

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

PARTICIPACIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO
DIRECTOR FINANCIERO EN LA ELABORACIÓN DE ESTADOS
FINANCIEROS CONSOLIDADOS, EN UN GRUPO DE EMPRESAS
DE SERVICIOS MARÍTIMOS-PORTUARIOS



TESIS

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

POR

AMILCAR GIOVANY ABAC MACARIO

PREVIO A CONFERÍRSELE EL TÍTULO DE

CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR

EN EL GRADO DE ACADÉMICO DE

LICENCIADO

GUATEMALA, FEBRERO DE 2020

MIEMBROS DE LA JUNTA DIRECTIVA

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

| | |
|----------------|---|
| Decano: | Lic. Luis Antonio Suárez Roldán |
| Secretario: | Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales |
| Vocal Primero: | Lic. Carlos Alberto Hernández Gálvez |
| Vocal Segundo: | MSc. Byron Giovanni Mejía Victorio |
| Vocal Tercero: | Vacante |
| Vocal Cuarto: | Br. CC.LL. Silvia María Oviedo Zacarías |
| Vocal Quinto: | P.C. Omar Oswaldo García Matzuy |

PROFESIONALES QUE REALIZARON LOS EXÁMENES DE ÁREAS PRÁCTICAS BÁSICAS

| | |
|--------------------------|---|
| Matemática - Estadística | Lic. Jorge Leonel Letran Talento |
| Contabilidad | Lic. MSc. Olivio Adolfo Cifuentes Morales |
| Auditoría | Lic. Salvador Giovanni Garrido Valdez |

PROFESIONALES QUE REALIZARON EL EXAMEN PRIVADO DE TESIS

| | |
|------------|-----------------------------------|
| Presidente | Lic. Marco Antonio Oliva Orellana |
| Secretario | Lic. Erik Roberto Flores López |
| Examinador | Lic. Carlos Enrique Buch García |

Guatemala, 01 de abril de 2019

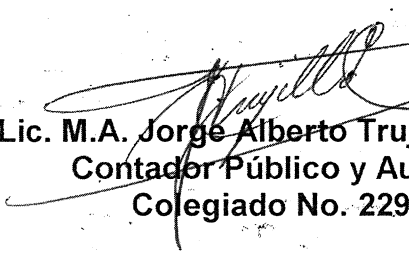
Licenciado
Luis Antonio Suárez Roldán
Decano Facultad de Ciencias Económicas
Universidad de San Carlos de Guatemala
Ciudad Universitaria

Señor Decano:

De conformidad con el DICTAMEN-AUDITORÍA No.180-2018 emitido por el DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS, el 16 de mayo de 2018, fui designado como asesor de tesis del alumno Amilcar Giovany Abac Macario del punto de tesis "PARTICIPACIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO DIRECTOR FINANCIERO EN LA ELABORACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS, EN UN GRUPO DE EMPRESAS DE SERVICIOS MARÍTIMOS-PORTUARIOS", el cual deberá presentar para poder someterse al examen privado de tesis, previo a optar al título de Contador Público y Auditor en el grado académico de Licenciado.

Se hicieron correcciones de forma y de fondo al trabajo presentado inicialmente por el alumno Abac Macario, las cuales manifiesta haber efectuado, por lo que se sugiere ser aceptado para que se someta al examen privado de tesis.

Atentamente,


Lic. M.A. Jorge Alberto Trujillo Corzo
Contador Público y Auditor
Colegiado No. 2293

Lic. Jorge Alberto Trujillo Corzo
Contador Público y Auditor
Maestría en Administración Financiera

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS
DE GUATEMALA



FACULTAD DE
CIENCIAS ECONÓMICAS
Edificio "s-8"
Ciudad Universitaria, Zona 12
Guatemala, Centroamérica

J.D.-TG. No. 0008-2020
Guatemala, 22 de enero del 2020

Estudiante
AMILCAR GIOVANY ABAC MACARIO
Facultad de Ciencias Económicas
Universidad de San Carlos de Guatemala

Estudiante:

Para su conocimiento y efectos le transcribo el Punto Quinto, inciso 5.1, subinciso 5.1.1 del Acta 23-2019, de la sesión celebrada por Junta Directiva el 26 de noviembre de 2019, que en su parte conducente dice:

QUINTO: ASUNTOS ESTUDIANTILES

Se tienen a la vista las providencias de las Escuelas de Contaduría Pública y Auditoría, 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: 1°. Aprobar las Actas de los Jurados Examinadores de Tesis. 2°. Autorizar la impresión de tesis y la graduación a los siguientes estudiantes:

Escuela de Contaduría Pública y Auditoría

Estudiante: Registro Académico: Tema de Tesis:

| | | |
|---------------------------------|-------------|---|
| AMILCAR GIOVANY ABAC MACARIO | 201214754-1 | PARTICIPACIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO DIRECTOR FINANCIERO EN LA ELABORACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS EN UN GRUPO DE EMPRESAS DE SERVICIOS MARÍTIMOS-PORTUARIOS |
|---------------------------------|-------------|---|

3°. Manifestar a los estudiantes que se les fija un plazo de seis meses para su graduación.

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"

LIC. CARLOS ROBERTO CABREÑA MORALES
SECRETARIO



m.ch

ACTO QUE DEDICO

A DIOS

Por darme el don de la vida, la sabiduría necesaria para llegar hasta este instante, por brindarme la fortaleza necesaria en culminar este logro y acompañarme en los momentos de alegría y tristeza durante toda la carrera profesional.

A MIS PADRES

Jose Antonio Abac y Paula Rabinal, un ejemplo de perseverancia y lucha constante, por darme la oportunidad de seguir mis sueños y metas propuestas y por el apoyo incondicional, moral y económico que me brindaron.

A MI FAMILIA

Por el apoyo incondicional en los momentos difíciles y la paciencia que me brindaron durante el proceso académico, en especial a mi hija Abril Estefanía.

A MI ASESOR

LIC. M.A. Jorge Alberto Trujillo Corzo, por el apoyo en la elaboración de mi tesis y con agradecimiento al Lic. Carlos Mauricio García por el apoyo profesional.

A LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA

La tres veces centenaria grande entre las grandes, por haber contribuido con mi crecimiento profesional en sabiduría y adquirir conocimiento valioso para la vida profesional.

A LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

Por la oportunidad de formarme como profesional de las ciencias económicas y contribuir con mi formación académica.

| ÍNDICE | | Página |
|--|--|---------------|
| INTRODUCCIÓN | | i |
| CAPÍTULO I | | |
| EMPRESA DEDICADA A LOS SERVICIOS MARÍTIMOS-PORTUARIOS | | |
| 1.1 | Origen de empresa | 1 |
| 1.2 | Definición de empresa | 1 |
| 1.3 | Clasificación de las empresas | 2 |
| 1.3.1 | Según su constitución patrimonial | 2 |
| 1.3.2 | Atendiendo a su magnitud | 2 |
| 1.3.3 | Según su naturaleza jurídica | 3 |
| 1.4 | Antecedentes del sector marítimo-portuario | 7 |
| 1.4.1 | Puerto San José | 7 |
| 1.4.2 | Muelle del Puerto de San José | 8 |
| 1.4.3 | Puerto de Santo Tomás de Castilla | 8 |
| 1.4.4 | Puerto Quetzal | 9 |
| 1.5 | Entidades representativas que rigen el sector marítimo portuario | 9 |
| 1.6 | Definiciones y conceptos del sector marítimo-portuario | 11 |
| 1.7 | Agencias navieras | 13 |
| 1.7.1 | Funciones | 13 |
| 1.7.2 | Agencias navieras autorizadas para operar en Puerto Quetzal | 14 |
| 1.7.3 | Importancia de las agencias de servicios marítimos-portuarios | 15 |
| 1.8 | El buque | 15 |
| 1.9 | Estructura organizativa | 15 |

| | | Página |
|------|-----------------------|--------|
| 1.10 | Aspectos Legales | 19 |
| 1.11 | Legislación Aplicable | 20 |

CAPÍTULO II

CONSOLIDACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

| | | |
|--------|---|----|
| 2.1 | Estados financieros consolidados | 26 |
| 2.2 | Norma Internacional de Información Financiera -NIIF- 10 | |
| | Estados Financieros Consolidados | 27 |
| 2.2.1 | Objetivo | 28 |
| 2.2.2 | Alcance | 29 |
| 2.2.3 | Control | 29 |
| 2.2.4 | Controladora y subsidiarias | 32 |
| 2.2.5 | Requerimiento de contabilización | 34 |
| 2.2.6 | Procedimiento de contabilización | 34 |
| 2.2.7 | Conversión de moneda extranjera | 39 |
| 2.2.8 | Participaciones no controladoras | 42 |
| 2.2.9 | Pérdida de control | 42 |
| 2.2.10 | Entidad de inversión | 43 |

CAPÍTULO III

EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO DIRECTOR FINANCIERO

| | Página | |
|-------|--|----|
| 3.1 | Definición de Contador Público y Auditor | 46 |
| 3.2 | Objetivos de la profesión | 47 |
| 3.3 | Características del Contador Público y Auditor | 47 |
| 3.3.1 | Responsabilidad hacia la sociedad | 47 |
| 3.3.2 | Servicios profesionales | 48 |
| 3.3.3 | Responsabilidad ante la profesión | 48 |
| 3.4 | Campos de actuación profesional | 49 |
| 3.4.1 | Independiente | 49 |
| 3.4.2 | Dependiente | 49 |
| 3.5 | El Contador Público y Auditor como director financiero | 50 |
| 3.5.1 | Características de un director financiero | 50 |
| 3.5.2 | Importancia de un director financiero | 51 |
| 3.5.3 | Funciones de un director financiero | 52 |
| 3.5.4 | Responsabilidad del Contador Público y Auditor como director financiero | 53 |
| 3.6 | Legislación aplicable | 54 |
| 3.6.1 | Legislación general | 55 |
| 3.7 | Organismos reguladores de la profesión | 57 |
| 3.7.1 | Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores -IGCPA- | 57 |
| 3.7.2 | Colegio de Economistas, Contadores Públicos y Auditores | |

| | Página |
|---|--------|
| y Administradores de Empresas | 58 |
| 3.7.3 Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala | 59 |
| 3.7.4 Federación Internacional de Contadores –IFAC- | 59 |

CAPÍTULO IV

PARTICIPACIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO DIRECTOR FINANCIERO EN LA ELABORACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS, EN UN GRUPO DE EMPRESAS DE SERVICIOS MARÍTIMOS-PORTUARIOS (CASO PRÁCTICO)

| | | |
|-------|---|----|
| 4.1. | Antecedentes e información general de las empresas de servicios marítimos-portuarios. | 60 |
| 4.1.1 | Estructura Organizacional de Altamar ABC, S.A. | 62 |
| | contables de normas internacionales de contabilidad | 66 |
| 4.2 | Funciones y atribuciones del Director Financiero | 65 |
| 4.3 | Conjunto de Estados Financieros preparados con prácticas contables de Normas Internacionales de Contabilidad | 67 |
| 4.4 | Presentación de Estados Financieros de la empresa Altamar ABC, S.A. al 31 de diciembre 2018 | 67 |
| 4.5 | Presentación de Estados Financieros de la empresa Blue Tide Inc. al 31 de diciembre 2018 | 70 |
| 4.6 | Determinación de la aplicación de la NIIF 10 Estados Financieros Consolidados, en la preparación de los estados | |

| | Página |
|---|-----------|
| financieros consolidados | 72 |
| 4.6.1 Conversión de los Estados Financieros de la empresa Blue Tide Inc. | 72 |
| 4.6.2 Determinación del método de participación | 75 |
| 4.6.3 Eliminación de los saldos por transacciones entre compañías | 75 |
| 4.7 Presentación de estados financieros consolidados de las empresas de servicios marítimos-portuarios | 82 |
| CONCLUSIONES | 85 |
| RECOMENDACIONES | 86 |
| REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS | 87 |

INTRODUCCIÓN

En Guatemala las empresas dedicadas a las industrias de servicios marítimos portuarios han realizado un gran aporte a la economía nacional, y están formando parte fundamental en el crecimiento y desarrollo de las industrias marítimo portuario, proveyendo servicios de agenciamiento de buques, entre las funciones del servicio de agenciamiento se encuentra: manejo de carga, los servicios de descarga de mercadería de los buques, estiba, desestiba, cargamento de productos a granel.

Las empresas de servicios marítimos portuarios se encuentran en constante crecimiento debido a las exigencias de los clientes que operan con productos importados del continente europeo y de América Latina, tal es el caso de los productos de hierro rolado frío, en caliente, jumbos de papel, la descarga de productos a granel como: maíz, arroz, harina de soya, gluten, malta, fertilizantes, carbón, petróleo, entre otros.

El Contador Público y Auditor, debe ejercer el control financiero de las empresas que se dedican a los servicios marítimos portuarios, que tienen inversiones en otras compañías, de esta manera presentar información financiera consolidada a la Asamblea General de Accionistas, conforme a la Norma Internacional de Información Financiera 10 Estados Financieros Consolidados, para la toma de decisiones en nuevas inversiones y presentar información financiera consolidada como si se tratara de una sola entidad.

Con el objeto de comprender de manera precisa el procedimiento de consolidación de la información financiera, el presente trabajo de tesis se divide en cuatro capítulos, cada uno identifica las generalidades y aspectos más importantes sobre el conocimiento de las entidades que se dedican a los servicios marítimos portuarios en Guatemala

En el capítulo I, se describe la definición de las empresas que se dedican a los servicios marítimos portuarios, el origen de empresa, los antecedentes del sector marítimo portuario, los diferentes puertos del país, las entidades más importantes que rigen la actividad del sector marítimo portuario, los diferentes tipos de buques que se prestan para estos servicios.

En el capítulo II se describen los aspectos más importantes acerca de la consolidación de los Estados Financieros, conforme a la Norma Internacional de Información Financiera 10 Estados Financieros Consolidados, la forma de estructurar conforme a las políticas de consolidación establecidos por la compañía.

En el capítulo III se describen las características y los aspectos más importantes acerca del profesional, el Contador Público y Auditor como director financiero en la elaboración y presentación de los estados financieros consolidados, la ética profesional, el rol que debe cumplir como director financiero en la elaboración de los estados financieros, las funciones más importantes que debe de desarrollar, la responsabilidad que tiene para la preparación y análisis de la información financiera.

En el capítulo IV se desarrolla el caso práctico: La participación del Contador Público y Auditor como director financiero en la consolidación de los estados financieros de empresas de servicios marítimos portuarios, con base a las Norma Internacional de Información Financiera 10 Estados Financieros Consolidados, y los procedimientos de elaboración de manera correcta y adecuada.

Posterior al desarrollo de los capítulos se presentan las conclusiones, las recomendaciones necesarias con base a la información recabada durante la investigación científica, así como las referencias bibliográficas consultadas.

CAPÍTULO I

EMPRESA DEDICADA A LOS SERVICIOS MARÍTIMOS-PORTUARIOS

1.1 Origen de empresa

El origen y evolución de las empresas surge con los comerciantes independientes, los talleres de artesanos y gremios durante la edad antigua, a raíz de la revolución burguesa y la caída de la monarquía en el mundo se empezaron a consolidar como empresas grandes, a través de esta forma fueron tomando auge y expandiéndose en los negocios, además de apoderarse de los medios de producción y grandes talleres artesanales

“Durante el siglo XIX la clase obrera y artesanal protagonizó reivindicaciones movilizaciones que se desarrollaron en un escenario esencialmente urbano, en aquel entonces el campesino era un colectivo menos dinámico continuó supeditado a los grandes propietarios” (28)

A la fecha las empresas son más complejas por muchos factores, uno de ellos es la globalización y el crecimiento constante de la tecnología que va de la mano, el monopolio persiste más que nunca en las grandes compañías y con grandes capitales de inversión.

1.2 Definición de empresa

Empresa se refiere a la unidad de organización dedicada a las actividades diversas tales como: industriales, mercantiles o de prestación de servicios con fines lucrativos, el cual genera un sistema de producción y marketing con el objeto de obtener sus propios fines.

“La empresa es, por tanto, un agente económico que consta de varias áreas diferenciadas, los objetivos de cada una de estas áreas contribuyen a un objetivo común, la cual consiste en maximizar los beneficios” (25:8)

“En la empresa se combinan recursos humanos, tecnología, recursos financieros y la organización que aporta el empresario o directivos de la compañía. Todo ello con fin de conseguir un objetivo, normalmente es económico, y con la necesidad de ser eficiente y rentable” (17:7)

1.3 Clasificación de las empresas

En Guatemala existe variedad de empresas que se dedican a la prestación de servicios, exportación de productos nacionales, reclutamiento y administración de personal, agenciamientos navieros, entre otros.

1.3.1 Según su Constitución Patrimonial

Las empresas que se clasifican según la constitución patrimonial de la siguiente manera:

- a) Empresa privada
- b) Empresa pública o estatal
- c) Empresa Mixta

1.3.2 Atendiendo a su magnitud

Conforme al acuerdo gubernativo 211-2015 emitido por el Ministerio de Economía -MINECO- se consideran tres tipos de empresa según su magnitud económico:

- a) Microempresa
- b) Pequeña empresa
- c) La mediana empresa
- d) La gran empresa

1.3.3 Según su naturaleza jurídica

Las empresas pueden clasificarse en dos opciones según su naturaleza jurídica, en individuales y colectivas o de sociedades:

a) Individuales

Según la recopilación en el libro el comerciante se define como comerciante individual “se refiera a la personal natural, con capacidad legal para contratar y obligarse, ejerce actos de comercio con ánimo de lucro, por profesión y en forma habitual” (2:35)

El Código de Comercio de Guatemala en el artículo No. 6 define como capacidad “tienen capacidad para ser comerciantes las personas individuales y jurídicas que, conforme al Código Civil, son hábiles para contratar y obligarse” (4:2)

El Código Civil define como capacidad “la capacidad para el ejercicio de los derechos civiles se adquiere por la mayoría de edad. son mayores de edad los que han cumplido dieciocho años. Los mayores que han cumplido catorce años son capaces para algunos actos determinados por la ley” (19:3)

b) Sociedades mercantiles

Son empresas las cuales se rigen mediante una razón social y en el que todos los socios responden de modo solidariamente de sus obligaciones sociales, el Código de Comercio en los artículos 10 y 59 estipula que “son sociedades organizadas bajo forma mercantil, exclusivamente las siguientes” (4:3)

• Sociedad colectiva

Es la forma típica de la sociedad personalista, históricamente su origen es primitivo en lo que respecta a la organización y copropiedad familiar de hermano o de hijos.

“La sociedad colectiva, es un grupo de personas que actúa bajo una razón social y en la cual los socios tienen responsabilidad personal, subsidiaria, ilimitada y solidaria por las obligaciones o deudas sociales” (21:16)

Conforme al Código de Comercio establece lo siguiente: “artículo 59. Sociedad Colectiva. Sociedad colectiva es la que existe bajo una razón social y en la cual todos los socios responden de modo subsidiario, ilimitada y solidariamente, de las obligaciones sociales.” (4:13)

“Artículo 60. Limitación de Responsabilidades. La estipulación de la escritura social que exima a los socios de la responsabilidad ilimitada y solidaria no producirá efecto alguno con relación a tercero; pero los socios pueden convenir entre” (4:13)

- **Sociedad en comandita simple**

Es la sociedad compuesta por uno o varios socios comanditados que deben responder de manera subsidiaria, ilimitada a las obligaciones que adquieren, la característica principal de esta sociedad es que las aportaciones no pueden ser representadas por títulos o acciones.

