditor participa en varias funciones entre ellas se menciona:

- **Como profesional independiente**

El Contador Público y Auditor debe expresar su opinión atendiendo a los postulados y normas expresados en el Código de Ética, una vez que haya dado cumplimiento a las normas profesionales emitidas por el Colegio de Contadores Públicos y Auditores y que sean aplicables para la realización del trabajo.

Se refiere a la forma en que se asociará, la responsabilidad que asumirá al prestar servicios profesionales de manera independiente el Contador Público y Auditor, así como también el tipo de trabajo que va a realizar y la calidad de los mismos.

El Contador Público y Auditor deberá puntualizar en qué consistirán sus servicios y las limitaciones de los mismos. Cuando en el desempeño de su trabajo el profesional se encuentre con alguna circunstancia que no le permita seguir desarrollándolo en forma originalmente propuesta, deberá comunicar de inmediato esa circunstancia a su cliente.

- **Como auditor externo**

El Contador Público y Auditor que brinda servicios profesionales como Auditor externo, no deberá participar en negocios, ocupación o actividad que pueda deteriorar la integridad, objetividad y buena reputación de la profesión, y que, como resultado, conlleve incompatibilidad con la prestación de los servicios profesionales, se considera que no hay independencia ni imparcialidad para expresar una opinión que sirva de base a terceros para tomar decisiones.

No obstante de las circunstancias descritas en el párrafo precedente, para reducir o eliminar algunos riesgos de independencia e imparcialidad, el Auditor externo deberá implementar todas las salvaguardas que se consideren necesarias. A continuación y a manera de ejemplo se incluyen las siguientes:

- Establecer políticas y procedimientos destinados a promover el control de calidad de los trabajos de auditoría.
- Implantar políticas y procedimientos que permitan la identificación de relaciones o intereses entre el auditor y los clientes de auditoría.
- Asegurarse de que el personal esté sensibilizado de la importancia de comunicar a los niveles superiores del equipo de trabajo en la práctica de auditoría, cualquier asunto sobre independencia y objetividad que les afecte; esto incluye que el personal tenga conocimiento de los procedimientos establecidos.
- Involucrar a un Contador Público y Auditor adicional, dentro de la misma firma, que no haya participado en el trabajo de auditoría, para que revise el trabajo terminado u ofrezca su consejo cuando este sea necesario.
- Consultar a un tercero, que puede ser un comité de consejeros independientes, un cuerpo regulatorio profesional u otro auditor.
- Tener rotación del personal de alto nivel asignado a trabajos anuales recurrentes con un mismo cliente.
- Fijar políticas y procedimientos para evaluar si ciertos riesgos, en circunstancias específicas, pueden ser considerados como de poca importancia.

- **Como consultor tributario**

Cuando se presten servicios profesionales de naturaleza tributaria, se deberán evaluar y presentar las opciones al cliente, las cuales deberán ser congruentes con las leyes tributarias de Guatemala y no han de obstruir de ninguna manera la integridad y objetividad profesional.

El Contador Público y Auditor no deberá asegurar a su cliente que las soluciones tributarias propuestas son incuestionables, por el contrario, deberá señalar las limitaciones y consecuencias posibles derivadas de la aplicación de sus recomendaciones, de tal forma que el cliente pueda interpretar apropiadamente que lo propuesto es una opinión, y no la afirmación de un hecho. Se deberá ser cuidadoso en dejar historia documental, de acuerdo a la naturaleza del servicio profesional que se preste.

El Contador Público y Auditor en el ejercicio profesional como asesor tributario rechazará la ejecución de aquellos trabajos que puedan suponer un menoscabo en la calidad del servicio que presta, o que contravengan la ética profesional y los principios deontológicos recogidos en el Código de Ética.

- **En los sectores públicos y privados**

El contador Público y Auditor que desempeña un cargo en los sectores privado o público no deben participar en la planeación o ejecución de actos que puedan calificarse como deshonestos o indignos, o que originen o fomenten la corrupción en la administración de los negocios o de la cosa pública.

Asimismo, el Contador Público y Auditor no deben solicitar ni aceptar comisiones ni obtener ventajas económicas directas o indirectas por la recomendación que haga de servicios profesionales o de productos a la empresa o dependencia a la que presta sus servicios.

El Contador Público y Auditor que desempeñe un cargo en los sectores públicos o privado solamente podrá firmar los estados o informes de las cuentas de la dependencia oficial o empresa en que preste sus servicios indicando el carácter del puesto que desempeñe.

- **En la docencia**

El Contador Público y Auditor que acepte impartir una cátedra deberá ser capaz de fomentar en sus alumnos ese espíritu inquisitivo, creativo y dinámico de la profesión acorde con los nuevos tiempos. Deberá estar consciente y se espera de él las características de competencia, iniciativa personal, responsabilidad, dedicación y compromiso. De igual manera, al impartir la cátedra, debe orientar a sus alumnos para que en su futuro ejercicio profesional, sea cual fuera la materia en que se desempeñen, actúen con estricto apego a las normas de ética profesional.

Asimismo, debe conocer con amplitud y profundidad el campo académico, científico y práctico de la cátedra que imparte y preparar debidamente cada tema que exponga. Está obligado a mantenerse actualizado en las áreas de su ejercicio profesional.

En el desempeño de sus funciones como catedrático debe sostener una relación profesional con los estudiantes, manteniendo un trato digno y respetuoso que promueva el desarrollo de las capacidades de los alumnos. Deberá abstenerse de formular comentarios que perjudiquen la reputación o prestigio de alumnos, catedráticos, otros Contadores Públicos y Auditores o de la profesión en general.

## **CAPÍTULO III**

### **CONSOLIDACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS**

#### **3.1 Origen de los estados financieros**

Los Estados Financieros dan su origen con la necesidad de organizar mejor las transacciones comerciales de una entidad para llegar a un resultado de pérdida o ganancia de un ejercicio contable.

El origen de los Estados Financieros también está en la contabilidad y esta se define como “Una parte de la economía que se encarga de obtener información financiera interna y externa sobre las empresas para poder permitir su control y la adecuada toma de decisiones.

La misión de la contabilidad financiera, o contabilidad externa, es obtener la información del patrimonio de la empresa y de sus resultados. Es una información de gran interés para los directivos y empleados, y también para usuarios externos como los accionistas, la administración, los bancos o los proveedores.” (22:15)

Cada componente de un estado financiero tiene un significado y en efecto dentro de la estructura contable y financiera de la empresa, conocer por qué la empresa está en la situación que se encuentra, sea buena o mala es importante para así mismo poder proyectar soluciones o alternativas para enfrentar los problemas surgidos, o para idear estrategias encaminadas a provechar los aspectos positivos.

#### **3.2 Definición de estados financieros**

“Los estados financieros son cuadros sinópticos, preponderantemente numéricos integrado con los datos extractados de los libros y registros de contabilidad, aclarados con anotaciones adicionales, en su caso, en los cuales

se muestra la situación, a una fecha determinada, o el resultado en la gestión, durante un determinado periodo, de una entidad o ente económico.” (16:21)

Los estados financieros se preparan con el fin de presentar una revisión periódica o informe acerca del progreso de la administración y tratar sobre la situación de las inversiones en el negocio y los resultados obtenidos durante el periodo que se estudia.

Los estados financieros son aquellos que pretenden cubrir las necesidades de los usuarios con respecto a comprender las operaciones, transacciones y sucesos ocurridos en la empresa durante un periodo determinado. Las Normas Internacionales de Contabilidad definen a los Estados Financieros como, una representación estructurada de la situación financiera y del rendimiento financiero de una entidad. La norma además establece el objetivo de los estados financieros que es, suministrar información acerca de la situación financiera, del rendimiento financiero o de los flujos de efectivo de una entidad que sea útil a una amplia variedad de usuarios a la hora de tomar decisiones económicos.

### **3.3 Objetivos de los estados financieros**

Brindar información adecuada y oportuna a sus diferentes usuarios, relativas a todos los acontecimientos producidos por un periodo y a una fecha determinada.

Lograr satisfacer las necesidades de información de aquellas personas que tengan menos posibilidad de obtener información y dependan de los estados financieros como principal fuente para informarse de las actividades económicas de la empresa.

Proporcionar a los inversionistas y acreedores información útil que les permita predecir, comparar y evaluar los potenciales relativos a los flujos de efectivo.

Proporcionar informaciones de utilidad para evaluar la capacidad de la administración para utilizar con eficacia los recursos de la empresa que permiten lograr los objetivos propuestos.

Proporcionar informaciones relativas a las transacciones y demás eventos que sirva para predecir, comparar y evaluar la capacidad generadora de utilidades.

### **3.4 Condiciones de los estados financieros**

“Los estados financieros citados deben cumplir con los aspectos siguientes:

- a) **Objetivos:** Brindar a sus usuarios información razonable sobre la situación actual de la empresa y su evolución habida durante un periodo determinado, con la finalidad de que puedan tomar las decisiones que le son propias.
  
- b) **Contenido:** la información mínima a ser brindada a los usuarios debe incluir, descripción cualitativa y cuantitativa de los recursos económicos de la empresa en un momento determinado, así como, de los derechos de los acreedores e inversionistas sobre dichos recursos, análisis de los hechos y factores significativos que dieron lugar, durante el periodo considerado, a aumentos o disminuciones en los recursos económicos netos de la empresa, resumen de las actividades financieras y de inversión de la empresa durante cierto periodo.

- c) **Requisitos:** La información debe contar con las condiciones generales como lo es la integridad donde incluye todos los datos necesarios para que sus objetivos sean logrados, la comparabilidad donde ser factibles de confrontación entre ejercicios de una misma empresa y entre ejercicios de diversas empresas, la imparcialidad debe de presentarse de acuerdo a los principios, procedimientos y normas establecidas, prescindiendo de los intereses particulares de los usuarios.” (16:22)

### **3.5 Fecha de formulación de los estados financieros**

“La fecha de formulación de los estados financieros es un factor importante para su examen y su consiguiente interpretación.

Generalmente se elige como ejercicio anual el periodo comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre, esto obedece a la costumbre de la mayoría de los gobiernos a través de las entidades conformantes del sector público, de considerar sus ejercicios fiscales dentro del periodo citado, y al efecto psicológico que produce la terminación de un año calendario.” (16:23)

### **3.6 Clasificación de los estados financieros**

Los estados financieros con frecuencia se clasifican como principales o básicos y secundarios, según las NIIF un juego completo de estados financieros son los siguientes:

- a) El Estado de Situación Financiera (antes Balance General)
- b) El Estado de Resultados (antes Estado de Pérdidas y Ganancias)
- c) Estado de Cambios en el Patrimonio Neto
- d) Estado de Flujos de Efectivo
- e) Notas a los Estados Financieros, incluyendo un resumen de las políticas de contabilidad significativas.

- **Estado de Situación Financiera**

“El estado de situación financiera, tiene por misión, exponer los bienes y derechos de propiedad de la empresa, así como, las fuentes ajenas y propias que permitieron su financiamiento a una fecha determinada.” (16:45)

El estado de situación financiera presenta los activos, pasivos y patrimonio de una entidad en una fecha específica, al final del periodo sobre el que se informa. El estado de situación financiera, es el medio que la contabilidad ha utilizado para mostrar el efecto acumulado de las operaciones que se han efectuado en el pasado.

- **Estado de Resultados**

“El estado financiero denominado de resultados (ex ganancias y pérdidas) tiene por misión exponer el resultado de la gestión desarrollado en el ciclo económico por la empresa.

A diferencia del estado de situación financiera, el estado de resultados muestra la acumulación de los ingresos y egresos que han dado al cierre del ejercicio económico la utilidad o pérdida del periodo, y por ende permite conocer su incidencia en la estructura financiera.” (16:116)

El estado de resultados se le conocía como estado de pérdidas y ganancias. En un principio se pensaba que dicho estado constituía tan solo un anexo del balance general en el que se desglosaba la partida de utilidad del ejercicio que se incluía en el balance general.

- **Estado de Cambios en el Patrimonio Neto**

“Estado financiero, igualmente conocido como estado de variación patrimonial, cuya mención precisamente consiste en mostrar, a una fecha dada, las variaciones que se han suscrito en las fuentes propias de la empresa representado básicamente por su patrimonio.” (16:135)

Este estado tiene como objetivo presentar el resultado del periodo sobre el que se informa de una entidad. Una entidad presentará un estado de cambios en el patrimonio cuando los importes de las inversiones por los propietarios y de los dividendos y otras distribuciones hechas a estos, mostrando por separado las emisiones de acciones, las transacciones de acciones propias en cartera, los dividendos y otras distribuciones los propietarios, y los cambios en las participaciones en la propiedad en subsidiarias que no den lugar a una pérdida de control.

El estado de cambios en el capital neto de trabajo muestra el movimiento, es decir, las fuentes y los usos de capital neto de trabajo durante un determinado periodo. El estado resume el cambio mostrado las fuentes de las cuales se obtuvo el capital de trabajo y los usos a los cuales se ha dedicado.

- **Estado de Flujos de Efectivo**

“El propósito fundamental del estado financiero denominado estado de flujos de efectivo es proporcionar a los usuarios de la información financiera sobre los cobros y pagos en efectivo efectuados por la empresa durante un periodo económico determinado, que podría ser por ejemplo a la fecha de sus estados financieros.

El termino flujos de efectivo incluirá en su caso el movimiento del equivalente de efectivo representado por las inversiones de corto plazo que con facilidad se pueden convertir en efectivo y no afrontan riesgos significativos de cambiar su valor.

El citado estado financiero tiene por objetivo brindar información respecto al movimiento de efectivo acontecido en la empresa a una fecha dada, a través de tres actividades como son las de operación, de inversión y financiamiento, actividades que se caracterizan por lo expresado en la NIC 7 Estado de Flujos de Efectivo.

El estado de flujos de efectivo proporciona información sobre los cambios en el efectivo y equivalentes al efectivo de una entidad durante el periodo sobre el que se informa, mostrando por separado los cambios según procedan de actividades de operación, actividades de inversión y actividades de financiación.” (16:141)

- **Notas a los Estados Financieros**

Las notas contienen información añadida a la que se presenta en el estado de situación financiera, estado del resultado del periodo y otro resultado integral, estado de cambios en el patrimonio y estado de flujos de efectivo. Las notas suministran descripciones narrativas o desagregaciones de partidas presentadas en esos estados, e información sobre partidas que no cumplen las condiciones para ser reconocidas en ellos.

### **3.7 Normas Internacionales de Contabilidad (NIC)**

El objetivo de las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC's) consiste en establecer las bases para la presentación de los estados financieros con propósitos de información general, a fin de asegurar que los mismos sean comparables, tanto con los estados financieros de la misma entidad correspondientes a periodos anteriores, como con los de otras entidades diferentes.

Inicialmente el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standards Committee, por sus siglas en inglés IASC) posteriormente Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standards Boards, por sus siglas en inglés IASB) ha realizado una gran labor en la implementación de las normas, ya que basan su utilidad para la preparación de estados financieros de empresas a nivel mundial, Guatemala debe acoplarse a estas normas para que la información sea de mayor calidad y transparencia.

