



El auditor y los estados financieros consolidados.

Córdoba octubre 2019

PONENTE.

José Gabriel Martín Rodríguez (Pepe "Costes")

JOSE GABRIEL MARTIN RODRIGUEZ

Doctor en Derecho. Premio extraordinario UGR

Licenciado en Ciencias Económicas y Empresariales

Licenciado en Derecho

Diplomado en Ciencias Empresariales

Master en Auditoría de Cuentas

Preparador de Oposiciones a la AEAT

Socio-Auditor de MARTIN CASTELLANO AUDITORES

Administrador Concursal

Consultor Contable y Financiero

Ponente en Master Oficial de Auditoría. UGR

Ponente en Master Fiscal Profesional. UNIA

Autor de diferentes libros y artículos

Miembro del Comité Editorial en Revista Técnica

Contable y Financiera.



INDICE

- Normativa básica de consolidación.
- Los sujetos de la consolidación. Tipos de sociedades.
- Obligación de consolidar.
- Métodos de consolidación.
- Casos prácticos de elaboración de las CCAACC.



Los supuestos y el material de consolidación de esta ponencia son del libro:

**MANUAL DE CONSOLIDACION
CONTABLE Y FISCAL. 3ª Edición. 2016**

Editorial CISS. Grupo Wolters Kluwer



CONSOLIDACION

NORMATIVA CONTABLE SOBRE CONSOLIDACION

NACIONAL

**Cco. Art. 42 a 49
NOFCAC
PGC**

EUROPEA

**Reglamentos/Directivas
NIIFE 3,10,11 y 12**

CONSOLIDACION

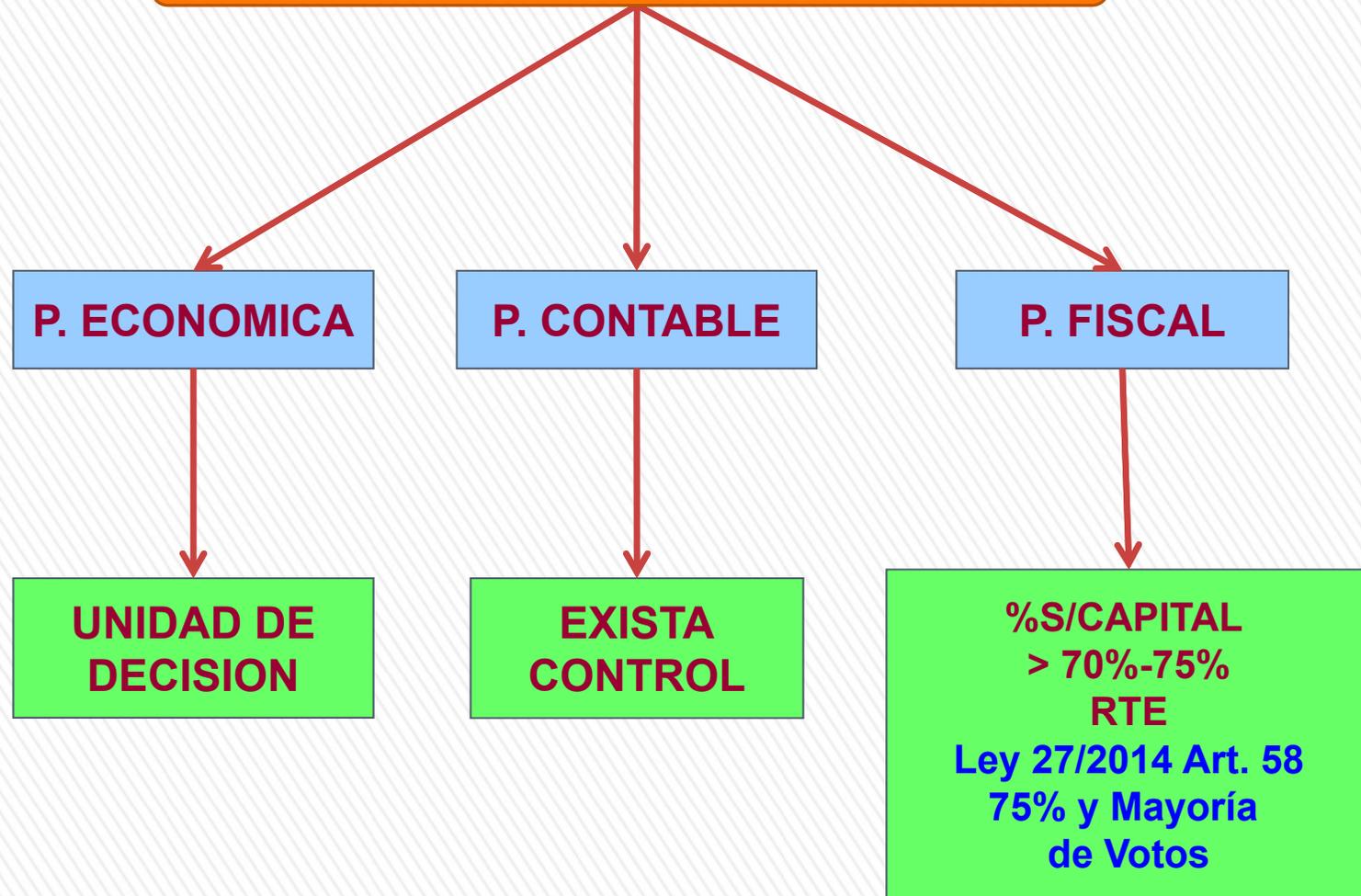
NORMATIVA CONTABLE SOBRE CONSOLIDACION

- » Contabilidad individual (tanto si cotizan como si no cotizan en mercados secundarios de la U.E.)
 - > **Normativa española: PGC y normativa sectorial**
- » Cuentas consolidadas de los grupos de sociedades. Art. 43 bis CCo
 - > Cotizan en mercado secundario de la U.E.
 - + **Normas Internacionales de Información Financiera**
 - > No cotizan en mercados secundarios. Potestativamente:
 - + **Normas españolas (Código de Comercio y Normas para la Formulación de las Cuentas Anuales Consolidadas)**
 - + **Normas Internacionales de Información Financiera**



CONSOLIDACION

CONCEPTO DE GRUPO



CONSOLIDACION

Concepto de grupo desde una perspectiva económica.

Existe un grupo, cuando un determinado conjunto de entidades jurídicamente independientes actúan con un *criterio de decisión único*. (Ley 62/2003)

Las características diferenciadoras del grupo de sociedades son:

- » La pérdida de la capacidad de tomar decisiones independientes cada una de ellas.
- » La conservación de su personalidad jurídica propia.
- » La consecución de objetivos comunes bajo una misma dirección estratégica.
- » La existencia de una única realidad económica (el grupo como empresa).

CONSOLIDACION

Concepto de grupo en términos contables.(Ley 16/2007)

En el art. 42.1 del CCo aparece, de forma expresa, una definición del término de Grupo en los siguientes términos:

*“Existe un grupo cuando una **sociedad** ostente o **pueda ostentar**, directa o indirectamente, el **control** de otra u otras”*



LA PRESUNCION DEL CONTROL EN LAS NOFCAC: CIRCUNSTANCIAS

Relación activa: Ejerza

Relación pasiva: Pueda ejercer

PRIMER GRUPO: **salvo prueba en contra**, se presumirá que existe control

SEGUNDO GRUPO: de las cuales se deriva control por parte de una sociedad aún cuando ésta posea la mitad o menos de los derechos de voto, incluso cuando apenas posea **o no posea participación alguna en el capital** de otras sociedades o empresas, o cuando no se haya explicitado el poder de dirección, como en el caso de las EPE.

NOFCAC: PRIMER GRUPO DE CIRCUNSTANCIAS

Poseer la mayoría de los derechos de voto

Tener la facultad de nombrar o destituir a la mayoría de los miembros del órgano de administración

Pueda disponer, en virtud de acuerdos celebrados con terceros, de la mayoría de los derechos de voto

Haya designado con sus votos a la mayoría de los MOA, que desempeñen su cargo en el momento en que deban formularse las CCAACC y durante los dos ejercicios inmediatamente anteriores

C
O
N
T
R
O
L

NOFCAC: SEGUNDO GRUPO DE CIRCUNSTANCIAS

Las actividades de la entidad se dirigen en nombre y de acuerdo con las necesidades de la sociedad para obtener beneficios u otras ventajas.

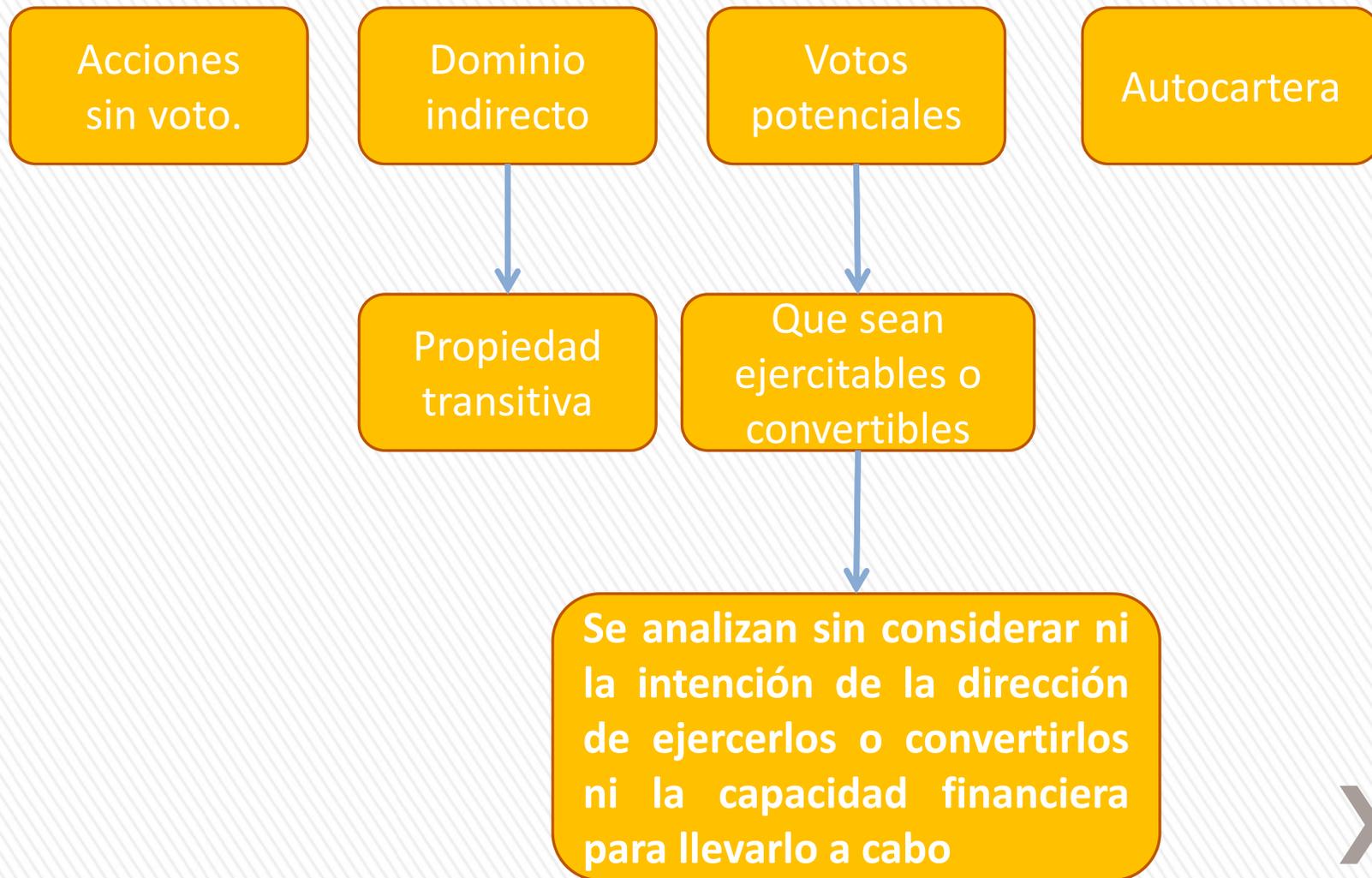
La sociedad tiene un poder de decisión en la entidad, o se han predefinido sus actuaciones para obtener beneficios u otras ventajas

La sociedad está expuesta a la mayor parte de los riesgos derivados de sus actividades y por tanto tiene el derecho a obtener beneficios u otras ventajas

La sociedad, retiene para sí, de forma sustancial, la mayor parte de los riesgos residuales o de propiedad relacionados con la misma o con sus activos, con el fin de obtener beneficios.

C
O
N
T
R
O
L

NOFCAC: CUESTIONES PARTICULARES



NOFCAC: CUESTIONES PARTICULARES

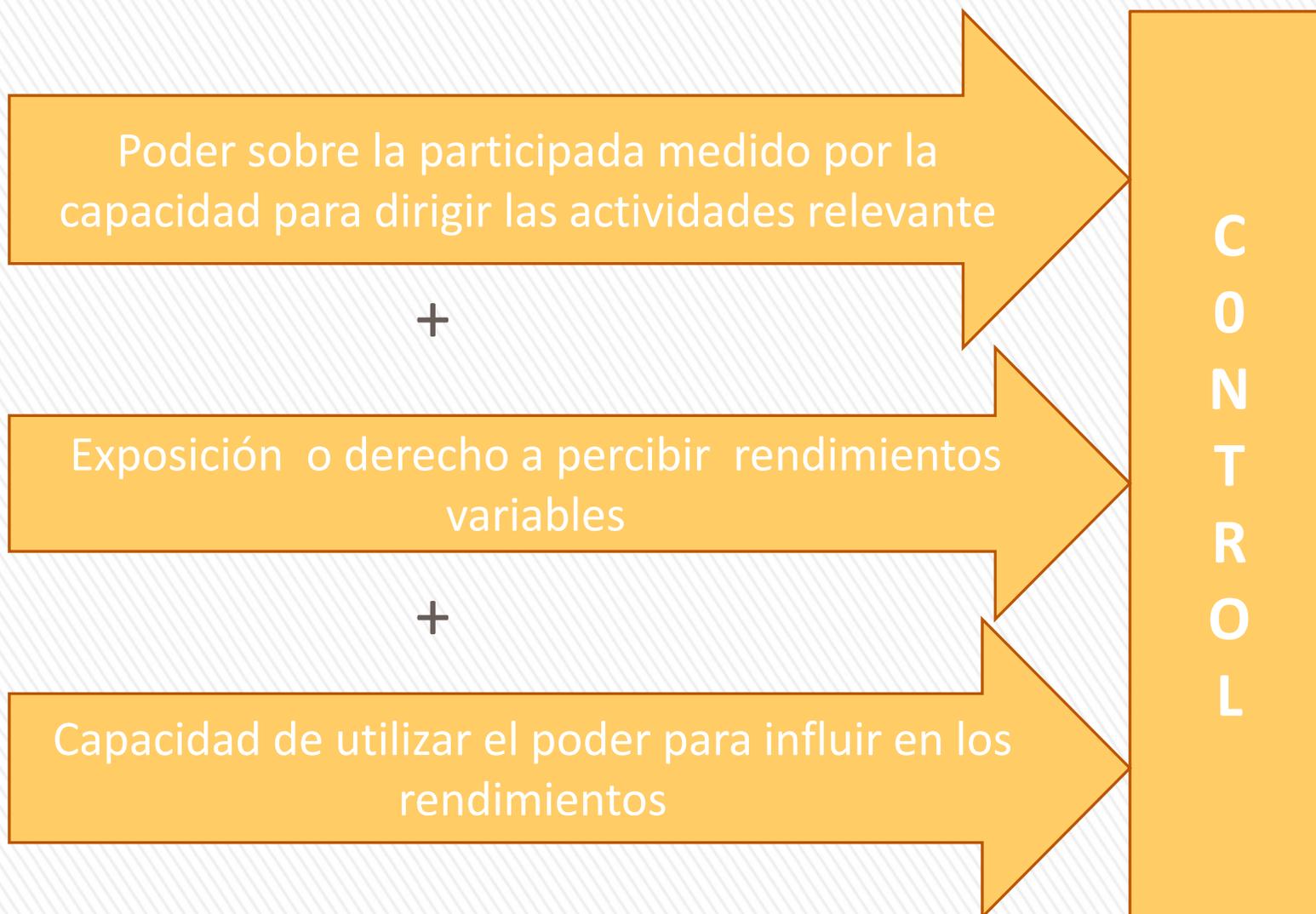
Ejemplo

Supongamos un inversor que posee toda la serie B y C, es decir, es el dueño del 90,90% (1.000/1.100) de las acciones, ¿**tiene el control**?

Composición del capital social de una sociedad				
		nº acciones	Nominal	Capital S.
Serie	A	100	20	2.000
Serie	B	200	10	2.000
Serie (Sin voto)	C	800	5	4.000
TOTAL		1.100		8.000



LA PRESUNCION DEL CONTROL EN LA NIIF 10



LAS PRESUNCIONES DE PODER EN LA NIIF 10

El derecho a nombrar, reasignar o cesar a miembros del personal que tengan la capacidad de dirigir las actividades relevantes.