“Artículo 69. Razón Social. La razón social se forma con el nombre de uno de los socios comanditados o con los apellidos de dos o más de ellos si fueren varios y con el agregado obligatorio de la leyenda: y Compañía, Sociedad en Comandita, la que podrá abreviarse: y Cía. S. en C.” (4:15)

- **Sociedad de responsabilidad limitada**

Según el artículo 78 del Código de Comercio de Guatemala, “sociedad de responsabilidad limitada es la compuesta por varios socios que solo están obligados al pago de sus aportaciones, por las obligaciones sociales responde únicamente el patrimonio de la sociedad y en su caso, la suma que a más de las aportaciones convenga la escritura social” (4:16)

- **Sociedad anónima**

La sociedad anónima, es una sociedad mercantil de carácter capitalista, que se identifica con denominación y el capital dividido y están representados en títulos que se denominan acciones, las cuales los socios pueden limitar su responsabilidad hasta cierta cantidad.

El Código de Comercio de Guatemala define como 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 hubiera suscrito” (4:18)

- **Sociedad en comandita por acciones**

La sociedad en comandita por acciones se conforma mediante los socios que responden por sus obligaciones sociales ya sea uno o varios socios de forma subsidiaria, ilimitada y solidaria.

Conforme al Código de Comercio de Guatemala en su artículo 196 del régimen “La sociedad en comandita por acciones se regirá por las reglas relativas a la sociedad anónima, salvo lo dispuesto en los artículos siguientes.” (4:41)

“Artículo 197. Razón Social. La razón social se forma con el nombre de uno de los socios comanditados o con los apellidos de dos o más de ellos, si fueren varios, y con el agregado obligatorio de la leyenda: y Compañía Sociedad en Comandita por Acciones, la cual podrá abreviarse: y Cía., S.C.A.” (4:41)

- **Sociedad de emprendimiento**

Como parte de los acuerdos y contratos de alianzas para el desarrollo de infraestructura surge el decreto 20-2018 “Ley de fortalecimiento al emprendimiento” decreto 20-2018 el cual tiene como principal objetivo incentivar al emprendimiento de nuevas ideas, negocios y marca en el país, conforme apoyos que pueden surgir de aliados técnicos y financieros.

El decreto 20-2018 reformo al decreto 2-70 del Congreso de la República, Código de Comercio de Guatemala.

“Artículo 14. Se adiciona al artículo 10 del Código de Comercio de Guatemala el inciso seis, el cual queda de la siguiente manera: 6°. La sociedad de emprendimiento.” (6:4)

La sociedad de emprendimiento se puede constituir mediante fondos propios sin necesidad de recurrir a una escritura pública, además de las modificaciones que se tengan en la sociedad mediante aumento o reducción de capital.

“Artículo 15. Se adiciona un último párrafo al artículo 16 del Código de Comercio de Guatemala, el cual queda de la siguiente manera: "Las sociedades de emprendimiento se constituirán por medio de un procedimiento propio, eximiéndolo de la obligación de constituirse por medio de escritura pública, de igual forma sus modificaciones consistentes en el aumento o reducción de capital, prórroga y cambio de denominación." (6:4)

- **Sociedad de Alianzas para el Desarrollo de Infraestructura Económica**

Con el objetivo de promover el desarrollo de infraestructura económica para el país, mediante el decreto 10-2010 “ley de alianzas para el desarrollo de infraestructura económica” esta ley promueve e impulsa hacia el desarrollo nacional para los sectores públicos y privados con el fin de tener nuevos proyectos de inversión.

Es una sociedad mercantil y su objeto se determina mediante las bases de licitación conforme una adjudicación que se logre obtener es necesario crear una sociedad de giro exclusivo o de propósito específico para el desarrollo de infraestructura económica del país.

“Esta sociedad mercantil deberá incluir obligatoriamente en su denominación las palabras “Sociedad de Alianzas para el Desarrollo de Infraestructura Económica”. Su objeto será determinado en las bases de licitación, de conformidad con las características propias de las obras o servicios adjudicados. Su duración será, como mínimo, el plazo que dure el contrato de alianzas para el desarrollo de infraestructura económica, más dos años y el tiempo que deba durar el plazo de garantía de las obras y servicios realizados.” (9:26)

“La Sociedad de Alianzas para el Desarrollo de Infraestructura Económica, estará sujeta a las normas que regulan a las sociedades mercantiles en general, de acuerdo con lo preceptuado en el Código de Comercio, así como a esta Ley, sin perjuicio de lo contemplado en las bases de licitación, esta Ley y su Reglamento.” (9:26)

1.4 Antecedentes del sector marítimo-portuario

Los servicios marítimos-portuarios son operaciones de carga, estiba desestiba, descarga y trasbordo de mercancía, se consideran de tráfico marítimo estas actividades, la cual permite su transferencia entre buques hacia otros continentes y otros medios.

1.4.1 Puerto San José

Puerto San José está ubicado en el océano pacífico de Guatemala, precisamente en el municipio de San José y en el departamento de Escuintla.

En los inicios de las operaciones marítimas de Guatemala, formo uno de los principales puertos del litoral del pacífico, cuando era controlado en ese entonces por la portuaria marítima nacional, la cual desembarcaban bienes que transportaban los buques.

Este importante puerto es un activo centro comercial y polo turístico de considerable importancia para nuestro país.

1.4.2 Muelle del Puerto de San José

El muelle comercial es considerado uno de los principales atracaderos de buques para las agencias navieras del país, y centro de convenciones de descarga general de productos de estiba y desestiba.

Para la construcción del muelle comercial “Don Pío Benito organizó el 6 de octubre 1866 la sociedad Compañía de los Muelles de Guatemala, para realizar la construcción del muelle. La duración de esa empresa sería de 52 años, que vencían del 31 de mayo de 1918.” (29)

EL muelle comercial se colocó en venta en el año de su finalización de construcción, el cual no hubo ningún postor, al no tener ningún postor fue creado la compañía Muelles de San José, DM Savage y Cía. Ltd. Para su administración respectiva.

1.4.3 Puerto de Santo Tomás de Castilla

Puerto de Santo Tomás de Castilla, es el segundo después de Puerto Quetzal más importante de Guatemala, con relación a la atención de las descargas de buques graneleros, de hierro, importación de autos, y sobre todo en la comercialización de la exportación de productos nacionales.

La iniciativa de crear un puerto en el departamento de Izabal surge mediante el gobierno del Dr. Juan José Arévalo, luego de haber realizado una expedición presidencial en Puerto Barrios, bajo las condiciones que debía prevalecer un puerto, fue trasladado a Santo Tomás, durante el gobierno del coronel Jacobo Árbenz Guzmán, el cual tenía todo el deseo de darle un nuevo impulso al desarrollo económico del país y así atraer más inversionistas al país.

1.4.4 Puerto Quetzal

Actualmente es el puerto de Guatemala más importante a nivel nacional e internacional, donde embarcan la mayor parte de buques que transportan mercancías para las distintas industrias guatemaltecas, durante su inicio en el año de 1983, ha sido un pilar fundamental en la prestación de servicios marítimos portuarios para nuestro país.

Se encuentra ubicado en el departamento de Escuintla “Puerto Quetzal es un puerto de Guatemala principal atracadero del país frente al Océano Pacífico. Es de carácter estatal, pero desde 1983 se utiliza un sistema mixto, al autorizar a particulares la prestación de ciertos servicios para su utilización, con tarifas fijadas por la Empresa Portuaria Quetzal y aprobadas por Acuerdo de Gobierno” (30)

Hasta la fecha la Empresa Portuaria Quetzal es la responsable de la gestión y su administración, la buena ubicación que posee permite tener buena relación comercial con el continente americano, además a través de su importante cercanía con el canal de Panamá le permite conectarse con el resto del mundo.

1.5 Entidades representativas que rigen el sector marítimo-portuario

Las instituciones que rigen y administran los puertos de Guatemala se encuentran entre los principales: La Empresa Portuaria Nacional -EPQ- el cual tiene a su cargo administrar el Puerto Quetzal -PQ- y la Empresa Portuaria Nacional Santo Tomás de Castilla -EMPORNAC- es la que administra el Puerto de Santo Tomás de Castilla ubicado en Puerto Barrios, Izabal.

a) Comisión Portuaria Nacional

La comisión portuaria nacional es la institución asesora, técnica y representativa que interactúa con la comunidad portuaria para defender los intereses portuarios nacionales y contribuir a la efectividad, seguridad y

protección del sistema portuario nacional de Guatemala, además de ser el órgano por excelencia en materia portuaria-marítima y contribuir activamente en el desarrollo de Guatemala

“Entre sus principales objetivos se encuentra la incrementación de la participación interinstitucional y multisectorial”. (33)

b) Empresa Portuaria Quetzal -EPQ-

La Empresa Portuaria Quetzal es la institución responsable de la gestión y administración de Puerto Quetzal, ubicado en el litoral pacífico de Guatemala.

“Se crea la Empresa Portuaria Quetzal, como una entidad estatal, descentralizada y autónoma, con personalidad jurídica propia y capacidad para adquirir derechos y contraer obligaciones, la que se denominará “Puerto Quetzal”; y en el texto de esta ley, “La Empresa”. Su comunicación con el Organismo Ejecutivo será por medio del Ministerio de Comunicaciones, Transporte y Obras Públicas” (24:4)

“Entre sus principales objetivos se encuentra fomentar el desarrollo de nuevas inversiones en torno a toda la actividad portuaria del país, y estimular la creación de nuevas fuentes de trabajo” (24:5)

c) Empresa Portuaria Nacional de Santo Tomás de Castilla -EMPORNAC-

Entre las características que menciona la ley orgánica de Empresa Portuaria Nacional de Santo Tomás de Castilla se encuentran: “La Empresa Portuaria Nacional Santo Tomás de Castilla, es una entidad del Estado que goza de autonomía para operar de acuerdo con su naturaleza y sus fines, es una empresa descentralizada, dotada de personalidad jurídica propia, con capacidad para adquirir derechos y contraer obligaciones de conformidad con la presente ley, sin más limitaciones que las leyes de la materia le indiquen.” (5:1)

La Empresa Portuaria Nacional de Santo Tomás de Castilla –EMPORNAC- es la institución responsable de la logística del comercio exterior de Guatemala y la región a través de servicios marítimos-portuarios, con los procesos certificados y recurso humano calificado, así de manera eficiente contribuye a la competitividad de sus clientes y usuarios.

1.6 Definiciones y conceptos del sector marítimo-portuario

En la industria de los servicios marítimos-portuarios es necesario identificar y describir distintos conceptos que son utilizados en las operaciones relacionado directamente con el tráfico de mercancías, productos graneleros, hierro, pasajeros y buques y en general todos los conceptos que se prestan en la zona de los puertos.

a) Atraque

El atraque de un buque a un recinto portuario o muelle comercial no quiere decir que ya está listo para ser descargado el producto que contiene en sus bodegas, esto es únicamente que ya se encuentra a una distancia estimada que supone arrimar la embarcación a tierra o al muelle, se debe recurrir a ciertos servicios como los remolques, practicaje según sean las características del muelle donde zarpa.

b) Remolque

Consiste en brindarle en darle apoyo al movimiento de un buque a través de operaciones náuticas de ayuda, se engancha al remolcador el cual le brinda la fuerza motriz, el servicio lo solicita el capitán del buque de ser necesario en la operación para atracar hacia el muelle o puerto de destino, el remolque funge como un auxiliar de embarcación por su gran potencia capaz de arrastrar buques de gran peso en tonelajes, el objetivo principal de un remolque es guiar al buque a través de su potencia y como timón para que no se vea en la obligación de usar los suyos.

c) Fondeo

Esta acción consiste en fijar el buque en un lugar seguro mediante un ancla hacia el fondo de las aguas portuarias, este servicio se encuentra sujeto a las tarifas impuestas por cada portuaria vigentes y asignadas.

d) Estiba

Es la actividad que consiste en colocar la mercancía que trae la embarcación hacia bodegas o almacenes del muelle, o directamente a las bodegas del cliente.

“Son las diferentes operaciones que se realizan con las mercancías para ubicarlas correctamente en las áreas y zonas de carga, teniendo en cuenta todas las normas de seguridad aplicables en cada operación” (22:6)

e) Desestiba

“Se denomina así a la operación contraria de la Estiba, es decir, el removido de la carga y su entrega al equipo de descarga para extraer de la bodega del buque la mercancía previamente estibada.” (22:8)

f) Comercio exterior

Es el comercio internacional o mundial, es el intercambio de mercancías entre dos o más países de origen económico mundial, se puede incluir en este concepto el Tratado Libre Comercio -TLC-

g) Basculas

Término utilizado en recintos portuarios para pesar camiones con mercancías que son dirigidos hacia su destino, después de haberlo estibado en muelle comercial.

h) Contenedor

“Unidad apropiada para embarcar o almacenar carga en unidades menores paquetes, piezas, o materiales, que separa y protege su contenido contra perdidas o daños y dimensiones y dispositivos estándar que permitan su trincaje en transporte por mar, siendo este rígido o desmontable.” (18:7)

1.7 Agencias navieras

Las navieras son representantes del armador en cualquier puerto marítimo del mundo, y su principal función es representar debidamente a su cliente, representando cualquier gestión a su nombre el cual no puede realizar, la naviera se encarga de gestionar todos los gastos en que incurren, la administración total de toda la operación durante la descarga del buque en aguas internacionales.

Los buques que arriban en Puerto Quetzal y Puerto Santo Tomás de Castilla deben estar representados por una agencia naviera debidamente autorizada mediante contrato suscrito ante la Empresa Portuaria Quetzal y la naviera asignada.

1.7.1 Funciones

La función de representación del armador en un puerto determinado se le denomina agenciamiento de buques, para atender todo lo relacionado con la operación, es una relación entre el agente el principal, para resolver situaciones legales, fiscales y de operación en cualquier momento y cualquier puerto.

El agente naviero debe actuar según el mandato del principal, cumpliendo las funciones delegadas por el cual se encuentra autorizado, si el agente incumple con dicho mandato no compromete al principal por dichas actuaciones realizadas.

1.7.2 Agencias navieras autorizadas para operar en Puerto Quetzal

Se destacan las agencias navieras más importantes y con mayor operación de servicios marítimos portuarios autorizadas por la Empresa Portuaria Quetzal según la unidad de comercialización y mercado del área de atención al cliente, última actualización del año 2017.

a) Centrans Internacional, S.A.

“Centrans Internacional, S.A. es actualmente la empresa de servicios de agenciamiento de buques chárter más grande de Guatemala, sirviendo como agentes para la mayoría de carga a granel que se importa a través de Puerto Quetzal principalmente. Esta carga se compone de granos, cemento, productos químicos, productos de petróleo, petróleo, fertilizantes, carbón, entre otros, además provee servicios para la importación de carga homogénea como productos de acero, productos forestales, entre otros, tanto en Puerto Quetzal como en Santo Tomás de Castilla. En 2014, Centrans Internacional manejó un total de 227 buques, los cuales resultaron en más del 70% del tonelaje chárter de importación moviéndose a través de Puerto Quetzal” (31)

b) Agencia Marítima del Norte -AMANORT-

“Esta agencia fue creada con el objetivo de proveer a los exportadores e importadores guatemaltecos y extranjeros, estas alternativas del comercio exterior y logística de transporte internacional, acorde a las necesidades, contractuales del mercado internacional” (26)

c) Brasmare, S.A.

Agencia naviera que proporciona servicios completos de agencias, crianza y agencias de protección tanto en el pacífico como en el atlántico de Guatemala.

“Brasmare S.A. es parte del Grupo Transmare en Guatemala. Ha estado en el negocio de la cría de buques durante más de 80 años” (27)

1.7.3 Importancia de las agencias de servicios marítimos-portuarios

En la industria de servicios marítimos portuarios los agentes navieros tienen un rol importante, a través de estos se brinda una mejor atención en aspectos legales y administrativos en representación al armador del buque.

Su importancia impacta en el desarrollo económico del país ya que interviene directa o indirectamente desde los simples productos primarios hasta los grandes empresarios holdings de servicios.

1.8 El Buque

Un buque es un barco con cubierta que por su tamaño, solidez y fuerza es apropiado para navegaciones en aguas marítimas de gran importancia, esta puede ser de carga, turístico, o de algún negocio particular con fines lícitos.

cualquier buque es una embarcación o barco, pero que cualquier embarcación o barco no es necesariamente un buque. Además, debe reunir las siguientes condiciones:

- Flotabilidad,
- Solidez o resistencia,
- Estanqueidad,
Estabilidad, y
- Navegabilidad (velocidad y evolución)

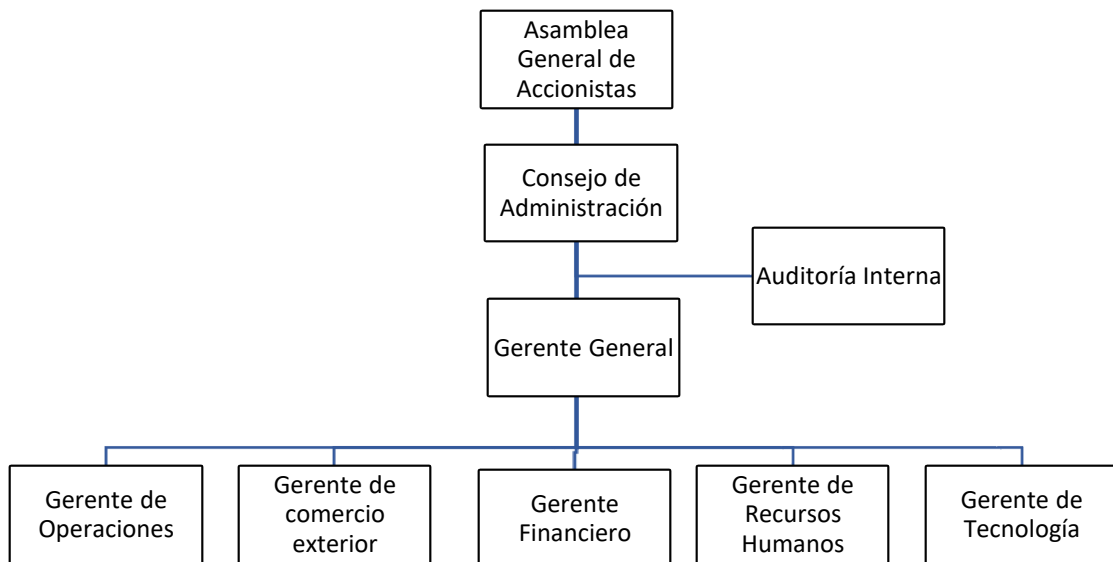
1.9 Estructura organizativa

Una estructura organizativa es la disposición de roles a cada miembro del equipo de trabajo, establecer responsabilidades de cada persona, en la cual se espera que se cumpla con el mayor rendimiento posible

El objetivo de una estructura organizativa es establecer un sistema de papeles que deben cumplir los miembros de una compañía, para poder alcanzar las metas fijadas durante la planificación.