- **Presentación de Estados Financieros (NIC 1)**

Esta norma establece las bases para la presentación de los estados financieros de propósito general, para asegurar que los mismos sean comparables, tanto con los estados financieros de la misma entidad correspondientes a periodos anteriores, como con los de otras entidades. Esta norma establece requerimientos generales para la presentación de los estados financieros, guías para determinar su estructura y requisitos mínimos sobre su contenido.

Los estados financieros constituyen una representación estructurada de la situación financiera del rendimiento financiero de una entidad, el objetivo de los estados financieros es suministrar información acerca de la situación financiera, del rendimiento financiero y de los flujos de efectivo de una entidad, que sea útil a una amplia variedad de usuarios a la hora de tomar decisiones

económicas. Los estados financieros también muestran los resultados de la gestión realizada por los administradores con los recursos que les ha sido confiados. Para cumplir este objetivo, los estados financieros suministrarán información acerca de los siguientes elementos de una entidad:

- a) Activos
- b) Pasivos
- c) Patrimonio
- d) Ingresos y gastos, en los que se incluyen las ganancias y pérdidas
- e) Aportaciones de los propietarios y distribuciones a los mismos en su condición de tales; y
- f) Flujos de efectivos

Esta norma también especifica que un conjunto completo de estados financieros son:

- a) Un Estado de Situación Financiera al final del periodo;
- b) Un Estado de Resultados y otro Resultado Integral del periodo;
- c) Un Estado de Cambios en el Patrimonio del periodo;
- d) Un Estado de Flujos de Efectivo del periodo
- e) Notas, que incluyen un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

Los estados financieros deberán cumplir con las siguientes características:

- **Hipótesis de negocio en marcha:** Al elaborar los estados financieros, la gerencia evaluará la capacidad que tiene una entidad para continuar en funcionamiento. Una entidad elaborará los estados financieros bajo la hipótesis de negocio en marcha, a menos que la gerencia pretenda liquidar la entidad o cesar en su actividad, o bien no exista otra alternativa más realista que proceder de una de estas formas.

- **Base contable de acumulación (devengo):** Una entidad elaborará sus estados financieros, excepto en lo relacionado con la información sobre flujos de efectivo, utilizando la base contable de acumulación (o devengo).
- **Materialidad o importancia relativa y agregación de datos:** Una entidad presentará por separado cada clase significativa de partidas similares. Una entidad presentará por separado las partidas de naturaleza o función distinta, a menos que no tengan importancia relativa.
- **Compensación:** una entidad no compensará activos con pasivos o ingresos con gastos a menos que así lo requiera o permita una NIIF.
- **Frecuencia de la información:** Una entidad presentará un juego completo de estados financieros al menos anualmente.
- **Información comparativa:** A menos que las NIIF permitan o requieran otra cosa, una entidad revelará información comparativa respecto del periodo anterior para todos los importes incluidos en los estados financieros del periodo corriente.
- **Uniformidad en la presentación:** Una entidad mantendrá la presentación y clasificación de las partidas en los estados financieros de un periodo a otro, la NIIF se aplica solo a los estados financieros, y no necesariamente a otra información presentada en un informe anual.
- **Distinción entre partidas corrientes y no corrientes:** Una entidad presentará sus activos corrientes y no corrientes así sus pasivos corrientes y no corrientes como categorías separadas en su estado de situación financiera.

- **Efectos de las Variaciones en las Tasas de Cambio y Moneda Extranjera (NIC 21)**

Una entidad puede llevar a cabo actividades en el extranjero de dos maneras diferentes. Puede realizar transacciones en moneda extranjera o bien puede tener negocios en el extranjero. Además, una entidad puede presentar sus estados financieros en una moneda extranjera. El objetivo de esta Norma es prescribir cómo se incorporan, en los estados financieros de una entidad, las transacciones en moneda extranjera y los negocios en el extranjero, y cómo convertir los estados financieros a la moneda de presentación elegida.

Esta norma se aplicará al contabilizar las transacciones y saldos en moneda extranjera, excepto las transacciones y saldos con derivados que estén dentro del alcance de la NIIF 9 Instrumentos Financieros.

Los siguientes términos se usan en esta norma con los significados que a continuación se especifican:

Diferencia de cambio, es la que surge al convertir un determinado número de unidades de una moneda a otra, utilizando tasas de cambio diferentes.

Un grupo, es una controladora y todas sus subsidiarias.

Inversión neta en un negocio en el extranjero es el importe que corresponde a la participación de la entidad que presenta sus estados financieros, en los activos netos del citado negocio.

Moneda extranjera (o divisa), es cualquier otra distinta de la moneda funcional de la entidad.

Moneda de presentación, es la moneda en que se presentan los estados financieros.

Moneda funcional, es la moneda del entorno económico principal en el que opera la entidad.

Negocio en el extranjero, es toda entidad subsidiaria, asociada, acuerdo conjunto o sucursal de la entidad que informa, cuyas actividades están basadas o se llevan a cabo en un país o moneda distintos a los de la entidad que informa.

Partidas monetarias, son unidades monetarias mantenidas en efectivo, así como activos y pasivos que se van a recibir o pagar, mediante una cantidad fija o determinable de unidades monetarias.

Tasa de cambio, es la relación de cambio entre dos monedas.

Tasa de cambio de cierre, es la tasa de cambio de contado existente al final del periodo sobre el que se informa.

Tasa de cambio de contado, es la tasa de cambio utilizado en las transacciones con entrega inmediata.

La norma indica que toda transacción en moneda extranjera se registrará, en el momento de su reconocimiento inicial, utilizando la moneda funcional, mediante la aplicación al importe en moneda extranjera, de la tasa de cambio de contado a la fecha de la transacción entre la moneda funcional y la moneda extranjera.

La norma especifica la información al final de los periodos posteriores sobre los que se informa:

- a) Las partidas monetarias en moneda extranjera se convertirán utilizando la tasa de cambio de cierre;
- b) 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; y
- c) Las partidas no monetarias que se midan al valor razonable en una moneda extranjera, se convertirán utilizando las tasas de cambio de la fecha en que se mide este valor razonable.

Esta norma indica que una entidad puede presentar sus estados financieros en cualquier moneda (o monedas). Si la moneda de presentación difiere de la moneda funcional de entidad, esta deberá convertir sus resultados y situación financiera a la moneda de presentación elegida. Por ejemplo, cuando un grupo está formado por entidades individuales con monedas funcionales diferentes, habrá de expresar los resultados y la situación financiera de cada entidad en una moneda común, a fin de presentar estados financieros consolidados.

- **Estados Financieros Separados (NIC 27)**

El objetivo de esta Norma es prescribir los requerimientos de contabilización e información a revelar para inversiones en subsidiarias, negocios conjuntos y asociadas cuando una entidad prepara estados financieros separados.

Esta Norma deberá aplicarse a la contabilidad de las inversiones en subsidiarias, negocios conjuntos y asociadas en el caso de que una entidad

opte por presentar estados financieros separados, o esté obligada a ello por las regulaciones locales.

Esta norma no establece qué entidades elaborarán estados financieros separados. Se aplica en el caso de que una entidad elabore estados financieros separados que cumplan con las Normas Internacionales de Información Financiera.

Los siguientes términos se usan en esta norma con los significados que a continuación se especifican:

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.

Estados financieros separados son los presentados por una entidad en los que dicha entidad puede optar, sujeta a los requerimientos de esta norma, por contabilizar sus inversiones en subsidiarias, negocios conjuntos y asociadas, bien al costo, de acuerdo con la NIIF 9 Instrumentos Financieros, o utilizando el método de la participación de acuerdo con la NIC 28 inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos.

Los estados financieros separados, son los presentados además de los estados financieros consolidados o además de los estados financieros de un inversor que no tiene inversiones en subsidiarias, pero sí tiene inversiones en asociadas o negocios conjuntos en los que la NIC 28 requiere que dichas inversiones en asociadas o negocios conjuntos se contabilicen utilizando el método de la participación.

Los estados financieros de una entidad que no tenga una subsidiaria, una asociada o una participación de un partícipe de un negocio conjunto en un negocio conjunto no son estados financieros separados.

Cuando una entidad elabore estados financieros separados, contabilizará las inversiones en subsidiarias, negocios conjuntos y asociadas:

- a) Al costo
- b) De acuerdo con la NIIF 9; o
- c) Utilizando el método de la participación tal como se describe en la NIC 28.

- **Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos (NIC 28)**

El objetivo de esta Norma es prescribir la contabilidad de las inversiones en asociadas y establecer los requerimientos para la aplicación del método de la participación al contabilizar las inversiones en asociadas y negocios conjuntos.

Esta norma se aplicará a todas las entidades que sean inversores con control conjunto de una participada o tengan influencia significativa.

Los siguientes términos se usan en esta Norma con los significados que a continuación se especifican:

Un acuerdo conjunto, es un acuerdo mediante el cual dos o más partes mantienen control conjunto.

Una asociada, es una entidad sobre la que el inversor tiene una influencia significativa.

Control conjunto, es el reparto del control contractualmente decidido de un acuerdo, que existe solo cuando las decisiones sobre las actividades relevantes requieren el consentimiento unánime de las partes que comparten el control.

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.

Influencia significativa, es el poder de intervenir en las decisiones de política financiera y de operación de la participada, sin llegar a tener el control ni el control conjunto de ésta.

El método de la participación, es un método de contabilización según el cual la inversión se registra inicialmente al costo, y es ajustada posteriormente por los cambios posteriores a la adquisición en la parte del inversor de los activos netos de la participada. El resultado del periodo del inversor incluye su participación en el resultado del periodo de la participada, y el otro resultado integral del inversor incluye su participación en el otro resultado integral de la participada. Un negocio conjunto es un acuerdo conjunto mediante el cual las partes que tienen control conjunto del acuerdo tienen derecho a los activos netos del acuerdo.

Un participante en un negocio conjunto es una parte de un negocio conjunto que tiene control conjunto sobre éste.

Esta norma indica que una entidad perderá la influencia significativa sobre la participada cuando carezca del poder de intervenir en las decisiones de política financiera y de operación de ésta. La pérdida de influencia significativa puede tener lugar con o sin un cambio en los niveles absolutos o relativos de propiedad.

La norma específica que una entidad con control conjunto o influencia significativa sobre una participada se contabilizara como su inversión en una asociada o negocio conjunto utilizando el método de la participación.

### **3.8 Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)**

Las NIIF establecen los requerimientos de reconocimiento, medición, presentación e información a revelar que se refieren a las transacciones y sucesos económicos que son importantes en los estados financieros con propósito de información general.

El objetivo de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) es favorecer la información de mayor calidad y transparencia, su mayor flexibilidad dará mayor protagonismo al enjuiciamiento para dar soluciones a los problemas contables, es decir, la aplicación del valor razonable, o el posible incremento de la actividad litigiosa.

Su importancia es porque constituye el manual del Contador, debido a que establecen lineamientos para llevar la contabilidad de forma global, permite que tenga un eficiente gobierno corporativo por medio de controles internos.

- **Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF 1)**

El objetivo de esta NIIF es asegurar que los primeros estados financieros conforme a las NIIF de una entidad, así como sus informes financieros intermedios, relativos a una parte del periodo cubierto por tales estados financieros, contienen información de alta calidad que:

- Sea transparente para los usuarios y comparable para todos los periodos en que se presenten.
- Suministre un punto de partida adecuado para contabilización según las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).
- Pueda ser obtenida a un costo que no exceda a sus beneficios.

Una entidad aplicará esta NIIF en:

- a) Sus primeros estados financieros conforme a las NIIF; y
- b) En cada informe financiero intermedio que, en su caso, presente de una acuerdo con la NIC 34 Información Financiera a una parte del periodo cubierto por primeros estados financieros conforme a las NIIF.

Esta NIIF se aplicará cuando la entidad adopte por primera vez las NIIF. No será de aplicación cuando, por ejemplo, la entidad:

- a) Abandone la presentación de los estados financieros según los requerimientos nacionales, si los ha presentado anteriormente junto con otro conjunto de estados financieros que contenían una declaración, explícita y sin reservas, de cumplimiento con las NIIF.

- b) Presentó en el año precedente estados financieros según requerimientos nacionales, y tales estados financieros contenían una declaración, explícita y sin reservas, de cumplimiento con las NIIF.
- c) Presentó en el año precedente estados financieros que contenían una declaración explícita y sin reservas, de cumplimiento con las NIIF, incluso si los auditores expresaron su opinión con salvedades en el informe de auditoría sobre tales estados financieros.

Esta norma indica que una entidad elaborará y presentará un estado de situación financiera de conforme a las NIIF en la fecha de transición a las NIIF. Éste es el punto de partida para la contabilización según las Normas Internacionales de Información Financiera.

Una entidad usará las mismas políticas contables en su Estado de Situación Financiera de apertura conforme a las Normas Internacionales de Información Financiera y a lo largo de todos los períodos que se presenten en sus primeros estados financieros conforme a las NIIF. Estas políticas contables cumplirán con cada NIIF vigente al final del primer periodo sobre el que informe la según las NIIF.

Esta norma no se aplicará a cambios en las políticas contables hechos por una entidad que ya hubiera adoptado las Normas Internacionales de Información Financiera.

La entidad no aplicará versiones diferentes de las Normas Internacionales de Información Financiera, que estuvieran vigentes en fechas anteriores. La entidad puede adoptar una nueva NIIF que todavía no sea obligatoria, siempre que la misma permita su aplicación anticipada.

- **Estados Financieros Consolidados (NIIF 10)**

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.

La norma indica que para cumplir con el objetivo de la NIIF 10 se requiere:

- a) 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 aplica el principio de control para identificar si un inversor controla una participada y por ello debe consolidar dicha entidad.
- d) Establece los requerimientos contables para la preparación de los estados financieros consolidados.
- e) Define una entidad de inversión y establece una excepción de consolidar ciertas subsidiarias de una entidad de inversión.

La NIIF 10, define el control, un inversor, independientemente de la naturaleza de su implicación en una entidad (la participada), determinará si es una controladora mediante la evaluación de su control sobre la participada.

Por ello el inversor controla una participada si, y solo si, éste reúne todos los elementos siguientes:

- a) Poder sobre la participada.
- b) Exposición, o derecho, a rendimientos variables procedentes de su implicación en la participada.
- c) Capacidad de utilizar su poder sobre la participada para influir en el importe de los rendimientos del inversor.

También define el poder, un inversor tiene poder sobre una participada cuando éste posee derechos que la otorgan la capacidad presente de dirigir las actividades relevantes, es decir, las actividades que afectan de forma significativa a los rendimientos de la participada.

Los requerimientos de contabilización en una controladora se elaborarán, estados financieros consolidados utilizando políticas contables uniformes para transacciones y otros sucesos que, siendo similares, se hayan producido en circunstancias parecidas.

Una controladora presentará las participaciones no controladoras en el estado de situación financiera consolidado, dentro del patrimonio, de forma separada del patrimonio de los propietarios de la controladora.