Derecho a nombrar o cesar a otra entidad para que dirija las actividades relevantes

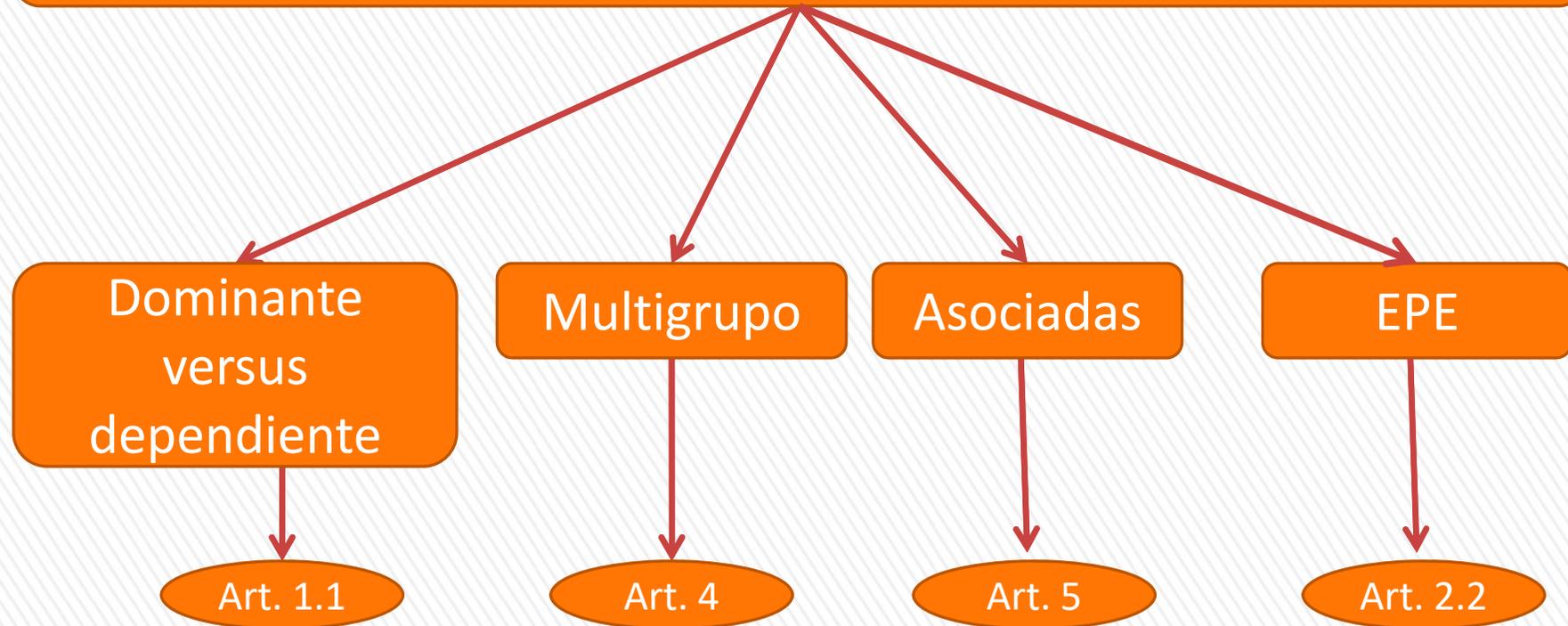
Derecho a dirigir la participada para realizar transacciones en beneficio del inversor, o vetar cualquier cambio que afecte a dichos beneficios

Derechos de toma de decisiones especificadas que emanen de un Contrato y que otorga la capacidad de dirigir las actividades relevantes

P
O
D
E
R

CONSOLIDACION

TIPOS DE SOCIEDADES QUE PARTICIPAN EN LA CONSOLIDACIÓN



CONSOLIDACION

Art. 1.1 de las NOFCAC

“El grupo de sociedades, a los únicos efectos de la consolidación de cuentas, está formado por la sociedad dominante y por todas las sociedades dependientes”.

La sociedad dominante es definida como aquélla que ejerza (relación activa) o pueda ejercer (relación pasiva), directa o indirectamente, **el control** sobre otra u otras, que se calificarán como dependientes o dominadas.

La sociedad dependientes son aquellas que son controladas por una dominante y que incluye todo tipo de sociedades, cualquiera que sea su forma jurídica (**incluidas las civiles**) y con independencia de su domicilio social (**incluidas sociedades domiciliadas en el extranjero**).



CONSOLIDACION

LAS SOCIEDADES MULTIGRUPO

Art. 4 de las NOFCAC define a las sociedades multigrupo, como aquellas sociedades, no incluidas como sociedades dependientes, que son gestionadas por una o varias sociedades del grupo con otra u otras personas ajenas al mismo, ejerciendo el control conjunto.

Existe control conjunto sobre otra sociedad cuando:

- Se posee participación el capital.
 - Exista un acuerdo estatutario o contractual en virtud del cual las decisiones estratégicas, tanto financieras como de explotación, relativas a la actividad requieran el consentimiento unánime de todos los que ejercen el control conjunto de la sociedad.
-



CONSOLIDACION

Control Conjunto - Definición (NRV 20° PGC)

Acuerdo estatutario o contractual en virtud del cual dos o más personas, que serán denominadas en la presente norma “partícipes”, convienen compartir el poder de dirigir las políticas financiera y de explotación sobre una actividad económica con el fin de obtener beneficios económicos, de tal manera que las decisiones estratégicas, tanto financieras como de explotación, relativas a la actividad requieran el consentimiento unánime de todos los partícipes

Supuestos en los que se entiende probado el Control Conjunto

- a) Que en los estatutos sociales se establezca la gestión conjunta; o,
- b) Que existan pactos o acuerdos, que permitan a los socios el ejercicio del derecho a veto en la toma de decisiones sociales.

NIIF 11.

Forma legal del vehículo

¿La forma legal del vehículo otorga a los partícipes los derechos sobre los activos y las obligaciones sobre los pasivos del Acuerdo Conjunto?

SI

NO

Términos contractuales del Acuerdo Conjunto

¿Los términos contractuales del Acuerdo Conjunto implica que los partícipes tienen los derechos sobre los activos y las obligaciones sobre los pasivos del Acuerdo Conjunto ?

SI

NO

Otros hechos y circunstancias

Se ha diseñado el Acuerdo Conjunto de manera que:
¿Los partícipes tienen los derecho a prácticamente todos los beneficios económicos del Acuerdo Conjunto?
¿El Acuerdo Conjunto depende de los partícipes de manera continua para hacer frente a sus pasivos ?

SI

NO

NEGOCIO CONJUNTO

O
P
E
R
A
C
I
Ó
N

C
O
N
J
U
N
T
A

CONSOLIDACION

SOCIEDADES ASOCIADAS

Art. 5 de las NOFCAC define a las sociedades asociadas como aquéllas en las que alguna o varias sociedades del grupo ejerzan una influencia significativa en su gestión.

Existe influencia significativa si se cumplen los dos requisitos siguientes:

1. Una o varias sociedades del grupo participen en la sociedad.
2. Se tenga el poder de intervenir en las decisiones de política financiera y de explotación de la participada, sin llegar a tener el control, ni el control conjunto de la misma.

Se presumirá, salvo prueba en contrario, que existe influencia significativa cuando se posean, al menos, el 20 por 100 de los derechos de voto.

CONSOLIDACION

Otras circunstancias (NECA 13ª del PGC y que el artículo 5 de las NOFCAC las enumera en cinco tipos):

1. Representación en el consejo de administración u órgano equivalente de dirección de la sociedad participada.
2. Participación en los procesos de fijación de políticas, entre las que se incluyen las decisiones sobre dividendos y otras distribuciones.
3. Transacciones de importancia relativa con la participada.
4. Intercambio de personal directivo.
5. Suministro de información técnica esencial.



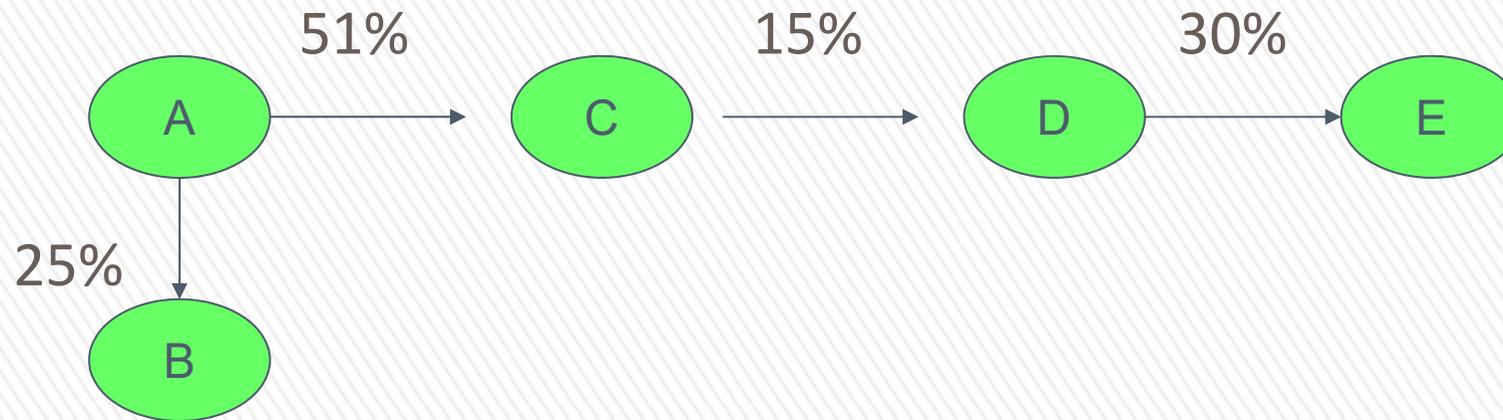
CONSOLIDACION

LOS SUJETOS DE LA CONSOLIDACION



CONSOLIDACION

Ejemplo



Comentar el tipo de sociedad que es cada una en relación a la sociedad A.

Solución propuesta:

Sociedades A:

Sociedades B:

Sociedades C:

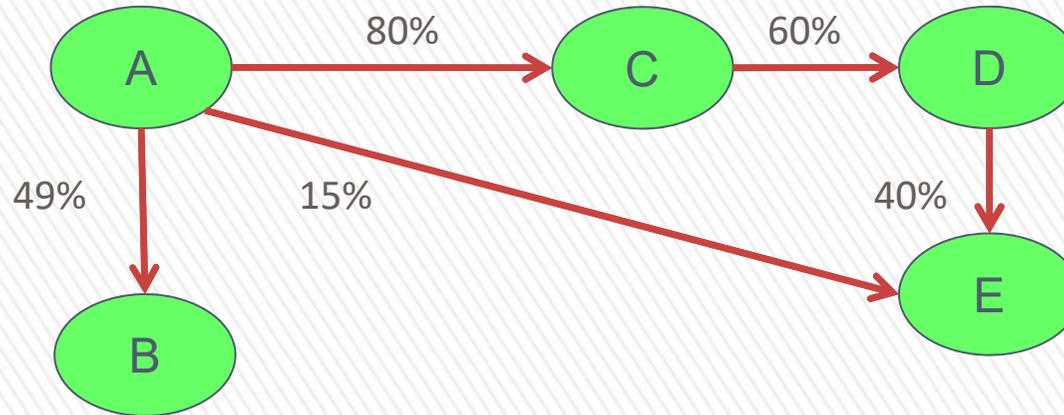
Sociedades D:

Sociedades E:



CONSOLIDACION

Ejemplo Comentar el tipo de sociedad que es cada una.



La sociedad D está gestionada conjuntamente mediante acuerdo estatutario con otras sociedades y la sociedad B el resto de capital esta en manos de una sólo persona.

Solución propuesta:

Sociedades A:

Sociedades B:

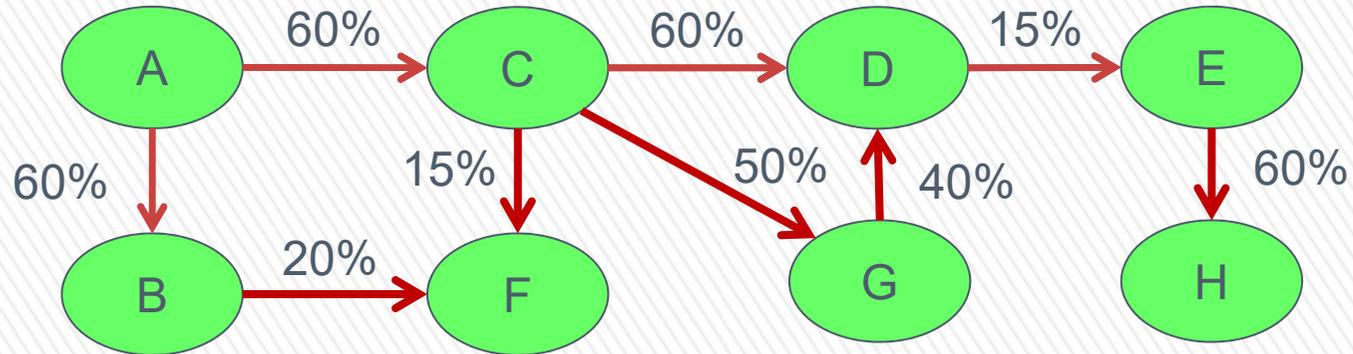
Sociedades C:

Sociedades D:

Sociedades E:

CONSOLIDACION

Ejemplo Comentar el tipo de sociedad que es cada una.



- Las sociedades B está gestionada conjuntamente mediante acuerdo estatutario con otras sociedades.
- La sociedad H esta domiciliada en un paraíso fiscal.
- La sociedad E un sus Juntas Generales nunca superan el 25%

Solución propuesta:

Sociedades A:

Sociedades B:

Sociedades C:

Sociedades D:

Sociedades E:

Sociedades F:

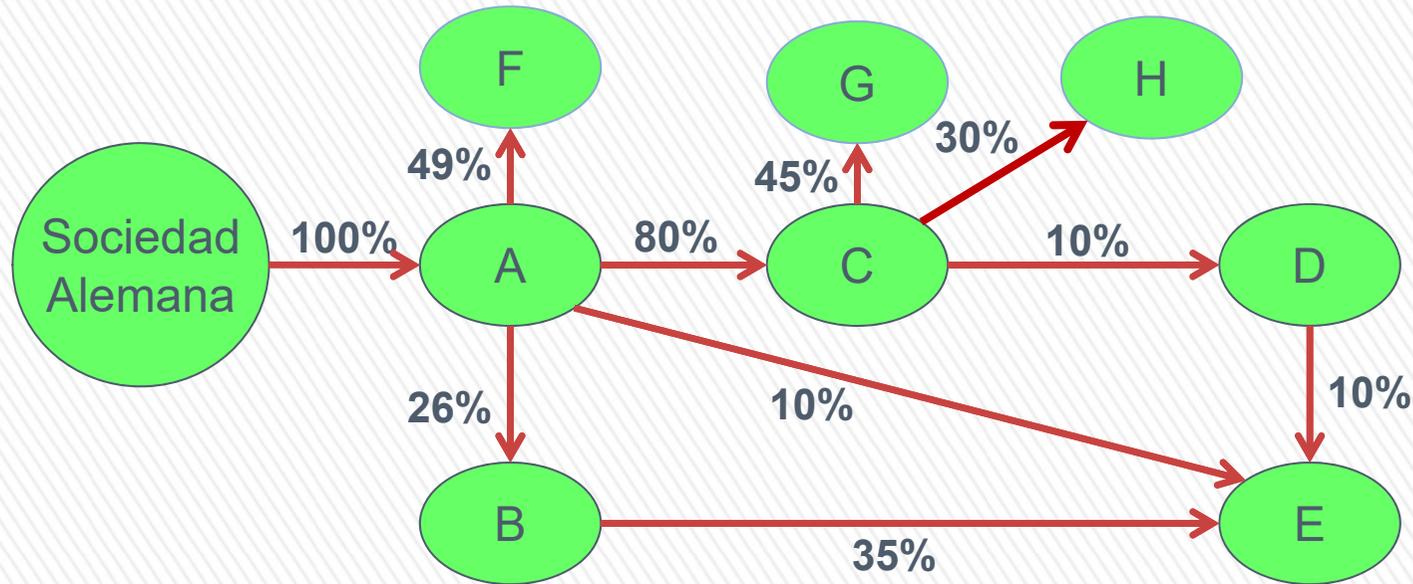
Sociedades G:

Sociedades H:



CONSOLIDACION

Ejemplo Comentar el tipo de sociedad que es cada una.



- Todos los socios de la sociedad F tienen derecho de veto.
- La sociedad B tiene el máximo de acciones sin voto permitido por la ley.
- Los consejeros de la sociedad D fueron nombrados hace 1 años por C, antes de disminuir su participación.
- La mayoría de los consejeros de la sociedad H han sido nombrados por C.

Solución propuesta

Sociedad	GRUPO	CONJUNTO	PERIMETRO
Alemana	Dominante	Dominante	Dominante
A	Dependiente Dominante	Dependiente Dominante	Dependiente Dominante
B	Dependiente*	Dependiente*	Dependiente*
C	Dependiente	Dependiente	Dependiente
D	Dependiente*	Dependiente*	Dependiente*
E	Dependiente*	Dependiente*	Dependiente*
F		Multigrupo	Multigrupo
G			Asociada
H	Dependiente	Dependiente	Dependiente

Grupo alemán

Subgrupo español



CONSOLIDACION

Consulta 1 BOICAC 83/SEPTIEMBRE 2010

Sobre la calificación como empresas del grupo a los efectos del artículo 42 del Código de Comercio de tres sociedades participadas al cien por cien por familiares próximos, que comparten los mismos administradores, pero que no están participadas entre ellas.

Respuesta

Si las sociedades descritas no están vinculadas por una relación de control de una sobre otra en los términos indicados, no tendrán la calificación de empresas del grupo de acuerdo con el artículo 42 del Código de Comercio,...