Las empresas de servicios marítimos portuarios para realizar sus operaciones es necesario que cuenten con una estructura organización bien adecuado y la debida separación de sus funciones, se puede estructurar de la siguiente manera:

Figura 1: Organigrama organizacional de una empresa de servicios marítimos portuarios



Fuente: Elaboración con base a la investigación realizada a una empresa de servicios marítimos portuarios

a) Asamblea General de Accionistas

Es un órgano social, la cual se encuentra formado por los de accionistas y es la máxima autoridad en una compañía, para el buen funcionamiento y administración adecuado para lo que les haya sido asignados, deben cumplir con reuniones anuales o reuniones extraordinarias, según como sea exigido por la compañía la cual representan.

La asamblea general de accionistas se rige por las normas y órganos de dirección y administración las cuales fijan las directrices para una gestión social, a manera de que se cumplan todos los objetivos orientados de la compañía.

b) Consejo de Administración

Es la autoridad superior encargada de la toma de decisiones gerenciales, entre sus funciones se encuentra el nombramiento de las distintas gerencias más importantes de la compañía, conocer la situación financiera, aprobación de presupuestos anuales.

c) Auditoría Interna

Auditoría interna tiene la función de supervisar los controles establecidos que se lleven y apliquen adecuadamente a todos los procesos operativos y financiera, los hallazgos identificados por auditoría interna le pueden dar el debido seguimiento e informar a la alta gerencia para la toma de decisiones para mejorar los controles actuales y procesos.

d) Gerente General

Es el cargo ejecutivo con mayor rango de decisión en la compañía, además tiene la función como director general, está sujeto bajo la jerarquía y supervisión de la junta directiva, tiene el rol de las decisiones más importantes, coordinar y controlar las inversiones más frecuentes que surgen.

e) Gerente de Operaciones

Tiene como responsabilidad coordinar, presupuestar y la atención adecuada con relación a la atención de buques que arriban en los destinos puerto del país tanto como en Puerto Quetzal y Santo Tomás de Castilla, tiene la función como agente naviero en representación de la compañía de servicios marítimos portuarios.

La información de arribo lo obtiene mediante el anuncio de buques que la Empresa Portuaria Quetzal le brinda.

f) Gerente de Comercio Exterior

Todas las acciones de compra deben pasar por este proceso, ya que las compañías de servicios marítimos portuarios deben tener relaciones internacionales, tiene como objetivo rastrear las operaciones de mercado y tener nuevas inversiones en mercados internacionales.

g) Gerente Financiero

Es un centro de servicios compartidos -CSC-, el cual se divide en unidades del ciclo contable: tesorería ingresos, egresos, impuestos, activos fijos, nómina, tiene como responsabilidad y objetivo principal entregar información financiera razonable de acuerdo con las operaciones de la compañía, el control adecuado del uso de los fondos asignados para cada operación de buques atendidos en los puertos marítimos, así como las inversiones de nuevas estaciones de atraque para operaciones de servicios marítimos portuarios.

h) Gerente de Recursos Humanos

El departamento de Recursos Humanos tiene la función de reclutamiento de nuevo personal para la compañía, capacitación y administración del talento humano para asegurar un buen ambiente de control, además de las actividades para que el personal de la compañía tenga un buen lugar de

trabajo, el departamento es el encargado de realizar los cálculos respectivos a nóminas de sueldo, declaraciones de cálculos de cuota laboral y patronal ante el Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, cálculo de prestaciones laborales y la creación de políticas laborales.

i) Gerente de Tecnología

Tiene bajo su responsabilidad el resguardo de toda la información de la compañía, además de la seguridad cibernética en cuestiones de robo de información, ataques de hackers y demás seguridad corporativa para la compañía.

El departamento de tecnología se considera uno de los más importantes para la entidad, ya que puede aportar para sistematizar los procesos de información y desarrollar nuevos métodos de sistemas y herramientas para un mejor control, ya sea para el departamento de finanzas, Recursos Humanos o departamento de operaciones.

Un departamento de tecnología debe estar a la vanguardia de las últimas actualizaciones con relación a los sistemas vigentes o las que se manejen en la entidad, con esto se logra un mejor avance y los procesos de desarrollo de nuevos sistemas de control, contable, e información valiosa para que la entidad a través de estos pueda tomar decisiones importantes con relación a nuevos proyectos.

1.10 Aspectos Legales

Los aspectos legales para las empresas de servicios marítimos portuarios están constituidos en el Código de Comercio, en su artículo No. 4 la cual indican que pueden ser cosas mercantiles de inscripción como:

- Títulos de crédito
- La Empresa mercantil y sus elementos

- las patentes de invención y de modelo las marcas, los nombres, los avisos y anuncios comerciales

1.11 Legislación aplicable

Las compañías se encuentran reguladas por la legislación fiscal y laboral según su giro de negocio al cual se dedique, a continuación, la legislación aplicable en Guatemala.

a) Legislación general

Para todas las empresas constituidas en la República de Guatemala, incluyendo las empresas de servicios marítimos portuarios, es aplicable algunos artículos de la Constitución Política de la República:

Se tiene el derecho de actuar y trabajar libremente según sean el giro del negocio, en el artículo No. 43 menciona lo siguiente: “Libertad de industria, comercio y trabajo, se reconoce la libertad de industria de comercio y de trabajo, salvo las limitaciones que por motivos sociales o de interés nacional impongan las leyes” (1:10)

b) Legislación Mercantil

“Las sociedades mercantiles se registrarán por las estipulaciones de la escritura social y por las disposiciones del presente código.

Contra el contenido de la escritura social, es prohibido a los socios hacer pacto reservado u oponer prueba alguna” (4:4)

“Artículo No. 16 solemnidad de la sociedad “La constitución de la sociedad y todas sus modificaciones incluyendo prorrogas, aumento o reducción de capital, cambio de razón social o denominación, fusión, disolución o cualesquiera otras reformas o ampliaciones se harán constar en escritura pública. La separación o ingresos de socios en las sociedades no accionales, también se formalizarán en escritura pública” (4:4)

c) Legislación tributaria

Las empresas establecidas en Guatemala están reguladas por la legislación tributaria, entre los principales se encuentran los siguientes:

- **Congreso de la República de Guatemala, Decreto 10-2012, Ley de Actualización Tributaria Libro I Impuesto Sobre la Renta**

El Congreso de la República de Guatemala, la Ley de Actualización Tributaria Libro I Impuesto Sobre la Renta decreto 10-2012, como fin primordial regular el bien común de la población guatemalteca, además de regular y sistematizar las normas tributarias y vigentes.

La ley regula principalmente el impuesto sobre la renta que se obtiene por personas jurídicas, individuales y entes patrimoniales, los mismos pueden ser extranjeros o nacionales, pueden ser residentes en el país, o no.

“Artículo 02 Categorías de rentas según su procedencia. se gravan las siguientes rentas según su procedencia:

- Las rentas de las actividades lucrativas.
- Las rentas del trabajo.
- Las rentas del capital y las ganancias de capital.

Sin perjuicio de las disposiciones generales, las regulaciones correspondientes a cada categoría de renta se establecen y el impuesto se liquida en forma separada, conforme a cada uno de los títulos de este libro.

Las rentas obtenidas por los contribuyentes no residentes se gravan conforme a las categorías señaladas en este artículo y las disposiciones contenidas en el título V de este libro” (7:2)

La ley del impuesto sobre la renta entro en vigor el uno de enero del año dos mil trece declarado como urgencia nacional con el voto favorable de más de

las dos terceras partes del número total de diputados del Congreso de la República de Guatemala.

• **Congreso de la República de Guatemala, Decreto 73-2008, Ley del Impuesto de Solidaridad**

El Impuesto de Solidaridad -ISO-se estableció de emergencia nacional y sustituyó el Impuesto Extraordinario y Temporal de apoyo a los Acuerdos de Paz -IETAAP-

El Impuesto de Solidaridad, lo deben declarar y pagar todas las personas y sociedades que realicen actividades mercantiles o agropecuarias en el país, el cual estos si es superado por el 4% de un margen bruto establecido por la ley de sus ingresos brutos está sujeto al pago.

“Artículo 3. Hecho generador. Constituye hecho generador de este impuesto la realización de actividades mercantiles o agropecuarias en el territorio nacional por las personas, entes o patrimonios a que se refiere el artículo 1 de la ley ISO” (8:2)

Este impuesto fue creado el 09 de diciembre 2008 y publicado en el Diario de Centro Americano el 22 de diciembre 2008, fue creado para cumplir las obligaciones de la constitución Política de la República de Guatemala.

• **Congreso de la República de Guatemala, Decreto 6-91, Código Tributario**

El Congreso de la República de Guatemala, emitió el decreto 6-91 el nueve de enero del año mil novecientos noventa y uno, con el propósito de regular las normas tributarias del país, también incluye las bases sobre las que descansa el sistema tributario de Guatemala.

Durante el año 2012 fue publicado en el Diario de Centro América las disposiciones para el fortalecimiento del sistema tributario, es el decreto

4-2012 del congreso de la República de Guatemala, con este decreto se realizaron los cambios al código tributario, entre lo cual destaca lo siguiente:

Se tuvieron modificaciones con relación a las rebajas de multas, sanciones formales y los nuevos métodos para la fiscalización.

• **Congreso de la República de Guatemala, Decreto 27-92, Ley del Impuesto al Valor Agregado.**

La Ley del Impuesto al Valor Agregado, fue emitido el siete de mayo del año mil novecientos noventa y dos por el Congreso de la República de Guatemala, para ayudar al país en nuevas inversiones y acciones como educación, seguridad, vivienda, tal cual lo indica la Constitución Política de la República de Guatemala.

El propósito del impuesto más importante de Guatemala, en materia de recaudación fiscal y apoyo al estado es el establecimiento de un impuesto al valor agregado sobre actos y contratos gravados.

La administración, el control, recaudación y su ente fiscalizador corresponde a la Dirección General de Rentas Internas.

Ha sido reformado por los decretos No. 60.94, el decreto No. 20-2006, decreto 4-2012, decreto 9-12, decreto 10-2012, todos emitidos por el Congreso de la República de Guatemala.

• **Congreso de la República de Guatemala, Decreto 15-98, Ley del Impuesto Único sobre Inmuebles**

Con fecha veintiséis de febrero del año mil novecientos noventa y ocho el Congreso de la República de Guatemala aprobó el decreto 15.98 impuesto sobre inmuebles.

Artículo No. 1 impuesto único. “Se establece un impuesto único anual, sobre el valor de los bienes inmuebles situados en el territorio de la República” (10:1)

El encargo de recaudar el impuesto de IUSI, son las municipalidades del país de Guatemala, el destino de estos fondos recaudados es para el desarrollo local y para el Estado funge como un desarrollo municipal.

b) Legislación laboral

Entre las regulaciones laborales se encuentran todo lo relacionado al tema de beneficios y remuneraciones que la empresa debe brindarles a los colaboradores como parte de las obligaciones contraídos mediante un contrato de trabajo.

- **Congreso de la República de Guatemala, Decreto 1441, Código de Trabajo**

Regula todos las obligaciones y derechos que posee el patrono y colaborador para conllevar una relación laboral de forma amena y efectivo, constituye las garantías del derecho del colaborador, en primer artículo regula lo siguiente: “Artículo 1.- El presente Código regula los derechos y obligaciones de patronos y trabajadores, con ocasión del trabajo, y crea instituciones para resolver sus conflictos.” (13:14)

- **Congreso de la República de Guatemala, Decreto 295-46, Ley Orgánica del Seguro Social.**

Las empresas deben regularse mediante el pago de sus impuestos contribuyendo con el Instituto Guatemalteco de Seguridad Social -IGSS- mediante la cuota patronal constituido conforme a la Ley Orgánica del Seguros Social decreto No. 295-46

“El objeto primordial de la Seguridad Social es el de dar protección mínima a toda la población del país, a base de una contribución proporcional a los

ingresos de cada uno y de la distribución de beneficios a cada contribuyente o a sus familiares que dependen económicamente de él, procediendo en forma gradual y científica que permita determinar tanto la capacidad contributiva de la parte interesada, como la necesidad de los sectores de población de ser protegidos por alguna o varias clases de beneficios, habiéndose principiado sólo por la clase trabajadora, con miras a cubrirla en todo el territorio nacional, antes de incluir dentro de su régimen a otros sectores de la población.” (12:1)

• **Congreso de la República de Guatemala, Decreto 42-92, Ley de Bonificación Anual para Trabajadores del Sector Privado y Público.**

Es una remuneración anual que se le brinda a los colaboradores conforme al sueldo que devenga, esta remuneración anual es adicional a sus sueldos y salarios establecidos por a la empresa en la cual labora.

“Artículo 1. Se establece con carácter de prestación laboral obligatoria para todo patrono, tanto del sector privado como del sector público, el pago a sus trabajadores de una bonificación anual equivalente a un salario o sueldo ordinario que devengue el trabajador. Esta prestación es adicional e independiente al aguinaldo.1) anual que obligatoriamente se debe pagar al trabajador.” (11:1)

• **Congreso de la República de Guatemala, Decreto 1633, Ley de Aguinaldo**

Es una remuneración adicional a sus sueldos y salarios que el colaborador devenga como parte de los beneficios y derechos que le brinda la empresa.

“Artículo 1o. Todo patrono queda obligado a otorgar a sus trabajadores anualmente en concepto de aguinaldo, el equivalente al cien por ciento del sueldo o salario ordinario mensual que éstos devenguen por un año de servicios continuos o la parte proporcional correspondiente.” (14:1)

CAPÍTULO II

CONSOLIDACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

2.1 Estados financieros consolidados

La consolidación de estados financieros para una compañía es de valor agregado en sus operaciones gerenciales, en la cual los activos, pasivos, Patrimonio, ingresos, gastos y flujo de efectivo que poseen la controladora y subsidiara se presentan como si se tratara de una sola entidad económica.

Para consolidar estados financieros requiere de la construcción y clasificación de la información contable, es decir combinar las cuentas de activos, pasivos, capital, ingresos y gastos de la compañía, a través de procedimientos mecánicos para poder reunir dos o más estados financieros para el efecto requerido, considerando que dentro de este mismo proceso las cuentas contables: cuentas por pagar y por cobrar y demás transacciones entre compañías realizadas son eliminadas para evitar información duplicada.

a) La importancia de la consolidación de estado financieros

La presentación de estados financieros consolidados ha tenido a través de la generación de los grupos empresariales una importancia de valor agregado, y continúa siendo su principal propósito la presentación de información financiera del grupo como si fuera una sola empresa, con el objeto de reflejar las operaciones del grupo y las operaciones realizadas con terceros, extendernos o en grupo, de tal forma que se presenten las utilidades obtenidas como una sola entidad y no de forma individual,

Los estados financieros consolidados brindan información en conjunto, con el fin de tomar decisiones para nuevos proyectos, además de distintas entidades interesados de la información, los cuales pueden ser:

- Accionistas de la compañía controladora
- Bancos locales o internacionales
- Nuevos posibles inversionistas
- Administración de la compañía controladora
- Nuevos accionistas a largo plazo

2.2 Norma Internacional de Información Financiera -NIIF- 10 Estados Financieros Consolidados

La norma originalmente fue emitida por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad en el año 1989, posterior al surgimiento de las Normas Internacionales de Información Financiera en abril del año 2001 adopto la NIC 27 de “Estados Financieros Consolidados y Contabilización en Subsidiarias, la norma tuvo varias modificaciones, hasta el año 2003 fue modificado la NIC 27 con el título: Estados Financieros Consolidados y Separados.

“En mayo de 2001 el IASB emitió la NIIF 10 Estados Financieros Consolidados para sustituir a la NIC 27. La NIIF 12 información a Revelar sobre participaciones en otras entidades, que también se emitió en mayo de 2011. Reemplazo los requerimientos de información a revelar de la NIC 27.” (15: A539)

La Norma Internacional de Información Financiera –NIIF- 10 Estados Financieros Consolidados, establece los principios para la presentación y preparación de estados financieros consolidados cuando una entidad controla una o más entidades distintas” (15: A544)

Para poder consolidar estados financieros es necesario cumplir ciertos requerimientos de la NIIF 10 Estados Financieros Consolidados, una de ellas es el principio de control, la cual determina cuales son las entidades que deben consolidar sus estados financieros, además la norma requiere de la contabilización para la preparación de los estados financieros.

“Al elaborar 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 entre compañías deben eliminarse. Las participaciones no controladoras en subsidiaria deben presentarse en el estado de situación financiera consolidado dentro del patrimonio de forma separada del patrimonio, de forma separada del patrimonio de los propietarios de la controladora” (15: A545)

2.2.1 Objetivo

La NIIF 10 Estados Financieros Consolidados, establece los objetivos y uno de ellos son los principios para la preparación y presentación de la información financiera consolidada, por parte de la entidad que controla una o más entidades distintas con más del 51% de acciones.

a) Cumplimiento del objetivo

Para poder cumplir con lo que indica el objetivo principal de la norma es necesario lo siguiente:

- “requiere que una entidad (la controladora) que controla una o más entidades distintas (subsidiarias) presente sus estados financieros consolidados;
- define el principio de control y establece el control como la base de la consolidación;
- establece la forma en que se aplica el principio de control para identificar si un inversor controla una participada y por ello debe consolidar dicha entidad;
- establece los requerimientos contables para la preparación de los estados financieros consolidados y;
- define una entidad de inversión y establece una excepción de consolidar ciertas subsidiarias de una entidad de inversión.” (15: A547)

2.2.2 Alcance

La Norma Internacional de Información Financiera -NIIF- 10 Estados Financieros Consolidados, tiene alcance en las siguientes operaciones de estados financieros en la controladora, la cual deberá presentar estados financieros consolidados, haciendo algunas excepciones.

Existe la opción también que la entidad controladora no necesariamente puede presentar sus estados financieros consolidados si cumple con las condiciones siguientes:

“Es una subsidiaria total o parcialmente participada por otra entidad y todos sus otros propietarios, incluyendo los titulares de acciones sin derecho a voto, han sido informados de que la controladora presentara estados financieros consolidados y no han manifestado objeciones a ello” (15: A548)

Que la entidad no cotiza en la bolsa de valores local o extranjero, o en algún mercado de valor organizado, las cuales pueden incluir los mercados locales o grandes regionales.

“No registran sus estados financieros, ni está en proceso de hacerlo, en una comisión de valores u otra organización reguladora, con el propósito de emitir algún tipo de instrumentos en un mercado público y su controladora final, o alguna de las controladoras intermedias, elabora estados financieros consolidados que se encuentran disponibles para uso público y cumplen con las NIIF, en los cuales las subsidiarias se consolidan o miden a valor razonable con cambios en resultados de acuerdo con esta NIIF.” (15: A548)

2.2.3 Control

El control lo define la NIIF 10 de Estados Financieros Consolidados, como la participación accionaria que tiene la controladora sobre la participada

mediante las acciones que deben superar el 50%, de esta forma un inversor determina la participación accionaria.