El procedimiento para los estados financieros consolidados:

- Combinan partidas similares de activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos, y flujos de efectivo de la controladora con los de sus subsidiarias.
- Compensan (eliminan) el importe en libros de la inversión de la controladora en cada subsidiaria y la parte de la controladora en el patrimonio de cada subsidiaria (la NIIF 3 explica la forma de contabilizarla plusvalía relacionada).
- Eliminan en su totalidad los activos y pasivos, patrimonio, ingresos, gastos y flujos de efectivo intragrupo relacionados con transacciones entre las entidades del grupo (resultados del periodo precedente de transacciones intragrupo que están reconocidos en activos, tales como inventarios y activos fijos, se eliminan totalmente). Las pérdidas intragrupo pueden indicar un deterioro de valor, que requerirá su

reconocimiento en los estados financieros consolidados. La NIC 12 Impuesto a las Ganancias se aplicará a las diferencias temporarias que surjan como consecuencia de la eliminación de las ganancias y pérdidas derivadas de las transacciones intragrupo.

Los estados financieros de la controladora y de sus subsidiarias, utilizados para la elaboración de los estados financieros consolidados, deberán estar referidos a la misma fecha de presentación.

### **3.9 Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades**

El IASB desarrolla y emite una norma separada que pretende que se aplique a los estados financieros con propósito de información general y otros tipos de información financiera de entidades que en muchos países son conocidas por diferentes nombres como pequeñas y medianas entidades (PYMES).

Las NIIF para Pymes establecen los requerimientos de reconocimiento, medición, presentación e información a revelar que se refiere a las transacciones y otros sucesos y condiciones que son importantes en los estados financieros con propósito de información general.

- **Estados Financieros Consolidados y Separados (NIIF para las PYMES Sección 9)**

Esta sección define las circunstancias en las que una entidad que aplica esta norma presenta estados financieros consolidados y los procedimientos para la preparación de esos estados, de acuerdo con esta norma. También incluye una guía sobre estados financieros separados y estados financieros combinados, si se preparan de acuerdo con esta norma.

Si una controladora por sí misma no tiene obligación pública de rendir cuentas, puede presentar sus estados financieros separados de acuerdo con esta norma, incluso si presenta sus estados financieros consolidados de acuerdo con las NIIF u otro conjunto de principios de contabilidad generalmente aceptados.

Esta norma indica que una controladora no necesita presentar estados financieros consolidados si se cumplen las dos condiciones siguientes:

- a) La controladora es ella misma una subsidiaria.
- b) Su controladora última (o cualquier controladora intermedia) elabora estados financieros con propósito de información general consolidados que cumplen las NIIF completas o con esta norma.

Esta sección describe el procedimiento de consolidación, donde los estados financieros consolidados presentan información financiera de un grupo como si se tratase de una sola entidad económica.

Esta sección no requiere la presentación de estados financieros separados para entidad controladora o para las subsidiarias individuales. Los estados financieros separados son un segundo conjunto de estados financieros presentados por la entidad.

Cuando una controladora, un inversor en una asociada o un participante con una participación en una entidad controlada de forma conjunta elaboren estados financieros separados revelaran:

- a) Que los estados son estados financieros separados.
- b) Una descripción de los métodos utilizados para contabilizar las inversiones en subsidiarias, entidades controladas de forma conjunta y asociadas.

La norma describe los estados financieros combinados como un único conjunto de estados financieros de dos o más entidades bajo control común, esta norma no requiere que se preparen estados financieros combinados.

### **3.10 Antecedentes de la consolidación de estados financieros**

La historia nos indica que la empresa se inició con el comerciante individual, quien realizaba las funciones y actividades relacionadas con su establecimiento: desde aportar el capital, comprar la materia prima, producir, vender y llevar una administración rudimentaria de su negocio.

El comerciante individual o persona física, aun cuando en ocasiones pueden poseer un capital muy significativo, no puede competir frente a las sociedades mercantiles, ya que estas agrupan los capitales de muchas personas individuales.

Aun cuando existen estas sociedades, que manejan grandes operaciones, se observa siempre la tendencia al crecimiento de las compañías, el crecimiento puede darse a través de:

- La creación de nuevas empresas
- La adquisición de acciones de empresas ya existentes

La empresa comercializadora sujeta a estudio, la cual cuenta su casa controladora en Guatemala y subsidiaria en el Salvador.

### **3.11 Definiciones para los estados financieros consolidados**

- **Definición controladora**

La Norma Internacional de Información Financiera NIIF 10 define la controladora como una entidad que controla una o más entidades.

“Es la compañía que dirige o controla económica, financiera o administrativamente a otra y otras sociedades”. (14:65)

Se denomina controladora aquella empresa que posee la mayoría de las acciones de otra empresa. Por propiedad de la mayoría de las acciones se entiende poseer al menos el 50% más una acción con derecho a voto.

- **Definición de subsidiaria**

La Norma Internacional de Información Financiera define la subsidiaria como una entidad que está controlada por otra entidad.

“Es aquella compañía cuyo control o dirección lo ejerce la controladora, por intermedio o el concurso de una o varias filiales suyas o de sociedades vinculadas a la controladora o las filiales de estas”. (14:66)

Una compañía subsidiaria es aquella que es poseída en su totalidad o su mayoría por otro propietario, el cual debe poseer al menos el 50% más una acción con derecho a voto del total de sus acciones

En cuanto a la terminología a emplearse en la preparación de estados financieros consolidados se cuenta con los siguientes conceptos:

- a) **Acción:** Desde el punto de vista mercantil, es una de las partes en que se divide el capital de una sociedad anónima. Estas se pueden clasificar en ordinarias y acciones preferentes.
- b) **Asociada:** Es una compañía en la cual otra empresa es propietaria de no menos del 25% y no más del 50% de las acciones, por la compañía controladora.

c) **Afiliada:** Son empresas, que sin tener inversiones de importancia entre sí, tienen accionistas comunes que son propietarios del 25% o más en acciones comunes. Como ejemplo serian una compañía controladora y una o más o compañía subsidiaria.

- **Participación no controladora**

Según las Normas Internacionales de Información Financiera lo define como el patrimonio de una subsidiaria no atribuible, directa o indirectamente, a la controladora.

Es la parte del capital social de la subsidiaria, en poder de accionistas ajenos a la compañía controladora.

La participación de la minoría no se considera parte integrante del capital, por considerar que este interés se representa derechos de particulares sobre los activos netos consolidados y se presenta en el estado de situación financiera consolidado entre el pasivo y el capital contable, sin embargo de acuerdo a los especialistas, el capital consolidado se compone del interés minoritario y del interés que ejerce control por lo que debería formar parte del mismo pero en la práctica no se usa esta forma. Cuando la participación de la minoría es importante, no es necesaria su clasificación por separado en el estado de situación financiera consolidado, algunas empresas lo presentan dentro del pasivo. La participación minoritaria en la utilidad neta consolidada se presenta como producción a la misma.

La participación no controladora se calcula, tomando en cuenta las acciones en poder de terceros dividido las acciones en circulación de la subsidiaria por el capital de la subsidiaria, dando como resultado la participación no controladora.

- **Método para contabilizar la inversión de la subsidiaria**

El método por la cual se contabiliza la inversión de la subsidiaria es por el método de participación y se detalla a continuación:

La Norma Internacional de Contabilidad NIC 28 indica el método de la participación, es un método de contabilización según el cual la inversión se registra inicialmente al costo, y es ajustada posteriormente por los cambios posteriores a la adquisición en la parte del inversor de los activos netos de la participada. El resultado del periodo del inversor incluye su participación en el resultado del periodo de la participada, y el otro resultado integral del inversor incluye su participación en el otro resultado integral de la participada.

La inversión se ajusta en forma periódica para reconocer la participación de la compañía inversionista en los resultados de la afiliada, después de la fecha de adquisición. Por consiguiente, cuando la compañía afiliada reporta una ganancia al final del ejercicio. El inversionista aumenta el valor de la inversión por su participación en esa ganancia, acreditando una cuenta de resultados. Por el contrario, si la afiliada incurre en pérdida, el inversionista reduce el valor registrado de la inversión cargando una cuenta de resultados, por una suma equivalente al porcentaje que le corresponde a dicha pérdida. Al efectuar declaración de dividendos, la afiliada disminuye su capital contable, en consecuencia, el inversionista reduce el valor de la inversión por el valor de dividendos que recibirá, con cargo a una cuenta de activo (efectivo o cuentas por cobrar según el caso).

En la contabilización del método de participación, la inversión es una partida del balance general del inversionista y las ganancias y pérdidas en la inversión son una partida en su estado de resultados, a este método se le denomina consolidación de una sola línea.

- **Consolidación de estados financieros**

Los estados financieros consolidados presentan la situación financiera, los resultados de las operaciones, y los cambios en la situación financiera de una compañía controladora y sus subsidiarias. Los estados financieros consolidados generalmente deben incluir a empresas en las cuales la compañía controladora posee un interés financiero de control.

Los estados financieros consolidados se definen según la NIIF 10 como 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.

- **Importancia de los estados financieros consolidados**

La importancia radica en que los estados financieros consolidados continúan creciendo en importancia debido a que existen empresas que han adquirido participación o dominio en otras compañías de similar o diferente actividad de operación, y los socios o accionistas necesitan conocer cuál es la realidad financiera tomada o considerada en conjunto. Se hace importante porque en algunos países existe la obligación de presentar estados financieros consolidados ya sea por situaciones de tipo legal vigente o porque es un requerimiento solicitado por algún estándar técnico vigente que regula las prácticas contables y financieras.

- **Homogeneizaciones en la consolidación de estados financieros**

Esto quiere decir que los datos a tratar sean homogéneos, significa que se ha de seguir una serie de premisas a lo que sería el propio proceso de consolidación, se debe tener en cuenta el principio de importancia relativa en el momento de realizar las homogeneizaciones, toda vez que estas pudieran

resultar irrelevantes a la hora de mostrar la imagen fiel del grupo en los estados financieros consolidados.

- **Homogeneización temporal**

Se refiere que las cuentas de las compañías del grupo a consolidar han de referirse a la misma fecha de cierre y periodo que las cuentas anuales consolidadas, si una sociedad dependiente cierra su ejercicio con fecha anterior en no más de tres meses a la fecha de cierre de las cuentas consolidadas, podrá incluirse en la consolidación por valores contables correspondientes a las cuentas anuales del último ejercicio cerrado, siempre que la duración del mismo coincida con el de las cuentas anuales.

- **Homogeneización valorativa**

Consiste en que la sociedad dominante debe aplicar los mismos criterios de valorización en las cuentas consolidadas, estos criterios se mencionan, la aplicación de un tipo de cambio corporativo para la conversión de los saldos de las subsidiarias que reportan la controladora en el extranjero, políticas relacionadas con estimaciones incobrables, políticas relacionadas con determinación de vida útil de los activos.

- **Homogeneización para realizar la agregación**

Dentro de este proceso el responsable de la consolidación de los estados financieros de las empresas del grupo debe establecer el catálogo de cuentas de la entidad consolidada, de manera que todo el grupo unifique los nombres y los códigos asignados a las diferentes cuentas.

- **Homogeneización por operaciones internas**

Consiste en sincronizar los balances y en su caso las cuentas de resultados de las sociedades que se consolidan, esto se hace siempre que han existido

previamente transacciones y operaciones intragrupo, cuando los importes de las partidas derivadas de tales transacciones y operaciones internas no sean coincidentes, o exista alguna pendiente de registrar.

### **3.13 Usuarios de los estados financieros consolidados**

La información contenida en los estados financieros consolidados, radica en la utilidad que proporciona a los usuarios, de acuerdo a su oportunidad, y exactitud de la información que se presenta. Entre los usuarios principales tenemos los siguientes:

- a) **Inversionistas:** Les permite conocer la situación de su inversión, el rendimiento obtenido y el desenvolvimiento del negocio en un periodo determinado.
- b) **Consejo de administración:** Le sirve como medio de evaluación de la situación de empresas que administran, el resultado de su gestión en un periodo determinado.
- c) **Auditoría externa:** Su función es en el examen de los estados financieros con el fin de expresar una opinión respecto si se presentan de conformidad con las NIC, así como de la razonabilidad de las cifras expresadas en los estados financieros.

### **3.14 Operaciones cambiarias**

Las operaciones cambiarias están comprendidas dentro del denominado mercado perfecto debido a que la ley de la oferta y la demanda funciona claramente en el mismo, de tal forma que es esta ley la que determina el precio “tasa de cambio” para todas las monedas alrededor del mundo, así que si la demanda es mayor que la oferta, el precio se incrementa y viceversa, la oferta excede la demanda, el precio disminuye.

### **3.15 Tipo de cambio**

Es la relación que surge de comparar dos tipos de monedas diferentes, el cual fluctúa derivado de la oferta o la demanda que exista de dicha moneda en el medio nacional. Es un indicador que expresa cuántas unidades de una divisa se necesitan para obtener una unidad de la otra. El nacimiento de un sistema de tipos de cambio proviene de la existencia de un comercio internacional entre distintos países que poseen diferentes monedas.

### **3.16 Conversión de estados financieros**

El objetivo de la conversión de estados financieros locales a moneda extranjera, es proveer información que sea generalmente compatible con los efectos económicos esperados de una tasa de cambio en los flujos de efectivo y patrimonio de una empresa y reflejar en los estados financieros consolidados el resultado financiero y las relaciones de las entidades individuales consolidadas, medidas estas en sus monedas funcionales de conformidad con Principios Generalmente Aceptados.

### **3.17 Cambio o conversión**

Cuando se realiza la consolidación de estados financieros, se debe tomar en cuenta el tipo de cambio, esto debido a que los estados financieros de la subsidiaria deberán ser convertidos a la moneda funcional de la controladora, el principal objetivo de la conversión de estados financieros son medir y expresar las cifras en moneda funcional de la casa matriz de conformidad con las Normas Internacionales de Contabilidad, esto es para que se prevea información a los accionistas extranjeros.

### **3.18 Operaciones en moneda extranjera**

Son aquellas transacciones cuyos términos se establecen en una moneda diferente a la moneda funcional de la entidad, los puntos importantes para la conversión se resumen a continuación:

- a) Los Estados Financieros en moneda extranjera deben confirmar o estar de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera antes de ser convertidos.
- b) Los activos, los pasivos y las operaciones de la entidad deben basarse en la moneda funcional de la entidad. La moneda funcional de una entidad es el signo monetario de la economía en que la entidad principalmente opera.
- c) Se utiliza el tipo de cambio corriente para la conversión corriente a la moneda de la controladora, de los activos y pasivos de una entidad extranjera denominada en moneda funcional.

### **3.19 Procedimientos generales para la consolidación**

Al elaborar los estados financieros consolidados, una entidad debe utilizar políticas contables uniformes para informar sobre transacciones parecidas y otros eventos en similares circunstancias. Los saldos y transacciones intragrupo deben eliminarse. Las participaciones no controladoras en subsidiarias deben presentarse en el estado de situación financiera consolidado dentro del patrimonio, de forma separada del patrimonio de los propietarios de la controladora.