CONSOLIDACION

Consulta 5 BOICAC 115/SEPTIEMBRE 2018

Sociedades del grupo en el sentido del art. 42 del Código de Comercio. Calificación de los acuerdos entre los socios. NECA 13ª.

Respuesta

Aclara las definiciones de grupos de subordinación y de coordinación.

*“En resumen, este Instituto ha reiterado en la contestación a numerosas consultas que la calificación de un conjunto de empresas como grupo del artículo 42 del CdC requiere analizar los elementos indiciarios que puedan llevar a concluir que una sociedad controla a otra sociedad o empresa, y que a tal efecto sería preciso disponer y enjuiciar todos los antecedentes y circunstancias del correspondiente caso. **Además es necesario advertir que si esta tarea no culmina con la identificación de un grupo de subordinación, pero las sociedades están sometidas por otros medios a un control común, la conclusión que debe arrojar el análisis es que todas ellas forman parte de un grupo de coordinación”.***

CONSOLIDACION

METODOS DE CONSOLIDACION Y PPE

1º

Integración global. Art. 15 de las NOFCAC

2º

Integración proporcional. Art. 50 de las NOFCAC.

Para las Entidades de Crédito a partir de la circular 5/2013 del BE (con entrada en vigor 1/1/2014) ha sido eliminado.

3º

Procedimiento de puesta en equivalencia. Art. 52 de las NOFCAC

CONSOLIDACION

M. Integración global.

Art.15 de las NOFCAC el MIG consiste en la incorporación al balance, a P y G, al ECPN y al EFE de la sociedad obligada a consolidar, de todos los activos, pasivos, ingresos, gastos, flujos de efectivo y demás partidas de las cuentas anuales de las sociedades del grupo, una vez realizadas las homogeneizaciones previas y las eliminaciones que resulten pertinentes.

Tiene como finalidad ofrecer la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de las sociedades del grupo considerando el conjunto de dichas sociedades como una sola entidad que informa.

El grupo de sociedades debe calificar, reconocer, valorar y clasificar las transacciones en el marco de estas normas de conformidad con la sustancia económica de las mismas y considerando que el grupo actúa como un sujeto contable único, con independencia de la forma jurídica y del tratamiento contable que hayan recibido dichas transacciones en las cuentas individuales.

Se aplicará a las sociedades que compongan el grupo, es decir, dominante y dependientes. 

CONSOLIDACION

M. Integración proporcional.

Art. 50 de las NOFCAC el MIP consiste en la incorporación al balance, a P y G, al ECPN y al EFE de la sociedad obligada a consolidar, en la proporción que represente las participaciones de las sociedades del grupo en el patrimonio neto de las sociedades multigrupo, los activos, pasivos, ingresos, gastos, flujos de efectivo y demás partidas de las cuentas anuales de las sociedades del grupo, una vez realizadas las homogeneizaciones previas y las eliminaciones que resulten pertinentes.

Este método se podrá aplicar a las sociedades multigrupo. En caso de no aplicarse este método, estas sociedades se incluirán en las cuentas consolidadas aplicando el procedimiento de puesta en equivalencia.

La opción de aplicar este método se ejercerá de manera uniforme respecto a todas las sociedades multigrupo. (Art. 10.3 de las NOFCAC)



CONSOLIDACION

P. Puesta en equivalencia.

El art. 52 de las NOFCAC establece que el PEE, o método de la participación, la inversión en una sociedad se registrará inicialmente al coste, de acuerdo con lo dispuesto en las NOFCAC, y se incrementará o disminuirá posteriormente para reconocer el porcentaje que corresponde al inversor en la variación del patrimonio neto producido en la entidad participada, después de la fecha de adquisición, una vez ajustado de acuerdo con lo previsto en las NOFCAC.

Este procedimiento se aplicará a las sociedades asociadas y a las sociedades multigrupo cuando no se les aplique el método de integración proporcional.



CONSOLIDACION

METODOS DE CONSOLIDACION Y PPE

	INTEG. GLOBAL	INTEG. PROPOR.	PROCED. PEE
F. Homogenización	SI	SI	SI
% Agregado	100%	% de part.	NO
Existen socios externos	SI	NO	NO
Diferencias de consolida.	SI	SI	NO
Reservas en SC	SI	SI	SI

CONSOLIDACION

Ejemplo

La sociedad A posee las siguientes inversiones:

- El 60% de las acciones de B.
- El 40% de las acciones de C.
- El 49% de las acciones de D.
- El 35% de las acciones de H.

La sociedad B posee las siguientes inversiones:

- El 60% de las acciones de E.
- El 10% de las acciones de F.

Otra información:

- La sociedad C en sus estatutos se establece que su gestión es conjunta.
- La sociedad H posee un capital social compuesto por acciones con voto y otras sin voto, siendo éste último un 40% del total.
- La sociedad D sólo tiene dos socios.
- En la sociedad F el resto de los socios ninguno supera el 1%.

Justifique y determine las siguientes cuestiones: grupo, el conjunto consolidable y el perímetro de consolidación, así como, el método de consolidación aplicable a cada sociedad

CONSOLIDACION

Solución propuesta

Sociedad	GRUPO	CONJUNTO	PERIMETRO	Método
A	Dominante	Dominante	Dominante	IG
B	Dependiente	Dependiente	Dependiente	IG
C		Multigrupo	Multigrupo	IP/PPE
D			Asociada*	PPE
E	Dependiente	Dependiente	Dependiente	IG
F	Dependiente*	Dependiente*	Dependiente*	IG
G	-	-	-	
H	Dependiente*	Dependiente*	Dependiente*	IG

CONSOLIDACION

OBLIGACION DE CONSOLIDAR

Art. 42 del CCo establece:

- Toda sociedad dominante de un grupo de sociedades estará obligada a formular las cuentas anuales y el informe de gestión consolidados,
- Que dicha elaboración no exime a las sociedades integrantes del grupo de formular sus propias cuentas anuales y el informe de gestión correspondiente y que.

Art. 6 de las NOFCAC añade a lo anterior que:

Las sociedades dependientes que a su vez sean dominantes tienen la obligación de formular las cuentas anuales consolidadas.



CONSOLIDACION

OBLIGACION DE CONSOLIDAR

Es importante destacar que la **obligación** de consolidar se rige por la normativa nacional art. 42 y 43 del CCo y la forma de **elaborar** las cuentas anuales se puede regir tanto por normativa nacional como europea, art. 43 bis del CCo.

- Existen valores admitidos a cotización en mercados regulados en cualquier estado miembro de la UE: NIIFE
- No existen valores admitidos a cotización en mercados regulados en cualquier estado miembro de la UE: NIIFE o NOFCAC.



CONSOLIDACION

DISPENSA DE LA OBLIGACION DE CONSOLIDAR

Art. 43 de CCo se establece:

1. Por razón de tamaño.
 2. Por razón de subgrupos.
 3. Por razón de importancia relativa
 4. Por exclusión de todas las dependientes.
- Falta de información para elaborar las CCAACC.
 - El objeto de la tenencia es la cesión.
 - Restricciones al ejercicio del control.

CONSOLIDACION

DISPENSA POR RAZON DE TAMAÑO

Art. 8 de las NOFCAC establece que una sociedad no estará obligada a formular cuentas anuales consolidadas cuando, **durante dos ejercicios** consecutivos en la fecha de cierre de su ejercicio, el conjunto de las sociedades del grupo no sobrepase dos de los tres límites siguientes:

Activo total:	11.400.000 €
Cifra de negocios:	22.800.000 €
Número medio de trabajadores:	250 trabajadores.

.../...



CONSOLIDACION

.../...

A los efectos del cómputo de los dos primeros límites deberán:

1. Agregarse los datos de la sociedad dominante y los correspondientes al resto de sociedades del grupo y tenerse en cuenta los ajustes y eliminaciones que procedería realizar, de efectuarse la consolidación.
2. Considerar exclusivamente la suma de los valores nominales que integran los balances y las cuentas de pérdidas y ganancias de todas las sociedades del grupo y **no** tener en cuenta los ajustes y eliminaciones que procedería realizar de efectuarse la consolidación incrementándolos en este caso un 20%.



CONSOLIDACION

Caso 30. Pág.125

Los datos del grupo ABC en el año X son:

Concepto	Soc. A	Soc. B	Soc. C	TOTAL
Activo	8M	5M	1M	14M
C. Negocios	20M	8M	4M	32M
Nº Trabajad.	125	75	40	240

Los datos del grupo ABC en el año X+1 son:

Concepto	Soc. A	Soc. B	Soc. C	TOTAL
Activo	10M	5M	1M	16M
C. Negocios	19M	7M	4M	30M
Nº Trabajad.	145	75	40	260



CONSOLIDACION

Se sabe que:

- El 30/12/X se contabilizó una venta de mercaderías a crédito entre sociedades del grupo por valor de 4 millones.
- En el ejercicio X+1 no hay operaciones entre empresas del grupo

¿Esta obligado el grupo a consolidar?



CONSOLIDACION

Solución propuesta

Opta por practicar las eliminaciones.

AÑO X	Saldo	Ajuste	Valor	Limite	
Total de activo:	14M	-4M	10M	11,4M	NO
Total cifra negocios:	32M	-4M	28M	22,8M	SI
Nº de trabajadores:	240	0	240	250	NO

AÑO X+1	Saldo	Ajuste	Valor	Limite	
Total de activo:	16M		16M	11,4M	SI
Total cifra negocios:	30M		30M	22,8M	SI
Nº de trabajadores:	260		260	250	SI



CONSOLIDACION

Solución propuesta

Opta por operar en términos nominales e incrementar los límites

AÑO X	Saldo	Ajuste	Valor	Limite	
Total de activo:	14M	NO	14M	13,68M	SI
Total cifra negocios:	32M	NO	32M	27,36M	SI
Nº de trabajadores:	240		240	250	NO

AÑO X+1	Saldo	Ajuste	Valor	Limite	
Total de activo:	16M	NO	16M	13,68M	SI
Total cifra negocios:	30M	NO	30M	27,36M	SI
Nº de trabajadores:	260		260	250	SI



.../...

CONSOLIDACION

Consulta 6 BOICAC 90/JULIO 2012

Combinación de negocios por etapas. Obligación de consolidar cuando la toma de control, por si sola, origina que se superen los límites de dispensa por razón de tamaño

Respuesta

La sociedad dominante estará obligada a consolidar en el ejercicio en que se produce la citada adquisición y no podrá aplicar el supuesto de dispensa por razón de tamaño.



CONSOLIDACION

DISPENSA POR RAZON DE SUBGRUPO

Art. 9 de las NOFCAC establece que no estará obligada a presentar cuentas anuales e informe de gestión consolidados la **sociedad dominante**, sometida a la legislación española, que **sea al mismo tiempo dependiente** de otra que se rija por dicha legislación o por la de otro Estado miembro de la Unión Europea, siempre y cuando se cumplan las siguientes condiciones:

1. Que esta última sociedad posea el 50 por 100 o más de las participaciones sociales de aquélla
2. Que accionistas o socios que posean, al menos, el 10 por 100 de las participaciones sociales no hayan solicitado la formulación de cuentas anuales consolidadas seis meses antes del cierre del ejercicio

CONSOLIDACION

Además para acogerse a la dispensa anterior se tendrán que cumplir una serie de requisitos como son:

1. Que todas las sociedades que debiera incluir en la consolidación, se consoliden en las cuentas de un grupo mayor.
2. Que indique en sus cuentas anuales la mención de estar exenta de la obligación de formular las cuentas consolidadas, el grupo al que pertenece, la razón social y el domicilio de la sociedad dominante.
3. Que las cuentas consolidadas de la sociedad dominante del grupo mayor se depositen en el Registro Mercantil donde tenga su domicilio la sociedad dispensada.
4. Cuando la sociedad española dominante de un grupo sea adquirida durante el ejercicio, además de cumplir las condiciones anteriores, será requisito necesario que los accionistas o socios que posean, al menos, el 90 por 100 de las participaciones sociales declaren de forma expresa su conformidad con la dispensa.

Pag. 105 ss  50

CONSOLIDACION

Caso 11 (85)



El grupo ABCD. Ha sobrepasado dos de los tres límites los dos últimos años.

El subgrupo BCD. Ha sobrepasado dos de los tres límites los dos últimos años.

El subgrupo CD. No ha sobrepasado dos de los tres límites los dos últimos años.

Todas las sociedades tienen domicilio social en España.

Están los subgrupos BCD y CD obligados a formular CCAACC.

Opción I: La sociedad dominante A ha elaborado las CCAACC.

Opción II: La sociedad dominante A no ha elaborado las CCAACC.



CONSOLIDACION

Solución propuesta



Opción I: El subgrupo BCD: NO*
El subgrupo CD: NO

Opción II: El subgrupo BCD: SI
El subgrupo CD: NO

CONSOLIDACION

Consulta 2 BOICAC 100/DICIEMBRE 2014

Dispensa de la obligación de consolidar por razón de tamaño cuando una de las sociedades del grupo ha dejado de tener sus valores admitidos a negociación. Art. 7 y 8 NFCAC

Respuesta

Por razón de tamaño: no procede su aplicación, pues el art. 8 establece la condición de que, el cumplimiento de las dos circunstancias que permite acogerse a la misma se repitan durante dos ejercicios consecutivos.

Por no tener valores admitidos a cotización a final de ejercicio:

La cancelación del pasivo tampoco habilitaría a la sociedad dominante para hacer uso de la dispensa en ese mismo ejercicio porque a lo largo del mismo, durante un determinado periodo, ha tenido valores admitidos a negociación.

DISPENSA POR RAZON DE IMPORTANCIA

Cuando la sociedad obligada a consolidar participe exclusivamente en sociedades dependientes que no posean un interés significativo, individualmente y en conjunto, para la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de las sociedades del grupo.

¿Cuál sería un ejemplo?



CONSOLIDACION

Caso

La sociedad A posee el 100% del capital de las sociedades B, C y D .
Los datos del grupo PECOSA en el año X son:

	A	B	C	D	TOTAL
Activo	100 M	0,1M	0,1M	0,1M	100,3
C. Negocios	300 M	0,1M	0,1M	0,1M	300,3
Nº. Trabaj.	500	1	1	1	503

Los datos del grupo PECOSA en el año X+1 son:

	A	B	C	C	TOTAL
Activo	105 M	0,1M	0,1M	0,1M	105,3
C. Negocios	350 M	0,2 M	0,2 M	0,2 M	350,6
Nº. Trabaj.	220	1	1	1	223

55

CONSOLIDACION

¿Esta obligado el grupo a consolidar?

Solución propuesta

No por que las sociedades dependientes B, C y D no posean un interés significativo, individualmente y en conjunto, para la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de las sociedades del grupo.



CONSOLIDACION

Caso 36 Pág. 132

Las sociedades PECOSA, JAMSA, CROVETOSA y 2M forman un grupo, siendo la dominante la sociedad PECOSA. El grupo supera siempre los tres límites y todas las sociedades tienen prácticamente el mismo peso en las cuentas anuales.

Se dispone de la siguiente información en relación a las dependientes:

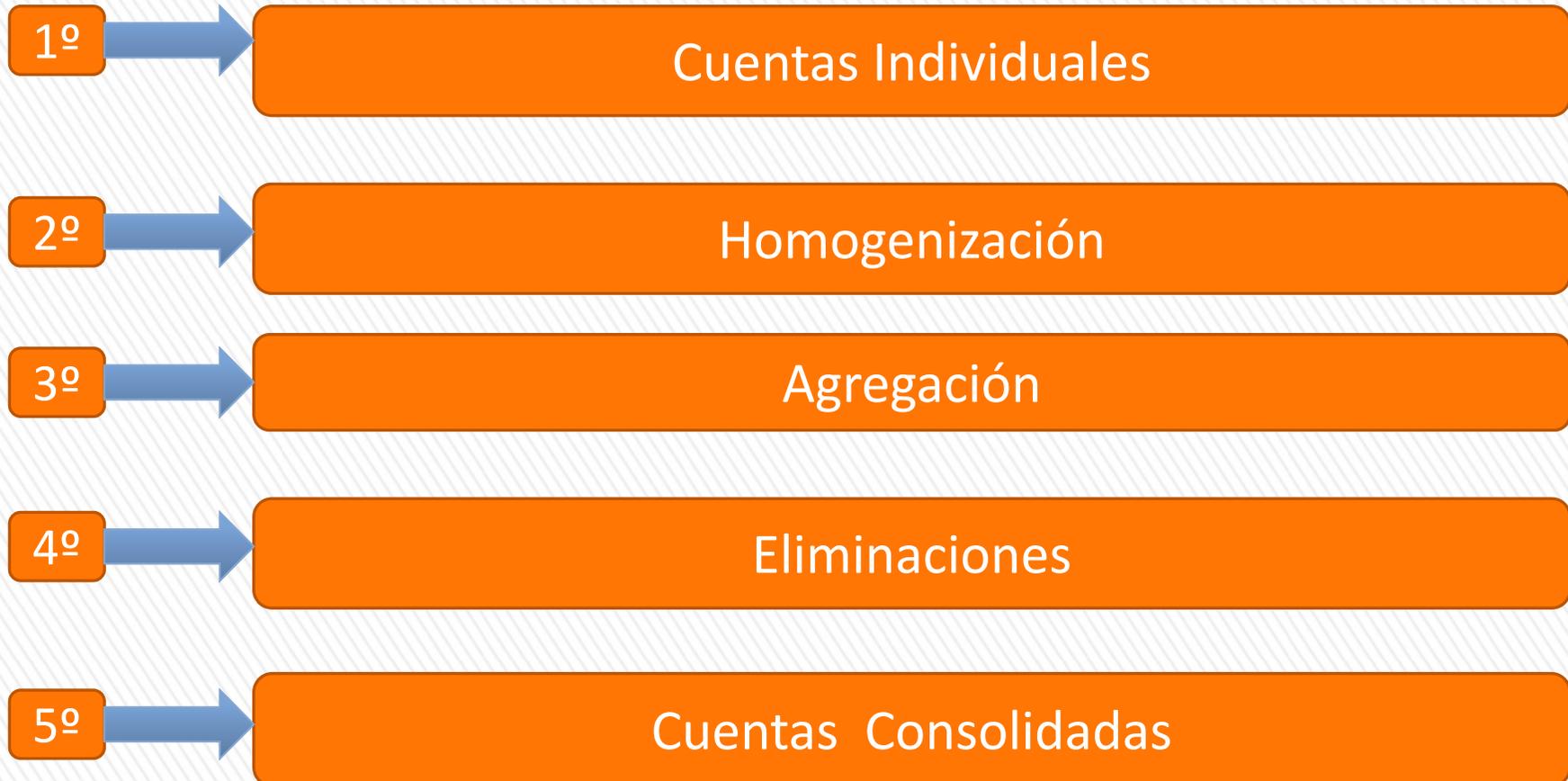
- Sociedad JAMSA. Está domiciliada en un país cuya legislación hace prácticamente imposible el ejercicio del control sobre ella.
- Sociedad CROVETOSA. Esta participación se tiene exclusivamente con el propósito de enajenarla en el corto plazo.
- Sociedad 2M. Está domiciliada en un país cuyo desarrollo tecnológico es muy bajo, por lo que la obtención de la información siempre se obtiene con retraso y además es de baja calidad y costosa.