“Un inversionista controla una participada cuando está expuesto, o tiene derecho, a rendimientos variables procedentes de su implicación en la participada y tiene la capacidad de influir en esos rendimientos a través de su poder sobre esta.” (15: A548)

El control que ejecuta la inversora sobre una participada consiste en tener derechos y poder sobre los rendimientos que estos pueden ser variables según la utilidad, además de poder influir sobre la utilidad a través de su poder de sobre la participada.

La manera de identificar a un inversor que tiene control sobre una participada es únicamente que debe cumplir con lo siguiente:

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

El inversor debe considerar y tomar en cuenta varios aspectos para evaluar si en realidad controla una participada, la forma de verificar si controla la participada es mediante los cambios que se pueden ocasionar en uno de los tres elementos del control.

a) Poder sobre la participada

Una entidad tiene control sobre otra cuando posee los derechos necesarios de dirigir y tomar decisiones importantes sobre la misma, es decir las operaciones más significantes de la compañía, puede la entidad controladora decidir sobre

las mismas, el poder surge de derechos, se pueden dar estos derechos mediante el acceso al patrimonio o participación accionaria.

“Para tener poder sobre una participada, un inversor debe tener derechos existentes que den al inversor la capacidad presente de dirigir las actividades relevantes. A efectos de la evaluación del poder, solo se considerarán los derechos sustantivos y los que no son protectores” (15: A556)

Un inversor puede llegar a tener el poder sobre la participada mediante las decisiones y actividades de relevancia que realice.

El inversor puede llegar a tener el poder sobre la participada cuando otras entidades tienen los mismos derechos que le conceden los aspectos necesarios para participar en las decisiones sobre las actividades más relevantes para la compañía.

b) Rendimientos

Otras de las formas de identificar si el inversor tiene control sobre la participada es el rendimiento de su ganancia en la participada, de esta forma su participación puede estar sujetos a cambios positivos, negativos, o ambas opciones.

“Un inversor está expuesto, o tiene derecho, a rendimientos variables procedentes de su implicación en la participada cuando los rendimientos del inversor procedentes de dicha implicación tienen el potencial de variar como consecuencia del rendimiento de la participada. Los rendimientos del inversor pueden solo ser positivos, solo negativos o ambos, positivos y negativos.” (15: A549)

“Aunque solo un inversor puede controlar una participada, más de una parte puede compartir el rendimiento de la participada. Por ejemplo, tenedores de

participaciones no controladoras pueden compartir las ganancias o distribuciones de una participada.” (15: A549)

c) Vinculación entre poder y rendimiento

La vinculación entre el poder y los rendimientos del inversor sobre la participada es otra de las formas de mantener el control, los rendimientos de las ganancias pueden estar sujetos a cambios variables, pero eso no indica que no pueda ejercer el control, sino además tiene la capacidad de influir mediante el uso de su poder.

Cuando el inversor posee poder sobre la participada, la controla, pero además si posee poder y está la puede utilizar sobre los rendimientos de la participada.

“Por ello, un inversor con derechos de toma de decisiones determinará si es un principal o un agente. Un inversor que es un agente de acuerdo con los párrafos B58 a B72 no controla una participada cuando ejerce derechos de toma de decisiones que le han sido delegados.” (15: A550)

2.2.4 Controladoras y subsidiarias

Un grupo de empresas se caracteriza por poseer una controladora y todas sus subsidiarias, regularmente suele suceder en las grandes compañías que tienen operaciones a nivel mundial debido a la fuerte demanda que generan en la población, esto obliga a que se controle de mejor manera la información financiera desde la controladora, o desde su agencia central, a través de todas las subsidiarias que tenga en el exterior o a nivel local.

a) Antecedentes

Para la consolidación de una empresa es fundamental tener los medios de trabajo y producción, es por tal razón la historia se remonta con la iniciación del comerciante individual, a través de esfuerzo y disciplina logra alcanzar el acreditamiento de su giro de negocio.

El crecimiento económico a través de la creación de nuevas compañías emprendedoras y la generación de empleos, la cual conlleva a la adquisición de nuevas acciones de empresas ya establecidas conforme el avance del tiempo.

b) Controladora

La controladora es la que tiene la inversión en otra compañía llamada subsidiaria el cual debe poseer el total o la mayoría de las acciones de una o más empresas, esta debe ser el 51% o más, estas acciones mayoritarias le permiten el dominio sobre la subsidiaria.

Las acciones que se pueden manejar son:

- **Ordinarias:** no gozan de ningún privilegio
- **Preferentes:** Gozan de ciertos privilegios, entre estos están los dividendos, preferencial al liquidar.

“Es la entidad que dirige o controla económica, financiera, administrativamente o en cualquier otra forma, a otra u otras entidades que serán subordinadas” (20:92)

El control económico se fundamenta en los aportes económicos que la controladora le transfiere a la subsidiaria, de esta manera tiene dependencia económicamente.

c) Subsidiaria

“Una entidad que está controlada por otra entidad” (15: A553)

La subsidiaria es una empresa que se encuentra controlada por la controladora, ya que no cuenta con más del 50% de sus acciones, directo o indirectamente es controlada mediante la subordinación de las acciones.

Se considera subsidiaria cuando el 50% o más del capital le pertenece a la controladora, además otra de las condiciones de ser subsidiaria surge cuando las sociedades tengan el derecho de emitir los votos que constituyen la decisión de la junta de socios.

La subsidiaria no cuenta con personalidad jurídica, la controladora es quien determina su dependencia, maneja sus propios libros contables para determinar sus resultados de cada periodo, sin embargo, debe reportar a la controladora toda la información financiera.

La subsidiaria existe mediante la adquisición de acciones mayoritarias de la controladora, el proceso de adquisición es simple, mediante la compra de acciones a través de un mercado abierto o a través de las ofertas en efectivo hacia los accionistas de la subsidiaria.

Las operaciones de las subsidiarias es fácil controlar mediante la adquisición de inversiones muy pequeñas que logren superar el 50% requerido.

2.2.5 Requerimientos de contabilización

La controladora tiene la obligación de elaborar sus estados financieros con base a políticas contables establecidas y uniformes conforme a la NIIF 10 Estados Financieros Consolidados, para sus operaciones en circunstancias parecidas.

La elaboración de los estados financieros de la entidad participada tiene acción únicamente cuando la controladora obtenga el poder sobre la misma.

2.2.6 Procedimientos de consolidación

Para realizar la consolidación de estados financieros según la NIIF 10 Estados Financieros Consolidados, es necesario seguir con el procedimiento correcto, a continuación, se describen:

- Combinan partidas similares de activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos, y flujos de efectivo de la controladora con los de sus subsidiarias.” (15: A591)
- “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 contabilizar la plusvalía relacionada).” (15: A591)
- Eliminaciones; se deben eliminar en su totalidad las transacciones generadas y los saldos existentes entre compañías, las cuales suelen ser: cuentas por cobrar, cuentas por pagar, ventas, compras, capital, inversión en acciones, ingreso por recargo gasto, dividendos recibidos, utilidades retenidas, además de utilidades en inventario y activo fijos por operaciones de periodos anteriores, la participación no controladora y los intereses minoritario.

a) Políticas contables uniformes

La entidad deberá adoptar e implementar políticas contables uniformes, de acuerdo con el requerimiento de la NIIF 10 Estados Financieros Consolidados, de lo contrario se realizarán ajustes necesarios por los miembros que conforman el grupo, controladora y subsidiaria.

La compañía al emitir políticas contables de consolidación de sus estados financieros debe tomar en cuenta la magnitud de sus operaciones financieras y operativas, además de evaluar la importancia de presentar esta información a alta gerencia, el valor agregado que genera en las nuevas inversiones.

Una de las políticas de consolidación es la eliminación en su totalidad, los saldos, operaciones, ingresos, y gastos entre compañías.

Las políticas contables uniformes de la compañía en la consolidación de los estados financieros deben contemplar presentar información de manera relevante para la junta directiva de accionistas.

Las políticas contables uniformes se contemplan que no será necesario que la entidad controladora elabore estados financieros consolidados únicamente si, y cumple con estas observaciones:

Cuando la controladora es, a su vez, una subsidiaria sin accionistas minoritarios o con accionistas minoritarios, que han sido informados de que la controladora no presenta los estados financieros consolidados y no se presentan manifestaciones u cualquier otra objeción con relación a eso.

Los instrumentos de pasivo o de patrimonio neto de la controladora no se negocian en un mercado público, este puede ser una bolsa de valores nacional o extranjera, o un mercado no organizado, incluyendo mercados locales y los regionales

Cuando la entidad controladora no registra sus estados financieros en una comisión de valores u otra organización reguladora, con el propósito de emitir algún tipo de instrumentos en un mercado público.

La entidad controladora, o alguna de las controladoras intermedias elaboran sus estados financieros consolidados que están disponibles para el público y cumplen con las normas internacionales de información financiera.

Los estados financieros consolidados incluyen todas las dependientes. NO existen exenciones por control temporal, por distintas líneas de negocio ni dependiente que opera bajo restricciones significativas de transferencia de fondos a largo plazo

b) Medición

Todos los rubros de ingresos y gastos de la entidad subsidiaria serán incluidos en los estados financieros consolidados, desde la fecha en que se tiene el control sobre la entidad subsidiaria, y debe finalizar hasta en el momento en que se finalice la relación entre controlador y subsidiaria.

“Una entidad incluirá los ingresos y gastos de una subsidiaria en los estados financieros consolidados desde la fecha en que obtenga el control hasta la fecha en que cese dicho control sobre la subsidiaria. Los ingresos y gastos de la subsidiaria deberán basarse en los importes de los activos y pasivos reconocidos en los estados financieros consolidados en la fecha de la adquisición. Por ejemplo, un gasto por depreciación reconocido en el estado del resultado integral consolidado después de la fecha de la adquisición se basará en los valores razonables de los activos depreciables relacionados reconocidos en los estados financieros consolidados en la fecha de la adquisición.” (15: A592)

c) Derecho de votos potenciales

El derecho de votos potenciales proviene del control, un inversor al evaluar este proceso considerara si tiene derecho de votos potenciales sobre la entidad, con el objetivo de determinar si tiene poder, es decir que los derechos de voto potenciales son derechos que se obtienen de una participada, la cuales pueden ser las de instrumentos u opciones convertibles, incluyendo los contratos a término.

Cuando se origina el derecho de voto potencial, al presentar los estados financieros consolidados, la proporción del resultado del periodo se mostrará únicamente sobre la base de participación en la propiedad existente

“En algunas circunstancias, una entidad tiene, en esencia, una participación en la propiedad que existe como resultado de una transacción que le da acceso, en ese momento, a los rendimientos asociados con una participación en la propiedad. En estas circunstancias, la proporción asignada a la controladora y participaciones no controladoras al elaborar los estados financieros consolidados se determinará teniendo en cuenta el ejercicio eventual de esos derechos de voto potenciales y otros instrumentos derivados que dan acceso a la entidad a los rendimientos en ese momento.” (15: A592)

d) Fecha de presentación

Para poder presentar información financiera es necesario que la entidad controladora y subsidiaria tengan su información financiera en la misma fecha en que se debe presentar los estados financieros consolidados, si en alguno de las compañías se tienen fechas deferentes, debe presentar información adicional en la fecha en que se tiene planificado presentar la información financiera consolidada.

“Si fuera impracticable hacerlo, la controladora consolidará la información financiera de la subsidiaria utilizando los estados financieros más recientes de ésta ajustados por los efectos de transacciones significativas o sucesos que tengan lugar entre la fecha de esos estados financieros y la fecha de los estados financieros consolidados. En cualquier caso, la diferencia entre la fecha de los estados financieros de la subsidiaria y la de los estados financieros consolidados no será mayor de tres meses, y la duración de los periodos sobre los que se informa y cualquier diferencia entre las fechas de los estados financieros será la misma de periodo a periodo.” (15: A592-A593)

“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. Cuando los finales de los períodos

sobre los que informan la controladora y una de las subsidiarias fueran diferentes, ésta última elaborará, a efectos de la consolidación, información financiera adicional a la misma fecha que los estados financieros de la controladora para permitir a ésta consolidar la información financiera de la subsidiaria, a menos que sea impracticable hacerlo.” (15: A592)

2.2.7 Conversión de moneda extranjera

La conversión de los estados financieros para una compañía se aplica cuando se tienen negocios en el extranjero, como el caso de las controladoras y subsidiarias, la cual ameritan realizar la consolidación de sus estados financieros, y para llevar a cabo este proceso como lo indica la NIIF 10 Estados Financieros Consolidados, es necesario convertir la moneda funcional a la moneda de presentación los estados financieros, conforme a los tipos de cambios vigentes.

a) Objetivos

La conversión de los estados financieros uno de sus objetivos es expresar en los términos de la moneda que utiliza la controladora, para efecto de la consolidación y su proceso busca expresar los estados financieros medidos en una unidad monetaria en términos de otra unidad monetaria.

Otro de sus los objetivos principales es la medición de los estados financieros en su moneda de origen, la conversión se obtiene mediante algún tipo de cambio de moneda, que indica la cantidad de unidades de la moneda de origen o viceversa.

Para las empresas con operaciones fuera del país de origen, es necesario la conversión de sus estados financieros por diversas razones, entre las cuales se destacan: para una correcta toma de decisión, para brindar información contable a los accionistas del extranjero en su propia moneda local, determinar

mediante el tipo de cambio favorable ganancias o pérdidas en el caso sea desfavorable, obtener la consolidación de la controladora y la subsidiaria en un solo informe.

La Norma Internacional de Contabilidad NIC 21 Efectos de las variaciones en las tasas de tipo de cambio de la moneda extranjera, determina dos tipos de monedas las cuales son:

b) Moneda funcional

es la moneda principal utilizada en las operaciones de las entidades, ya sea una entidad aislada o una entidad controladora, decir el entorno económico principal en la que la entidad opera sus servicios o ventas.

Según la NIC 27 Efectos de las variaciones en las tasas de tipo de cambio de la moneda extranjera, cuando la entidad utiliza una moneda de presentación diferente a la funcional, la entidad en este caso controladora está obligado a convertir sus resultados y la situación financiera de la entidad de la moneda funcional a la moneda de presentación, utilizando los tipos de cambios requeridos y necesarios para el negocio.

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

• La moneda:

- Que influya fundamentalmente en los precios de venta de los bienes y servicios (con frecuencia será la moneda en la cual se denominen y liquiden los precios de venta de sus bienes y servicios) y del país cuyas fuerzas competitivas y regulaciones determinen fundamentalmente los precios de venta de sus bienes y servicios.

- La moneda que influya fundamentalmente en los costos de la mano de obra, de los materiales y de otros costos de producir los bienes o suministrar los servicios (con frecuencia será la moneda en la cual se denominen y liquiden tales costos).” (15: A1097)

c) Moneda de presentación

Es la moneda en la cual se presentan los estados financieros de una entidad ya sea controladora o subsidiaria, estas pueden estar sujetos a conversión a la moneda de funcional, la cual conlleva aplicar diferentes tipos de cambios según sea el requerimiento de la entidad controladora o subsidiaria.

d) Formas de conversión

Activos y pasivos se convierten a la tasa de cambio de cierre.

Los ingresos y gastos se convierten a la tasa de cambio conforme a la fecha de transacción en que se llevaron a cabo, regularmente se realiza al tipo de cambio promedio que se tiene al cierre del periodo.

La conversión de los estados financieros para una compañía se aplica cuando se tienen negocios, en el caso de, controladoras o sucursales en el extranjero y la cual se amerite realizar una consolidación de los estados financieros.

La conversión es transformar o re expresar los estados financieros de una la moneda local a la extranjera o viceversa, según sea el caso requerido para la consolidación de la información financiera.

Cuando se realiza la conversión de los estados financieros, surge un diferencial cambiario, según sea el tipo de cambio de la moneda a utilizar, cuyo objeto final es medir el valor de la moneda de origen.

La conversión de los Estados Financieros es de vital importancia cuando se tiene negocios en el extranjero, con un nivel de alcance financieramente

grande, la cual debe conllevar un control bien definido, por tal razón se puede aplicar la conversión de los saldos a la moneda local respectivamente.

Las razones por las cuales se tienen los negocios en el extranjero pueden ser diversas, entre las cuales se encuentran: estratégicos de expansión de mercado, la facilidad de poder acceder a utilizar tecnología de última generación, la obtención de materia prima de primera mano.

2.2.8 Participaciones no controladoras

Las participaciones no controladoras consisten en que el patrimonio de la subsidiaria no es atribuible a la controladora, es decir, que no le compete, ya sea de forma directa o indirectamente a la controladora.

Se presentan en el Estado de Situación Financiera consolidado, como parte del patrimonio, con la observación de que debe ir por separado con relación al patrimonio de los propietarios de la controladora.

La entidad puede atribuir el resultado del periodo y los resultados integrales a los dueños de la compañía controladora, y por ende a las participaciones no controladoras, cuando resulte un saldo deudor la entidad controladora también puede atribuir dicho resultado a los propietarios de la controladora.

“Si una subsidiaria tiene en circulación acciones preferentes con derechos acumulativos que estén clasificados como patrimonio, y cuyos tenedores sean las participaciones no controladoras, la entidad computará su participación en el resultado del periodo después de ajustar los dividendos de estas acciones, al margen de que éstos hayan sido declarados o no.” (15: A593)

2.2.9 Pérdida de Control

La controladora puede perder en cualquier momento el control sobre la subsidiaria, cuando ocurre este tipo de condiciones debe seguirse el procedimiento adecuado, a continuación:

- La controladora en su estado financiero de situación financiera consolidado debe dar de baja las cuentas de activos y pasivos de la entidad que dejo de ser una subsidiaria.
- La controladora debe de reconocer toda inversión conservada en la subsidiaria anterior, posteriormente realizar el registro contable de la inversión y los aportes adeudados por la antigua subsidiaria.
- La controladora debe reconocer la ganancia o pérdida que se origina por pérdida de control sobre la participada.

a) Contabilización de la pérdida de control de una subsidiaria

la controladora no siempre maneja el control sobre la subsidiaria, la puede perder en dos o más transacciones, sin embargo, la forma adecuada de contabilizar es la siguiente:

- Cuando las transacciones son realizadas en el mismo momento, o cuando se tiene en cuenta del uno al otro
- Cuando la controladora forma una transacción única, con el objetivo de lograr el efecto comercial
- “Un acuerdo considerado en sí mismo no está económicamente justificado, pero sí lo está cuando se le considera juntamente con otros. Un ejemplo es cuando el precio de una disposición de acciones se fija por debajo del mercado y se compensa con otra posterior a un precio superior al de mercado.” (15: A593)
- Si la controladora pierde el control que mantiene sobre una subsidiaria, la controladora deberá realizar la contabilización todos los importes reconocidos en el otro resultado integral, con relación a la subsidiaria.

2.2.10 Entidad de inversión

Identificar una entidad que sea de inversión, debe tener el propósito de invertir únicamente, es decir, realizar la apreciación de las inversiones, tales como

capital, ingresos sobre las inversiones; estos pueden ser dividendos, intereses generados por las inversiones, u otros ingresos por alquileres.

En consecuencia, una entidad no puede fungir como una entidad de inversión si únicamente el objetivo es comercializar, producir o procesar productos con las entidades con las cuales posee inversión, es incongruente este tipo de comercialización, esto no se considera como una entidad de inversión.