Realizar el cierre contable en cada uno de los sistemas que utilizan las compañías para producir estados financieros, teniendo en consideración que todas las operaciones que afecten la información hayan sido incluidas.

Verificar que las cuentas que integran los estados financieros estén debidamente integradas depuradas, en especial aquellas que incluyen saldos por transacciones realizadas entre compañías ya que estas deben de incluir

todas las transacciones que hasta la fecha del cierre se han realizado entre las compañías que formen parte del perímetro de consolidación.

La compañía tendrá que tener una nomenclatura que formen parte del grupo de consolidar, esto para facilitar la agregación de cuentas al momento que se está trabajando en la hoja de trabajo para llevar a cabo la consolidación de información financiera.

- **Uniformidad**

Los estados financieros que forman el conjunto de sociedades a consolidar tienen que estar referidas a la misma fecha, por ejemplo si existiere un desfase significativo deberán de practicarse los ajustes necesarios por las operaciones que se hubieran efectuado entre la fecha de cierre.

- **Uniformidad valorativa**

Las cuentas de distintas sociedades que se van a consolidar deberán estar expresadas en la misma moneda de la controladora, esto quiere decir que si hay empresas extranjeras habrá que expresar sus estados financieros a moneda de la controladora.

- **Integración**

Este proceso involucra la integración de cuentas de naturaleza los activos, pasivos, patrimonio neto, ingresos y gastos de cada uno de los estados financieros de la controladora y subsidiaria, del cual se deberá realizarse en una hoja de trabajo de consolidación de estados financieros, la hoja deberá contener los siguientes apartados o datos:

- Identificación de la empresa controladora y de sus subsidiarias.
- Periodo de consolidación de estados financieros
- Identificación de la moneda utilizada
- Identificación de cada una de las columnas

- **Conversión en moneda extranjera**

La NIC 21 indica que la entidad puede presentar sus estados financieros en cualquier moneda (o monedas). Si la moneda de presentación difiere de la moneda funcional de la entidad, ésta deberá convertir sus resultados y situación financiera a la moneda de presentación elegida. Por ejemplo, cuando un grupo está formado por entidades individuales con monedas funcionales diferentes, habrá de expresar los resultados y la situación financiera de cada entidad en una moneda común, a fin de presentar estados financieros consolidados. Toda transacción en moneda extranjera se registrará, en el momento de su reconocimiento inicial, utilizando la moneda funcional, mediante la aplicación al importe en moneda extranjera, de la tasa de cambio de contado a la fecha de la transacción entre la moneda funcional y la moneda extranjera. La información de los periodos posteriores sobre los que se informa se detalla a continuación.

- 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 midan al valor razonable en una moneda extranjera, se convertirán utilizando las tasas de cambio de la fecha en que se mide este valor razonable.

- 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 periodo.

### **3.20 Elaboración de estados financieros consolidados**

Los estados financieros consolidados presentan la información financiera de un grupo como si se tratara de una sola entidad económica. Al preparar los estados financieros consolidados, una entidad:

- a) Combinará los estados financieros de la controladora y sus subsidiarias línea por línea, agregando las partidas que representen activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos de contenido similar.
- b) Combinan partidas similares de activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos, y flujos de efectivo de la controladora con los de sus subsidiarias.
- c) Eliminará el importe en libros de la inversión de la controladora en cada subsidiaria junto con la porción del patrimonio perteneciente a la controladora en cada una de las subsidiarias.
- d) Medirá y presentará las participaciones no controladoras en los activos netos de las subsidiarias consolidadas por separado de la participación en el patrimonio de los accionistas de la controladora. Las participaciones no controladoras en los activos netos están compuestas por, el importe de la participación no controladora en la fecha de la combinación inicial, y la porción de la participación no controladora en los cambios en el patrimonio desde la fecha de la combinación.

Los estados financieros consolidados, se basan en el supuesto de que representen la situación financiera resultados de operación de una sola empresa comercial, estos estados financieros no deben incluir las ganancias o pérdidas de transacciones entre las compañías del grupo. Por lo que cualquier ganancia o pérdida entre compañías sobre los activos que queden dentro del grupo, debe ser eliminada.

### **3.21 Eliminaciones para realizar hoja de trabajo**

Su objetivo principal de las eliminaciones es evitar la duplicidad al realizar la consolidación, es decir que son asientos contables por aparte que deben controlarse independientemente de la contabilidad tradicional.

Se debe considerar que estas eliminaciones no se registran en los libros contables de la empresa, constituyen únicamente operaciones o papeles de trabajo para la realización de la consolidación de estados financieros.

Ejemplo de las transacciones a ser eliminadas.

La inversión en acciones, es la compensación del valor contable representativo de la participación de la dominante en el capital de la subsidiaria. Primero se debe realizar la eliminación de la inversión inicial en acciones de la subsidiaria contra el capital contable de ésta en la fecha que se adquirieron las acciones, segundo la eliminación de los movimientos en la cuenta de inversión en acciones y otras cuentas generadas por la aplicación del método de participación, con posterioridad a la fecha de adquisición de las acciones, y tercero la segregación de la parte que le corresponde al interés minoritario de las utilidades realizadas por la subsidiaria en el ejercicio.

La venta y el costo de venta entre las compañías consolidadas, es la eliminación generada por las transacciones entre compañías, este principio se debe considerar porque la controladora y la dependiente deben considerarse como si fuese una sola empresa, es frecuente que se realicen transacciones de compra y venta entre compañías, quiere decir que la empresa controladora venda mercancías o servicios a una o más subsidiarias, de la misma manera en una subsidiaria puede comprar o vender mercancías a otras subsidiarias.

La venta de las propiedades planta y equipo entre compañías y su resultado ya sea ganancia o pérdida de capital, la eliminación de venta de propiedades planta y equipo de la dominante a la subsidiaria pueden generar ganancia o pérdida por venta, dicha ganancia no se encuentra realizada por haber ocurrido entre compañías, se considerará ganancia en el momento en el que la subsidiaria venda el activo fijo a un tercero.

Eliminación de resultados por operaciones internas de existencias, la empresa controladora reconoce la participación que le corresponde en los resultados de la subsidiaria, solamente las utilidades o pérdidas que la subsidiaria que la subsidiaria genere con terceras personas, los inventarios generados por transacciones entre compañías deberá ser eliminada para una correcta aplicación del método de participación.

Saldo recíprocos, cuando se generan operaciones al crédito entre compañías por ejemplo, prestamos entre compañías, operaciones de compra-venta a crédito, dividendos por cobrar, intereses por cobrar, documentos por cobrar y otros, el procedimiento de la eliminación consiste en realizar un cargo a las cuentas con saldo acreedor y un abono a las cuentas con saldo deudor, se deben analizar los estados financieros con el objetivo que coincidan en ambas empresas.

Eliminación de las operaciones diversas (intereses, rentas, regalías), son cuentas que tienen relación con la operación de la empresa, no necesariamente con las cuentas del estado de situación financiera, se pueden mencionar como el cobro de asesorías, arrendamientos, intereses por financiamientos, servicios administrativos o existencia de pagos compartidos entre compañías como seguros, duplicidad que una sola empresa puede contratar y posteriormente factura una porción que le corresponde, su resultado es que generan un ingreso en una empresa y un gasto en las otras, en el mismo periodo contable y por tal motivo se realiza la eliminación.

Los dividendos recibidos de y entre la subsidiaria, en la elaboración de las cuentas consolidadas, se debe tomar en cuenta los dividendos internos a los dividendos entre compañías. Los dividendos que procedan del reparto de los resultados del ejercicio anterior o de reparto de reservas, se eliminan considerándose reservas de la sociedad perceptora.

- **Determinación de la participación no controladora**

Como se ha indicado anteriormente los intereses minoritarios son aquella parte de los resultados y de los activos netos de una dependiente que no corresponden, bien sea directa o indirectamente a través de otras dependientes, a la participación de la dominante del grupo, una forma para determinar el porcentaje de participación se detallan a continuación.

La siguiente forma para determinar el porcentaje de participación es tomar la ganancia o pérdida en libros de la controladora, esto entre la ganancia o pérdida del periodo de la subsidiaria.

$$\frac{\text{Ganancia o pérdida en la subsidiaria reportada en libros de la controladora}}{\text{Ganancia o pérdida del periodo de la subsidiaria}} = \% \text{ de participación}$$

- **Prueba de la participación no controladora**

Se realiza la prueba de resultados de la participación no controladora tanto en el estado de resultados y en el estado de situación financiera, y se realiza de la siguiente manera.

Para la comprobación de la participación no controladora en el Estado de Resultados se procederá a sumarle la ganancia de la subsidiaria o bien subsidiarias el valor del recargo en el inventario inicial de la casa controladora y luego restarle el valor del recargo en el inventario final de la controladora, el resultado de esta operación se dividirá el resultado entre el porcentaje de participación.

Para la comprobación de la participación no controladora en el Estado de Situación Financiera se procederá a sumar el capital al valor de las ganancias no distribuidas y restarle el valor del recargo en el inventario final y dividiendo este resultado entre el porcentaje de participación.

Comprobación de resultados del Estado de Resultados

Participación de la Participación no Controladora	
Ganancia del Periodo	XX
(+) Recargo Inventario Inicial Controladora	XX
(-) Recargo Final Controladora	-XX
Total	<hr/> XX
Porcentaje de Participación	<hr/> %
(=) Ganancia Neta de la Participación no Controladora	<hr/> <hr/> XX

## Comprobación de resultados del Estado de Situación Financiera

Participación de la Participación no Controladora	
Capital de la Subsidiaria	XX
(+) Utilidad no Distribuida S/F Sub.	XX
(-) Recargo Final Controladora	-XX
Total	<hr/> XX
Porcentaje de Participación	<hr/> %
(=) Ganancia Neta de la Participación no Controladora	<hr/> <hr/> XX

- **Recargos en inventarios iniciales y finales.**

Deberán eliminarse los recargos que existen entre los inventarios de las compañías derivados de compras y ventas incrementadas.

### 3.22 Estados Financieros Consolidados

Al finalizar la hoja de trabajo de consolidación se procede a elaborar los estados financieros consolidados, del cual comprende: el estado de situación financiera, estado de resultados, estado de cambios en el patrimonio, estado de flujo de efectivo.

## **CAPÍTULO IV**

### **EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO GERENTE FINANCIERO EN LA CONSOLIDACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS EN UNA COMERCIALIZADORA DE ROPA PARA DAMA (CASO PRÁCTICO)**

#### **4.1 Antecedentes**

La empresa “El Estilo, S.A.” (Controladora) fue constituida el 20 de mayo de 2013 para operar en un tiempo indefinido, se encuentra ubicada en la ciudad de Guatemala, en el departamento de Guatemala e inscrita en el Registro Mercantil como una Sociedad Anónima, bajo las leyes mercantiles del país.

El Estilo, S.A. realiza sus operaciones contables en Quetzales, moneda funcional de Guatemala y de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), con un capital autorizado de Veintidós Millones Cincuenta mil Quetzales (Q. 22,050,000.00), y se encuentra dividido por 22,050 acciones comunes por valor nominal Q. 1,000.00 cada una.

Su actividad económica principal se basa en la comercialización de ropa para dama, tanto para exportación como para venta local, su estructura comercial se basa por el liderazgo y visión de sus fundadores.

Es una empresa que provee a sus clientes los mejores productos en ropa para dama. “El Estilo S.A.” está orientada a la moda, dirigida al mercado femenino moderno, contemporáneo y de vanguardia, con ropa para toda ocasión, cuenta con diseños originales y materiales de calidad, el objetivo es satisfacer al cliente, el mejoramiento continuo de las prendas y la rentabilidad del negocio, está orientado a diseñar las últimas tendencias de forma variada y no repetida.

“El Estilo S.A.” cuenta con amplia experiencia en la industria de ropa para dama convirtiendo la empresa en un modelo amplio de estilo y tendencias de moda, el proceso principal para la comercialización se basa en desarrollar nuevos productos, pronosticar las ventas, disponer existencias de prendas, administrar la publicidad, procesar pedidos de clientes. El equipo viaja constantemente a las ferias importantes del país para promocionar las prendas, en el 2013 la empresa inicia sus operaciones comerciales de blusas, hoy en día la empresa cuenta con una colección variada, dentro de esta categoría se encuentran blusas en diferentes tallas como: S, M, L y XL, se comercializan 60 diferentes estilos de blusas, vestidos de coctel, vestidos informales, jeans y pantalones en algodón (lino) y pana, sueter, chaquetas, faldas, chumpas entre otras prendas de toda ocasión enfocada especialmente en ropa para dama.

El Estilo, S.A. en los últimos años ha expandido sus operaciones comerciales, a la fecha posee participación en una compañía constituida en El Salvador. Sus objetivos de la empresa comercializadora, son claros expandirse en otros países de Centroamérica, para alcanzar sus objetivos deseados.

“La Elegancia, S.A.” (Subsidiaria) constituida en El Salvador el 18 de Agosto de 2014, autorizada para operar por un plazo indefinido como una sociedad anónima, de acuerdo con las disposiciones del país de El Salvador, realiza sus operaciones contables en dólar de Estados Unidos de América, su actividad principal es la misma que la controladora “El Estilo S.A.” la comercialización de ropa para dama. La subsidiaria inicia sus operaciones comerciales en septiembre 2014.

La controladora “El Estilo, S.A.”, es propietaria del 70% de las acciones con derecho a voto de la Subsidiaria “La Elegancia, S.A.” por lo que tiene control sobre la misma, de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

País	Empresa	% Porcentaje de Participación
Guatemala	El Estilo, S.A.	70%
El Salvador	La Elegancia, S.A.	30%

A la fecha de la adquisición de las acciones de la subsidiaria presenta utilidades retenidas por USD 378,920.00, siendo el tipo de cambio vigente de Q. 7.52213 por USD 1.00

### **Aspectos importantes**

En la actualidad, la comercializadora no realiza la conversión de estados financieros en una forma correcta. Está se prepara en forma errónea y da como resultado información no adecuada, es importante aclarar que la controladora no efectúa la consolidación de estados financieros, proceso que se requiere realizar como parte de los informes que debe presentar. Para conocer el proceso de conversión, es necesario conocer el entorno económico en el cual opera la compañía, determinar cuál es su moneda funcional y de presentación, los tipos de cambio, históricos, de cierre y promedio, tomando en cuenta la NIC 21.

La Controladora “El Estilo, S.A.” está tipificada en el conjunto de normas existentes en el país de Guatemala, prevaleciendo la Constitución Política de la República de Guatemala, y desde la creación de la empresa ya se ve involucrado el Código de Comercio de Guatemala, y deberá de llevar sus registros contables basándose en las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Declara mensualmente el Impuesto al Valor Agregado (IVA) resultante entre el IVA cobrado e IVA pagado tasa 12%, aplica a las empresas comerciales que son todas aquellas normas que regulan la actividad mercantil en Guatemala.