Solución propuesta



CONSOLIDACION

Proceso de elaboración de las CCAACC



CONSOLIDACION

FASE DE HOMOGENIZACION: *Homogeneización temporal.*

Art. 16 NOFCAC: Si una sociedad del grupo cierra su ejercicio en una fecha diferente a la de las CCAACC, su inclusión en éstas se harán mediante **cuentas intermedias** referidas a la misma fecha y periodo a que se refieren las CCAACC.

No obstante, se permite un máximo de más menos tres meses.

Homogeneización temporal. Implicaciones

Puede existir en las CCAACC estados financieros con 6 meses de diferencia.

Habrà que reflejar las operaciones relevantes realizadas intragrupo.

***Cuando una sociedad E/S del grupo:
PyG, ECPN Y EFE sólo la parte proporcional
del ejercicio.***

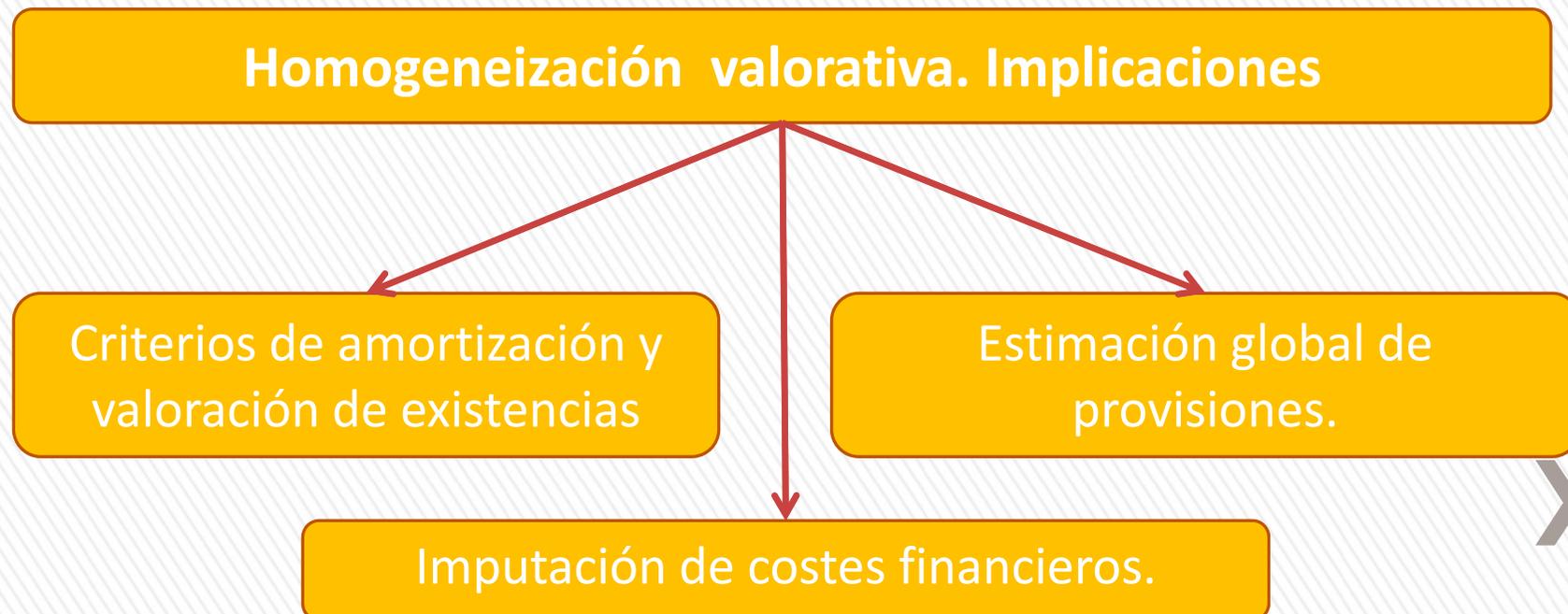
CONSOLIDACION

FASE DE HOMOGENIZACION

Homogeneización valorativa.

Art. 17 NOFCAC: Según métodos uniformes aplicado en la consolidación. (Los aplicados por la sociedad obligada a consolidar)

Art.17.3 NOFCAC. No obstante, cuando realice varias actividades, que apliquen normas sectoriales y no presenten opciones para contabilizar la operación, deberán respetarse las normativas específicas.



CONSOLIDACION

Homogeneización por las operaciones internas

Art. 18 NOFCAC: Es necesario que se hayan registrado todas las operaciones intragrupo. (Corte de operaciones)

Homogeneización internas. Implicaciones

```
graph TD; A[Homogeneización internas. Implicaciones] --> B[Los importes derivados de las operaciones internas no coinciden]; A --> C[Exista alguna partida pendiente de registrar.]; A --> D[La NIIF 10 no dice nada al respecto];
```

Los importes derivados de las operaciones internas no coinciden

Exista alguna partida pendiente de registrar.

La NIIF 10 no dice nada al respecto

CONSOLIDACION

Homogeneización para realizar la agregación

Art. 19 NOFCAC: deben seguir la misma estructura, planes de cuentas y terminología con el objeto de poder ser agregadas.

Homogeneización agregación. Implicaciones

```
graph TD; A[Homogeneización agregación. Implicaciones] --> B[CCAA abreviadas/normal]; A --> C[Codificación de cuentas que reflejen un mismo concepto];
```

CCAA abreviadas/normal

Codificación de cuentas que reflejen un mismo concepto

CONSOLIDACION

FASE DE AGREGACION

Art. 20 NOFCAC: consiste en sumar las diferentes partidas del balance y de la cuenta de resultados de las sociedades que forman parte del conjunto consolidable.

!!!!!!!FASE DE ELIMINACIONES!!!!!!!!!

- **Inversión-Patrimonio Neto.** Art. 21-40
- Partidas reciprocas: Debitos/créditos, Gastos/ingresos. Art. 41
- Resultados: Existencias, Inmovilizado, etc. Art. 42-49



CONSOLIDACION

HOJA DE TRABAJO PARA LA OBTENCIÓN DEL BALANCE CONSOLIDADO

	SOCIEDADES				AJUST HOMOG.		BAL. AG	ELIMIN.		BAL. CONSOL.
	1	2	3	4	D	H		D	H	
ACTIVO										
TOTAL										
P. NETO										
PASIVO										
TOTAL										

CONSOLIDACION

ELIMINACIONES

CONSOLIDACION

ELIMINACIONES ECONOMICAS Y FINANCIERAS

DEBITO/CREDITO

GASTO/INGRESO

RESULTADOS INTRAGRUPU

I.F.

EXISTENCIAS

ANC

DIVIDENDOS

Depreciable

No depreciable

CONSOLIDACION

ELIMINACION DE PARTIDAS INTRAGRUPO Y RESULTADOS

Art. 41 establece que deberán eliminarse en su totalidad en las cuentas anuales consolidadas los créditos y deudas, ingresos y gastos y flujos de efectivo entre sociedades del grupo, una vez realizados los ajustes que procedan por homogenización.

Art. 42 establece una serie de cuestiones:

Las operaciones internas a efectos de consolidación son las realizadas entre dos sociedades del grupo desde el momento en que ambas sociedades pasaron a formar parte del mismo.

Se entiende por resultados tanto los recogidos en la cuenta de P y G como los I/G imputados directamente en el PN.

Deberá eliminarse y diferirse hasta que se realice frente a terceros la totalidad de los resultados.

Habrá que analizar si el resultado intragrupo (pérdida), puede indicar la existencia de un deterioro.

.../...

CONSOLIDACION

.../...

- » Los ajustes en resultados, afectará a la sociedad que enajene el bien o preste el servicio y, por tanto, al importe asignable a los socios externos de dicha sociedad.
- » Los resultados se entenderán realizados frente a terceros de acuerdo a su naturaleza o cuando una de las sociedades participantes en la operación interna deje de formar parte del grupo, siempre y cuando el activo que incorpora el resultado no permanezca dentro del mismo.
- » Si algún elemento patrimonial es objeto, a efectos de la formulación de las cuentas anuales consolidadas, de un ajuste de valor, la amortización, pérdidas por deterioro y resultados de enajenación o baja en balance, se calcularán, en las cuentas anuales consolidadas, sobre la base de su valor ajustado.
- » Todas las referencias que se realizan al inmovilizado o a las inversiones inmobiliarias también resultan aplicables a los activos no corrientes mantenidos para la venta.
- » Cuando una operación interna coincida con un cambio de afectación desde el punto de vista del grupo, ese cambio de afectación se reflejará en las cuentas anuales consolidadas conforme a las reglas establecidas al efecto en el Plan General de Contabilidad y en las NOFCAC.



68

CONSOLIDACION

ELIMINACION DE RESULTADOS

AÑO OPERACION

AÑO POSTERIOR

** Se harán solo si procede*

Eliminar Débito/Crédito *

Eliminar Rdo no realizado *

Eliminar Gasto/Ingreso

Diferir Rdo no realizado *

Reconocer Rdo realizado

Eliminar Débito/Crédito *

Incidencia fiscal

Incidencia fiscal

R. General

R. Especial

R. General

R. Especial

No procede Ajuste en BI

Si procede Ajuste en BI

No procede Ajuste en BI

Si procede Ajuste en BI

Se reconocerá una diferencia temporaria en cuentas consolidadas

Se reconocerá una diferencia temporaria en cuentas individuales

Revertirá la diferencia temporaria

Revertirá la diferencia temporaria

CONSOLIDACION

ELIMINACION DE RESULTADOS: EXISTENCIAS



Realizar los ajustes en el año X si la operación fue a crédito a 90 días.



CONSOLIDACION

Solución propuesta

SIN OPERACIÓN INTERNA



CON OPERACIÓN INTERNA



Ajustes

CONSOLIDACION

Solución propuesta año de la operación

Eliminación del débito/crédito.

CTA	BALANCE	D	H
403	Proveedores EG (Compradora)	230	
333	Clientes EG (Vendedora)		230

Eliminación gasto ingreso.

CTA	P Y G	D	H
700	Ventas	230	
600	Compras		230



CONSOLIDACION

Solución propuesta año de la operación

Eliminación del Resultado interno.

CTA	BALANCE	D	H
129	Resultado ejercicio	30	
300	Existencias		30

Eliminación del Resultado interno.

CTA	P Y G	D	H
610	Variación de existencias	30	
	Resultado ejercicio		30



CONSOLIDACION

HOJA DE TRABAJO BALANCE CONSOLIDADO						
ACTIVO	SOCIEDADES		BALAN. AGREG	ELIMINACIO.		BALANCE CONSOL.
	P	J		D	H	
Clientes EG	230		230		230	0
Existencias		230	230		30	200
PN Y PASIVO						
P y G	30		30	30		0
Proveedores EG		230	230	230		0

HOJA TRABAJO P Y G CONSOLIDADA						
CUENTAS	SOCIEDADES		PYG AGREG	ELIMIN.		P y G CON.
	P	J				
Ventas	230		230	230		0
- Compras	-200	-230	-430		230	-200
Variación de exist.	0	230	230	30		200
Resultado	30	0	30		30	0

74

CONSOLIDACION

Solución propuesta año siguiente de la operación

Reconocer resultado.

CTA	BALANCE	D	H
11	Reservas	30	
129	Resultados		30

Corrección de la variación de existencias.

CTA	P Y G	D	H
	Resultados (Saldo)	30	
610	Variación de existencias de		30



CONSOLIDACION

ELIMINACION DE RESULTADOS: EXISTENCIAS



Realizar los ajustes en el año X si la operación fue al contado.

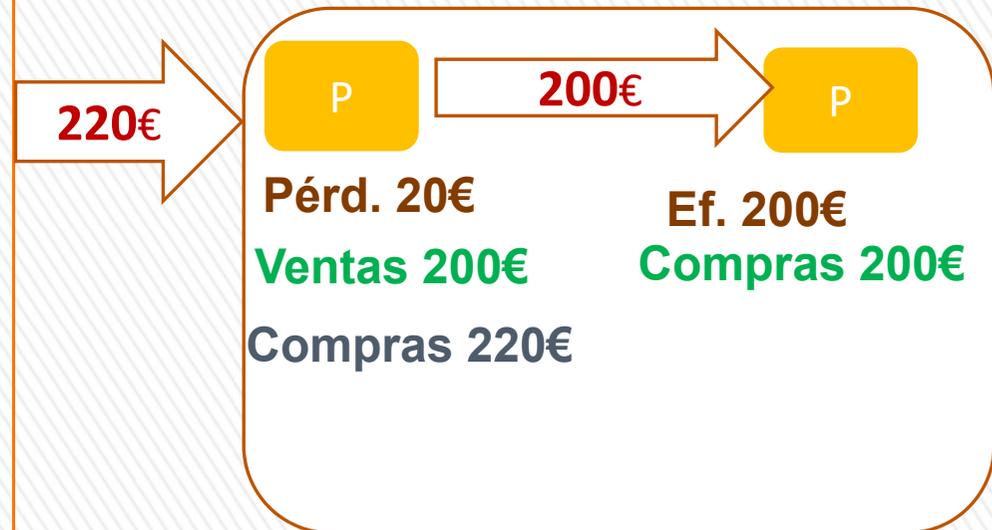
CONSOLIDACION

SOLUCION AÑO DE LA OPERACION

SIN OPERACIÓN INTERNA



CON OPERACIÓN INTERNA



VRN 210

Ajustes



CONSOLIDACION

SOLUCION AÑO DE VENTA

Eliminación gasto ingreso.

CTA	P Y G	D	H
700	Ventas	200	
600	Compras		200

Eliminación del Resultado interno.

CTA	BALANCE	D	H
300	Existencias	20	
129	Resultado ejercicio		10
39x	Deterioro de existencias		10

Eliminación del Resultado interno.

CTA	P Y G	D	H
	Resultado ejercicio (Saldo)	10	
69x	Pérdidas por deterioro	10	
610	Variación de existencias		20

CONSOLIDACION

HOJA DE TRABAJO BALANCE CONSOLIDADO

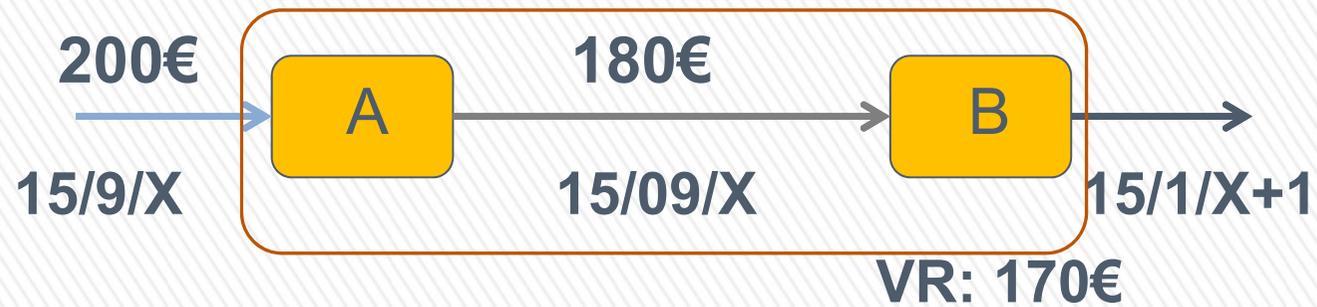
ACTIVO	SOCIEDADES		BALAN.	ELIMINACIO.		BALANCE
	P	J	AGREG	D	H	CONSOL.
Existencias		200	200	20		220
Det. Existencias					10	-10
Existencias						210
PN Y PASIVO						
P y G	-20		-20		10	-10

HOJA TRABAJO P Y G CONSOLIDADA

CUENTAS	SOCIEDADES		PYG	ELIMIN.		P y G
	P	J	AGREG			CON.
Ventas	200		200	200		0
- Compras	-230	-200	-430		200	-230
Variación de exist.	0	200	200		20	230
Pérdidas por det.	0	0	0	10		-10
Resultado	-20	0	-20	10		-10

CONSOLIDACION

ELIMINACION DE RESULTADOS: EXISTENCIAS



Realizar los ajustes en el año X si la operación fue a crédito a 90 días.