Para determinar que una entidad puede fungir como una entidad de inversión, se debe tener presente lo siguiente:

- Para que una entidad pueda fungir como una entidad de inversión es necesario obtener fondos de uno o más inversionistas, con el único propósito de brindar un servicio de inversiones.
- Tiene el objetivo de comprometerse con los inversionistas a prestar su único servicio de negocio el de invertir los fondos para lograr la obtención de resultados de utilidades sobre la apreciación de capital, los ingresos de las inversiones.
- Las inversiones que posee un inversor las debe medir al valor razonable, con el objetivo de mantener un buen rendimiento sobre las inversiones que posee.

a) Características de una entidad de inversión

Poseen cuatro características una entidad de inversión, la cuales se describen a continuación:

- **Posee más de una inversión**

La cartera de una entidad de inversión regularmente mantiene más de una inversión, con el propósito de maximizar sus rendimientos de ingresos y mantener un control adecuado sobre las inversiones con relación a cualquier

riesgo de pérdida en cualquiera de las entidades, puede mantener varias formas y plazos para regular y minimizar flujos de fondos.

- **Posee más de un inversor**

Las entidades de inversión es común que tengan más de un inversor, los cuales tienen sus inversiones para tener accesos a ciertos servicios de beneficio, al tener muchos inversores la entidad puede ofrecer a sus inversionistas muchos beneficios, entre las cuales puede ser: fondo de pensiones, un fondo de inversión personal, o un fideicomiso familiar.

- **Posee inversiones que no conforman parte del grupo de empresas**

Puede una entidad de inversión poseer inversiones no relacionadas al grupo de empresas que conforma, es decir, inversores no relacionados, cuando se tienen inversores no relacionados, los beneficios hacia los inversionistas se reducen, es decir, no se puede realizar con exactitud la apreciación del capital, o ingresos de inversiones.

- **Tiene participación de manera directa en el patrimonio en la propiedad.**

“Una entidad de inversión es habitualmente, pero no se requiere que lo sea, una entidad legal separada. Las participaciones en la propiedad en una entidad de inversión tienen habitualmente la forma de participaciones en el patrimonio o participaciones similares (por ejemplo, participaciones societarias) a las que se atribuye una parte proporcional de los activos netos de la entidad de inversión. Sin embargo, la existencia de diferentes clases de inversores, algunos de los cuales tienen derecho solo a una inversión específica o grupos de inversiones, o que tienen participación proporcional distinta en los activos netos, no le impide a una entidad ser una entidad de inversión.” (15: A591)

CAPÍTULO III

EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO DIRECTOR FINANCIERO

3.1 Definición de Contador Público y Auditor

“Profesional egresado de la facultad de Ciencias Económicas de alguna universidad, en el grado de Licenciado con el título de Contador Público y Auditor. Su campo de acción es sumamente amplio ya que tiene que prestar su colaboración en todo lo que se relacione con la contabilidad y auditoría, entre sus funciones más importantes y delicadas:

- Ser auxiliar eficaz de abogados y jueces cuando se trate de dilucidar asuntos complicados con motivo de cuentas
- Prestar asesoría en negocios de dudosa recuperación, materia de impuestos, control interno y en muchos actos más.
- Procurar evitar que se comenten fraudes y malversaciones, entre otros.” (23:115)

El Contador Público y Auditor es un profesional que se dedica a manejar, controlar y administrar las finanzas, con toda la gama de experiencia en contabilidad, finanzas, áreas laborales, derecho laboral, matemáticas, derecho mercantil, además debe tener toda la ética profesional para ejecutar su labor, entre las cuales están:

Responsabilidad hacia la sociedad, debe ser imparcial en cualquier decisión y ejecución, sostener un criterio profesional.

Calidad profesional en los trabajos que presentan, con razonabilidad, diligencia y responsabilidad, tomar en cuenta las actualizaciones tributarias, fiscales y laborales.

La profesión de Contador Público y Auditor nace juntamente con el surgimiento de la facultad de Ciencias Económicas de la Gloriosa Universidad de San Carlos de Guatemala, conforme el Decreto 1972, emitido durante la gestión de aquel entonces General Jorge Ubico Castañeda, con fecha de 25 de mayo del año 1937.

3.2 Objetivos de la profesión

El Contador Público y Auditor debe cumplir con ciertos requerimientos éticos, morales y de cumplimiento para poder llegar a los objetivos trazados y tomando como base las Normas de Ética profesional, que deberán cumplir todos los profesionales de las ciencias económica, los cuales son los siguientes:

- a) Actuar en función del interés nacional
- b) Ser responsable hacia la sociedad
- c) Adquirir responsabilidad hacia quien contrata los servicios
- d) desarrollar responsabilidad hacia la profesión

3.3 Características del Contador Público y Auditor

La carrera del Contador Público y Auditor es una vocación de elegir la carrera para desenvolverse y ejercer de manera responsable, de acuerdo con las aptitudes, características motivacionales y marcos de referencia legales y socio económicos.

Un Contador Público y Auditor debe poseer las siguientes características:

3.3.1 Responsabilidad hacia la sociedad

Como Contador Público y Auditor debe responder a criterios profesionales hacia la sociedad ante cualquier juicio emitido debe sostener un criterio profesional e imparcial para no perjudicar ninguna de las partes interesadas.

En la presentación de trabajos profesionales deberá prevalecer la calidad del servicio, aplicando todas las referencias y normas regulativas a la carrera, actuará con toda la intención y el cuidado necesario en la presentación de sus servicios profesionales, preparándose de manera técnica con las actualizaciones referente a la carrera.

3.3.2 Servicios profesionales

El Contador Público y Auditor, tiene la obligación de resguardar toda la información que se le brinde en alguna compañía donde ejecuta su labor, esto conlleva no revelar información importante y confidencial que se le confía, salvo orden judicial.

Como profesional tiene la libertad de rechazar cualquier servicio profesional que afecte su ética y carrera profesional faltando al honor y dignidad.

En las circunstancias en que se encuentre su cliente no debe tomar ventaja para dañar, debe mantener una postura de lealtad hacia el usuario de los servicios, a cambio de percibir una retribución económica decorosa.

3.3.3 Responsabilidad ante la profesión

Una de las características principales del Contador Público y Auditor, es un mutuo respeto hacia los colegas de trabajo profesional, mantener buena relación con sus colaboradores y asistentes, actuando con espíritu de liderazgo.

Dignificar la carrera como profesional debe ser mediante la calidad de servicios de manera objetiva y prestigiosa si menospreciar a los demás colegas, transmitir a los demás mediante la enseñanza de acuerdo con los conocimientos adquiridos y con apoyo de todas las normas profesionales y de conducta.

3.4 Campos de actuación profesional

El Contador Público y Auditor puede desempeñarse en varios y extensos campos muy importantes para la sociedad, pero existen dos formas importantes de desempeñarse en la sociedad, de forma independiente y dependiente.

3.4.1 Independiente

El Contador Público y Auditor puede ejercer la profesión de forma individual o asociados con otros colegas y labora mediante sus propias condiciones y contrataciones de asistentes personales, presta sus servicios en un despacho propio, para el público en general que requiere sus servicios, su retribución de los honorarios profesionales, dependerá del tipo de servicio de calidad que brinde, entre los servicios que puede prestar a la sociedad se encuentra:

Asesoría contable completa, entre las cuales puede ejecutar sistemas contables, asesoría contable, elaboración y análisis de estados financieros, presentación de estados financieros, calculo y determinación de impuestos fiscales

En la rama de auditoria puede prestar los servicios de auditoría financiera, fiscal, forense, de operaciones y de procedimientos, auditoria administrativa.

3.4.2 Dependiente

El Contador Público y Auditor, puede desarrollar su profesión de forma dependiente o bajo relación de dependencia, mediante la celebración de un contrato de trabajo, en las que se determinan el cumplimiento de obligaciones laborales, horarios a cambio de una retribución económica como salario, entre estos campos se encuentran:

Como Auditor Interno, velar por el cumplimiento de los procesos y evaluación de controles y sobre todo la mitigación de los riesgos en la entidad.

Gerente Financiero, administrar de forma razonable la información financiera y presentar a la Junta de Accionistas de la entidad.

Contador General, en la elaboración de los estados financieros.

El Contador Público y Auditor, puede desarrollar un rol importante como tesorero de alguna corporación grande y tener el control sobre los flujos de efectivo y de pagos a proveedores.

Entre los otros campos donde se puede desarrollar el Contador Público y Auditor puede ser como; contralor, contador de impuestos, contador de nóminas, director general.

3.5 El Contador Público y Auditor como director financiero

Con la experiencia y conocimientos en normas financieras el Contador Público y Auditor su labor profesional cada vez es más valiosa para la ejecución y control financiero en una entidad.

Como director financiero cobra más auge en la economía actual, su función va más allá de jornalizar libros contables, si no de brindar un valor agregado a la compañía y tener soluciones para los problemas financieros.

3.5.1 Características de un director financiero

Algunas de las características más sobresalientes que debe poseer el Contador Público y Auditor como director financiero son:

a) Obtener mejores beneficios

Es fundamental que el director financiero obtenga mejores beneficios para la compañía, con relación a nuevos inversionistas, créditos financieros debe poseer destrezas para las negociaciones de cualquier índole relacionado al ramo de la actividad principal de la empresa.

b) Flexibilidad

Debe poseer una flexibilidad en la ejecución de su labor y en todos los aspectos relacionados a la compañía, administrar de manera correcta los recursos financieros, mantener un ambiente de trabajo para todo su equipo.

c) Análisis en la información financiera

Un director financiero debe entregar información financiera a la alta gerencia de tal manera que debe poseer habilidades y destrezas para la obtención, procesamiento, ejecución y análisis de esta.

3.5.2 Importancia de un director financiero

La compañía debe ser rentable en un largo plazo, de ahí radica la importancia de contar con un director financiero capacitado en todos los ámbitos requeridos de su campo.

Toda la información financiera está bajo la responsabilidad, por lo tanto, es su compromiso entregar informes financieros apegados a la realidad de la compañía.

Es importante que el director financiero tenga un adecuado control sobre el manejo del flujo de efectivo, ya que de esto depende la liquidez de la compañía ante cualquier eventualidad o contingencia laboral, fiscal y/o ambiental según el giro del negocio.

Entre las responsabilidades principales del profesional de las ciencias económicas Contador Público y Auditor, como director financiero de una entidad, es tener un flujo de efectivo sano para que la entidad pueda tomar las decisiones necesarias de inversión y finanzas las operaciones de proyectos y construcciones en proceso, además de poder realizar inversiones en la bolsa de portafolios de inversiones de forma recurrida y de esta manera generar intereses para la compañía.

En lo que respecta a la directriz que debe manejar el director financiero es importante estar capacitado en aspectos técnicos para cualquier decisión de índole laboral que la empresa tome la compañía, los elementos claves que debe poseer un director financiero son:

Adecuada planificación financiera, control financiero para alcanzar los objetivos trazados, toma de decisiones financieras en cualquier circunstancia de inversión a corto o largo plazo y planificación financiera.

3.5.3 Funciones de un director financiero

Las funciones más importantes del Contador Público y Auditor como director financiero se pueden encontrar lo siguiente:

a) Administra la liquidez del flujo de efectivo en las compañías

Gestionar créditos con proveedores, control sobre cobros a clientes, crear un programa óptimo de cobrabilidad para mantener un flujo de efectivo sano en la compañía, conforme a estos datos puede realizar un análisis profundo para presentar a gerencia general y proponer nuevas inversiones en certificados de depósito a plazo fijo o proyectos locales y extranjeros.

b) Control adecuado sobre costos y gastos de la compañía

A través de una adecuada aplicación de los costos y análisis de la distribución financiera el Contador Público y Auditor como director financiero puede tomar decisiones del uso adecuado y eficiente del flujo de caja, estos controles ayudan a la compañía a tomar mejores decisiones y sobre datos razonables.

c) Evaluación y búsqueda de financiación

Una de las formas de financiarse es la búsqueda de inversiones con los bancos u otras entidades financieras que ofrecen capital económico a las empresas, como director financiero de la entidad, debe presentar la información financiera

de forma consolidada para que puedan brindarle el crédito necesario para la inversión proyectada.

La evaluación en la adquisición de algún crédito de financiación deberá ser apegado a un análisis conforme a las necesidades de inversiones y planes que se tienen en la compañía.

3.5.4 Responsabilidad del Contador Público y Auditor como director financiero

El Contador Público y Auditor como director financiero debe cumplir con las obligaciones y responsabilidades por la cual una compañía contrata sus servicios, entre las cuales se pueden encontrar lo siguiente:

a) Administración de los recursos económicos

La principal responsabilidad del director financiero es administrar de forma eficiente y adecuada los recursos económicos de la compañía, es decir rendir en su máxima expresión los recursos asignados.

Promover la eficiencia de cada departamento que conforma su equipo de trabajo de finanzas, asignando actividades efectivas mediante la implementación de políticas y procedimientos adecuados.

Agilizar y modernizar el sistema de pago a proveedores mediante el uso de herramientas electrónicos de pagos brindado por los bancos locales y sistemas financieros, de esta forma reducir la duplicidad de actividades en los departamentos de tesorería y cuentas por pagar.

Mantener informado a la alta gerencia mediante informes financieros con análisis fundamentadas con los conocimientos técnicos y científicos adquiridos durante toda la carrera del profesional del Contador Público y Auditor.

Tener un apalancamiento financiero para la compañía, buscando tasas de

intereses atractivos, créditos financieros, inversiones a plazo fijo, de una manera eficiente y ahorrando recursos para la compañía.

Tener la eficiencia en la modernización en el proceso de cobro a los clientes para reducir días de cobro y contar con flujo de efectivo sano, generando una rentabilidad estable.

3.6 Legislación aplicable

Como profesional de las Ciencias Económicas, debe estar regulado por una legislación mercantil o fiscal, la aplicación de estas normativas regula el ejercicio del profesional en beneficio de la compañía, por la magnitud de las decisiones que tome el Contador Público y Auditor como director financiero, tomando en consideración el perfil que maneja.

El Contador Público y Auditor como director financiero su profesión y la labor que ejerce debe estar sujeto a una legislación profesional, debido a que emite informes, realiza análisis a estados financieros, tiene injerencia en decisiones importantes con relación a nuevas inversiones, nuevas contrataciones, lo cual hace esto necesario un resguardo para la compañía o firma para quien presta sus servicios profesionales.

La actuación del Contador Público y Auditor, ante la compañía para la aplicación correcta en los cálculos de los impuestos ante el fisco, o Superintendencia de Administración Tributaria –SAT- es indispensable, el cual debe tener los conocimientos necesarios en campo laboral y fiscal.

Debe regirse y tener conocimiento de las siguientes regulaciones legales:

- Constitución Política de la República de Guatemala
- Código Civil y sus reformas decreto Ley No. 106
- Código de Comercio Decreto 2-70 del Congreso de la República
- Código de Trabajo Decreto 1441 del Congreso de la República

- Ley del Impuesto al Valor Agregado –IVA- Decreto 27-92 del Congreso de la República
- Ley de Colegiación Profesional Obligatoria Decreto 72-2001 del Congreso de la República
- Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012.
- Código Tributario y sus Reformas Decreto 6-91 del Congreso de la República
- Código Penal y sus Reformas Decreto 17-73 del Congreso de la República
- Manual de cumplimiento Contadores Públicos y auditores, Reglamento de la Ley contra el lavado de dinero u otros activos Acuerdo Gubernativo 443-2013.

3.6.1 Legislación General

El desarrollo de la profesión como Contador Público y Auditor cuenta con varias regulaciones normativas que hacen que sea más fácil y coordinado su ejecución en el campo laboral y profesional.

El perfil que posea el Contador Público Auditor en las compañías debe evitar con certeza absoluta los actos de intención de corrupción o participar en alguna planeación, ejecución calificados como indignantes o deshonesto.

a) Normas de ética para graduados en Contaduría Pública y Auditoría

Fue constituida por la directiva del colegio de Economistas, Contadores Públicos y Auditores de Guatemala, la norma es aplicable a Contadores Públicos y Auditores graduados de las distintas Universidades del país y con el objeto de regular la reciente incorporación a la sociedad económica del país

Las regulaciones que contiene la norma son; la debida actuación que debe tener el Contador Público y Auditor frente a la sociedad guatemalteca en

función del interés nacional contribuyendo al desarrollo social y económico del país, se considera que no existe la responsabilidad hacia la sociedad cuando el profesional de las ciencias económicas cuando:

“Sea cónyuge o se encuentre dentro de los grados de ley, del propietario o socio principal de la empresa o de algún director administrador, o empleado del cliente, que tenga intervención importante en la administración de las empresas o actividades del propio cliente.” (3:1)

“Desempeñe un puesto público o privado, en una dependencia u oficina que tenga injerencia en las decisiones sobre nombramiento de Contador Público y Auditor, para prestar servicio a dependencias o empresas estatales o privadas y, a su vez, ofrezca sus servicios como Contador Público y Auditor independiente” (3:1)

b) Código de ética para profesionales de la contabilidad –IFAC-

Fue elaborado por el Consejo de Normas Internacionales de Ética para contadores con sus siglas en inglés –IESBA- International Ethics Standards Board of Accountants, la finalidad de este código es la regulación del profesional con respecto a las diversidades de operaciones que realiza día con día en el mercado laboral y profesional.

Se compone tres partes, en la primera ratifica el compromiso que debe tener el Contador Público y Auditor con relación a los valores y principios morales en la ejecución de su labor, identificando los principios que debe prevalecer; integridad, objetividad, competencia y diligencia profesional, confiabilidad y el comportamiento profesional; la segunda parte se refiere directamente a la profesión del Contador Público y Auditor, como el nombramiento, honorarios y otros tipos de remuneración y por último la preparación que debe poseer el profesional para asumir retos en empresas laborales.

“La misión de la IFAC, es servir al interés público, impulsar el fortalecimiento de la profesión contable en el mundo y contribuir al desarrollo de economías internacionales sólidas mediante el establecimiento de normas profesionales de alta calidad y la promoción de la adherencia a las mismas, fomentar la convergencia internacional de dichas normas y pronunciarse sobre cuestiones de interés público allí donde la especialización de la profesión es más relevante.” (16:2)

3.7 Organismos reguladores de la profesión

Como toda profesión debe existir entidades regulatorias a la carrera, la cual son las que el Contador Público y Auditor debe conocer y tener siempre en consideración.

Estas entidades tienen el fin de llevar un orden en trámites legales, autorizaciones a solicitudes de cualquier índole relacionado a la carrera, capacitaciones constantes al gremio de profesionales, resguardo de todos los profesionales, un gremio donde puedan compartir ideas, experiencias y un mejor servicio hacia la sociedad guatemalteca.

3.7.1 Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores –IGCPA-

“El Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores -IGCPA- es una institución de servicio gremial, fundada el 7 de noviembre de 1968, integrada por contadores públicos y auditores egresados de las distintas universidades del país. El IGCPA se dedica, a promover la superación personal y profesional de sus asociados, mediante la capacitación continua, contando con estatutos y personería jurídica. Es además miembro patrocinador de la Asociación Interamericano de Contabilidad –AIC- y de la Federación Interamericana de Contabilidad–IFAC-.” (32)

El IGCPA dentro de sus finalidades principales esta la capacitación constante al profesional Contador Público y Auditor, para asumir los retos que la era moderna tiene en el mercado laboral, las experiencias se difunden mediante la intervención en colegios profesionales, universidades de Guatemala, y los organismos internacionales.