Con respecto al ámbito laboral la comercializadora debe realizar contratos de trabajo y llevar el libro de salarios, esto está relacionado con el Instituto Guatemalteco de Seguridad Social (IGSS), a través de su ley orgánica regula al patrono en cuanto a su inscripción y pago del seguro social para sus empleados.

De acuerdo con las leyes de Guatemala según el Código de Trabajo, la comercializadora está obligada a pagar a sus trabajadores un aguinaldo, una bonificación anual, equivalente a un salario o sueldo ordinario. La empresa tiene como política de registrar una provisión del 8.33% sobre el total de los sueldos pagados en el año para cubrir estas obligaciones. Se tiene como política de crear una provisión equivalente al 8.33% de los sueldos pagados en el año para cubrir el pago de indemnización, es decir que le pagan al empleado por su tiempo de servicio.

En cuanto a los ingresos y gastos de la empresa son registrados por método de lo devengado.

Al 31 de diciembre de 2017 no existen indicadores de pérdidas o deterioro del valor en libros de los inventarios o y de propiedades planta y equipo.

La Subsidiaria “La Elegancia S.A.” fue constituida en El Salvador, está tipificada de acuerdo a las disposiciones del país El Salvador, realiza sus operaciones contables en dólar estadounidense.

Al finalizar la elaboración y presentación de los estados financieros no ha ocurrido ningún evento que pudiese afectar las cifras en los estados financieros, o ser sujetos de divulgación. La administración ha confirmado que no han existido transacciones poco usuales durante el periodo 2017.

Se realizó indagaciones con la administración y se verificó una confirmación por parte de asesores legales con los cuales la comercializadora realiza sus servicios de asesoría legal al 31 de diciembre de 2017, con el fin de saber si existen procesos legales iniciados en contra de la comercializadora que pudiera requerir atención en el proceso del trabajo de consolidación de estados financieros. Adicionalmente se realizó una lectura a las actas del consejo de administración sin encontrar ningún asunto relacionado a litigios o reclamos.

### **Estructura organizacional**

Se obtuvo información para la realización del trabajo a efectuar, en cuanto a la estructura organizacional de la empresa comercializadora El Estilo, S.A., se conforma por una Asamblea General de Accionistas siendo el órgano superior, seguido por el Consejo de Administración y Gerencia General esta tiene a cargo las gerencias de la empresa comercializadora entre ellas la Gerencia de Ventas integrada por los Vendedores, la Gerencia de Mercadeo integrada por el Departamento de Promoción y Publicidad, la Gerencia de Operaciones integrada por el Departamento de Almacenamiento, la Gerencia de Recursos Humanos integrada por el Departamento de Reclutamiento y Selección, la Gerencia de Informática integrado por el Departamento de Programación, y la Gerencia de Finanzas integrado por el Departamento de Contabilidad este

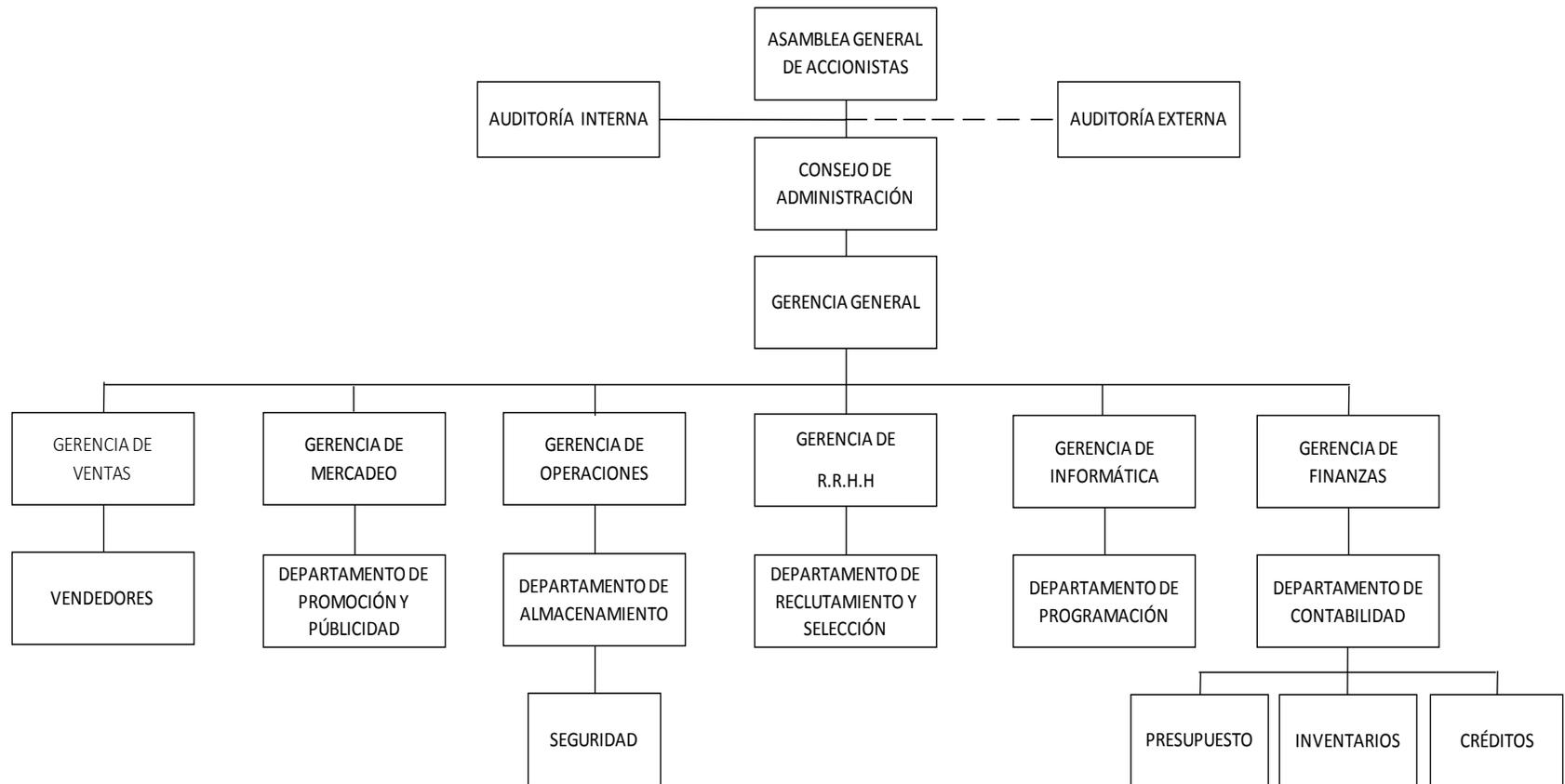
departamento cuenta con tres secciones o áreas entre ellas Presupuesto, Inventarios y Créditos.

La Gerencia de Finanzas es la encargada de suministrar los métodos necesarios para la recopilación de información contable y financiera para un adecuado registro de las operaciones, el Departamento de Contabilidad forma parte de la Gerencia de Finanzas, se realizó la evaluación específicamente en este departamento debido a que se obtuvo información que es útil para la determinación de la consolidación de estados financieros.

Los registros contables de la empresa “El Estilo, S.A.” son realizados en medios de cómputo utilizando un sistema contable básico para las operaciones originadas por el giro del negocio. El proceso operacional se realiza de forma manual y con formas o documentación física que luego es trasladada al Departamento de Contabilidad para el registro respectivo.

Dentro de la empresa comercializadora se traslada la información verbalmente y se respeta la jerarquía, sin embargo la delimitación de funciones y actividades no se encuentra definidas o documentadas en los diferentes departamentos y áreas que lo conforman, considerando lo anterior se definió y se propuso la estructura organizacional, que se presenta a continuación.

**Figura 1**  
**Estructura Organizativa El Estilo, S.A.**



Organigrama de la empresa comercializadora de ropa para dama, año 2017. Estructura organizacional: Funcional-Staff.

Fuente: Elaboración propia con datos proporcionados por la Gerencia de Finanzas.

### **Transacciones relacionadas**

El 31 de diciembre de diciembre de 2017, la controladora “El Estilo, S.A.” pago dividendos por Q. 4, 005,000.00 y la subsidiaria “La Elegancia, S.A.”, pagó dividendos por USD 350,700.00 siendo el tipo de cambio de Q. 7.34477 por USD 1.00.

Actualmente “El Estilo, S.A.” (Controladora) es la única que posee derechos para importar del país de origen algunas prendas que comercializan ambas compañías, esto obliga a la controladora a exportar estos artículos hacia el lugar donde está ubicada la compañía subsidiaria. En el transcurso del año 2017, “El Estilo, S.A.” vendió a la “La Elegancia, S.A.” Q. 125,000.00 y de igual manera “La Elegancia, S.A.” vendió al “El Estilo, S.A.” USD 50,000.00.

De acuerdo con la información proporcionada por la Gerencia Financiera ambas empresas comercializadoras generaron cuentas por pagar y por cobrar, de las ventas efectuadas en el transcurso del año 2017 “El Estilo, S.A.” y “La Elegancia, S.A.”, están pendientes de cobro y pago por Q.88,643.30.

En el año 2014 la “Elegancia, S.A.”, (Subsidiaria), compró Maquinaria por USD 63,000.00 y se construye un edificio por valor de USD 450,000.00, siendo el tipo de cambio de Q. 7.59675 por USD 1.00, en el año 2015 se compró 2 vehículos por valor total de USD 100,000.00 y Mobiliario y Equipo USD 50,000.00, siendo para ese año el tipo de cambio de Q. 7.63237 por USD 1.00.

En el año 2015 y 2016 la “Elegancia, S.A.”, compro terrenos por valor de USD 75,000.00 cada uno, siendo el tipo de cambio para el año 2015 de USD 7.63237 por USD 1.00 y en el año 2016 USD 7.52213 por USD 1.00.

Las depreciaciones se realizan en base al método de línea recta según la ley:

Concepto	% de Depreciación
Maquinaria y Equipo	20%
Mobiliario y Equipo	20%
Vehículos	20%
Edificios	5%

El inventario inicial de la Subsidiaria “La Elegancia, S.A.” tiene un recargo de USD 50,000.00 este recargo se originó por ventas que la Controladora “El Estilo S.A.” realizó, convertidos a un tipo de cambio de Q. 7.52213 por USD 1.00, de igual manera “El Estilo S.A.” tiene un recargo de Q 75,000.00 que se originó por ventas a la Subsidiaria “La Elegancia S.A.”

Dentro del inventario al 31 de diciembre de 2017 la Subsidiaria “La Elegancia, S.A.” existen USD 90,000.00 originados por el recargo que la Controladora “El Estilo S.A.”, realizó en las ventas al momento de trasladarle la mercadería a la Subsidiaria a un tipo de cambio de Q. 7.34477 por USD 1.00, de igual manera hay un recargo de parte de la Controladora “El Estilo, S.A.” de Q380,000.00, originados de las ventas al momento de trasladarle la mercadería a la Subsidiaria “La Elegancia, S.A.”

De acuerdo a los registros proporcionados por la Gerencia Financiera, la controladora “El Estilo S.A.” realizó una emisión de bonos por monto equivalente de Q. 4,450,00.00 de este valor el 15% fueron adquiridos por la subsidiaria “La Elegancia S.A.” , la adquisición de la Subsidiaria fue realizada con prima.

Al 31 de diciembre de 2017 la Controladora “El Estilo, S.A.”, tiene un inventario final de Q. 2,000,000.00 y la Subsidiaria “La Elegancia, S.A.” de USD 255,000.00.

### **Procedimiento de consolidación**

El procedimiento utilizado en la contabilidad de la inversión en acciones es el MÉTODO DE PARTICIPACIÓN, esto para reconocer la participación de la comercializadora inversionista.

### **Consolidación de estados financieros**

Para los efectos de este proceso se han recibido por parte de la Gerencia de Finanzas, el Estado de Situación Financiera y el Estado de Resultados de la controladora “El Estilo, S.A.” y su subsidiaria la “La Elegancia, S.A.” al 31 de diciembre de 2017.

Los estados financieros consolidados se presentarán de conformidad con lo establecidos en las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) específicamente NIIF 10 Estados Financieros Consolidados para “El Estilo, S.A.” que es la controladora y “La Elegancia, S.A.” la subsidiaria, se dan a conocer las etapas de análisis:

- Primera etapa: presentación del estado de situación financiera y el estado de resultados de la controladora y subsidiaria.
- Segunda etapa: se realizó la conversión de estados financieros de la subsidiaria a moneda de la dominante.
- Tercera etapa: se identificó la participación de la ganancia del periodo y capital de la subsidiaria, que se refiere al periodo sobre el que se informa.

- Cuarta etapa: eliminación en su totalidad los saldos y transacciones, entre compañías.
- Quinta etapa: homogeneización de datos del estado de situación financiera y el estado de resultados y realización de la hoja de trabajo.
- Sexta etapa: presentación e informe dirigido a la Asamblea General de Accionistas de estados financieros consolidados del “El Estilo, S.A.” y la “La Elegancia, S.A.”

Otros puntos importantes para el análisis de los estados financieros:

- Los estados financieros de la controladora y la subsidiaria, utilizados para la elaboración de estados financieros consolidados, son referidos a la misma fecha de presentación.
- Los estados financieros consolidados se elaboran con políticas contables uniformes para las transacciones y otros sucesos.

Los estados financieros, integraciones, descripciones de operaciones realizadas son preparados dentro de los primeros 15 días del mes siguiente, recibiendo la información del departamento de Gerencia de Finanzas de la controladora “El Estilo, S.A.” para la realización de estados financieros consolidados.

Durante el desarrollo de la consultoría se verificaron los procedimientos contables de la empresa comercializadora, se revisó la documentación asociada a la generación de información clave para la determinación de la consolidación de estados financieros, se realizaron indagaciones al personal del departamento de contabilidad que intervienen directamente en la elaboración de dicha información.

Además se procedió a una revisión aritmética, agrupación o segregación de cuentas, conocer las operaciones que fueron realizadas entre compañías, esto para proceder con las eliminaciones y establecer las partidas financieras que corresponden a fin de presentar el informe requerido por la Asamblea General de Accionistas incluyendo los estados financieros consolidados conforme a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Los dueños de la empresa “El Estilo, S.A.” (Controladora) y “La Elegancia S.A.” (Subsidiaria) desean conocer la situación financiera de la empresa por el periodo terminado al año 2017 y presentar los resultados financieros a los accionistas y acreedores, por lo que requiere elaborar y presentar los estados financieros consolidados.

Los tipos de cambio a utilizar fueron obtenidos de la página del Banco de Guatemala y se detallan a continuación:

AÑO	TIPO DE CAMBIO	
	Q.	USD
2014	7.59675	1.00
2015	7.63237	1.00
2016	7.52213	1.00
2017	7.34477	1.00
PROMEDIO	7.36433	1.00

Fuente: [www.banguat.gob.gt/cambio/defout.asp](http://www.banguat.gob.gt/cambio/defout.asp)



## Nombramiento

Guatemala, 30 de Enero de 2018.