CONSOLIDACION

AÑO X

CTA	BALANCE	D	H

CTA	P Y G	D	H

CONSOLIDACION

HOJA DE TRABAJO BALANCE CONSOLIDADO						
ACTIVO	SOCIEDADES		BALAN. AGREG	ELIMINACIO.		BALANCE CONSOL.
	P	J		D	H	
Existencias		180	180			
Deterior existencias			10			
PN Y PASIVO						
Resultados	-20		-20			

HOJA TRABAJO P Y G CONSOLIDADA						
CUENTAS	SOCIEDADES		PYG AGREG	ELIMIN.		P y G CON.
	P	J				
Ventas	180		180			
- Compras	-200	-180	-380			
- Pérd. x det.		-10	-10			
V. De existencias		180	180			
Saldo	-20	0	-20			

CONSOLIDACION

Ejemplo. Capitalización intereses en CCAACC. Resolución de Coste de Producción

La entidad «PPSA», se dedica a la promoción, para financiar dicha actividad obtiene un crédito de su entidad dominante.

El importe del préstamo asciende a: 1.000€

Los intereses generados y capitalizados son: 50€

La promoción aún no se ha sido vendida.

CONSOLIDACION

Solución.

Eliminación del débito/crédito.

CTA	BALANCE	D	H
1XX	Deudas empresas del G.	1.000	
2XX	Créditos empresas del G.		1.000

Eliminación del resultado no realizado.

CTA	BALANCE	D	H
129	Resultados	50	
300	Existencias		50

CONSOLIDACION

Solución.

Eliminación del gasto/ingreso.

CTA	P Y G	D	H
76X	Ingreso de créditos	50	
66X	Intereses de deudas		50

Eliminación del resultado no realizado.

CTA	P Y G	D	H
6XX	Variación de existencias	50	
XX	Saldo (Resultado)		50

CONSOLIDACION

Caso

ELIMINACION DE RESULTADOS: EXISTENCIAS



Realizar los ajustes en el año X si la operación fue al contado.

CONSOLIDACION

AÑO X

CTA	BALANCE	D	H
300	Existencias	50	
39x	Deterioro existencias		50

CTA	P Y G	D	H
700	Ventas	750	
600	Compras		750
69x	Pérdidas x deterioro	50	
610	Variación de existencias de M		50



CONSOLIDACION

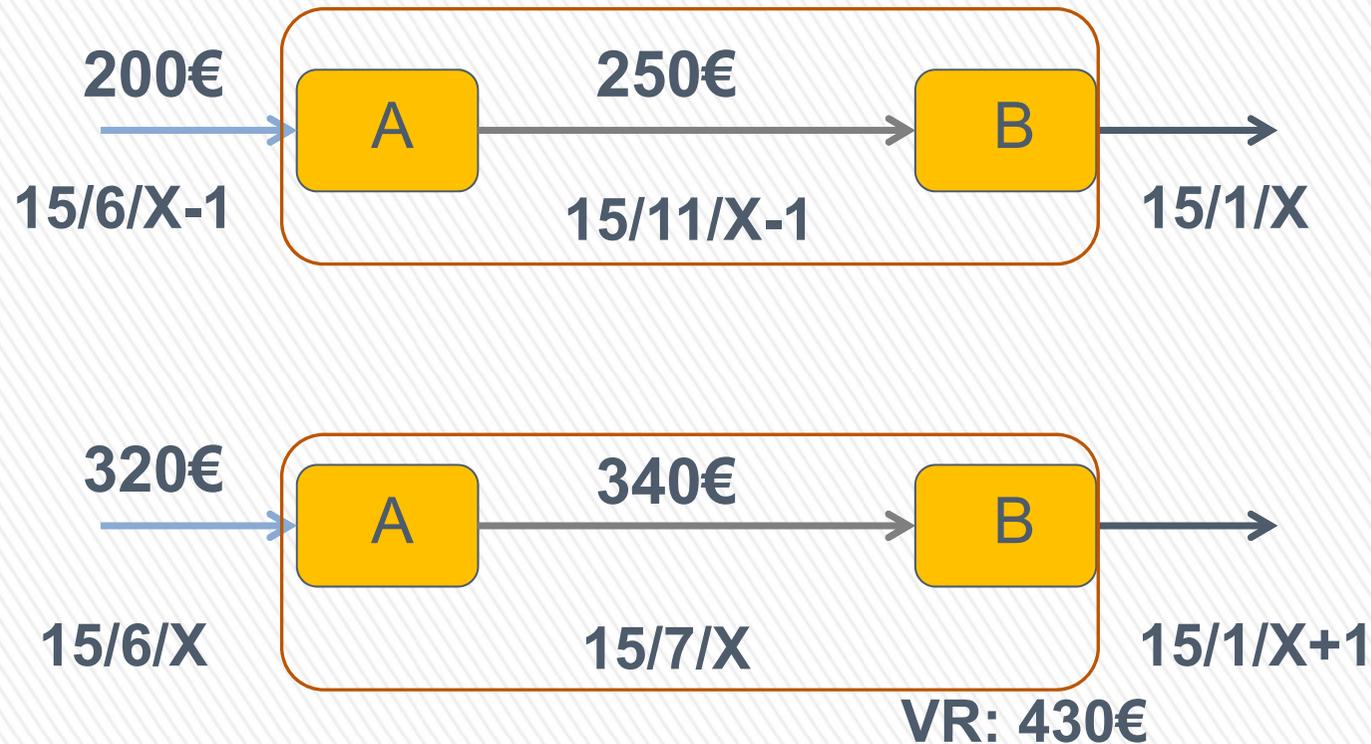
HOJA DE TRABAJO BALANCE CONSOLIDADO						
ACTIVO	SOCIEDADES		BALAN. AGREG	ELIMINACIO.		BALANCE CONSOL.
	P	J		D	H	
Existencias		750	750	50		740
Deterior existencias		10	10		50	
PN Y PASIVO						
Resultados	-50	-10	-60			-60

HOJA TRABAJO P Y G CONSOLIDADA						
CUENTAS	SOCIEDADES		PYG AGREG	ELIMIN.		P y G CON.
	P	J				
Ventas	750		750	750		0
- Compras	-800	-750	-1.550		750	-800
- Pérd. x det.		-10	-10	50		-60
V. De existencias		750	750		50	800
Saldo	-50	-10	-60			-60

CONSOLIDACION

Caso

ELIMINACION DE RESULTADOS: EXISTENCIAS



Realizar los ajustes en el año X si las operaciones fueron a crédito a 90 días.



Solución propuesta

CTA	BALANCE	D	H

CTA	P Y G	D	H

CONSOLIDACION

Caso

ELIMINACION DE RESULTADOS: EXISTENCIAS



Nota: el porcentaje de participación es el 60% pero los estatutos estipulan que la gestión será conjunta.

Realizar los ajustes en el año X si la operación fue a crédito a 90 días.



CONSOLIDACION

Solución propuesta

Eliminación del resultado

CTA	BALANCE	D	H
129	Resultado		
300	Existencias		

Eliminación del débito/crédito

CTA	BALANCE	D	H
403	Proveedores EG (Compradora)		
333	Clientes EG (Vendedora)		

CONSOLIDACION

Solución propuesta

CTA	P Y G	D	H
700	Ventas		
600	Compras		

CTA	P Y G	D	H
610	Variación de existencias de M		
129	Resultados (Saldo)		

CONSOLIDACION

HOJA DE TRABAJO BALANCE CONSOLIDADO						
ACTIVO	SOCIEDADES		BALAN. AGREG	ELIMINACIO.		BALANCE CONSOL.
	P	J		D	H	
Existencias		500	300		60	240
Cientes EG	500		500	300		200
PN Y PASIVO						
Resultados	100		100	60		40

HOJA TRABAJO P Y G CONSOLIDADA						
CUENTAS	SOCIEDADES		PYG AGREG	ELIMIN.		P y G CON.
	P	J				
Ventas	500		500	300		200
- Compras	-400	-500	-700		300	-400
V. De existencias		500	300	60		240
Saldo	-50	-10	-60			40

CONSOLIDACION

ELIMINACION DE RESULTADOS: TERRENOS Caso 122. Pág. 122 ss



Realizar los ajustes en los años X, X+1 y X+2 si la operación fue a un mes sin intereses.

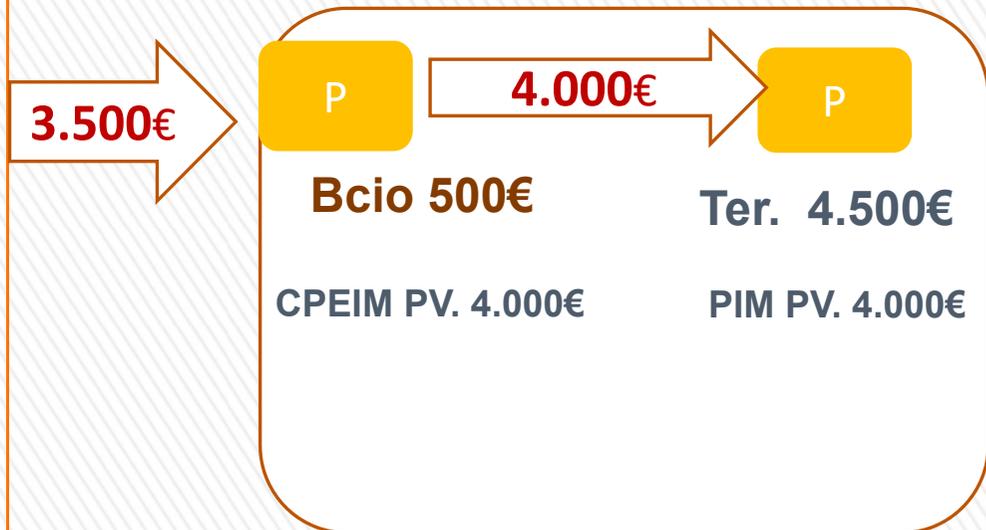
CONSOLIDACION

SOLUCION AÑO DE LA OPERACION

SIN OPERACIÓN INTERNA



CON OPERACIÓN INTERNA



Ajustes

CONSOLIDACION

SOLUCION:

AÑO X

1) Eliminación del resultado.

CTA	BALANCE	D	H
129	Resultados	500	
210	Terrenos		500

2) Eliminación del débito/crédito si procede.

CTA	BALANCE	D	H
511	Prov. de Inm. c/p partes V.	4.000	
532	Créditos a c/p partes V.		4.000

97

CONSOLIDACION

3) Eliminación ingreso.

CTA	P Y G	D	H
771	Beneficio procedente de IM	500	
	Resultado (Saldo)		500

CONSOLIDACION

HOJA DE TRABAJO BALANCE CONSOLIDADO						
ACTIVO	SOCIEDADES		BALAN. AGREG	ELIMINACIO.		BALANCE CONSOL.
	P	J		D	H	
Inmovilizado		4.000	4.000		500	3.500
Créditos c/p PV	4.000		4.000		4.000	0
PN Y PASIVO						
Resultados	500			500		0
Prov. De inm. c/p PV		4.000	4.000	4.000		0

HOJA TRABAJO P Y G CONSOLIDADA						
CUENTAS	SOCIEDADES		PYG AGREG	ELIMIN.		P y G CON.
	P	J				
Bcio enaj. IM	500		500	500		0
Resultado (saldo)	500		500		500	0

CONSOLIDACION

SOLUCION:

AÑO X+1

1) Eliminación del resultado.

CTA	BALANCE	D	H
11x	Reservas	500	
210	Terrenos		500

2) Eliminación del débito/crédito si procede.

3) Eliminación ingreso.

No procede



CONSOLIDACION

HOJA DE TRABAJO BALANCE CONSOLIDADO						
ACTIVO	SOCIEDADES		BALAN. AGREG	ELIMINACIO.		BALANCE CONSOL.
	P	J		D	H	
Inmovilizado		4.000	4.000		500	3.500
Créditos c/p PV						0
PN Y PASIVO						
Resultados						0
Reservas	¿500?			500		0
Prov. De inm. c/p PV						

HOJA TRABAJO P Y G CONSOLIDADA						
CUENTAS	SOCIEDADES		PYG AGREG	ELIMIN.		P y G CON.
	P	J				
Bcio enaj. IM						
Resultado (saldo)						

CONSOLIDACION

AÑO X+2

Reconocimiento del resultado

CTA	BALANCE	D	H
11	Reservas	500	
129	Resultados		500

Reconocimiento del ingreso.

CTA	P Y G	D	H
	Resultado (Saldo)	500	
771	Beneficio procedente de IM		500

CONSOLIDACION

HOJA DE TRABAJO BALANCE CONSOLIDADO						
ACTIVO	SOCIEDADES		BALAN. AGREG	ELIMINACIO.		BALANCE CONSOL.
	P	J		D	H	
PN Y PASIVO						
Reservas	¿500?		500	500		0
Resultados					500	500
						0

HOJA TRABAJO P Y G CONSOLIDADA						
CUENTAS	SOCIEDADES		PYG AGREG	ELIMIN.		P y G CON.
	P	J				
Bcio enaj. IM					500	500
Resultado (saldo)				500		500

CONSOLIDACION

ELIMINACION DE RESULTADOS: ACTIVOS ND



Realizar los ajustes en los siguientes casos:

- El valor recuperable es 5.600
- El valor recuperable es 5.200
- El valor recuperable es 4.800

CONSOLIDACION

SOLUCION: a)

1) Eliminación del resultado.

CTA	BALANCE	D	H
210	Terrenos	500	
129	Resultados		500

2) Eliminación ingreso.

CTA	P Y G	D	H
	Resultado (Saldo)	500	
671	Pérdidas procedente de IM		500

CONSOLIDACION

SOLUCION: b)

1) Eliminación del resultado.

CTA	BALANCE	D	H
210	Terrenos	500	
129	Resultados		200
29	Deterioro		300

2) Eliminación ingreso.

CTA	P Y G	D	H
69	Pérdidas por deterioro	300	
	Resultado (Saldo)	200	
671	Pérdidas procedente de IM		500



CONSOLIDACION

HOJA DE TRABAJO BALANCE CONSOLIDADO						
ACTIVO	SOCIEDADES		BALAN. AGREG	ELIMINACIO.		BALANCE CONSOL.
	P	J		D	H	
Inmovilizado		5.000	5.000	500		5.500
PN Y PASIVO						
Resultados	-500		-500		200	-300
Deterioro					300	300

HOJA TRABAJO P Y G CONSOLIDADA						
CUENTAS	SOCIEDADES		PYG AGREG	ELIMIN.		P y G CON.
	P	J				
Pérdidas x enaj. IM	-500		-500	500		0
Pérdidas x det.				-300		-300
Resultado (saldo)	-500		-500		200	-300

CONSOLIDACION

SOLUCION: c)

1) Reclasificación del resultado.

CTA	BALANCE	D	H
210	Terrenos	500	
29	Deterioro		500

2) Reclasificación del resultado.

CTA	P Y G	D	H
69	Pérdidas por deterioro	500	
671	Pérdidas procedente de IM		500

CONSOLIDACION

HOJA DE TRABAJO BALANCE CONSOLIDADO						
ACTIVO	SOCIEDADES		BALAN. AGREG	ELIMINACIO.		BALANCE CONSOL.
	P	J		D	H	
Inmovilizado		5.000	5.000	500		5.500
PN Y PASIVO						
Resultados	-500	-200	-700			-700
Deterioro		200	200		500	700



HOJA TRABAJO P Y G CONSOLIDADA						
CUENTAS	SOCIEDADES		PYG AGREG	ELIMIN.		P y G CON.
	P	J				
Pérdidas x enaj. IM	-500		-500	500		0
Pérdidas x det.		-200	-200	-500		-700
Resultado (saldo)	-500	-200	-700			-700

ELIMINACION DE RESULTADOS: Activos depreciables

Los activos depreciables mientras estén dentro del grupo procederá:

- > Los resultados de operaciones intragrupo se irán imputando en proporción a la amortización, deterioro o baja en balance de cada ejercicio, siempre que dicha amortización no se incorpore como coste de un activo.
- > Tratándose de pérdidas, el resultado también se entenderá realizado cuando exista un deterioro de valor respecto del valor contable de los inmovilizados o inversiones inmobiliarias y hasta el límite de dicho deterioro

Pag. 502 ss



CONSOLIDACION

ELIMINACION DE RESULTADOS: Activos depreciables

Caso 124 Pág. 504

Las sociedades "PECOSA" y "JAMSA" forman un grupo.

El 31-12-X la sociedad "PECOSA" vendió al contado una máquina a "JAMSA" por un importe de 3.000 €, siendo su valor contable 2.400€, a la máquina le queda una vida útil de 3 años.

La operación se realizó al contado, el sistema de amortización es lineal y ésta no se incorpora como coste de producción.

Asientos correspondientes al 31-12-X y X+2 para obtener las CCAACC

CONSOLIDACION

SOLUCION: AÑO X

Determinar el resultado de la operación:

Precio de venta: 3.000

Valor contable = 2.400

Beneficio = 600 **Reparto**

Año	C. A.T Vend.	C. A.T Comp.	Rdo imput. al ejercicio	Rdo imp. Ejer. Ante	Resultado realizado	Resultado pendiente.
X	0	0	0	0	0	600
X+1	800	1.000	200	0	200	400
X+2	800	1.000	200	200	400	200
X+3	800	1.000	200	400	600	0

CONSOLIDACION

.../...