Existen dos tipos de socios titulares y adherentes, el primero son todos aquellos contadores públicos y auditores graduados de la licenciatura de Contador Público y Auditor y lo segundo son todos aquellos estudiantes que poseen como mínimo el cierre de pensum de su carrera.

3.7.2 Colegio de Economistas, Contadores Públicos y Auditores y Administradores de Empresas

Otras de las entidades regulatorias para la carrera del profesional que ejerce la función de velar por la equidad en el ejercicio de las profesiones, poder brindar a los profesionales afiliados mejores servicios y tener una participación en la generación de propuestas de solución a problemas nacionales de carácter socioeconómico.

“Institución no lucrativa con fines mutualistas, que agremia a los profesionales de las ciencias económicas para la defensa de la ética y la transparencia en el ejercicio de la profesión, así como para su dignificación y bienestar” (3:5)

El Colegio continuamente “desarrolla actividades de previsión social, culturales, sociales y deportivas de formación y actualización de sus agremiados para contribuir con su crecimiento y desarrollo profesional.” (2)

Su historia remonta en la siguiente descripción del Colegio; “El 24 de febrero de 1947, fue publicado en el Diario Oficial Número 78, el Decreto Número 332, Ley de Colegiación Oficial Obligatoria para el ejercicio de las Profesiones Universitarias; que indicaba entre otras cosas que el Consejo Superior

Universitario, debería convocar dentro de los quince días siguientes a su publicación a los miembros de las diferentes profesiones, para la organización del colegio correspondiente, concediendo un período de noventa días para su inscripción. Quedando exceptuados de esta disposición las profesiones que no tenían veinte o más representativos en toda la república.” (2)

3.7.3 Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala

Es la institución encargada de agrupar a todos los Contadores Públicos y Auditores de Guatemala, para que puedan ser colegiados de esta forma ejercer su profesión de manera lega en el ámbito de la sociedad, el colegio ejerce sus funciones sin fines de lucro más la de aportar a la sociedad profesionales con capacidades intelectuales muy acertados a la realidad nacional, además una entidad que promueve, vigila y defiende la calidad del profesional frente a los retos que se den en su vida profesional

3.7.4 Federación Internacional de Contadores –IFAC-

La IFAC es la organización mundial para profesionales, fue fundada en el año de 1977, tiene asociados en más de 125 países tiene la misión en desarrollar y promover una profesión contable con estándares armonizados, capaces de ofrecer servicios de alta calidad para la sociedad.

Su principal misión es servir a la sociedad mediante la preparación de profesionales contribuyendo en la elaboración, adopción y aplicación de alta calidad de normas y directrices internacionales.

La IFAC tiene la principal característica de enfatizar la constante capacitación, además de los valores, la ética y las actitudes profesionales que identifican al Contador Público y Auditor profesional como miembro de una profesión incluyen el compromiso para servir a los intereses de la comunidad.

CAPÍTULO IV

PARTICIPACIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO DIRECTOR FINANCIERO EN LA ELABORACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS, EN UN GRUPO DE EMPRESAS DE SERVICIOS MARÍTIMOS-PORTUARIOS (CASO PRÁCTICO)

4.1 Antecedentes e información general de las empresas de servicios marítimos portuarios.

La empresa controladora Altamar ABC, S.A. se dedica a los servicios marítimos portuarios a nivel nacional e internacional, fue fundada en Guatemala el 02 de mayo del año 1990, tiene más de 20 años de operar en la industria de servicios marítimos portuarios, con gran aporte a la economía y desarrollo nacional, además de formar parte de las grandes industrias de servicios marítimos portuarios.

Desde su fundación la empresa Altamar ABC, S.A. ha aportado para la economía nacional fuentes de ingresos y generación de empleos a través de sus operaciones en Puerto Quetzal y Santo Tomás de Castilla, se ha posicionado como una de las principales empresas de servicios marítimos portuarios del país, entre sus actividades se encuentran una diversidad de actividades como: descarga de productos a granel como maíz, frijol, harina de soya, gluten, y los servicios de estiba, desestiba, agenciamiento de buques y el más reciente servicio de la implementación de desarrollo de instalaciones portuarios especializados en descarga de carbón.

La empresa Altamar ABC, S.A. se encuentra inscrito en el Registro Mercantil de Guatemala, como empresa de servicios marítimos portuarios y diversidad de actividades de transporte marítimo.

Para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales ante la Superintendencia de Administración Tributaria -SAT- se encuentra inscrito bajo el régimen de opcional simplificado sobre ingresos de actividades lucrativas, conforme lo que regula el libro I, de Ley de Actualización Tributaria, del Impuesto Sobre la Renta -ISR- Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala.

La presentación de la información financiera es al 31 de diciembre del año 2018, sus estados financieros se encuentran elaborados según las Norma Internacional de Contabilidad NIC 1 Presentación de Estados Financieros.

La empresa Altamar ABC, S.A. ha expandido sus servicios marítimos portuarios actualmente tiene participación en la subsidiaria Blue Tide Inc. El cual posee una inversión del 67% de las acciones, la participación accionaria es operado por el método de participación.

La empresa Altamar ABC, S.A. ha tenido control sobre los acontecimientos en las operaciones financieras desde la fundación de la subsidiaria, la cual influye directamente en la conversión de moneda dólares de Estados Unidos de América a quetzales de Guatemala.

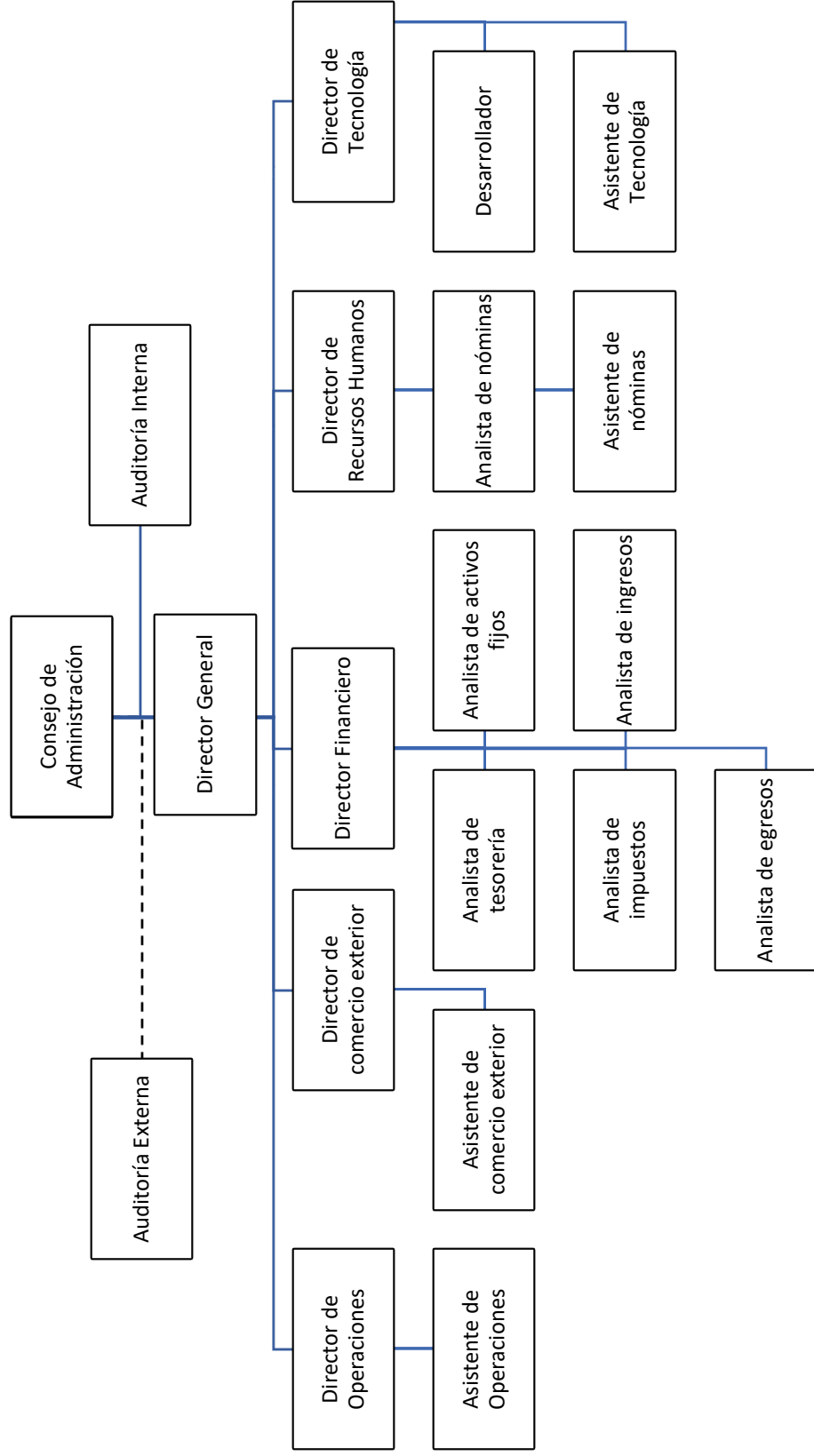
Uno de los factores más importantes para que la empresa Altamar ABC, S.A. consolide sus estados financieros conforme a la Norma Internacional de Información Financiera 10 Estados Financieros Consolidados, con la subsidiaria Blue Tide Inc. Es presentar información financiera como si se trata de una sola entidad, ya que cotiza en una bolsa de valores, pero además de esto, la Asamblea General de Accionistas de la empresa Altamar ABC, S.A. con el fin de conocer cuál es la situación financiera y el resultado de las operaciones, que desde el punto de vista financiero y administrativo es una sola entidad para la toma de decisiones y poder atraer a nuevos posibles inversionistas para la compañía.

4.1.1 Estructura Organizacional de Altamar ABC, S.A.

A continuación, se presenta la estructura organizacional de la empresa Altamar ABC, S.A., con las diferentes posiciones de puestos, según corresponde a la investigación realizada:

- a) Asamblea General de Accionistas
- b) Auditoría Interna
- c) Auditoría Externa
- d) Director General
- e) Director de Operaciones
- f) Director de Comercio Exterior
- g) Director Financiero
- h) Director de Recursos Humanos
- i) Director de Tecnología

Figura 1: Organigrama organizacional – Altamar ABC, S.A.



Fuente: Elaboración con base a la información proporcionada por la compañía objeto de estudio

La empresa Blue Tide Inc. subsidiaria se encuentra ubicado en Estados Unidos de América, fue fundada con fecha 25 de noviembre del año 2000, se constituyó con base a las leyes y normativas que rigen en el país, y durante su inicio la empresa Altamar ABC, S.A, ha mantenido su participación y control sobre las decisiones financieras y económicos de la empresa Blue Tide Inc.

La empresa Blue Tide, Inc. ha desarrollado durante el periodo del año 2018 servicios y transacciones con la empresa Altamar, ABC, S.A., las cuales corresponden a transacciones entre compañías con base a la información reflejado en los Estados Financieros de la empresa Blue Tide, Inc.

A continuación, se describen las operaciones relacionadas con las propiedades planta y equipo: Con fecha 01 de enero del año 2016 la subsidiaria adquirió un vehículo del año, marca tipo pick-up marca Toyota Hilux 4*4 valorado en US\$ 25,000.00, con fecha 02 de mayo del año 2001 Blue Tide Inc. adquirió un terreno valorado en US\$ 125,000.00, durante la fundación de la subsidiaria fue adquirido un edificio con fecha 31 de diciembre del año 2000 valorado en US\$ 30,542.4, también adquirió mobiliario y equipo por US\$ 3,703.13 y equipo de computación por US\$ 884.82, la empresa utiliza el método directo para la depreciación de sus activos fijos

a) Inversiones en bonos

Se realizaron inversiones en bonos en la compañía Altamar ABC, S.A. con fecha 31 de diciembre del año 2016, por Q 600,275.96, con una prima del 3%

De los servicios adquiridos y prestados entre ambas compañías se tiene pendiente el cobro el 25% sobre el monto total, los servicios de estiba efectuados entre las compañías de Altamar ABC, S.A y Blue Tide, Inc. Ascenden a un total de Q 350,000.00, se tuvieron a la vista los documentos por cobrar descontados la cual corresponden a operación entre compañías el 18%.

4.2 Funciones y atribuciones del Director Financiero

Con base a la estructura organizacional de la empresa Altamar ABC, S.A. se presentan las funciones y atribuciones específicas del director financiero de la compañía.

Dentro de las funciones principales como Director Financiero de la empresa, es elaborar y presentar los Estados Financieros consolidados de la empresas ante la Asamblea General de Accionistas, clientes internos y externos como los bancos, futuros inversionistas en la empresa, la información de los estados financieros consolidados es de forma anual, debiendo para ello, considerar todos los aspectos relevantes de los Estados Financieros de acuerdo a la participación que se tienen en las compañías altamar ABC, S.A. y Blue Tide, Inc. tomando en consideración todos los aspectos de la Norma Internacional de Información Financiera 10 Estados Financieros Consolidados.

La Asamblea General de Accionistas de la empresa ha solicitado al Director Financiero la elaboración y presentación de los estados financieros consolidados de la empresa con base a los principios y procedimientos de consolidación que establece Norma Internacional de Información Financiera NIIF 10 Estados Financieros Consolidados, correspondiente al periodo del 2018, para tomar decisiones estratégicas de negocios y de inversión.

Para la elaboración y presentación de los Estados Financieros Consolidados se utilizó para las operaciones y transacciones que se originaron entre las empresas diferentes tipos de cambio, que a continuación se describen:

a) Tipo de cambio

El tipo de cambio utilizado para las transacciones financieras son obtenidos de la página del Banco de Guatemala con moneda dólares de los Estados Unidos de América:

- **Tipo de cambio al cierre**

El tipo de cambio al 31 de diciembre 2018 o al cierre del periodo según el Banco de Guatemala fue de Q 7.73695 por un 1.00 US\$ dólar de los Estados Unidos de América.

- **Tipo de cambio promedio**

El tipo de cambio promedio utilizado en la conversión de los estados financieros de la subsidiaria a moneda local de la controladora fue de Q 7.51908 de dólares por un 1.00 US\$ dólar de los Estados Unidos de América.

- **Año anterior al actual**

Para las operaciones que tienen saldos correspondientes al año anterior al actual fue utilizado el siguiente tipo de cambio al cierre 2017 según el Banco de Guatemala: Q 7.34477 de dólares de Estados Unidos de América.

- **Tipo de cambio histórico**

Para la adquisición del edificio en el año 2000 se utilizó el siguiente tipo de cambio para la conversión de saldos: 7.69536 por un 1.00 US\$ dólar de los Estados Unidos de América.

Para la adquisición del terreno en el año 2001, la compañía Blue Tide, Inc. utilizo el siguiente tipo de cambio: Q 7.77634 por un 1.00 US\$ dólar de los Estados Unidos de América y para la adquisición del vehículo que fue a principios de enero 2016, fue utilizado el siguiente tipo de cambio: Q 7.63237, por un 1.00 US\$ de dólar de los Estados Unidos de América, según el Banco de Guatemala.

A continuación, la integración de los diferentes tipos de cambios utilizado, para la elaboración de la conversión de moneda de los estados financieros de la subsidiaria Blue Tide Inc.

| Descripción | Tipo de cambio |
|--------------------------|----------------|
| C cierre | Q7.74 |
| P promedio | Q7.52 |
| H histórico | Q7.49 |
| A año anterior al actual | Q7.34 |

Fuente: Banco de Guatemala.

4.3 Conjunto de estados financieros preparados con prácticas contables de Normas Internacionales de Contabilidad.

A continuación, se presentan los estados financieros de las compañías para efectuar la consolidación de los estados financieros, se encuentran elaborados conforme a la Norma Internacional de Contabilidad NIC 1 Presentación de Estados Financieros de las empresas Altamar ABC, S.A. y la empresa Blue Tide Inc.

La información financiera de las dos empresas servirá para realizar la consolidación de los estados financieros a continuación se incluyen el Estado de Situación Financiera y Estado del Resultado de la entidad Altamar ABC, S.A. y la empresa Blue Tide Inc., ambas con estados financieros con movimientos al 31 de diciembre 2018.

4.4 Presentación de Estados Financieros de la empresa Altamar ABC, S.A. al 31 de diciembre 2018

A continuación, se presenta el Estado del Resultado y Balance de Situación Financiera de la empresa Altamar ABC, S.A. correspondiente al periodo del 01 de enero al 31 de diciembre del año 2018.

Altamar ABC, S.A.
Estado del Resultado
Periodo del 01 de enero al 31 de diciembre 2018
Cifras expresadas en quetzales

| | | |
|---|-------------------|-----------------------------|
| INGRESOS | | 50,452,345.64 |
| Servicios de Estiba | 28,276,300.12 | |
| Servicios Administrativos | 26,442.18 | |
| Servicios de Bascula | 853,144.81 | |
| Servicios de despacho directo | 20,442,328.80 | |
| Servicio de arrendamiento de Maquinaria | 544,915.45 | |
| Servicio de Operadores | 47,336.05 | |
| Otros ingresos | <u>261,878.23</u> | |
| (-) Costos y Gastos | | |
| Costo de operación | | <u>1,277,035.30</u> |
| Margen de ganancia operativa | | <u>49,175,310.34</u> |
| Gastos de administración | | 34,832,522.96 |
| Gastos de Operación | 15,282,547.53 | |
| Alquileres | 5,782,971.09 | |
| Impuestos y contribuciones | 3,795,976.11 | |
| Mantenimientos | 2,859,625.83 | |
| Depreciaciones | 7,016,446.81 | |
| Consumibles | <u>94,955.59</u> | |
| Otros gastos de operación | | 2,027,880.74 |
| Ganancia en Cía. Subsidiaria | | 5,065,316.00 |
| Otros ingresos financieros | | 1,643,731.85 |
| Gastos Financieros | | 258,747.53 |
| Dividendos pagados | | <u>3,000,000.00</u> |
| Ganancia del ejercicio | | <u>15,765,206.96</u> |

El infrascrito Perito Contador registrado ante la SAT, Certifica: Que El Estado del Resultado que se acompañan de Altamar ABC, S.A., por el periodo del 01 de enero al 31 de diciembre de 2018, se han elaborado conforme a la Norma Internacional de Contabilidad NIC 1 Presentación de Estados Financieros. Por lo que el resultado del ejercicio refleja razonablemente la situación contable de la empresa.