Brenda Lisseth Vásquez Alvizures  
Guatemala

Estimada Señorita Vásquez:

El propósito de la presente es para hacer de su conocimiento, de acuerdo con la Asamblea General de Accionistas, le solicitamos a usted elaboré el trabajo de Consolidación de Estados Financieros de la empresa Controladora “El Estilo, S.A.” y la Subsidiaria “La Elegancia, S.A.”, solicitando aplicar las técnicas de la normativa vigente de acuerdo a los estándares internacionales, utilizando Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), y un informe presentando dichos Estados Financieros Consolidados a más tardar en 20 días hábiles, por lo que procedo a confirmar la aceptación de la misma, asimismo nos encontramos con la disposición de cumplir con los requerimientos solicitados por usted.

Por lo que desde ya la Asamblea General de Accionistas le desea éxitos en sus funciones, sin nada más que agregar y con las muestras de mi más alta consideración y respeto.

Atentamente,

Cristian Estuardo Aragón Pérez  
Presidente de la Asamblea General de Accionistas

## 4.2 Estados financieros individuales

A continuación se presenta el Estado de Situación Financiera y el Estado de Resultados de “El Estilo, S.A.” (Controladora) y de la “La Elegancia, S.A.” (Subsidiaria), tomando en consideración que la Controladora los saldos están en Quetzales y los saldos de las cuentas de la Subsidiaria están en Dólares de los Estados Unidos de América.

A continuación se presenta la situación financiera de la empresa “El Estilo, S.A.

<b>EL ESTILO, S.A.</b>			
<b>Estado de Situación Financiera</b>			
<b>Al 31 de diciembre del 2017</b>			
<b>(Cifras expresadas en Quetzales)</b>			
<b>ACTIVO</b>			
<b>ACTIVO NO CORRIENTE</b>			14,203,400.00
Propiedades Planta y Equipo Neto	14,424,900.00		
(-) Depreciación Acumulada Propiedades Planta y Equipo Neto	<u>2,746,500.00</u>	11,678,400.00	
Inversiones en Acciones Subsidiaria		2,525,000.00	
<b>ACTIVO CORRIENTE</b>			31,739,600.00
Efectivo y Equivalentes al Efectivo	16,268,000.00		
Inventario	2,000,000.00		
Cuentas por Cobrar	5,271,600.00		
Inversiones en Bonos la Moda	8,000,000.00		
Anticipo a la Elegancia	<u>200,000.00</u>	31,739,600.00	
<b>TOTAL ACTIVO</b>			<u>45,943,000.00</u>
<b>PASIVO, PATRIMONIO Y CAPITAL</b>			32,213,874.50
Capital en Acciones	22,050,000.00		
Ganancias no Distribuidas	5,540,000.00		
Ganancia del Ejercicio	8,628,874.50		
(-) Dividendos Pagados	<u>4,005,000.00</u>	32,213,874.50	
<b>PASIVO NO CORRIENTE</b>			4,450,000.00
Bonos por Pagar		4,450,000.00	
<b>PASIVO CORRIENTE</b>			9,279,125.50
Proveedores	1,263,906.87		
Cuentas por Pagar	5,408,000.00		
Prima Sobre Bonos por Pagar	350,000.00		
Impuestos por Pagar	<u>2,257,218.63</u>	9,279,125.50	
<b>TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO</b>			<u>45,943,000.00</u>

A continuación se presenta los resultados de operación de la empresa “El Estilo, S.A.”

<b>EL ESTILO, S.A.</b>		
<b>Estado de Resultados</b>		
<b>Del 01 de enero al 31 de diciembre del 2017</b>		
<b>(Cifras expresadas en Quetzales)</b>		
Ventas		20,000,000.00
<b>(-) Costo de Ventas</b>		<b>13,050,000.00</b>
Inventario I	3,050,000.00	
Compras	12,000,000.00	
(-) Inventario II	2,000,000.00	
<b>Margen Bruto</b>		<b>6,950,000.00</b>
<b>Gastos de Operación</b>		<b>3,150,000.00</b>
Gastos de Administración	2,100,000.00	
Gastos de Distribución	1,050,000.00	
<b>Otros Ingresos y Gastos Financieros</b>		<b>2,650,000.00</b>
Ingresos Financieros	5,000,000.00	
Gastos Financieros	-2,350,000.00	
<b>Ganancia en Actividades Ordinarias</b>		<b>6,450,000.00</b>
Ganancia en Subsidiaria La Elegancia S.A.		2,178,874.50
<b>Ganancia Neta del Periodo</b>		<b>8,628,874.50</b>

A continuación se presenta la situación financiera de la empresa “La Elegancia, S.A.

<b>LA ELEGANCIA, S.A.</b>			
<b>Estado de Situación Financiera</b>			
<b>Al 31 de diciembre del 2017</b>			
<b>(Cifras expresadas en Dólares de los Estados Unidos de América)</b>			
<b>ACTIVOS</b>			
<b>ACTIVO NO CORRIENTE</b>			582,916.00
Propiedades Planta y Equipo Neto	813,395.00		
(-) Depreciación Acumulada Propiedades Planta y Equipo Neto	<u>230,479.00</u>	582,916.00	
<b>ACTIVO CORRIENTE</b>			2,578,810.00
Efectivo y Equivalentes al Efectivo	1,362,255.00		
Inventario	255,000.00		
Cuentas por Cobrar	490,995.00		
Inversiones en Bonos El Estilo S.A	120,560.00		
Inversiones en Bonos La Moda	<u>350,000.00</u>	2,578,810.00	
<b>TOTAL ACTIVO</b>			<u><u>3,161,726.00</u></u>
<b>PASIVO Y PATRIMONIO CAPITAL Y RESERVA</b>			1,960,700.00
Capital en Acciones	1,500,500.00		
Ganancias no Distribuidas	378,920.00		
Ganancia del Ejercicio	431,980.00		
(-) Dividendos Pagados	<u>350,700.00</u>		
<b>PASIVO NO CORRIENTE</b>			290,000.00
Bonos por Pagar		290,000.00	
<b>PASIVO CORRIENTE</b>			911,026.00
Proveedores	250,000.00		
Cuentas por Pagar	525,500.00		
Prima Sobre Bonos por Pagar	40,000.00		
Anticipo El Estilo S.A.	35,000.00		
Impuestos por Pagar	<u>60,526.00</u>	911,026.00	
<b>TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO</b>			<u><u>3,161,726.00</u></u>

A continuación se presenta los resultados de operación de la empresa “La Elegancia, S.A.”

<b>LA ELEGANCIA, S.A.</b> <b>Estado de Resultados</b> <b>Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2017</b> <b>(Cifras expresadas en Dólares de los Estados Unidos de América)</b>		
Ventas		1,350,000.00
<b>(-) Costo de Ventas</b>		<b>1,018,020.00</b>
Inventario I	402,900.00	
Compras	870,120.00	
(-) Inventario II	-255,000.00	
<b>Margen Bruto</b>		<b>331,980.00</b>
<b>Gastos de Operación</b>		<b>210,500.00</b>
Gastos de Administración	110,200.00	
Gastos de Operación	100,300.00	
<b>Otros Ingresos y Gastos Financieros</b>		<b>310,500.00</b>
Ingresos Financieros	410,500.00	
Gastos Financieros	-100,000.00	
<b>Ganancia Neta del Periodo</b>		<b>431,980.00</b>

### 4.3 Consolidación de estados financieros

Al obtener los estados financieros individuales de la empresa comercializadora controladora y subsidiaria, se realizó la conversión de estados financieros de la subsidiaria a moneda de la controladora para medir y expresar las cifras en quetzales, con el fin de reconocer los efectos económicos reales, análisis e interpretación correcta.

#### 4.4 Hoja de conversión

Se detalla a continuación la hoja de conversión de la subsidiaria “La Elegancia, S.A.”

Comercializadora La Elegancia, S.A. (Subsidiaria)  
Balance de Saldos al 31 de Diciembre de 2017  
Hoja de Trabajo para Conversión de Dólares a Quetzales

No.	CUENTA	SALDO EN USD		TIPO DE CAMBIO		DEBE	HABER
		DEBE	HABER	REF.	FACTOR		
1	Propiedades Planta y Equipo Neto	813,395.00		ANEXO I y II		6,181,576.47	
2	Efectivo y Equivalentes de Efectivo	1,362,255.00		CF	7.34477	10,005,449.66	
3	Inventarios	402,900.00		CI	7.52213	3,030,666.18	
4	Cuentas Por Cobrar	490,995.00		CF	7.34477	3,606,245.35	
5	Inversión En Bonos El Estilo S.A.	120,560.00		CF	7.34477	885,485.47	
6	Gastos de Administración	110,200.00		PROMEDIO	7.36433	811,549.17	
7	Gastos de Distribución	100,300.00		PROMEDIO	7.36433	738,642.30	
8	Dividendos Pagados	350,700.00		CF	7.34477	2,575,810.84	
9	Gastos Financieros	100,000.00		PROMEDIO	7.36433	736,433.00	
10	Inversión en Bonos La Moda S.A.	350,000.00		CF	7.34477	2,570,669.50	
11	Compras	870,120.00		PROMEDIO	7.36433	6,407,850.82	
12	Capital en Acciones		1,500,500.00	HISTORICO	7.59675		11,398,923.38
13	Ganancias no Distribuidas		378,920.00	CI	7.52213		2,850,285.50
14	Bonos por pagar		290,000.00	CF	7.34477		2,129,983.30
15	Proveedores		250,000.00	CF	7.34477		1,836,192.50
16	Cuentas por Pagar		525,500.00	CF	7.34477		3,859,676.64
17	Prima Sobre Bonos Por Pagar		40,000.00	CF	7.34477		293,790.80
18	Ventas		1,350,000.00	PROMEDIO	7.36433		9,941,845.50
19	Anticipo El Estilo S.A.		35,000.00	CF	7.34477		257,066.95
20	Impuestos por Pagar		60,526.00	CF	7.34477		444,549.55
21	Ingresos Financieros		410,500.00	PROMEDIO	7.36433		3,023,057.47
22	Depreciación Acumulada Propiedades Planta y Equipo Neto		230,479.00	ANEXO III			1,754,097.14
	SUMAS IGUALES	5,071,425.00	5,071,425.00			37,550,378.75	37,789,468.73
	PERDIDA / GANANCIA EN CONVERSIÓN					239,089.98	
	SUMAS IGUALES					<b>37,789,468.73</b>	<b>37,789,468.73</b>
	Inventario II		255,000.00	CF	7.34477		1,872,916.35

100

- Se realiza la conversión de los saldos en dólares de la empresa “La Elegancia, S.A.” (Subsidiaria) a quetzales moneda funcional del “El Estilo, S.A.” (Controladora).
- Las referencias (REF.) que se utilizaron en cada una de las cuentas fueron tomados de acuerdo a lo que indica la NIC 21.
- El factor que se utilizó fue obtenido de la página del Banco de Guatemala.
- Para obtener los saldos en quetzales se multiplica el factor por los saldos en dólares, Los saldos obtenidos en quetzales serán trasladados a la Hoja de Trabajo para llevar a cabo la Consolidación de Estados Financieros. (Ver página 111 columnas 3 y 4).

A continuación se detallan los anexos para obtener el total de propiedades:

**ANEXO I PROPIEDADES PLANTA Y EQUIPO NETO**

Cuenta	Histórico		
	Dólar	Tipo Cambio	Quetzales
Maquinaria adquirida en 2014	63,000.00	7.59675	478,595.25
Construcción de Edificio 2014	450,395.00	7.59675	3,421,538.22
Vehículos Adquiridos en 2015	100,000.00	7.63237	763,237.00
Mobiliario y Equipo 2015	50,000.00	7.63237	381,618.50
<b>TOTAL</b>	<b>663,395.00</b>		<b>5,044,988.97</b>

• **ANEXO II TERRENOS**

Cuenta	Histórico		
	Dólar	Tipo Cambio	Quetzales
Compra de Terreno en 2015	75,000.00	7.63237	572,427.75
Se Compra otro Terreno 2016	75,000.00	7.52213	564,159.75
<b>TOTAL</b>	<b>150,000.00</b>		<b>1,136,587.50</b>

El total en quetzales del anexo I y II se traslada a la hoja de conversión y equivale el total de propiedades planta y equipo neto de la subsidiaria. (Ver página 100 en la cuenta No. 1)

• **ANEXO III DEPRECIACIÓN ACUMULADA PROPIEDADES PLANTA Y EQUIPO NETO**

Cuenta	Histórico		
	Dólar	Tipo Cambio	Quetzales
Maquinaria adquirido en 2014	50,400.00	7.59675	382,876.20
Construcción de Edificio 2014	90,079.00	7.59675	684,307.64
2 Vehículos Adquiridos en 2015	60,000.00	7.63237	457,942.20
Mobiliario y Equipo 2015	30,000.00	7.63237	228,971.10
<b>TOTAL</b>	<b>230,479.00</b>		<b>1,754,097.14</b>

El total en quetzales del anexo III se traslada a la hoja de conversión y equivale el total de depreciación acumulada propiedades planta y equipo neto de la subsidiaria. (Ver página 100 en la cuenta No. 22).

La Elegancia, S.A. (subsidiaria) al realizar la hoja de conversión del balance de saldos a moneda funcional de la controladora en quetzales, de acuerdo a los tipos de cambio, originó una diferencia entre el total de los saldos de las cuentas deudoras y acreedoras. Existe una diferencia entre la suma de los saldos que originó una pérdida de conversión que es un riesgo cambiario para la empresa comercializadora.

#### **4.5 Eliminaciones**

Para efectos de consolidación de estados financieros, es necesario realizar la eliminación de todas aquellas operaciones realizadas entre compañías, para lo cual se debe considerar la información proporcionada al inicio de este capítulo.

Es importante hacer la aclaración que dichas eliminaciones no son operaciones que deban registrarse en los libros contables de la empresa, debido a que constituyen únicamente papeles de trabajo para la consolidación, sin embargo se dejarán reflejadas para ejemplificar claramente las mismas, para luego ser trasladadas a la hoja de trabajo para la consolidación de estados financieros.

#### **Determinación de la parte no controladora**

Para la determinación de la inversión de la dominante en la subsidiaria y la participación no controladora se debe multiplicar el porcentaje de participación sobre el 100% de capital y de la ganancia del ejercicio.

Se detalla a continuación el cálculo para determinar la participación de la ganancia del ejercicio, para la determinación de la participación no controlada del resultado del periodo.