Eliminación del resultado.

CTA	BALANCE	D	H
129	Resultados (P)	600	
213	Maquinaria		600

Eliminación ingreso.

CTA	P Y G	D	H
771	Beneficio procedente de IM	600	
	Resultado (Saldo)		600



CONSOLIDACION

HOJA DE TRABAJO BALANCE CONSOLIDADO						
ACTIVO	SOCIEDADES		BALAN. AGREG	ELIMINACIO.		BALANCE CONSOL.
	P	J		D	H	
Inmovilizado		3.000	3.000		600	2.400
PN Y PASIVO						
Resultados	600		600	600		0

HOJA TRABAJO P Y G CONSOLIDADA						
CUENTAS	SOCIEDADES		PYG AGREG	ELIMIN.		P y G CON.
	P	J				
Bcio enaj. IM	600		600	600		0
Resultado (saldo)	600		600		600	0

Año X+2

Eliminación del resultado pendiente y reconocimiento del realizado.

Año	C. A.T Vend.	C. A.T Comp.	Rdo imput. al ejercicio	Rdo imp. Ejer. Ante	Resultado realizado	Resultado pendiente.
X+2	800	1.000	200	200	400	200

CTA	BALANCE	D	H
28	A.A. Maquinaria	400	
213	Maquinaria		600
11	Reservas (P)	400	
129	Resultados (P)		200

CTA	P Y G	D	H
	Resultado (Saldo)	200	
68	A. Inmovilizado material		200

HOJA DE TRABAJO BALANCE CONSOLIDADO						
ACTIVO	SOCIEDADES		BALAN. AGREG	ELIMINACIO.		BALANCE CONSOL.
	P	J		D	H	
Inmovilizado		1.000	1.000		200	800
PN Y PASIVO						
Reservas	600		600	400		200
Resultados			0		200	200

HOJA TRABAJO P Y G CONSOLIDADA						
CUENTAS	SOCIEDADES		PYG AGREG	ELIMIN.		P y G CON.
	P	J				
Amortización		-1.000	-1.000		200	-800
Resultado (saldo)						

CONSOLIDACION

ELIMINACION DE RESULTADOS: ACTIVOS DEPRECIABLES



Realizar los ajustes si la vida útil pendiente es 5 años, para los ejercicios X y X+3.

CONSOLIDACION

Solución año X

Eliminación del resultado.

CTA	BALANCE	D	H

Eliminación ingreso.

CTA	P Y G	D	H



CONSOLIDACION

Solución año X+3

Eliminación del resultado.

CTA	BALANCE	D	H

Eliminación ingreso.

CTA	P Y G	D	H



CONSOLIDACION

ELIMINACION DE RESULTADOS: CAMBIO DE AFECTACIÓN



La venta es un elemento de transporte.

Realizar los ajustes si la vida útil pendiente es 5 años, para el ejercicio X en los siguientes casos:

- A) La sociedad P se dedica a la compraventa de vehículos industriales.
- B) La sociedad J se dedica a la compraventa de vehículos industriales.



CONSOLIDACION

SOLUCION: HIPOTESIS A.

Eliminación del resultado.

CTA	BALANCE	D	H
129	Resultados	500	
21x	Elemento de transporte		500

Eliminación ingreso.

CTA	P Y G	D	H
7xx	Ventas	6.000	
	Trabajos realizados x la E..		5.500
	Resultado (Saldo)		500



CONSOLIDACION

HOJA DE TRABAJO BALANCE CONSOLIDADO						
ACTIVO	SOCIEDADES		BALAN. AGREG	ELIMINACIO.		BALANCE CONSOL.
	P	J		D	H	
Inmovilizado		6.000	6.000		500	5.500
PN Y PASIVO						
Resultados	500		500	500		0

HOJA TRABAJO P Y G CONSOLIDADA						
CUENTAS	SOCIEDADES		PYG AGREG	ELIMIN.		P y G CON.
	P	J				
Ventas	6.000		6.000	6.000		0
Trabajos realizados					5.500	5.500
Compras	-5.500		-5.500			-5.500
Resultado (saldo)	500		500	500		0

12
2

CONSOLIDACION

SOLUCION:

HIPOTESIS B.

Eliminación del resultado.

CTA	BALANCE	D	H
129	Resultados	500	
3Xx	Existencias		500

Eliminación ingreso.

CTA	P Y G	D	H
77x	Bcio. procedente IM	500	
	Activo transformado en exist.	5.500	
	Compras de mercaderías		6.000
61x	V. de existencias	500	
	Resultado (Saldo)		500



123

CONSOLIDACION

HOJA DE TRABAJO BALANCE CONSOLIDADO						
ACTIVO	SOCIEDADES		BALAN.	ELIMINACIO.		BALANCE CONSOL.
	P	J	AGREG	D	H	
Existencias		6.000	6.000		500	5.500
PN Y PASIVO						
Resultados	500		500	500		0

HOJA TRABAJO P Y G CONSOLIDADA						
CUENTAS	SOCIEDADES		PYG	ELIMIN.		P y G
	P	J	AGREG			CON.
-Compras		-6.000	-6.000		6.000	0
Bcio. PIM	500		500	500		0
Variación de E.		6.000	6.000	500		5.500
Activo TE				5.500		-5.500
Resultado (saldo)	500		500	500		0

12
4

CONSOLIDACION

ELIMINACION DE RESULTADOS: Dividendos (Art.49)

Se considerarán dividendos internos los registrados como ingresos del ejercicio de una sociedad del grupo que hayan sido distribuidos por otra perteneciente al mismo.

Estos dividendos serán eliminados, **considerándolos reservas** de la sociedad perceptora.

Cuando se trate de dividendos a cuenta se eliminarán contra la partida de patrimonio representativa de los mismos en la sociedad que los distribuyó.

536 ss

Pag.

12
5

ELIMINACION DE RESULTADOS: Dividendos

Caso 150 Pág. 595

Las sociedades PECOSA Y JAMSA forman un grupo.

La sociedad PECOSA posee el 90% de JAMSA.

Durante el ejercicio JAMSA distribuyó dividendos con cargo a reservas por un importe de 200 €.

Ajustes necesarios para obtener las CCAACC.

CONSOLIDACION

Solución

Eliminación del resultado.

CTA	BALANCE	D	H
129	Resultados (P)	180	
11	Reservas		180

Eliminación ingreso.

CTA	P Y G	D	H
76	Ingresos financieros	180	
	Resultado (Saldo)		180



CONSOLIDACION

ELIMINACION DE RESULTADOS: RESUMEN DE EXISTENCIAS



Realizar los ajustes a 31/12/X si la operación fue a crédito a 90 días en los siguientes casos:

- 1) A posee el control pero sólo tiene el 30% del capital.
- 2) A no posee el control pero tiene el 60% del capital.
- 3) A gestiona conjuntamente con otros socios a B y tiene el 25% del capital.
- 4) A tiene influencia en B y tiene el 40% del capital.



CONSOLIDACION

SOLUCION a) Tiene el control. Integración global

Eliminación del débito/crédito.

CTA	BALANCE	D	H
403	Proveedores EG (Compradora)	220	
333	Clientes EG (Vendedora)		220

Eliminación del resultado

CTA	BALANCE	D	H
129	Resultado	20	
300	Existencias		20

CONSOLIDACION

SOLUCION a) Tiene el control. Integración global

Eliminación de gasto ingreso.

CTA	P Y G	D	H
700	Ventas	220	
600	Compras		220

Corrección de la variación de existencias.

CTA	P Y G	D	H
610	Variación de existencias de M	20	
129	Resultados (Saldo)		20

CONSOLIDACION

SOLUCION b) No tiene el control ni influencia



CONSOLIDACION

SOLUCION c) Gestión conjunta. Integración proporcional/PPE

Eliminación del débito/crédito.

CTA	BALANCE	D	H
403	Proveedores EG (Compradora)	55	
333	Clientes EG (Vendedora)		55

Eliminación del resultado

CTA	BALANCE	D	H
129	Resultado	5	
300	Existencias		5

CONSOLIDACION

SOLUCION c) Gestión conjunta. Integración proporcional/PPE

Eliminación de gasto ingreso.

CTA	P Y G	D	H
700	Ventas	55	
600	Compras		55

Corrección de la variación de existencias.

CTA	P Y G	D	H
610	Variación de existencias de M	5	
129	Resultados (Saldo)		5

CONSOLIDACION

SOLUCION d) Influencia. PPE

Eliminación del débito/crédito.

NO PROCEDE

Eliminación del resultado

CTA	BALANCE	D	H
129	Resultado	8	
	Participaciones PE		8

13
4

CONSOLIDACION

SOLUCION d) Influencia. PPE

Eliminación del gasto/ingreso

NO PROCEDE

Eliminación del resultado

CTA	P Y G	D	H
	Participación en Bcios. SPE	8	
129	Resultado (saldo)		8

➤ 13
5

INVERSION/PATRIMONIO NETO

CONSOLIDACION

INVERSION/PATRIMONIO NETO

1º

Art. 21. La **eliminación I/PN** es la compensación de los valores contables representativos de los IP de la sociedad dependiente que la sociedad dominante posea con la parte proporcional de las partidas de patrimonio neto de la mencionada sociedad dependiente atribuible a dichas participaciones.

2º

Art. 24 Se entenderá como **fecha de adquisición** aquélla en la que la sociedad dominante obtiene el control de la dependiente.
Si de acuerdo con lo previsto en las presentes normas la fecha de primera consolidación fuese posterior a la fecha de adquisición, las magnitudes resultantes de aplicar el método de integración global deberán referirse a la fecha de adquisición. DT 6ª

5º

Art. 25.1 Con carácter general, los activos identificables adquiridos y pasivos asumidos de la sociedad dependiente **se valorarán** por su valor razonable en la fecha de adquisición

CONSOLIDACION

INVERSION/PATRIMONIO NETO

4º

Art. 26 1. En la fecha de adquisición se reconocerá como **fondo de comercio de consolidación** la diferencia positiva entre los siguientes importes:

- a) La contraprestación transferida para obtener el control de la sociedad adquirida más en el caso de adquisiciones sucesivas de participaciones, o combinación por etapas, el valor razonable en la fecha de adquisición de cualquier participación previa en el capital de la sociedad adquirida, y
- b) La parte proporcional del patrimonio neto representativa de la participación en el capital de la sociedad dependiente una vez incorporados los ajustes derivados de la aplicación del artículo 25, y de dar de baja, en su caso, el fondo de comercio reconocido en las cuentas anuales individuales de la sociedad dependiente en la fecha de adquisición.

5º

Art. 26.1 La valoración de los **socios externos** se realizará en función de su participación efectiva en el patrimonio neto de la sociedad dependiente una vez incorporados los ajustes derivados de la aplicación

CONSOLIDACION

INVERSION/PATRIMONIO NETO

6º

Art. 28.1 En **consolidaciones posteriores** la eliminación I/PN se realizará en los mismos términos que los establecidos para la fecha de adquisición. La variación del PN generado por la sociedad dependiente desde la fecha de adquisición se presentará en el balance consolidado de acuerdo con su naturaleza:

- a) «reservas en sociedades consolidadas».
- b) «ajustes por cambios de valor» y «subvenciones, donaciones y legados recibidos»
- c) «socios externos» del patrimonio neto.

Para calcular estos importes se deberán eliminar las transferencias realizadas a la cuenta de pérdidas y ganancias de los ajustes por cambios de valor y de las subvenciones, donaciones y legados recibidos, existentes en la fecha de adquisición.

2. A los efectos del apartado anterior, la variación del patrimonio neto se calculará:

- a) Excluyendo el resultado del ejercicio, y,
- b) Teniendo en cuenta los ajustes por operaciones intragrupo.

3. En todo caso, se eliminarán previamente las correcciones valorativas correspondientes a la inversión en el capital de la sociedad dependiente realizadas con posterioridad a su pertenencia al grupo.

CONSOLIDACION

Disposición transitoria sexta. Sociedades consolidadas por primera vez en una fecha posterior a la fecha de adquisición.

1. Si una sociedad hubiera quedado dispensada de la obligación de consolidar por razón del tamaño, podrá considerarse que se produce la incorporación de una dependiente al grupo en la fecha de comienzo del primer ejercicio en que estuviera obligada a formular cuentas consolidadas o, que las formulara voluntariamente.

Esta opción no resultará aplicable si la sociedad dominante está siendo consolidada en un grupo superior en la fecha en que se adquiere la participación en la dependiente.

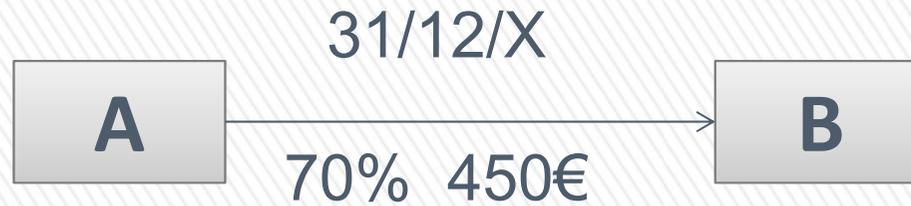
2. Cuando la sociedad obligada a consolidar se acoja a la opción prevista en el apartado anterior, se aplicarán las siguientes reglas:

a) Los activos y pasivos de una sociedad dependiente que se encuentren en esta situación se incorporarán a las cuentas anuales consolidadas por sus valores contables en la fecha de comienzo del primer ejercicio en que la sociedad dominante estuviera obligada a formular cuentas consolidadas, o que las formulara voluntariamente.

b) El fondo de comercio que surja, en su caso, de la eliminación inversión-patrimonio neto deberá someterse a la comprobación de deterioro en dicho momento y cualquier pérdida será considerada como menores reservas de la sociedad que posea la participación. Las diferencias negativas serán consideradas como reservas de la sociedad que posea la participación.

c) A los efectos de practicar los ajustes y eliminaciones regulados en las normas de consolidación, los resultados por operaciones internas que se deben diferir son los originados en el primer ejercicio en que la sociedad estuviera obligada a formular cuentas consolidadas o, que las formulara voluntariamente. En consolidaciones posteriores, todos los originados desde la fecha de comienzo del primer ejercicio.

CONSOLIDACION



Sociedad B					
31/12/X	VC	VR	31/12/X	VC	31/12/X+3
Terrenos	100	400	CS	100	100
Otros activos	900	900	Rvas	200	400
			Rdos	0	100
			Pasivos	700	
TOTAL	1.000	1.300	TOTAL	1.000	

CONSOLIDACION

Hipótesis A. SIN IMPUESTOS

Asiento eliminación años X y X+3

Hipótesis B. CON IMPUESTOS 25%

Asiento eliminación años X y X+3

CONSOLIDACION

Solución: A) Sin impuestos. Año X

$$FC = 450 - 0,7 \times (1.300 - 700) = 30$$

$$FC = 450 - 0,7 \times (100+200+300) = 30$$

$$S.EXT. = 0,3 \times (1.300 - 700) = 180$$

	D	H
Terrenos	300	
CS	100	
Rvas	200	
F. comercio	30	
I A/B		450
S. Externos		180

CONSOLIDACION

Solución: A) Sin impuestos. Año X+3

FC: No cambia. 30€

Variación de reservas: $400 - 200 = 200$

RSC = $0,7 \times 200 = 140$
S. Ext. = $0,3 \times 200 = 60$

Distribución Rdo X+3: 100

Grupo = $0,7 \times 100 = 70$
S. Ext. = $0,3 \times 100 = 30$

Total S. Ext:

%: $0,3 (100 + 400 + 100 + 300) = 270$
Inicial + variaciones: $180 + 60 + 30 = 270$

CONSOLIDACION

Solución: A) Sin impuestos. Año X+3

	D	H
Terrenos	300	
CS	100	
Rvas	400	
Rdos	100	
F. comercio	30	
I A/B		450
S. Externos		270
RSC		140
Rdo atribuido SD		70

CONSOLIDACION

Solución

Amortización FC

CTA	BALANCE	D	H
129	Resultados	3	
11	Reservas	6	
20	Fondo de comercio		9

CTA	P Y G	D	H
68	Amortización FC.	3	
	Resultado (Saldo)		3

CONSOLIDACION

Solución: B) Con impuestos 25%. Año X

$$FC = 450 - 0,7 \times (1.300 - 700 - 75) = 82,5$$

$$FC = 450 - 0,7 \times (100 + 200 + 225) = 82,5$$

$$S.EXT. = 0,3 \times (1.300 - 700 - 75) = 157,5$$

	D	H
Terrenos	300	
CS	100	
Rvas	200	
F. comercio	82,5	
I A/B		450
S. Externos		157,5
Pasivo x DTI		75

CONSOLIDACION

Solución: B) Con impuestos. Año X+3

FC: No cambia 82,5

Variación de reservas: $400 - 200 = 200$

\rightarrow RSC = $0,7 \times 200 = 140$
 \rightarrow S. Ext. = $0,3 \times 200 = 60$

Distribución Rdo X+3: 100

\rightarrow Grupo = $0,7 \times 100 = 70$
 \rightarrow S. Ext. = $0,3 \times 100 = 30$

Total S. Ext:

\rightarrow %. $0,3 (100 + 400 + 100 + 225) = 247,5$
 \rightarrow Inicial + variaciones: $157,5 + 60 + 30 = 247,5$