Amilcar Abac Macario
 Director Financiero

Altamar ABC, S.A.
Estado de Situación Financiera
Al 31 de diciembre 2018
Cifras expresadas en quetzales

| | | |
|--|----------------------|------------------------------|
| ACTIVO | | 24,020,218.10 |
| Caja y Bancos | 7,174,787.56 | |
| Cuentas por cobrar | 10,958,691.06 | |
| Impuesto por cobrar | 5,101,628.48 | |
| Documentos por cobrar | <u>785,111.00</u> | |
| NO CORRIENTE | | 108,950,765.80 |
| Inversiones en acciones cía. Subsidiaria | 2,154,000.00 | |
| Inversiones certificado de depósito fijo | 26,383,817.46 | |
| Propiedades Planta y equipo neto | 59,452,439.71 | |
| Anticipo a la subsidiaria | 241,847.78 | |
| Activo en proceso de construcción | <u>20,718,660.85</u> | |
| Suma del Activo | | <u>132,970,983.90</u> |
| PASIVO | | 16,671,141.09 |
| Cuentas por pagar | 1,984,728.82 | |
| Impuesto por pagar | 14,316.53 | |
| Documentos por pagar | 14,049,357.02 | |
| Documentos por cobrar descontados | 604,730.44 | |
| Prima sobre bonos por pagar | <u>18,008.28</u> | |
| NO CORRIENTE | | 69,061,264.60 |
| Préstamos a largo plazo | 68,460,988.63 | |
| Bonos por pagar | <u>600,275.97</u> | |
| PATRIMONIO | | 47,238,578.21 |
| Capital autorizado | 15,102,000.00 | |
| Ganancias no distribuidas | 16,371,371.25 | |
| Ganancia del periodo | <u>15,765,206.96</u> | |
| Suma Pasivo y Capital | | <u>132,970,983.90</u> |

Infrascrito Perito Contador registrado ante la SAT, Certifica: Que el Estado de Situación Financiera que se acompañan de Altamar ABC, S.A., por el periodo al 31 de diciembre de 2018, se han elaborado conforme a la Norma Internacional de Contabilidad NIC 1 Presentación de Estados Financieros. Por lo que la información refleja razonablemente el estado de la empresa.

Amilcar Abac Macario
 Director Financiero

4.5 Presentación de Estados Financieros de la empresa Blue Tide Inc. al 31 de diciembre 2018

A continuación, se presenta el Estado del Resultado y Balance de Situación Financiera de la empresa Blue Tide Inc. correspondiente al periodo del 01 de enero al 31 de diciembre del año 2018.

Blue Tide Inc.
Estado del Resultado
Periodo del 01 de enero al 31 de diciembre 2018
Cifras expresadas en dólares de los Estados Unidos de América

| | | |
|---------------------------------|------------------|----------------------------|
| INGRESOS | | 7,767,119.19 |
| Servicios de Estiba | 4,939,297.08 | |
| Servicios Administrativos | 2,138,819.49 | |
| Otros Servicios de Estiba | 59,660.46 | |
| Personal de Mantenimiento | 574,133.65 | |
| Otros Ingresos | <u>55,208.51</u> | |
| (-) Costos y Gastos | | |
| Costo de operación | | <u>6,657,681.89</u> |
| Margen de ganancia operativa | | <u><u>1,109,437.30</u></u> |
| Gastos de administración | | 50,242.56 |
| Gastos de operación | 36,972.58 | |
| Depreciaciones | <u>13,269.98</u> | |
| Otros gastos de operación | | 12,353.23 |
| Otros Ingresos Financieros | | 55,081.97 |
| Otros gastos financieros | | 99,057.46 |
| Dividendos pagados | | <u>23,914.85</u> |
| Ganancia del ejercicio | | <u><u>978,951.17</u></u> |

El infrascrito Perito Contador registrado ante la SAT, Certifica: Que El Estado del Resultado que se acompañan de Blue Tide, Inc., por el periodo del 01 de enero al 31 de diciembre de 2018, se han elaborado conforme a la Norma Internacional de Contabilidad NIC 1 Presentación de Estados Financieros. Por lo que el resultado del ejercicio refleja razonablemente la situación contable de la empresa.

Amilcar Abac Macario
Director Financiero

Blue Tide Inc.
Estado de Situación Financiera
al 31 de diciembre 2018
Cifras expresadas en dólares de los Estados Unidos de América

| | | |
|---|---------------------|-----------------------------------|
| ACTIVO | | |
| CORRIENTE | | 3,681,911.00 |
| Caja y Bancos | 2,439,627.64 | |
| Cuentas por cobrar | 712,723.97 | |
| Impuesto por cobrar | 186,734.19 | |
| Documentos por cobrar | 45,470.65 | |
| Certificado de Deposito Banco Marítimo | <u>297,354.55</u> | |
| NO CORRIENTE | | 251,773.56 |
| Propiedades Planta y Equipo neto | 171,860.38 | |
| Inversión en Bonos cía. Altamar ABC, S.A. | <u>79,913.18</u> | |
| Suma del Activo | | <u><u>3,933,684.56</u></u> |
| PASIVO | | |
| CORRIENTE | | 1,126,949.92 |
| Cuentas por pagar | 922,006.87 | |
| Impuesto por pagar | 167,199.53 | |
| Documentos por pagar | 30,557.50 | |
| Anticipos Recibido de la cía. Altamar ABC, S.A. | <u>7,186.02</u> | |
| NO CORRIENTE | | 1,080,175.75 |
| Hipotecas por pagar | <u>1,080,175.75</u> | |
| PATRIMONIO | | 1,726,558.89 |
| Capital Autorizado | 74,498.15 | |
| Ganancias No distribuidas | 673,109.57 | |
| Resultados del Período | <u>978,951.17</u> | |
| Suma Pasivo y Capital | | <u><u>3,933,684.56</u></u> |

Infrascrito Perito Contador, Certifica: Que el Estado de Situación Financiera que se acompañan de Blue Tide Inc. por el periodo al 31 de diciembre de 2018, se han elaborado conforme a la Norma Internacional de Contabilidad NIC 1 Presentación de Estados Financieros. Por lo que la información refleja razonablemente el estado de la empresa.

Amilcar Abac Macario
 Director Financiero

4.6 Determinación de la aplicación de la NIIF 10 Estados Financieros Consolidados, en la preparación de los estados financieros consolidados

Conforme a la información brindada por las empresas de servicios marítimos portuarios, se efectuó con la revisión de las cuentas contables de las empresas Altamar ABC, S.A. y Blue Tide Inc., posteriormente se procedió con la homogenización de las cuentas contables, a continuación, se determina el procedimiento para la aplicación de la Norma Internacional de Información Financiera 10 Estados Financieros Consolidados y su adecuado procedimiento.

Para la consolidación de los estados financieros se tiene como base los principios y procedimientos que determina la Norma Internacional de Información Financiera NIIF 10 Estados Financieros Consolidados.

4.6.1 Conversión de los estados financieros de la empresa Blue Tide Inc.

Antes de realizar la consolidación de los estados financieros es necesario realizar la conversión correspondiente según los tipos de cambio a los estados financieros de la empresa Blue Tide, Inc. A la moneda local de la empresa Altamar ABC, S.A., La conversión fue realizad de dólares de los Estados Unidos de América a Quetzales de Guatemala.

El tipo de cambio promedio establecido durante el periodo según dato de la página del Banco de Guatemala fue de 7.51908 de dólares de Estados Unidos de América

Blue Tide Inc. (Subsidiaria)
Conversión del Balance de Saldos a moneda de la controladora Altamar ABC, S.A.
al 31 de diciembre 2018

| No. | Cuenta contable | Blue Tide Inc. US\$ | | Tipo de Cambio | | Saldo en Quetzales | |
|-----|---|----------------------|----------------------|----------------------|---|----------------------|----------------------|
| | | Debe | Haber | | | Debe | Haber |
| 1 | Bancos | 2,439,627.64 | | 7.737 | C | 18,875,277.07 | - |
| 2 | Documentos por cobrar | 45,470.65 | - | 7.737 | C | 351,804.15 | - |
| 3 | Cuentas por cobrar | 712,723.97 | | 7.737 | C | 5,514,309.72 | - |
| 4 | Impuesto por cobrar | 186,734.19 | | 7.737 | C | 1,444,753.09 | - |
| 5 | Costo de operación | 6,657,681.89 | | 7.519 | P | 50,059,642.02 | - |
| 6 | Propiedades planta y equipo neto | 171,860.38 | | Anexo I | H | 1,331,120.84 | |
| 7 | Gastos de Administración | 50,242.56 | | 7.519 | P | 377,777.82 | - |
| 8 | Otros gastos financieros | 99,057.46 | | 7.519 | P | 744,820.96 | - |
| 9 | Otros gastos de operación | 12,353.23 | | 7.519 | P | 92,884.92 | |
| 10 | Dividendos pagados | 23,914.85 | | 7.737 | C | 185,028.00 | - |
| 11 | Inversiones en bonos | 79,913.18 | | 7.737 | C | 618,284.28 | - |
| 12 | Certificado de deposito a plazo fijo | 297,354.55 | | 7.737 | C | 2,300,617.29 | - |
| 13 | Hipotecas por pagar | | 1,080,175.75 | 7.737 | C | - | 8,357,265.77 |
| 14 | Anticipos recibido de la cía. Altamar ABC, S.A. | | 7,186.02 | 7.737 | C | - | 55,597.88 |
| 15 | Capital autorizado | | 74,498.15 | 7.490 | H | - | 557,991.11 |
| 16 | Cuentas por pagar | | 922,006.87 | 7.737 | C | - | 7,133,521.05 |
| 17 | Impuesto por pagar | | 167,199.53 | 7.737 | C | - | 1,293,614.40 |
| 18 | Ganacia No distribuidas | | 673,109.57 | 7.345 | A | - | 4,943,834.98 |
| 19 | Documentos por pagar | | 30,557.50 | 7.737 | C | - | 236,421.85 |
| 20 | Ingresos | | 7,767,119.19 | 7.519 | P | - | 58,401,589.71 |
| 21 | Otros ingresos financieros | | 55,081.97 | 7.519 | P | - | 414,165.73 |
| 22 | Sumas iguales | 10,776,934.55 | 10,776,934.55 | | | 81,896,320.16 | 81,394,002.48 |
| 23 | Ganancia en conversión | - | | | | | 502,317.68 |
| | | | | Sumas iguales | | 81,896,320.16 | 81,896,320.16 |

• **Integración de propiedades planta y equipo**

A continuación, se presenta la integración de propiedades planta y equipo expresados en dólares de la empresa Blue Tide Inc., previo a la conversión de moneda extranjera

| Fecha Adquisición | Descripción | porcentaje de depreciacion | Valor de adquisición | Depreciación | Valor en libros |
|-------------------|---------------------|----------------------------|----------------------|------------------|-------------------|
| 2001 | Terreno | | 125,000.00 | - | 125,000.00 |
| 2000 | Edificio | 5.00% | 30,542.41 | 1,527.12 | 29,015.29 |
| 2016 | Toyota Hilux 4*4 | 20.00% | 25,000.00 | 10,000.00 | 15,000.00 |
| 2018 | Mobiliario y Equipo | 20.00% | 3,703.13 | 1,357.84 | 2,345.29 |
| 2018 | Equipo computación | 33.33% | 884.82 | 385.02 | 499.80 |
| | TOTALES | | 185,130.36 | 13,269.98 | 171,860.38 |

• **Integración de conversión propiedades planta y equipo**

Para la conversión de propiedades planta y equipo de la empresa Blue Tide Inc. donde especifica cada uno y fecha de adquisición de las propiedades planta y equipo, se presenta la integración de la siguiente manera:

| Fecha Adquisición | Descripción | Monto dólares | Tipo de Cambio | Monto en quetzales |
|-------------------|---------------------|-------------------|----------------|---------------------|
| 2001 | Terreno | 125,000.00 | 7.77634 | 972,042.50 |
| 2000 | Edificio | 29,015.29 | 7.69536 | 223,283.10 |
| 2016 | Vehículo | 15,000.00 | 7.63237 | 114,485.55 |
| 2018 | Mobiliario y Equipo | 2,345.29 | 7.49000 | 17,566.18 |
| 2018 | Equipo computación | 499.80 | 7.49000 | 3,743.50 |
| | TOTALES | 171,860.38 | | 1,331,120.84 |

4.6.2 Determinación método de participación

Se muestra el cálculo del método de participación de las acciones:

| Descripción | Referencia | Monto en quetzales | Porcentaje de participación |
|--|-----------------|--------------------|-----------------------------|
| Ganancia de Altamar ABC, S.A en la cía. Blue Tide Inc. | Hoja de trabajo | 5,065,316.00 | 67.17% |
| Ganancia del periodo de cía. Blue Tide Inc. | Hoja de trabajo | 7,540,629.72 | |

4.6.3 Eliminación de saldos por transacciones entre compañías

Como parte del procedimiento para la consolidación de los estados financieros, es necesario proceder con la eliminación de los saldos que se originaron entre compañías

Se procederá a las eliminaciones de partidas similares de activos, pasivos, Patrimonio, ingresos, gastos y flujo de efectivo de las operaciones de ambas compañías.

Las eliminaciones se procedieron conforme lo indica la Norma Internacional de Información Financiera NIIF 10 Estados Financieros Consolidados, para las empresas Altamar ABC, S.A. y Blue Tide Inc.

1. Eliminación 1 de la inversión de la controladora en la subsidiaria a través del método de participación.

Se procede a la eliminación del importe en libros de la inversión de la empresa Altamar ABC, S.A. en la empresa Blue Tide Inc.

| Descripción | Blue Tide Inc. | Altamar ABC, S.A. | Minoría | Referencia |
|--|-------------------------------------|---------------------|---------------------|-----------------|
| | 100% | 67.17% | 32.83% | |
| Capital autorizado | 557,991.11 | 374,822.98 | 183,168.13 | Hoja de trabajo |
| Saldo inicial ganancia no distribuidas | 4,943,834.98 | 3,320,954.26 | 1,622,880.72 | |
| Ganancia del periodo | 7,540,629.72 | 5,065,316.00 | 2,475,313.72 | |
| Dividendos pagados | - 185,028.00 | - 124,290.06 | - 60,737.94 | |
| Valor en libros | 12,857,427.81 | 8,636,803.19 | 4,220,624.62 | |
| | Inversión en la cía. Blue Tide Inc. | 2,154,000.00 | | |
| | Superávit por consolidación | 6,482,803.19 | | |

| | | |
|---|---------------------|---------------------|
| Capital autorizado | 374,822.98 | |
| Saldo inicial ganancias no distribuidas | 3,320,954.26 | |
| Ganancia del periodo | 5,065,316.00 | |
| Dividendos pagados | | 124,290.06 |
| Inversiones en acciones cía. Blue Tide Inc. | | 8,636,803.19 |
| | 8,761,093.24 | 8,761,093.24 |

2. Eliminación 2 se procede con la eliminación de los servicios prestados y adquiridos de estiba de la empresa Altamar ABC, S.A.

| | | |
|----------------------|-------------------|-------------------|
| Servicios prestados | 350,000.00 | |
| Servicios adquiridos | | 350,000.00 |
| | 350,000.00 | 350,000.00 |

3. Eliminación 3 se eliminan los anticipos otorgados y adquiridos a la empresa Altamar ABC, S.A. y Blue Tide Inc.

| | | |
|---|-------------------|-------------------|
| Anticipo remesa a la cía. Altamar ABC, S. A | 55,597.88 | |
| Pérdida en conversión | 186,249.90 | |
| Anticipo de remesa a la cía. Blue Tide Inc. | | 241,847.78 |
| | 241,847.78 | 241,847.78 |

4. Eliminación 4, se proceden con las eliminaciones de los documentos por cobrar y pagar entre empresas Altamar ABC, S.A y Blue Tide Inc. durante el periodo de consolidación.

| | | |
|-----------------------|------------------|------------------|
| Documentos por pagar | 87,500.00 | |
| Documentos por cobrar | | 87,500.00 |
| | 87,500.00 | 87,500.00 |

5. Eliminación 5, se eliminan los documentos descontados entre las empresas, generados durante el periodo

| | | |
|-----------------------------------|-------------------|-------------------|
| Documentos por cobrar descontados | 108,851.48 | |
| Documentos por pagar | | 108,851.48 |
| | 108,851.48 | 108,851.48 |

6. Eliminación 6, de las inversiones en bonos en la empresa Altamar ABC, S.A. se procedió con la eliminación incluyendo la prima del 3%

| | | |
|-----------------------------|-------------------|-------------------|
| Bonos por pagar | 600,275.97 | |
| Prima sobre bonos por pagar | 18,008.31 | |
| Inversión en bonos | | 618,284.28 |
| | 618,284.28 | 618,284.28 |

7. Determinación de la minoría del Estado del Resultado

A continuación, se determina la minoría que va representado en los estados de resultados consolidados de la información financiera.

| Descripción | Monto en quetzales | Referencia |
|---|---------------------|-----------------|
| Ganancia de la empresa Blue Tide Inc. | 7,540,629.72 | Hoja de trabajo |
| Participación en la minoría | 32.83% | |
| Participación en el Estado del Resultado | 2,475,313.72 | |

Fuente: elaboración propia

8. Determinación de la minoría del Estado de Situación Financiera

A continuación, se determina la minoría que va representado en el Estado de Situación Financiera, en los estados financieros consolidados.

| Descripción | Monto en quetzales | Referencia |
|------------------------------------|---------------------|-----------------|
| Capital Autorizado Blue Tide Inc. | 557,991.11 | Hoja de trabajo |
| Saldo final GND Blue Tide Inc. | 12,299,436.70 | |
| Total | 12,857,427.81 | |
| Participación en la minoría | 32.83% | |
| Participación en la minoría | 4,220,624.62 | |

Fuente: elaboración propia

9. Integración de la ganancia consolidado

A continuación, se determina la integración de la ganancia consolidada de la empresa Altamar ABC, S.A. desarrollado en la hoja de trabajo

| Cuenta contable | Debe | Haber |
|-----------------------------|--------------|------------------------|
| Ganancia Altamar ABC, S.A. | | 18,765,206.96 |
| Ganancia Blue Tide Inc. | | 7,540,629.72 |
| Eliminaciones | 5,415,316.00 | 350,000.00 |
| Minoría | 2,475,313.72 | |
| Subtotal | 7,890,629.72 | 26,655,836.68 |
| Ganancia Consolidado | | - 18,765,206.96 |
| totales | 7,890,629.72 | 7,890,629.72 |