**Determinación del superávit por consolidación por el método de participación**

CUENTAS	TOTAL 100%	CONTROLADORA 70%	SUBSIDIARIA 30%
Capital en Acciones Subsidiaria	11,398,923.38	7,979,246.37	3,419,677.01
Ganancias no Distribuidas Subsidiaria S. I	2,850,285.50	1,995,199.85	855,085.65
Ganancias del Ejercicio de la Subsidiaria	3,112,677.85	2,178,874.50	933,803.36
(-) Dividendos Pagados Subsidiaria	-2,575,810.84	-1,803,067.59	-772,743.25
Valor en Libros	14,786,075.89	10,350,253.13	4,435,822.77
Inversiones en Acciones La Elegancia S.A.		2,525,000.00	
Superávit por Consolidación		7,825,253.13	

**Determinación del % de participación método de participación**

Ganancia de la controladora en la Cía. subsidiaria	2,178,874.50	70%
Ganancia del ejercicio de la Cía. Subsidiaria	3,112,677.85	30%

El 70% es la participación que El Estilo, S.A. (controladora) tiene en La Elegancia, S.A. (subsidiaria), los valores se toman de la hoja de conversión realizada anteriormente. Ver eliminación a) en la página 108

**Eliminación de las ventas y compras realizadas**

De acuerdo a la información obtenida, en el transcurso del año 2017, “El Estilo, S.A.” vendió a la “La Elegancia, S.A.” Q. 125,000.00 y de igual manera “La Elegancia, S.A.” vendió al “El Estilo, S.A.” USD 50,000.00.

<b>Ventas entre relacionadas</b>	<b>Valor</b>	<b>Tipo Cambio</b>	<b>Quetzales</b>
Ventas Subsidiaria USD	50,000.00	7.36433	368,216.50
Ventas Controladora	125,000.00		75,000.00
<b>TOTAL</b>	<b>175,000.00</b>		<b>443,216.50</b>

El valor de ventas de La Elegancia, S.A. (subsidiaria) está en dólares por lo que se hizo la conversión para obtener el total de las ventas y compras de las compañías, se utilizó el tipo de cambio correspondiente al año en que se realizó la operación. Ver eliminación b) en la página 108

#### **Eliminación de las cuentas por cobrar y por pagar**

De acuerdo a la información proporcionada se generaron cuentas por pagar y cobrar entre compañías por Q. 88,643.30. Ver eliminación c) en la página 110

#### **Eliminación de los recargos en los inventarios iniciales**

La subsidiaria La Elegancia, S.A. tiene un recargo de USD 50,000.00 originado por las ventas que la controladora El Estilo, S.A. realizó, de igual manera el “El Estilo, S.A. tiene un recargo de Q. 75,000.00.

<b>Recargo inventario inicial</b>	<b>Valor</b>	<b>Tipo Cambio</b>	<b>Quetzales</b>
Inventario I Subsidiaria USD	50,000.00	7.52213	376,106.50
Inventario I Controladora	75,000.00		75,000.00
<b>TOTAL</b>	<b>125,000.00</b>		<b>451,106.50</b>

El valor del recargo del inventario inicial de la subsidiaria está en dólares por lo que se realizó la conversión a quetzales al tipo de cambio correspondiente. Ver eliminación d) y e) en la página 108 y 109

### Eliminación de los recargos en los inventarios finales

La subsidiaria La Elegancia, S.A. y la controladora El Estilo, S.A. tienen recargos relacionados en ventas al momento de trasladarse mercadería, por USD 90,000.00 y Q. 380,000.00 respectivamente.

Recargo inventario final	Valor	Tipo Cambio	Quetzales
Inventario II Subsidiaria USD	90,000.00	7.34477	661,029.30
Inventario II Controladora	380,000.00		380,000.00
<b>TOTAL</b>	<b>470,000.00</b>		<b>1,041,029.30</b>

El valor del recargo del inventario final de la subsidiaria está en dólares por lo que se realizó la conversión a quetzales al tipo de cambio correspondiente. Ver eliminación f) y g) en la página 109

### Eliminación de la inversión en bonos

El Estilo, S.A. realizó una emisión en bonos por Q. 4, 450,000.00 por lo que el 15% fueron adquiridos por la subsidiaria La Elegancia, S.A. la adquisición fue realizada con prima.

Bonos por Pagar	4,450,000.00	15%	667,500.00
Prima Sobre Bonos por pagar	350,000.00	15%	52,500.00
	<u>4,800,000.00</u>		<u>720,000.00</u>
	720,000.00		
Menos Inversiones en Bonos El Estilo S.A.	<u>885,485.47</u>		
Perdida en Conversión	<u>-165,485.47</u>		

El valor de los bonos por pagar y prima sobre bonos por pagar es tomado del balance de saldos de la controladora El Estilo, S.A., el 15% es adquirido del total de bonos por pagar por La Elegancia, S.A., (Subsidiaria). Ver eliminación h) en la página 109

### Eliminación de los anticipos otorgados entre compañías

Anticipo La Elegancia S.A.	200,000.00	
Anticipo El Estilo S. A.		257,066.95
Ganancia en Conversión	57,066.95	
	<u>257,066.95</u>	<u>257,066.95</u>

Los valores fueron tomados del balance de saldos de la controladora y de la hoja de conversión de la subsidiaria, el valor de los anticipos entre la controladora y la subsidiaria no son iguales, esto derivado de que existe un diferencial cambiario, la diferencia de Q. 57,066.95 se acredita como una ganancia en conversión. Ver eliminación i) en la página 109

### Participación no controladora en el estado de resultados

Se realiza la prueba de resultados de la participación no controladora tanto en el estado de resultados y en el estado de situación financiera, y se detalla a continuación:

Ganancia del Ejercicio de la Subsidiaria	3,112,677.85
(+) Recargo Inv. Inicial Controladora	376,106.50
(-) Recargo Inv. Final Controladora	<u>380,000.00</u>
Sub-Total	3,108,784.35
Porcentaje de la Participación no Controladora	<u>30%</u>
Participación no Controladora	<u><u>932,635.31</u></u>

Para obtener la sección de la participación no controladora en el estado de resultados se toma en cuenta el saldo de la ganancia del ejercicio de la subsidiaria sumando el recargo inicial y restando el recargo final ambos recargos de la controladora, el total multiplicado por el porcentaje de participación y se obtiene la participación no controladora, el resultado también servirá para la realización de la hoja de trabajo para obtener la consolidación de estados financieros.

**Participación no controladora en el estado de situación financiera**

Capital Subsidiaria	11,398,923.38
(+) S/F Ganancias No Distribuidas	3,387,152.51
(-) Recargo Inv. Final	<u>380,000.00</u>
Total	14,406,075.89
Porcentaje de la Participación no Controladora	<u>30%</u>
Capital de la Participación no Controladora	<u><u>4,321,822.77</u></u>

Para obtener la sección de la participación no controladora en el estado de situación financiera, se toma en cuenta el capital en acciones de la subsidiaria y las ganancias no distribuidas saldo final, se resta el recargo del inventario final, estos datos se multiplican por el porcentaje de la participación no controladora. El resultado se utiliza para la sección de la participación no controladora en la hoja de trabajo llevado para la consolidación de estados financieros.

- Partidas de eliminación**

**El Estilo, S.A. (Controladora), La Elegancia, S.A. (Subsidiaria)**  
**Partidas de eliminación**  
**al 31 de diciembre del 2017**  
**(Cifras expresadas en Quetzales)**

PDA.	CTA.	ELIMINACIONES	DEBE	HABER	REF. PÁGINA
a)		31/12/2017			
	28	Capital en Acciones La Elegancia S.A.	7,979,246.37		103
	13	S/I Ganancia Cía. La Elegancia S.A.	1,995,199.85		
	9	Ganancia del Ejercicio La Elegancia S.A.	2,178,874.50		
	17	Dividendos Pagados		1,803,067.59	
	22	Inversiones en Acciones La Elegancia S.A.		10,350,253.13	
		Eliminación del valor en Libros en la Inversión en acciones de la subsidiaria.	12,153,320.72	12,153,320.72	
b)		31/12/2017			
	1	Ventas (Controladora y Subsidiaria)	443,216.50		104
	3	Compras (Controladora y Subsidiaria)		443,216.50	
		Eliminación de las ventas y compras entre las compañías.	443,216.50	443,216.50	
c)		31/12/2017			
	33	Cuentas por Pagar	88,643.30		104
	25	Cuentas por Cobrar		88,643.30	
		Eliminación de las cuentas por pagar y cobrar entre compañías.	88,643.30	88,643.30	
d)		31/12/2017			
	14	S/I Ganancias no Distribuidas	376,106.50		104
	2	Inventario Inicial La Elegancia, S.A.		376,106.50	
		Eliminación de los recargos en los inventarios iniciales.	376,106.50	376,106.50	

PDA.	CTA.	ELIMINACIONES	DEBE	HABER	REF. PÁGINA
e)		31/12/2017			104
	12	S/I Ganancias no Distribuidas	75,000.00		
	2	Inventario Inicial El Estilo, S.A. Eliminación de los recargos en los inventarios iniciales.		75,000.00	
		31/12/2017			
f)	4	Inventario Final Estado de Resultados	661,029.30		105
	24	Inventario Final Estado de Situación Financiera		661,029.30	
		Eliminación de los recargos en los inventarios finales La Elegancia S.A.	661,029.30	661,029.30	
		31/12/2017			
g)	4	Inventario Final Estado de Resultados	380,000.00		105
	24	Inventario Final Estado de Situación Financiera		380,000.00	
		Eliminación de los recargos en los inventarios finales El Estilo S.A.	380,000.00	380,000.00	
		31/12/2017			
h)	31	Bonos por Pagar	667,500.00		105
	34	Prima Sobre Bonos por Pagar	52,500.00		
	30	Pérdida en Conversión	165,485.47		
	20	Inversiones en Bonos El Estilo, S.A.		885,485.47	
		Eliminación de La Inversión en Bonos El Estilo S.A.	885,485.47	885,485.47	
		31/12/2017			
i)	35	Anticipo El Estilo S.A.	257,066.95		106
	26	Anticipo La Elegancia S.A.		200,000.00	
	30	Ganancia en Conversión		57,066.95	
		Eliminación de los Anticipos de las compañías	257,066.95	257,066.95	

Al realizar las eliminaciones de las operaciones entre las compañías, se debe realizar la unión de cuentas de la controladora y subsidiara que representan el total de los diferentes rubros como si se tratase de una sola entidad económica.

Los estados financieros consolidados la fecha de presentación debe ser la misma, tanto para la controladora como la dependiente.

Se deberá elaborar los estados financieros consolidados con políticas contables uniformes para transacciones y otros sucesos, si alguna entidad utiliza políticas diferentes de las adoptadas en los estados financieros consolidados se procederá a realizar los ajustes adecuados en sus estados financieros.

- **Homogeneización de datos**

Para realizar la consolidación se unifican las empresas, para comprobar que las cuentas del Estado de Situación Financiera de la subsidiaria coincidan con las cuentas de la controladora para lograr uniformidad en los procesos y estructura de los estados financieros. Se debe cotejar cada una de las cuentas del Estado de Situación Financiera y Estado de Resultados Integral de la dependiente para establecer que las mismas sean coherentes.

#### **4.6 Hoja de trabajo**

A continuación se detalla la hoja de trabajo donde se registran partidas que fueron elaboradas para consolidar los estados financieros de El Estilo, S.A. (Controladora) y La Elegancia, S.A. (Subsidiaria).

• **Elaboración de la hoja de trabajo para la consolidación de estados financieros consolidados**

EMPRESA "EL ESTILO, S.A" GUATEMALA (CONTROLADORA) Y COMPANIA "LA ELEGANCIA, S.A", EL SALVADOR (SUBSIDIARIA)  
 HOJA DE TRABAJO PARA CONSOLIDACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS  
 PERIODO DEL 01/01/2017 AL 31/12/2017  
 (CIFRAS EXPRESADAS EN QUETZALES)

111

No.	CONCEPTO	CONTROLADORA		SUBSIDIARIA		ELIMINACIONES			PARTICIPACIÓN NO CONTROLADORA		ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS	
		DEBE	HABER	DEBE	HABER		DEBE	HABER	DEBE	HABER	DEBE	HABER
	<b>ESTADO DE RESULTADOS</b>											
1	Ventas		20,000,000.00		9,941,845.50	b)	443,216.50					29,498,629.00
2	Inventario I	3,050,000.00		3,030,666.18				d) y e)	451,106.50			5,629,559.68
3	Compras	12,000,000.00		6,407,850.82				b)	443,216.50			17,964,634.32
4	Inventario II		2,000,000.00		1,872,916.35	f) y g)	1,041,029.30					2,831,887.05
5	Gastos de Administración	2,100,000.00		811,549.17								2,911,549.17
6	Gastos de Operación	1,050,000.00		738,642.30								1,788,642.30
7	Ingresos Financieros		5,000,000.00		3,023,057.47							8,023,057.47
8	Gastos Financieros	2,350,000.00		736,433.00								3,086,433.00
9	Ganancia La Elegancia S.A.		2,178,874.50			a)	2,178,874.50					-
10	Participación no Controladora									932,635.31	932,635.31	
11	Ganancia o Perdida	8,628,874.50		3,112,677.85			3,663,120.30		894,323.00	932,635.31	8,040,119.74	
	<b>Sumas Iguales</b>	<b>29,178,874.50</b>	<b>29,178,874.50</b>	<b>14,837,819.32</b>	<b>14,837,819.32</b>							<b>40,353,573.52</b>
	<b>ESTADO DE GANANCIAS NO DISTRIBUIDAS</b>											
12	Ganancias no Distribuidas Controladora El Estilo S.A. S.I		5,540,000.00			d) y e)	75,000.00					5,465,000.00
13	Ganancia no Distribuida Subsidiaria La Elegancia S.A. S. I				2,850,285.50	a)	1,995,199.85			855,085.65		
14	Recargo en Inventario No. 1					d) y e)	376,106.50			112,831.95	263,274.55	
15	Perdidas y Ganancias		8,628,874.50		3,112,677.85		3,663,120.30		894,323.00	932,635.31	8,040,119.74	
16	Dividendos Pagados Controladora	4,005,000.00									4,005,000.00	
17	Dividendos Pagados Subsidiaria			2,575,810.84				a)	1,803,067.59	772,743.25		
18	Ganancias no Distribuidas S. F	10,163,874.50		3,387,152.51			6,109,426.65		2,697,390.59	885,575.20	1,787,720.96	9,236,845.19
	<b>Sumas Iguales</b>	<b>14,168,874.50</b>	<b>14,168,874.50</b>	<b>5,962,963.35</b>	<b>5,962,963.35</b>							<b>13,505,119.74</b>
	<b>ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA</b>											
19	Propiedades Planta y Equipo Neto	14,424,900.00		6,181,576.47								20,606,476.47
20	Inversiones en Bonos El Estilo S.A.			885,485.47				h)	885,485.47			
21	Inversiones en Bonos La Moda S.A.	8,000,000.00		2,570,669.50								10,570,669.50
22	Inversiones En Acciones La Elegancia S.A.	2,525,000.00						a)	10,350,253.13			7,825,253.13
23	Efectivo y Equivalentes de Efectivo	16,268,000.00		10,005,449.65								26,273,449.65
24	Inventario II	2,000,000.00		1,872,916.35				f) y g)	1,041,029.30			2,831,887.05
25	Cuentas Por Cobrar	5,271,600.00		3,606,245.35				c)	88,643.30			8,789,202.05
26	Anticipo a la Elegancia S.A.	200,000.00						i)	200,000.00			
27	Capital en Acciones controladora		22,050,000.00									22,050,000.00
28	Capital en Acciones Subsidiaria			11,398,923.38		a)	7,979,246.37			3,419,677.01		
29	Ganancias no Distribuidas S. F		10,163,874.50		3,387,152.51		6,109,426.65		2,697,390.59	885,575.20	1,787,720.96	9,236,845.19
30	Perdida en Conversión			239,089.98		h)	165,485.47	i)	57,066.95			347,508.50
31	Bonos Por Pagar		4,450,000.00		2,129,983.30	h)	667,500.00					5,912,483.30
32	Proveedores		1,263,906.87		1,836,192.50	-						3,100,099.37
33	Cuentas Por Pagar		5,408,000.00		3,859,676.64	c)	88,643.30					9,179,033.34
34	Prima Sobre bonos por pagar		350,000.00		293,790.80	h)	52,500.00					591,290.80
35	Anticipo el Estilo S.A.				257,066.95	i)	257,066.95					
36	Impuestos por Pagar		2,257,218.63		444,549.55							2,701,768.18
37	Depreciación Acumulada Propiedades Planta y Equipo Neto		2,746,500.00		1,754,097.14							4,500,597.14
38	Participación no Controladora									885,575.20	5,207,397.97	4,321,822.77
	<b>Sumas Iguales</b>	<b>48,689,500.00</b>	<b>48,689,500.00</b>	<b>25,361,432.77</b>	<b>25,361,432.77</b>		<b>15,319,868.74</b>		<b>15,319,868.74</b>			<b>69,419,193.22</b>

a) Eliminación del Valor en Libros de la Inversión Subsidiaria La Elegancia S.A.  
 b) Eliminación de Compras y Ventas  
 c) Eliminación de Cuentas por Pagar y Cobrar  
 d) y e) Eliminación de Recargos en Inventarios Iniciales

f) y g) Eliminación de Recargos en Inventarios Finales  
 h) Eliminación de Bonos por Pagar  
 i) Eliminación de Anticipos a la Subsidiaria La Elegancia S.A.