CONSOLIDACION

Solución: B) Con impuestos. Año X+3

	D	H
Terrenos	300	
CS	100	
Rvas	400	
Rdos	100	
F. comercio	82,5	
I A/B		450
S. Externos		247,5
RSC		140
Rdo atribuido SD		70
Pasivo x DTI		75

CONSOLIDACION

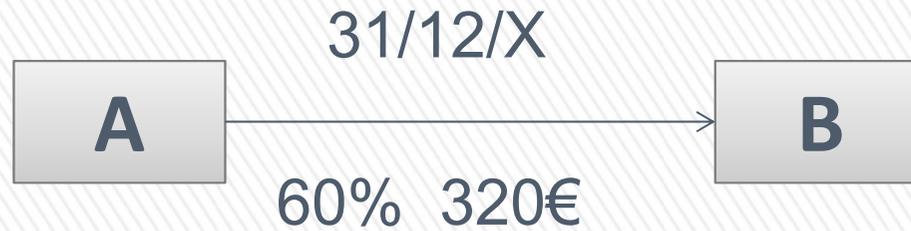
Solución

Amortización FC

CTA	BALANCE	D	H
129	Resultados	8,25	
11	Reservas	16,5	
20	Fondo de comercio		24,75

CTA	P Y G	D	H
68	Amortización FC.	8,25	
	Resultado (Saldo)		8,25

CONSOLIDACION



Sociedad B					
31/12/X	VC	VR	31/12/X	VC	31/12/X+3
Equipos (5 años)	100	200	CS	100	100
Otros activos	900	900	Rvas	200	400
			Rdos	100	100
			Pasivos	600	
TOTAL	1.000	1.100	TOTAL	1.000	

CONSOLIDACION

Solución: año X

$$FC = 320 - 0,6 \times (1.100 - 600) = 20$$

$$FC = 320 - 0,6 \times (100 + 200 + 100 + 100) = 20$$

$$S.EXT. = 0,4 \times (1.100 - 600) = 20$$

	D	H
Equipos	100	
CS	100	
Rvas	200	
Rdos	100	
F. comercio	20	
I A/B		320
S. Externos		200

CONSOLIDACION

Solución: Año X+3

FC: No cambia. 20

Variación de reservas: $400 - 300 = 100$

$\begin{cases} \text{RSC} = 0,6 \times 100 = 60 \\ \text{S. Ext.} = 0,4 \times 100 = 40 \end{cases}$

Distribución Rdo X+3: 100

$\begin{cases} \text{Grupo} = 0,6 \times 100 = 60 \\ \text{S. Ext.} = 0,4 \times 100 = 40 \end{cases}$

Total S. Ext: $\begin{cases} \% . 0,4 (100 + 400 + 100 + 100) = 280 \end{cases}$

$\begin{cases} \text{Inicial + variaciones: } 200 + 40 + 40 = 280 \end{cases}$



CONSOLIDACION

Solución: Año X+3

	D	H
Equipos	100	
CS	100	
Rvas	400	
Rdos	100	
F. comercio	20	
I A/B		320
S. Externos		280
RSC		60
Rdo atribuido SD		60



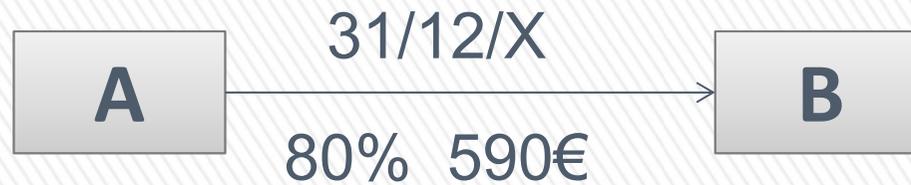
CONSOLIDACION

Solución: Año X+3

BALANCE	D	H
Rvas	4	
Rdos	2	
F. Comercio		6
Rvas	40	
Rdos	20	
Equipos		60

RESULTADOS	D	H
Amortización intangible	2	
Amortización Equipos	20	
Rdos (Saldo)		22

CONSOLIDACION



Sociedad B					
31/12/X	VC	VR	31/12/X	VC	31/12/X+3
Terrenos	100	400	CS	100	100
Otros	1.020	1020	Rvas	200	400
			Rdos	0	100
			Subven.	120	30
			Pasivos	700	
TOTAL	1.120	1.420	TOTAL	1.120	

CONSOLIDACION

Solución: Año X

$$FC = 590 - 0,8 \times (1.420 - 700) = 14$$

$$FC = 590 - 0,8 \times (100+200+120+300) = 14$$

$$S.EXT. = 0,2 \times (1.420 - 700) = 144$$

	D	H
Terrenos	300	
CS	100	
Rvas	200	
Subvenciones	120	
F. comercio	14	
I A/B		590
S. Externos		144

CONSOLIDACION

Solución: Año X +3

Corrección de la subvención

CTA	BALANCE	D	H
129	Resultados	30	
11	Reservas	60	
13x	Subvenciones		90

Eliminación de la subvención transferida

CTA	P Y G	D	H
	SDL transferidos a Rdos.	30	
	Resultado (Saldo)		30

15
8

CONSOLIDACION

Solución: Año X+3

FC: No cambia. 14

Reservas Ajustadas: $400-60 = 340$

Variación de reservas: $340-200 = 140$

$\begin{cases} \text{RSC} = 0,8 \times 140 = 112 \\ \text{S. Ext.} = 0,2 \times 140 = 28 \end{cases}$

Resultado Ajustado: $100-30 = 70$

Distribución Rdo X+3: 70

$\begin{cases} \text{Grupo} = 0,8 \times 70 = 56 \\ \text{S. Ext.} = 0,2 \times 70 = 14 \end{cases}$

Total S. Ext:

$\begin{cases} \% .0,2 (100 + 400 + 100 + 300 + 30) = 186 \\ \text{Inicial + variaciones: } 144 + 28 + 14 = 186 \end{cases}$



CONSOLIDACION

Solución: Año X +3

	D	H
Terrenos	300	
CS	100	
Rvas	340	
Subvenciones	120	
Resultado	70	
F. comercio	14	
I A/B		590
S. Externos		186
RSC		112
Rdo atribuido SD		56

CONSOLIDACION

Solución: Año X +3

Amortización del FC

CTA	BALANCE	D	H
129	Resultados	1,4	
11	Reservas	4,2	
20x	Fondo de comercio		5,8

Amortización del FC

CTA	P Y G	D	H
68x	Amortización FC	1,4	
	Resultado (Saldo)		1,4

16
1

CONSOLIDACION

INVERSION/PATRIMONIO NETO Dominio indirecto

1º

Art. 35.1 La eliminación I/PN en los supuestos de participación indirecta se efectuará por etapas:

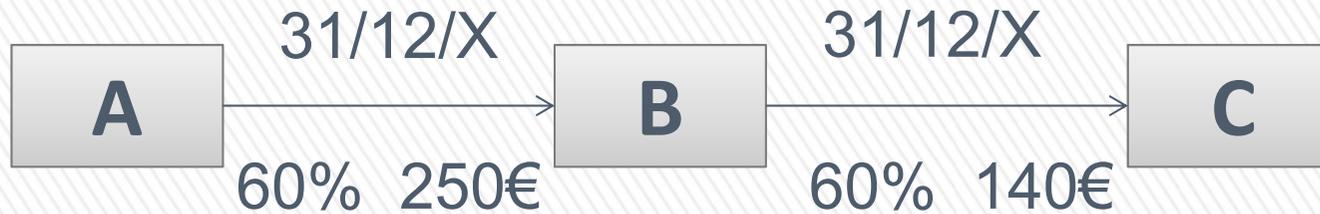
a) Se realizará en primer lugar, la eliminación I/PN correspondiente a la sociedad dependiente que no tenga participación directa en el capital de ninguna otra sociedad dependiente.

b) Posteriormente, se realizarán las sucesivas eliminaciones I/PN, por el orden que se deriva de lo indicado en la letra a) anterior, teniendo en cuenta para la cuantificación del patrimonio neto que formarán parte de este último las «reservas en sociedades consolidadas», y los «ajustes por cambios de valor» y las «subvenciones, donaciones y legados recibidos» que en aplicación de lo dispuesto en el artículo 28 hayan surgido en las etapas anteriores.

2º

Art. 35.2 2. Para determinar el fondo de comercio que surja en cada etapa deberá tenerse en consideración la cronología de las participaciones y la entidad que informa.

CONSOLIDACION



	AÑO X		AÑO X +3	
	B	C	B	C
CS	200	100	200	100
Rvas	200	100	400	300
Rdos			100	100
Pasivos	400	200	800	600

Realizar eliminación I/PN año X+3

CONSOLIDACION

Solución: Año X+3 . Primero se elimina B/C

$$FC_{B/C}: 140 - 0,6 \times (100+100) = 20$$

$$\text{Variación de reservas: } 300 - 100 = 200 \begin{cases} \text{RSC} = 0,6 \times 200 = 120 \\ \text{S. Ext.} = 0,4 \times 200 = 80 \end{cases}$$

$$\text{Distribución Rdo X+3: } 100 \begin{cases} \text{Grupo} = 0,6 \times 100 = 60 \\ \text{S. Ext.} = 0,4 \times 100 = 40 \end{cases}$$

$$\text{Total S. Ext: } \begin{cases} \% . 0,4 (100 + 300 + 100) = 200 \\ \text{Inicial + variaciones: } 80 + 80 + 40 = 200 \end{cases}$$



CONSOLIDACION

Solución: Año X+3 Primero se elimina B/C

	D	H
CS	100	
Rvas	300	
Rdos	100	
F. comercio	20	
I B/C		140
S. Externos C		200
RSC B/C		120
Rdo atribuido SD		60

CONSOLIDACION

Solución: Año X +3

Amortización del FC

CTA	BALANCE	D	H
129	Resultados B	2	
11	Reservas B	4	
20x	Fondo de comercio		6

Amortización del FC

CTA	P Y G	D	H
68x	Amortización FC	2	
	Resultado (Saldo)		2

CONSOLIDACION

Solución: Año X+3 . Segundo se elimina A/B

$$FC_{A/B}: 250 - 0,6 \times (200+200) = 10$$

$$\text{Reservas Ajustadas: } 400 + 120 - 4 = 516$$

$$\text{Variación de reservas: } 516 - 200 = 316 \begin{cases} \text{RSC} = 0,6 \times 316 = 189,6 \\ \text{S. Ext.} = 0,4 \times 316 = 126,4 \end{cases}$$

$$\text{Resultado Ajustado: } 100 + 60 - 2 = 158$$

$$\text{Distribución Rdo X+3: } 158 \begin{cases} \text{Grupo} = 0,6 \times 158 = 94,8 \\ \text{S. Ext.} = 0,4 \times 158 = 63,2 \end{cases}$$

$$\text{Total S. Ext: } \begin{cases} \% . 0,4 (200 + 516 + 158) = 349,6 \end{cases}$$

$$\text{Inicial + variaciones: } 160 + 126,4 + 63,2 = 349,6$$



CONSOLIDACION

Solución: Año X+3 Segundo se elimina A/B

	D	H
CS	200	
Rvas	396	
Rdos	98	
RSC B/C	120	
Rdo SD B/C	60	
F. Comercio	10	
I A/B		250
S. Externos B		349,6
RSC A/B		189,6
Rdo atribuido SD		94,8

CONSOLIDACION

Solución: Año X +3

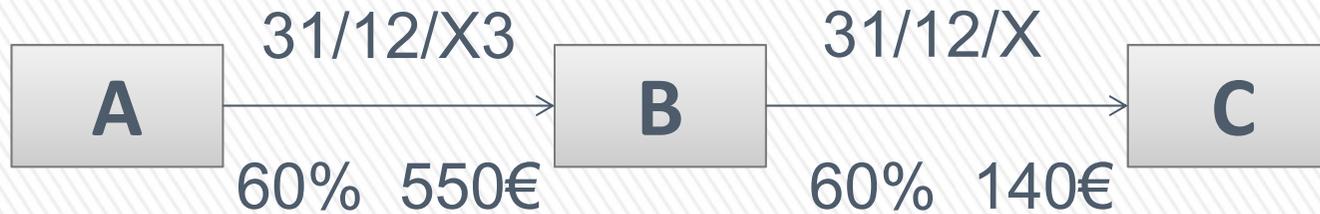
Amortización del FC

CTA	BALANCE	D	H
129	Resultados A	1	
11	Reservas A	2	
20x	Fondo de comercio		3

Amortización del FC

CTA	P Y G	D	H
68x	Amortización FC	1	
	Resultado (Saldo)		1

CONSOLIDACION



	AÑO X		AÑO X +3	
	B	C	B	C
CS	200	100	200	100
Rvas	200	100	400	300
Rdos			100	100
Pasivos	400	200	800	600

Realizar eliminación I/PN año X+3

CONSOLIDACION

Solución: Año X+3 . Primero se elimina B/C

$$FC_{B/C}: 140 - 0,6 \times (100+100) = 20$$

$$\text{Variación de reservas: } 300 - 100 = 200 \begin{cases} \text{RSC} = 0,6 \times 200 = 120 \\ \text{S. Ext.} = 0,4 \times 200 = 80 \end{cases}$$

$$\text{Distribución Rdo X+3: } 100 \begin{cases} \text{Grupo} = 0,6 \times 100 = 60 \\ \text{S. Ext.} = 0,4 \times 100 = 40 \end{cases}$$

$$\text{Total S. Ext: } \begin{cases} \% . 0,4 (100 + 300 + 100) = 200 \\ \text{Inicial + variaciones: } 80 + 80 + 40 = 200 \end{cases}$$



CONSOLIDACION

Solución: Año X+3 Primero se elimina B/C

	D	H
CS	100	
Rvas	300	
Rdos	100	
F. comercio	20	
I B/C		140
S. Externos C		200
RSC B/C		120
Rdo atribuido SD		60

CONSOLIDACION

Solución: Año X +3

Amortización del FC

CTA	BALANCE	D	H
129	Resultados B	2	
11	Reservas B	4	
20x	Fondo de comercio		6

Amortización del FC

CTA	P Y G	D	H
68x	Amortización FC	2	
	Resultado (Saldo)		2

CONSOLIDACION

Solución: Año X+3 . Segundo se elimina A/B

Capital social B	200
Reservas B ajustadas	$400 - 4 = 396$
RSC B/C	120
Resultado de B ajustado	$100 - 2 = 98$
Resultada atribuido B/C	60
PN DEL GRUPO SUBGRUPO B/C	874
Coste combinación	550
FONDO DE COMERCIO	$550 - 0,6 \times 874 = 25,6$
SOCIOS EXTERNOS B	$0,4 \times 874 = 349,6$

CONSOLIDACION

Solución: Año X+3 Segundo se elimina A/B

	D	H
CS	200	
Rvas	396	
Rdos	98	
RSC B/C	120	
Rdo SD B/C	60	
F. Comercio	25,6	
I A/B		550
S. Externos B		349,6

CONSOLIDACION

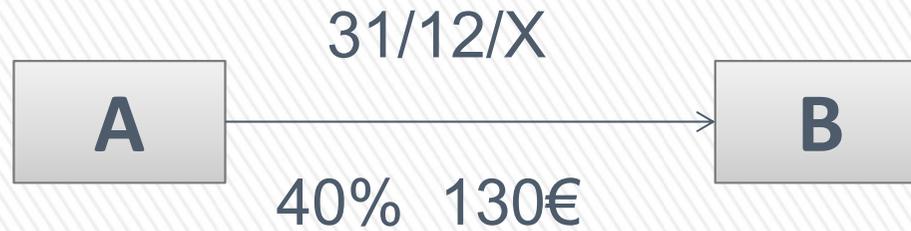
INVERSION/PATRIMONIO NETO I. PROPORCIONAL

1º

Art. 51.1 Para efectuar la integración proporcional se tendrán en cuenta, con las necesarias adaptaciones, las reglas establecidas en los artículos 16 a 49 relativas al método de integración global, teniendo en cuenta lo siguiente:

- a) La agregación a las cuentas consolidadas de las distintas partidas de las cuentas anuales de la sociedad multigrupo se realizará en la proporción que represente la participación.
- b) Los créditos y débitos, los ingresos y gastos, flujos de efectivo y los resultados por operaciones con las sociedades multigrupo se eliminarán en la proporción indicada en la letra anterior.
- c) No deberá lucir en las cuentas consolidadas ninguna partida correspondiente a socios externos de la sociedad multigrupo.