Altamar ABC, S.A. (Controladora) y Blue Tide Inc. (Subsidiaria)
Hoja de trabajo para la consolidación de Estados Financieros
período del 01 de enero al 31 de diciembre 2018
Cifras expresados en Quetzales

| No. | CONCEPTO | CONTROLADORA ALTAMAR ABC.S.A. | | SUBSIDIARIA BLUE TIDE, INC. | | ELIMINACIÓN | | MINORÍA | | ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS | |
|-----|--|-------------------------------|---------------|-----------------------------|---------------|-------------|---------------|---------|--------------|----------------------------------|----------------|
| | | DEBE | HABER | DEBE | HABER | DEBE | HABER | DEBE | HABER | DEBE | HABER |
| 1 | ESTADO DEL RESULTADO | | | | | | | | | | |
| 2 | VENTA DE SERVICIOS DE ESTIBA | | 50,452,345.64 | | 58,401,589.71 | 2 | 350,000.00 | | | | 108,503,935.35 |
| 3 | OTROS INGRESOS FINANCIEROS | | 1,643,731.85 | | 414,165.73 | | | | | | 2,057,897.58 |
| 4 | COMPRAS/COSTOS | | | 50,059,642.02 | | | 350,000.00 | 2 | | | 50,986,677.32 |
| 5 | GANANCIA EN BLUE TIDE INC. | | 5,065,316.00 | | | 1 | 5,065,316.00 | | | | - |
| 6 | GASTOS DE ADMINISTRACIÓN | 34,832,522.96 | | 377,777.82 | | | | | | | 35,210,300.78 |
| 7 | OTROS GASTOS FINANCIEROS | 258,747.53 | | 744,820.96 | | | | | | | 1,003,568.49 |
| 8 | OTROS GASTOS DE OPERACIÓN | 2,027,880.74 | | 92,884.92 | | | | | | | 2,120,765.66 |
| 9 | MINORÍA | | | | | | | | 2,475,313.72 | 7 | 2,475,313.72 |
| 10 | GANANCIA | | | | | | | | 2,475,313.72 | | 18,765,206.96 |
| 11 | SUMAS IGUALES | 18,765,206.96 | | 7,540,629.72 | | | 5,415,316.00 | | | | 110,561,832.93 |
| 12 | SUMAS IGUALES | 57,161,393.49 | | 58,815,755.44 | | | | | | | 110,561,832.93 |
| 13 | ESTADO DE GANANCIA NO DISTRIBUIDA | | | | | | | | | | |
| 14 | SALDO INICIAL ALTAMAR ABC, S.A. | | 16,371,371.25 | | 4,943,834.98 | 1 | 3,320,954.26 | | | | 16,371,371.25 |
| 15 | SALDO INICIAL BLUE TIDE INC. | | | | | | | | | | |
| 16 | DIVIDENDOS PAGADOS | 3,000,000.00 | | 185,028.00 | | | 124,290.06 | 1 | 60,737.94 | 1 | 3,000,000.00 |
| 17 | GANANCIA | | 18,765,206.96 | | 7,540,629.72 | | 5,415,316.00 | | 2,475,313.72 | | 18,765,206.96 |
| 18 | SALDO FINAL GANANCIAS NO DISTRIBUIDAS | 32,136,578.21 | | 12,299,436.70 | | | 8,736,270.26 | | 60,737.94 | | 32,136,578.21 |
| 19 | SUMAS IGUALES | 35,136,578.21 | | 12,484,464.70 | | | 474,290.06 | | 4,098,194.44 | | 35,136,578.21 |
| 20 | ESTADO DE SITUACION FINANCIERA | | | | | | | | | | |
| 21 | CAJA Y BANCOS | 7,174,787.56 | | 18,875,277.07 | | | | | | | 26,050,064.63 |
| 22 | DOCUMENTOS POR COBRAR | 785,111.00 | | 351,804.15 | | | | | | | 1,136,915.15 |
| 23 | INVERSION EN BONOS CIA. ALTAMAR ABC, S.A. | | | 618,284.28 | | | 618,284.28 | 6 | | | - |
| 24 | INV. EN CERTIFICADO DE DEPOSITO A PLAZO FIJO | | | 2,300,617.29 | | | | | | | 28,684,434.78 |
| 25 | INVERSION EN ACCIONES EN CIA. BLUE TIDE INC. | 26,383,817.49 | | 5,514,309.72 | | | 8,636,803.19 | 1 | | | 16,385,500.78 |
| 26 | CUENTAS POR COBRAR | 2,154,000.00 | | 1,444,753.09 | | | 87,500.00 | 4 | | | 6,546,381.57 |
| 27 | IMPUESTO POR COBRAR | 10,958,691.06 | | | | | | | | | - |
| 28 | REMESA O ANTICIPO A LA CIA. BLUE TIDE INC. | 5,101,628.48 | | | | | 241,847.78 | 3 | | | 20,718,660.85 |
| 29 | ACTIVO DIFERIDO | 241,847.78 | | | | | | | | | 60,783,560.55 |
| 30 | PROPIEDADES PLANTA Y EQUIPO NETO | 20,718,660.85 | | 1,331,120.84 | | | 87,500.00 | | | | 9,030,749.87 |
| 31 | CUENTAS POR PAGAR | 59,452,439.71 | | 1,984,728.82 | | | | | | | 1,307,930.93 |
| 32 | IMPUESTO POR PAGAR | | 14,316.53 | | 7,133,521.05 | 4 | | | | | - |
| 33 | ANTICIPO RECIBIDO COMPAÑIA ALTAMAR ABC, S.A. | | | 1,293,614.40 | | | | | | | 14,394,630.35 |
| 34 | DOCUMENTOS POR PAGAR | 14,049,357.02 | | 55,597.88 | | | 55,597.88 | 3 | | | 495,878.96 |
| 35 | DOCUMENTOS POR COBRAR DESCONTADOS | 604,730.44 | | 236,421.85 | | | | | | | - |
| 36 | PRIMA SOBRE BONOS POR PAGAR | 18,008.31 | | | | | 108,851.48 | 5 | | | - |
| 37 | BONOS POR PAGAR | 600,275.97 | | 600,275.97 | | | | | | | - |
| 38 | HIPOTECAS POR PAGAR | | | 8,357,265.77 | | | | | | | 8,357,265.77 |
| 39 | PRESTAMO POR PAGAR A LARGO PLAZO | 68,460,988.63 | | | | | | | | | 68,460,988.63 |
| 40 | CAPITAL AUTORIZADO | 15,102,000.00 | | 557,991.11 | | | 374,822.98 | 1 | 183,168.13 | | 15,102,000.00 |
| 41 | GANANCIA EN CONVERSION | | | 502,317.68 | | | 186,249.90 | 3 | | | 316,067.78 |
| 42 | SALDO FINAL GANANCIAS NO DISTRIBUIDAS | | | 12,299,436.70 | | | 8,736,270.26 | | 60,737.94 | | 32,136,578.21 |
| 43 | MINORÍA | | | | | | | | 4,220,624.62 | 8 | 4,220,624.62 |
| 44 | SUMAS IGUALES | 132,970,983.93 | | 30,436,166.44 | | | 10,167,576.78 | | 4,281,362.57 | | 160,305,518.31 |
| 45 | SUMAS IGUALES | 132,970,983.93 | | 30,436,166.44 | | | 10,167,576.78 | | 4,281,362.57 | | 160,305,518.31 |

Altamar ABC, S.A.

**Estados Financieros Consolidados
Correspondiente al periodo del 01 de enero al 31 de
diciembre de 2018**

4.7 Presentación de estados financieros consolidados de las de empresas de servicios marítimos-portuarios

Conforme a la elaboración de la hoja de trabajo para la consolidación de la información financiera, se ha establecido y elaborado los estados financieros consolidados de las entidades controladora y subsidiaria, Altamar ABC, S.A. y Blue Tide, Inc. Correspondiente al periodo al 31 de diciembre 2018, las cuales se muestran a continuación.

Altamar ABC, S.A. (controladora) y Blue Tide Inc. (subsidiaria)
Estado del Resultado Consolidado
Periodo del 01 de enero al 31 de diciembre 2018
Cifras expresadas en quetzales

| | |
|-------------------------------------|----------------------|
| Venta de servicios de estiba | 108,503,935.35 |
| Costo de servicio | 50,986,677.32 |
| Compras/costos | 50,986,677.32 |
| Margen bruto en servicios | 57,517,258.03 |
| Gastos de administración | |
| Gastos de administración | 35,210,300.78 |
| Margen de ganancia operativa | 22,306,957.25 |
| Otros ingresos financieros | 2,057,897.58 |
| Otros gastos financieros | 1,003,568.49 |
| Otros gastos de operación | 2,120,765.66 |
| Minoría | - |
| Ganancia consolidada | 18,765,206.96 |

Infrascrito Perito Contador, Certifica: Que el Estado del Resultado Consolidado por el periodo del 01 de enero al 31 de diciembre de 2018, se han elaborado conforme a la Norma Internacional de Contabilidad NIC 1 Presentación de Estados Financieros. Por lo que la información refleja razonablemente el estado de la empresa.

Amilcar Abac Macario
Director Financiero

Altamar ABC, S.A. (controladora) y Blue Tide Inc. (subsidiaria)
Estado de Situación Financiera Consolidado
al 31 de diciembre 2018
Cifras expresadas en quetzales

| | | |
|--|---------------|------------------------------|
| Activo | | |
| No Corriente | | 110,186,656.18 |
| Propiedades planta y equipo neto | 60,783,560.55 | |
| Inv. en certificado de depósito a plazo fijo | 28,684,434.78 | |
| Activo diferido | 20,718,660.85 | |
| | <hr/> | |
| Corriente | | 49,622,983.17 |
| Caja y bancos | 26,050,064.63 | |
| Documentos por cobrar | 1,136,915.15 | |
| Cuentas por cobrar | 16,385,500.78 | |
| Impuesto por cobrar | 6,546,381.57 | |
| Documentos por cobrar descontados | - 495,878.96 | |
| | <hr/> | |
| Suma activo | | <u>159,809,639.35</u> |
| | | |
| Patrimonio y Pasivo | | |
| Patrimonio | | 58,258,073.80 |
| Capital autorizado | 15,102,000.00 | |
| Saldo final ganancias no distribuidas | 32,136,578.21 | |
| Superávit por consolidación | 6,482,803.19 | |
| Ganancia en conversión | 316,067.78 | |
| Minoría | 4,220,624.62 | |
| | <hr/> | |
| Pasivo | | |
| No corriente | | 76,818,254.40 |
| Préstamo por pagar | 68,460,988.63 | |
| Hipotecas por pagar | 8,357,265.77 | |
| | <hr/> | |
| Corriente | | 24,733,311.15 |
| Cuentas por pagar | 9,030,749.87 | |
| Impuesto por pagar | 1,307,930.93 | |
| Documentos por pagar | 14,394,630.35 | |
| | <hr/> | |
| Suma Pasivo y Capital | | <u>159,809,639.35</u> |

Infrascrito Perito Contador, Certifica: Que el Estado de Situación Financiera Consolidado por el periodo al 31 de diciembre de 2018, se han elaborado conforme a la Norma Internacional de Contabilidad NIC 1 Presentación de Estados Financieros. Por lo que la información refleja razonablemente el estado de la empresa.

Amilcar Abac Macario
 Director Financiero

a) Estado de Utilidades Retenidas Consolidado

Como resultado de la consolidación de los estados financieros se genera el estado actual de las utilidades retenidas al 31 de diciembre de 2018, correspondiente, las cuales se muestran a continuación.:

Altamar ABC, S.A. (controladora) y Blue Tide, Inc. (subsidiaria)

Estado de Utilidades Retenidas Consolidado

Periodo del 01 de enero al 31 de diciembre 2018

Cifras expresadas en quetzales

| | | |
|--|----------------|----------------------|
| Saldo ganancia no distribuidas Altamar ABC, S.A. | | 16,371,371.25 |
| Ganancia consolidada del ejercicio | 18,765,206.96 | |
| Dividendos pagados Altamar ABC, S. A. | - 3,000,000.00 | 15,765,206.96 |
| Saldo final de ganancias no distribuidas | | 32,136,578.21 |

Infrascrito Perito Contador, Certifica: Que el Estado de Utilidades Retenidas Consolidado por el periodo del 01 de enero al 31 de diciembre de 2018, se han elaborado conforme a la Norma Internacional de Contabilidad NIC 1 Presentación de Estados Financieros. Por lo que la información refleja razonablemente el estado de la empresa.

Amilcar Abac Macario
Director Financiero

CONCLUSIONES

1. Actualmente el transporte marítimo es el principal medio utilizado en el comercio internacional es considerado el medio más económico y especializado para la exportación de grandes cantidades de productos de toda clasificación, por lo que las empresas de servicios marítimos-portuarios constituyen un gran aporte a la economía nacional debido a la importancia que tiene la importación y exportación a través del transporte marítimo.
2. Para una empresa guatemalteca de servicios marítimos-portuarios, que controla una entidad en el extranjero es importante presentar información financiera con normas internacionales, tomando en consideración que el objetivo principal de la Norma Internacional de Información Financiera 10 Estados Financieros Consolidados, es establecer una serie de principios para la presentación y la elaboración de estados financieros consolidados en los casos en que una entidad controle una o varias entidades.
3. La participación del Contador Público y Auditor como director financiero en una empresa de servicios marítimos es de vital importancia en la elaboración y presentación de los estados financieros consolidados de manera correcta, adecuada y oportuna, mediante el conocimiento y dominio de las normas internacionales de información financiera, principalmente de la Norma 10, Estados Financieros Consolidados.
4. Para el caso práctico del presente trabajo de tesis, se determinó que la elaboración de estados financieros consolidados de una empresa guatemalteca de servicios marítimos-portuarios controladora, con inversión en una empresa en el extranjero, requiere de una serie de pasos y requisitos que deben cumplirse según la Norma Internacional de Información NIIF 10, para la presentación de información correcta de los estados financieros consolidados.

RECOMENDACIONES

1. Para una empresa guatemalteca de servicios marítimos-portuarios controladora, con inversión en una empresa en el extranjero, es recomendable que se cumpla con todo el marco regulatorio internacional del transporte marítimo, asimismo que dentro de su estructura organizacional cuente con la figura de un director financiero.
2. Para la elaboración de los estados financieros consolidados, es recomendable e importante cumplir con todos los procesos previo a elaborar y presentar consolidación de estados financieros, se debe priorizar la homogenización de las cuentas contables, de manera que no exista algún desfase en la integración de cada una de las cuentas, principalmente de las cuentas entre compañías.
3. El Contador Público y Auditor, en la función de director financiero, debe de tener completo dominio sobre las normas internacionales por lo que se recomienda darle cumplimiento a los requisitos que establece la Norma 10, para elaborar y presentar la conformación de los estados financieros consolidados, asimismo la constante capacitación es responsabilidad del Contador Público y Auditor para desempeñar de forma eficaz, sus funciones de director financiero.
4. Para la elaboración de los estados financieros consolidados de una empresa guatemalteca de servicios marítimos-portuarios controladora, con inversión en una empresa en el extranjero, es importante la participación del Contador Público y Auditor como director financiero, para presentar información financiera razonable y oportuna para la toma de decisiones sobre las inversiones de la empresa.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

1. Asamblea Nacional Constituyente. (1985). Constitución Política de la República de Guatemala. Reformado acuerdo Legislativo 18-93 1993, Guatemala. 77
2. Álvarez, R. P. (2010). El Comerciante (3ra. ed.) Guatemala. Aries (216 páginas)
3. Colegio de Economistas, Contadores Públicos y Auditores y Administradores de Empresas. (1986). Ética del Contador Público y Auditor. Normas de ética profesional para los graduandos en contaduría pública y auditoría. Guatemala.
4. Congreso de la República de Guatemala. (1970). Decreto 2-70. Código de Comercio de Guatemala, 176. Guatemala. (289 páginas). Reformas decreto 18-27 (10 páginas)
5. Congreso de la República de Guatemala. (1993). Decreto 4-93. Ley Orgánica de la Empresa Portuaria Nacional Santo Tomás de Castilla. Guatemala. (11 páginas)
6. Congreso de la República de Guatemala. (2018). Decreto 20-2018. Ley de Fortalecimiento al Emprendimiento. Guatemala (9 páginas)
7. Congreso de la República de Guatemala. (2012). Decreto 10-2012. Ley de Actualización Tributaria. Libro I Impuesto sobre la renta, Guatemala (110 páginas)

8. Congreso de la República de Guatemala. Decreto 73-2008. (2008). Ley del Impuesto de Solidaridad Guatemala (6 páginas).
9. Congreso de la República de Guatemala. (2010). Decreto 16-2010. Ley de Alianzas para el desarrollo de Infraestructura Económica. Guatemala (44 páginas).
10. Congreso de la República de Guatemala. (1998). Decreto 15.98. Ley del Impuesto Único sobre Inmuebles. Guatemala. (13 páginas)
11. Congreso de la República de Guatemala. (1992). Decreto 42-92. Ley de Bonificación Anual para Trabajadores del Sector Privado y Público. Guatemala. (3 páginas)
12. Congreso de la República de Guatemala. (1946). Decreto 295-46. Ley Orgánica del Seguro Social. Guatemala. (53 páginas)
13. Congreso de la República de Guatemala, (1961). Decreto 1441. Código de Trabajo. Guatemala. (192 páginas)
14. Congreso de la República de Guatemala, (1978) Decreto 76-78. Ley de Aguinaldo para trabajadores públicos y privados. Guatemala. (3 páginas)
15. Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). (2015). Normas Internacionales de Información Financiera -NIIF-. (Ed. 2015) Londres: IFRS Foundation. (1740 páginas)

16. Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores. (2009). Código de Ética para profesionales de la Contabilidad. Estados Unidos de América.
17. Enrique Muñiz, Jesús San Miguel, Julio Moreno, Jose Pirla, Naval M., Herranz R,...y Bernal C. (2016). Economía y Organización de Empresas. Gobierno de Aragón. (238 páginas)
18. Gerencia de Regulación Marítima y Gerencia de Regulación Portuaria. (2015). Glosario de Términos Marítimos Portuario. El Salvador. (165 páginas)
19. Jefe del Gobierno Enrique Peralta Azurdia. (1973). Código Civil. Decreto 106. Guatemala. (275 páginas)
20. Martínez, A. M. (2016). Estados financieros consolidados. (2da.Ed.) Bogotá: Eco Ediciones. (269 páginas)
21. Martínez, E. V. (2015). Instituciones de Derecho Mercantil. Guatemala: Serviprensa Centroamericana. (190 páginas)
22. Ministerio de Fomento. (2009). Puertos del Estado. Operaciones y servicios portuarios (Nivel I). España.
23. Orellana, A. E. (2005). Diccionario de Términos Contables. 3era. Edición. Guatemala. (505 páginas)

24. Organismo Ejecutivo Jefatura de Estado. (1985). Decreto 100-85. Ley Orgánica de la Empresa Portuaria Quetzal. Guatemala. (18 páginas)
25. Rodríguez Vega V. (2017). Administración y Gestión. Administración y Empresa. Editex, S.A. España (228 páginas)

Webgrafía

26. AMANORT Agencia Marítima del Norte, a. Campos. (2016). Recuperado de <http://www.amanort.com/>.
27. Brasmare, S.A. (2018). Sobre nosotros. Recuperado de <http://brasmare.com/about-us>
28. Clases de Historia. (2004). Cambios sociales en el Siglo XIX. Recuperado de: <http://www.claseshistoria.com/general/confeccionescuema.htm>
29. CRD Internacional. (2007). Turismo América Central. Recuperado de <http://turismoamericacentral.com/index.php/guatemala/que-visitar/142-historia-del-puerto-de-san-jose>
30. Fundación para la Cultura y el Desarrollo Asociación de Amigos del País. (2004). Diccionario Histórico Biográfico de Guatemala. Guatemala: Amigos del País. Recuperado de <http://www.fundacionhcg.org/libros/dhbg/>
31. Grupo Centrans. (2016). Centrans Internacional, S.A. Recuperado de: <http://centransgroup.com.gt/>

32. Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores. (2014). IGCPA. Recuperado de: <http://igcpa.org.gt/%20quienes-somos/>
33. Nacional, C. P. (2017). Comisión Portuaria Nacional. Recuperado de: <https://cpn.gob.gt/>