#### **4.7 Presentación de estados financieros consolidados**

Según la Norma Internacional de Información Financiera NIIF 10 Estados Financieros Consolidados, requieren que una controladora presente estados financieros, esto con el fin de presentar a los usuarios interesados en conocer la situación financiera de la empresa como también la toma de decisiones económicas.

Se detalla a continuación el informe dirigido a la Asamblea General de Accionistas que incluye los Estados Financieros Consolidados de las empresas comercializadoras “El Estilo, S.A.” (Controladora) y “La Elegancia, S.A.” (Subsidiaria).

**INFORME EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR  
COMO GERENTE FINANCIERO EN LA  
CONSOLIDACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS  
EN UNA COMERCIALIZADORA DE ROPA PARA  
DAMA**



**AUDITORES Y ASESORES. S.C.**  
Audidores, Consultores y Asesores



**AUDITORES Y ASESORES. S.C.**  
Auditores, Consultores y Asesores



**EL ESTILO S.A.**

<b>CONTENIDO</b>	<b>PÁGINA</b>
ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA CONSOLIDADO.....	117
ESTADO DE RESULTADOS CONSOLIDADO.....	118
ESTADO DE GANANCIAS NO DISTRIBUIDAS CONSOLIDADO....	118

Guatemala, 01 de Marzo de 2018

Cristian Estuardo Aragón Pérez  
Presidente de la Asamblea General de Accionistas  
El Estilo, S.A.

Como es de su conocimiento, derivado al nombramiento de fecha 30 de enero de 2018, se ha concluido con la evaluación y revisión especial del trabajo de Consolidación de Estados Financieros de la empresa comercializadora “El Estilo, S.A.” y la Compañía Subsidiaria la “Elegancia, S.A.”, habiendo examinado para el efecto, las operaciones contables correspondientes al período comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2017.

El objetivo del trabajo en mención es favorecer la información de mayor calidad y transparencia para obtener información actualizada y confiable para la correcta toma de decisiones de las empresas comercializadoras, basándose de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) específicamente la NIIF 10 Estados Financieros Consolidados que establece los lineamientos y principios para la preparación y presentación de estados financieros consolidados.

Cabe mencionar que el enfoque del trabajo efectuado no tuvo como finalidad emitir un dictamen de auditoría, detectar errores, fraudes o irregularidades, ni efectuar una evaluación específica de aspectos fiscales, y elaborar algún diagnóstico relacionado con los mismos.

Como resultado de la revisión, a continuación, sírvase encontrar los Estados Financieros Consolidados que fueron objeto de la misma, agradeciendo la colaboración brindada por el personal de la empresa, y quedo en la mejor disposición de atender cualquier interrogante o ampliación que sea requerida sobre el contenido presente.

Atentamente,



Brenda Lisseth Vásquez Alvizures  
Gerente Financiero

A continuación se muestra el Estado de Situación Financiera Consolidado de la empresa “El Estilo, S.A.” (Controladora) y “La Elegancia, S.A.” (Subsidiaria).

EL ESTILO, S.A. (GUATEMALA), CONTROLADORA, Y LA ELEGANCIA, S.A. (EL SALVADOR) SUBSIDIARIA  
ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA CONSOLIDADO  
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2017  
EXPRESADO EN QUETZALES

<b>ACTIVO</b>		
<b>ACTIVO NO CORRIENTE</b>		16,105,879.33
Propiedades Planta y Equipo Neto	20,606,476.47	
(-) Depreciación Acumulada propiedades planta y Equipo	- 4,500,597.14	
<b>ACTIVO CORRIENTE</b>		48,465,208.25
Efectivo y Equivalentes de Efectivo	26,273,449.65	
Inventario II	2,831,887.05	
Cuentas por Cobrar	8,789,202.05	
Inversiones en Bonos la Moda	10,570,669.50	
<b>TOTAL ACTIVO</b>		<b>64,571,087.58</b>
<b>PATRIMONIO NETO Y PASIVO</b>		
<b>PATRIMONIO NETO</b>		38,764,589.82
Capital en Acciones	22,050,000.00	
Ganancias no Distribuidas	9,236,845.19	
Perdida en Conversión	-347,508.50	
Superávit por Consolidación	7,825,253.13	
Participación no Controladora		4,321,822.77
<b>PASIVO</b>		
<b>PASIVO NO CORRIENTE</b>		5,912,483.30
Bonos por Pagar	5,912,483.30	
<b>PASIVO CORRIENTE</b>		15,572,191.69
Proveedores	3,100,099.37	
Cuentas por pagar	9,179,033.34	
Prima Sobre Bonos por pagar	591,290.80	
Impuestos por Pagar	2,701,768.18	
<b>TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO</b>		<b>64,571,087.58</b>

A continuación se muestra los Resultados de Operación Consolidado de la empresa “El Estilo, S.A.” (Controladora) y “La Elegancia, S.A.” (Subsidiaria).

EL ESTILO, S.A. (GUATEMALA), CONTROLADORA, Y LA ELEGANCIA, S.A. (EL SALVADOR) SUBSIDIARIA  
ESTADO DE RESULTADO CONSOLIDADO  
DEL 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2017  
EXPRESADO EN QUETZALES

Ventas		29,498,629.00
<b>(-) Costo de Ventas</b>		20,762,306.95
Inventario I	5,629,559.68	
Compras	17,964,634.32	
(-) Inventario II	<u>-2,831,887.05</u>	
<b>Margen Bruto</b>		8,736,322.05
<b>Gastos de Operación</b>		4,700,191.47
Gastos de Administración	2,750,200.00	
Gastos de Operación	<u>1,949,991.47</u>	
<b>Otros Ingresos y Gastos Financieros</b>		4,936,624.47
Ingresos Financieros	8,023,057.47	
Gastos Financieros	<u>3,086,433.00</u>	
<b>Ganancia en Operación</b>		8,972,755.05
Participación no Controlada		<u>-932,635.31</u>
<b>Ganancia Consolidada</b>		<u><u>8,040,119.74</u></u>

A continuación se muestra El Estado de Ganancias no Distribuidas consolidado de la empresa “El Estilo, S.A.” (Controladora) y “La Elegancia, S.A.” (Subsidiaria).

EL ESTILO, S.A. (GUATEMALA), CONTROLADORA, Y LA ELEGANCIA, S.A. (EL SALVADOR) SUBSIDIARIA  
ESTADO DE GANANCIAS NO DISTRIBUIDAS CONSOLIDADO  
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2017  
EXPRESADO EN QUETZALES

	Ganancias no Distribuidas S.I	5,465,000.00
(-)	Dividendos Pagados	-4,005,000.00
	Ganancias del Ejercicio	8,040,119.74
(-)	Recargo Inventario I	<u>-263,274.55</u>
	Ganancias No Distribuidas S.F.	<u><u>9,236,845.19</u></u>

## **CONCLUSIONES**

1. La empresa comercializadora El Estilo, S.A. (controladora) no efectúa la consolidación de estados financieros de una forma correcta, proceso que se requiere realizar como parte de los informes que debe presentar de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), principalmente con base a la NIIF 10 Estados Financieros Consolidados, que establece los principios para la presentación y preparación de estados financieros consolidados, permitiendo tener una visión sobre cuál es la situación financiera del grupo de empresas que lo conforman.
  
2. En el capítulo IV se convirtieron los estados financieros de la subsidiaria a la moneda funcional del grupo corporativo, aplicando los procedimientos y tipos de cambio establecidos por la Norma Internacional de Contabilidad NIC 21, con el propósito de que los estados financieros consolidados presenten información confiable a los usuarios para la toma de decisiones.
  
3. Las políticas en la preparación y presentación de los estados financieros, tanto en El Estilo, S.A. (controladora) como en La Elegancia, S.A. (subsidiaria), permiten la homogeneidad de la información y esto facilita el proceso de consolidación de la información financiera.
  
4. Se confirmó la hipótesis donde por falta de aplicación de Normas Internacionales de Información Financiera para los estados financieros consolidados, genera riesgo de tener desviaciones en sus operaciones y decisiones inadecuadas, las cuales pueden llevar la crisis operativa perjudicar resultados de la actividad a las empresas comercializadoras.

## **RECOMENDACIONES**

1. Es importante para la empresa comercializadora El Estilo, S.A. contar con un personal capacitado que cuente con los conocimientos de Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), con el fin de aplicar los lineamientos para la preparación y presentación de estados financieros consolidados obteniendo información real, precisa y confiable, se recomienda que la persona encargada de validar dicha información sea un profesional como lo es el Contador Público y Auditor.
2. Cuando los estados financieros de las empresas del grupo se encuentran expresados en una moneda diferente a la moneda funcional de la controladora, deberán ser convertidos cuenta por cuenta, de acuerdo a los procedimientos y tipos de cambio establecidos por las Normas Internacionales de Contabilidad, con el propósito que los estados financieros consolidados presenten información confiable a sus usuarios.
3. Cuando se realiza la consolidación de estados financieros es necesario que el Contador Público y Auditor a cargo, revise la información de cada empresa a consolidar, con el fin de conocer si existe homogeneidad en la información financiera, cuando no existe, se realizaran las modificaciones en los balances de saldos de cada compañía, esto con el fin de lograr tener una estructura de cuentas iguales.
4. Es importante que El Contador Público y Auditor participe en la preparación y presentación de los estados financieros consolidados, con su amplio conocimiento lo hace experto en la materia y poseedor de habilidades necesarias para realizar este tipo de trabajo aplicando para ello técnicas contables y Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

1. Arens, Alvin., Beasley, Mark., & Elder, Randal. Auditoría un Enfoque Integral. Decimoprimer Edición. México. 2010. 836 p.
2. Asamblea Nacional Constituyente, 1985. Constitución Política de la República de Guatemala. Guatemala. 110 p.
3. Caballero Miguez, Iria., Contreras Fierro, Néstor Javier., & Padín Fabeiro, Carmen. Comercio Internacional. Segunda Edición. España. 2013. 101 p.
4. Congreso de la República de Guatemala, Decreto Número 2-70, Código de Comercio y sus reformas. Guatemala. 216 p.
5. Congreso de la República de Guatemala, Decreto Número 1441, Código de Trabajo y sus reformas. 142 p.
6. Congreso de la República de Guatemala, Decreto Número 6-91, Código Tributario y sus reformas. Guatemala. 92 p.
7. Congreso de la República de Guatemala, Decreto Número 17-73, Código Penal y sus reformas. Guatemala. 118 p.
8. Congreso de la República de Guatemala, Decreto Número 295, Instituto Guatemalteco de Seguridad Social -IGSS-. 12 p.
9. Congreso de la República de Guatemala, Decreto Número 27-92, Ley al Impuesto al Valor Agregado y sus reformas. Guatemala. 119 p.
10. Congreso de la República de Guatemala, Decreto Número 15-98, Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles. 17p.
11. Congreso de la República de Guatemala, Decreto Número 72-2001, Ley de Colegiación Profesional. 76 p.
12. Congreso de la República de Guatemala, Decreto Número 10-2012 y sus reformas, Ley de Actualización Tributaria, Libro I, Impuesto Sobre la Renta. Guatemala. 172 p.
13. Cuellar Mejía, Guillermo Adolfo. Teoría General de la Auditoría y Revisoría Fiscal. Primera Edición. Colombia. 2015. 296 p.

14. Barrera Piragauta, Luis María. Consolidación de Estados Financieros. Primera Edición. Colombia. 2015. 143 p.
15. Federación Internacional de Contadores Públicos. Código de Ética del IFAC para Contadores Profesionales. 2009. 143 p.
16. Ferrer Quea, Alejandro. Estados Financieros Análisis e Interpretación por Sectores Económicos. Primera Edición. Perú. 2012. 596 p.
17. International Accounting Standards Board (IASB), Comité Publicaciones. Normas Internacionales de Contabilidad. Instituto de Contadores Públicos y Auditores. Guatemala, Versión Electrónica. 2018.
18. International Accounting Standards Board (IASB). Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). Traducido al Español por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad IASCF. Versión Electrónica. 2018.
19. International Accounting Standards Board (IASB). Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES). 2015
20. Mendivil Escalante, Víctor M. Elementos de Auditoría, Séptima Edición. México. 2016. 229 p.
21. Peralta Azurdia, Enrique. Decreto Ley Número 106. Código Civil, Guatemala. 275 p.
22. Salas, Oriol Amat. Contabilidad y Finanzas. Primera Edición. España. 2017. Barcelona, España. 387 p.

#### **WEBGRAFÍA**

23. Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala. Consultado el 21 de noviembre del 2018. Disponible en :  
<http://cpa.org.gt/quienes-somos/>

24. Colegio de Economistas, Contadores Públicos y Auditores y Administradores de Empresas. Consultado el 21 de noviembre del 2018. Disponible en:  
<http://www.ccee.org.gt/historia/>