CONSOLIDACION



Sociedad B					
31/12/X	VC	VR	31/12/X	VC	31/12/X+3
Equipos	100	100	CS	100	100
Otros activos	900	900	Rvas	200	400
			Rdos	0	100
			Pasivos	700	
TOTAL	1.000	1.000	TOTAL	1.000	

CONSOLIDACION

Solución: año X

$$FC = 130 - 0,4 \times (1.000 - 700) = 10$$

	D	H
CS	40	
Rvas	80	
F. comercio	10	
I A/B		130

CONSOLIDACION

Solución: Año X+3

$$FC = 130 - 0,4 \times (1.000 - 700) = 10$$

$$\text{Variación de reservas: } 400 - 200 = 200$$

$$\text{Distribución Rdo X+3: } 100$$

$$RSC = 0,4 \times 200 = 80$$

$$\text{Grupo} = 0,4 \times 100 = 40$$

	D	H
CS	40	
Rvas	160	
Rdos	40	
F. comercio	10	
I A/B		130
RSC A/B		80
Rdo atribuido SD		40



179

CONSOLIDACION

Solución: Año X+3

BALANCE	D	H
Rvas	2	
Rdos	1	
F. Comercio		3

RESULTADOS	D	H
Amortización intangible	1	
Rdos (Saldo)		1

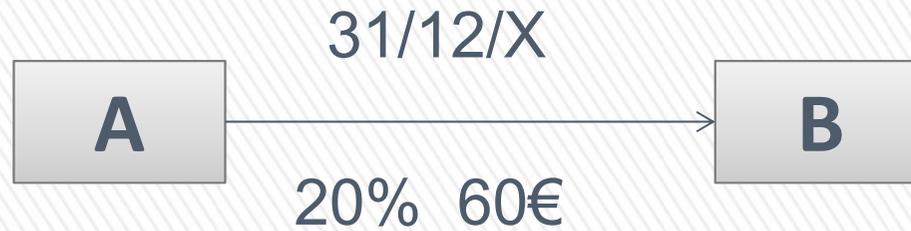
CONSOLIDACION

**INVERSION/PATRIMONIO NETO
PROCEDIMIENTO PE**

1º

Art. 52.1 Según el procedimiento de puesta en equivalencia, o método de la participación, la inversión en una sociedad se registrará inicialmente al coste, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 54, y se incrementará o disminuirá posteriormente para reconocer el porcentaje que corresponde al inversor en la variación del patrimonio neto producido en la entidad participada, después de la fecha de adquisición, una vez ajustado de acuerdo con lo previsto en el artículo 55.

CONSOLIDACION



Sociedad B					
31/12/X	VC	VR		VC	31/12/X+3
Equipos	100	100	CS	100	100
Otros activos	900	900	Rvas	200	400
			Rdos	0	100
			Pasivos	700	
TOTAL	1.000	1.000	TOTAL	1.000	

CONSOLIDACION

Solución: año X

$$FC = 60 - 0,2 \times (1.000 - 700) = 0$$

	D	H
Participaciones PE	60	
I A/B		60

CONSOLIDACION

Solución: Año X+3

$$FC = 60 - 0,2 \times (1.000 - 700) = 0$$

$$\text{Valor actual de la participación: } 0,2 \times (100 + 400 + 100) = 120$$

$$\text{Variación de reservas: } 400 - 200 = 200$$

$$\text{RSC} = 0,2 \times 200 = 40$$

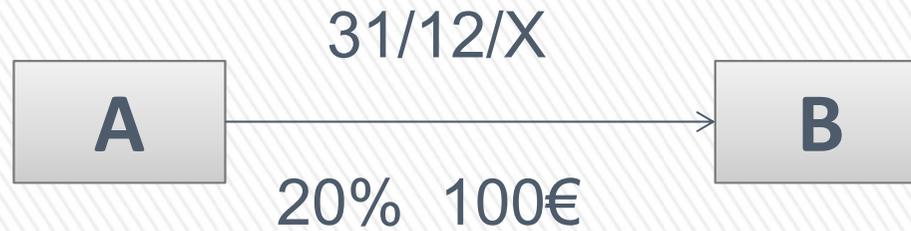
$$\text{Distribución Rdo X+3: } 100$$

$$\text{Grupo} = 0,2 \times 100 = 20$$

	D	H
Participaciones PE	120	
I A/B		60
RS PE _{A/B}		40
Rdo atribuido SD		20

Como sería el ajuste en una operación de existencias con un beneficio de 200€ pendiente de realizar cuando es la asociada la que vende

CONSOLIDACION



Sociedad B				
31/12/X	VC	VR	VC	
Equipos (5 años)	100	200	CS	100
Otros activos	900	900	Rvas	200
			Rdos	0
			Pasivos	700
TOTAL	1.000	1.100	TOTAL	1.000

CONSOLIDACION

Solución: año X

$$FC = 100 - 0,2 \times (1.100 - 700) = 20$$

	D	H
Participaciones PE	100	
I A/B		100

El valor de la partida Participaciones PE recoge:

El fondo de comercio: 20

El incremento de los equipos: $0,2 \times 100 = 20$

La parte proporcional de PN: $0,2 \times 300 = 60$

En los ejercicios siguientes procederá:

- Amortización del incremento de los activos en su vida útil pendiente.
- Amortización del fondo de comercio.

CONSOLIDACION



Balance a 31/12/X							
Activos	A	B	C	Pasivo y PN	A	B	C
AC y ANC	630	600	600	CS	200	100	100
IF I/p IP	270			RVAS	200	100	100
				RDOS	200	100	100
				Pasivos	300	300	300
TOTAL	900	600	600	TOTAL	900	600	600

Balance a 31/12/X+2							
Activos	A	B	C	Pasivo y PN	A	B	C
AC y ANC	830	700	700	CS	200	100	100
IF I/p IP	270			RVAS	400	200	200
				RDOS	200	100	100
				Pasivos	300	300	300
TOTAL	1.100	700	700	TOTAL	1.100	700	700

CONSOLIDACION

Balance consolidado a 31/12/X+2						
Activos	A	B	C	AG	Elim.	Consol.
AC y ANC	830	700	700	1.530		1.530
IF I/p IP	270			270	200	0
				0	70	
Fondo com.				0	20	4
PPE				0	90	2
TOTAL	1.100	700	700	1.800		1.634
CS	200	100	100	300	100	200
RVAS	400	200	200	600	200	397
					2	
					1	
RDOS	200	100	100	300	100	0
					197	
					2	
					1	
Pasivos	300	300	300	600		600
RSC				0		0
Rdo ASD				0	60	277
					20	
				0	197	
S. externos				0	160	160
TOTAL	1.100	700	700	1.800	713	713
						1.634

CONSOLIDACION

Contraprestación transferida a valor razonable

+

El importe de participación no dominante (Interés minoritario o Socios externos)

+

Valor razonable de cualquier participación previa en la adquirida (Control por etapas)

-

Valor razonable de los activos identificables netos adquiridos

=

FONDO DE COMERCIO O BENEFICIO DE UNA ADQUISICION VENTAJOSA

NIIF
10

18
9

CONSOLIDACION



Elementos	Valor Razonable	
	Año X	Año X+3
Activos no corrientes	210	240
Activos corrientes	20	30
Total activos identificados	230	270
Pasivo no corriente	100	110
Pasivo corriente	30	40
Total pasivos asumidos	130	150
T. activos identificados netos	100	120

Calcular el fondo comercio, sabiendo que la participación del año X en el X+3 tiene un valor razonable de 20€, bajo:

Hipótesis A. Los socios externos se valoran por la parte proporcional de los activos netos identificables.

Hipótesis B. Los socios externos se valoran por su valor razonable que asciende a 26€.

CONSOLIDACION

	Hipótesis A	Hipótesis B
+ Contraprestación trasferida	105	105
+ Importe de los minoritarios	24	26
+ Valor razonable participación previa	20	20
- Activos identificables netos	120	120
= Fondo de comercio	29	31

CONSOLIDACION

Variación en el porcentaje de participación

Incremento de la inversión y de la participación

Incremento de la inversión sin incremento de la participación

Disminución de la inversión y de la participación

Disminución de la inversión sin disminución de la participación

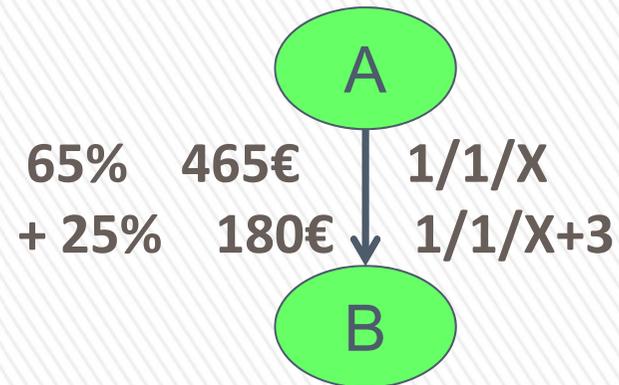
PERDIDA DE CONTROL

CONSOLIDACION



CONSOLIDACION

Caso



	B		
	31/12/X	31/12/X+2	31/12/X+4
Capital	300	300	300
Reservas	400	500	600
Total	700	800	900

Art. 29. No se modifica el FC. Los ajustes necesarios serán en Rvas «A»



CONSOLIDACION

Solución: Año X+4 .

$$FC_{A/B}: 465 - 0,65 \times 700 = 10$$

Variación de reservas x fechas:

$$\begin{aligned} &\nearrow \text{RSC} = 0,65 \times 100 = 65 \\ &\searrow \text{RSC} = 0,9 \times 100 = 90 \end{aligned}$$

Var. de reservas x inversiones:

$$\begin{aligned} &\nearrow \text{RSC} = 0,65 \times 200 = 130 \\ &\searrow \text{RSC} = 0,25 \times 100 = 25 \end{aligned}$$

Total S. Ext: \longrightarrow % $0,1 \times 900 = 90$



CONSOLIDACION

Solución: Año X+4

	D	H
CS	300	
Rvas	600	
F. comercio	10	
I B/C		645
S. Externos C		90
RSC A/B		155
Reservas A		20

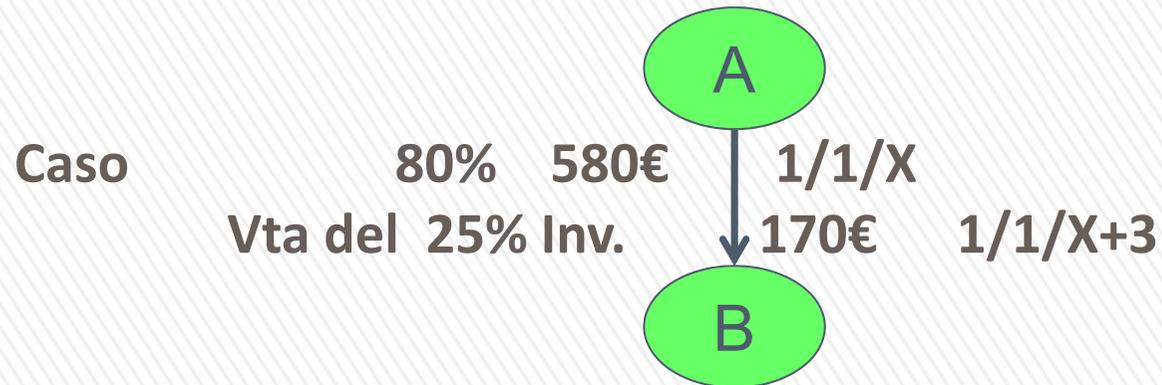
CONSOLIDACION

Solución: Año X+4

BALANCE	D	H
Rvas	4	
Rdos	1	
F. Comercio		5

RESULTADOS	D	H
Amortización intangible	1	
Rdos (Saldo)		1

CONSOLIDACION



	B		
	31/12/X	31/12/X+2	31/12/X+4
Capital	200	200	200
Reservas	500	600	700
Total	700	800	900

Art. 29. No se modifica el FC. Los ajustes necesarios serán en Rvas «A»



CONSOLIDACION

Solución: Año X+4

$$FC_{A/B}: 580 - 0,8 \times 700 = 20$$

$$\text{Variación de reservas x fechas: } RSC = 0,6 \times 200 = 120$$

$$\text{Total S. Ext: } \begin{array}{l} \nearrow \% . 0,4 \times 900 = 360 \\ \searrow \% . 0,25 \times 20 = 5 \end{array}$$



CONSOLIDACION

Solución: Año X+4

	D	H
CS	200	
Rvas	700	
F. comercio	20	
I B/C		435
S. Externos C		365
RSC A/B		120

CONSOLIDACION

Solución: Año X+4

BALANCE	D	H
Rvas	8	
Rdos	2	
F. Comercio		10

RESULTADOS	D	H
Amortización intangible	2	
Rdos (Saldo)		2

NEGOCIOS CONJUTOS: UTES



Ley 18/1982, de 26 de mayo, sobre régimen fiscal de agrupaciones y uniones temporales de Empresas y de las Sociedades de desarrollo industrial regional.

Artículo séptimo. Concepto

Uno. Tendrán la consideración de **Unión Temporal de Empresas** el sistema de colaboración entre empresarios por tiempo cierto, determinado o indeterminado para el desarrollo o ejecución de una obra, servicio o suministro.

Dos. La Unión Temporal de Empresas **no tendrá personalidad jurídica propia**.

Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.
Capítulo II del Título VII, art. 43 a 47

CCo. **Art 239**. “Podrán los comerciantes interesarse los unos en las operaciones de los otros, contribuyendo para ellas con la parte del capital que convinieren, y haciéndose partícipes de sus resultados prósperos o adversos en la proporción que determinen”.

NEGOCIOS CONJUNTOS. UTES.

UTES: CARACTERÍSTICAS

1º

Los miembros pueden ser personas físicas o jurídicas, residentes o no residentes.

2º

El objeto es el desarrollo o ejecución exclusivamente de una actividad concreta.

3º

La duración viene limitada por la de la obra, < 25 años. salvo obras y explotación de servicios públicos < 50 años.

4º

Al carecer de personalidad jurídica actúa a través de un gerente único con poderes suficientes para ejercitar los derechos y contraer las obligaciones.

5º

Se formaliza en escritura pública. La responsabilidad de sus miembros es subsidiaria frente a terceros y solidaria e ilimitada entre ellos.

NEGOCIOS CONJUNTOS. UTES

UTES: CARACTERÍSTICAS

6º

No presenta EEFF propios, éstos se incorporan a los de sus partícipes por el método de integración proporcional y posteriormente se procederá a eliminar las operaciones entre UTE y partícipe. La UTE sigue los criterios del partícipe mayoritario.

7º

La normativa fiscal exige que la contabilidad de las UTE ha de llevarse de forma independiente a la de las empresas que la formen y debe ajustarse a lo dispuesto en el CCo (Consulta, DGT de 1 de octubre de 1999).

8º

Los libros deberán ser legalizados en el Registro Mercantil (art. 27 del CCo), pero las UTE no están obligadas al depósito de las cuentas anuales en dicho registro (art. 365 del RRM), ni tampoco a la auditoría de las cuentas anuales, salvo disposición judicial (art. 40 del CCo).

NEGOCIOS CONJUNTOS. UTES

Régimen fiscal de las UTES

NO cumplen los requisitos
LEY 18/1982

Tributan en régimen de
atribución de rentas

SI cumplen los requisitos
LEY 18/1982 SP

SI inscrita RE

Determina la BI
por RG

Socio NRTE
Tributa la UTE

NO inscrita RE

Régimen general

Socio RTE
Tributa el socio

NEGOCIOS CONJUNTOS. UTES

Negocios conjuntos en el PGC

Se manifiestan a través de la constitución de una persona jurídica independiente

Empresa
Multigrupo.
Art. 4 NOFCAC

NO se manifiestan a través de la constitución de una persona jurídica independiente

Explotación
controlada de
FC

UTES

Activos
controlados de
FC

CB

NEGOCIOS CONJUNTOS. UTES

PROCESO CONTABLE DE LA UTE

El partícipe contabiliza cronológicamente TODAS las operaciones.

Ajustes por homogenización temporal y valorativa.
Eliminaciones x operaciones internas.

El partícipe contabiliza cronológicamente SOLO las operaciones con la UTE

Integración proporcional
Ajustes por homogenización temporal y valorativa.
Eliminaciones x operaciones internas.

EEFF del partícipe

Control Conjunto - Definición (NRV 20° PGC)

Acuerdo estatutario o contractual en virtud del cual dos o más personas, que serán denominadas en la presente norma “partícipes”, convienen compartir el poder de dirigir las políticas financiera y de explotación sobre una actividad económica con el fin de obtener beneficios económicos, de tal manera que las decisiones estratégicas, tanto financieras como de explotación, relativas a la actividad requieran el consentimiento unánime de todos los partícipes

Supuestos en los que se entiende probado el Control Conjunto

- a) Que en los estatutos sociales se establezca la gestión conjunta; o,
- b) Que existan pactos o acuerdos, que permitan a los socios el ejercicio del derecho a veto en la toma de decisiones sociales.

NEGOCIOS CONJUNTOS: información en memoria

Nota 20. Negocios conjuntos

1ª

La empresa indicará y describirá los intereses significativos en negocios conjuntos explicando la forma que adopta el negocio: explotación/activos conjuntos

2ª

Deberá informar de forma separada sobre el importe agregado de las contingencias siguientes:

- Contingencia en que la empresa como partícipe haya incurrido en relación con las inversiones en negocios conjuntos.
- Su parte de las contingencias de los negocios conjuntos en los que puede ser responsable.
- Aquellas contingencias que surgen debido a que la empresa como partícipe puede ser responsable de los pasivos de otros partícipes de un negocio conjunto.

3ª

Los compromisos de inversión de capital, que haya asumido en relación con su participación en negocios conjuntos, así como su parte de los compromisos de inversión de capital asumidos conjuntamente con otros partícipes.

Su participación en los compromisos de inversión de capital asumidos por los propios negocios conjuntos.

4ª

Se desglosará para cada partida significativa del balance, de P y G, del EFE y del ECPN, los importes correspondientes a los negocios conjuntos.

Esta información se incluirá de forma agregada para el total de negocios conjuntos en los que participa la empresa.

NEGOCIOS CONJUNTOS . UTES. AJUSTES TIPO

Contabilidad en partícipe

Ajustes saldos reciproco. Partícipe %			
Nº	Cuenta	D	H
10XX	Fondo operativo	XX	
554	C/C con UTES		XX

Ajustes prestaciones internas. Partícipe %			
Nº	Cuenta.	D	H
7XX	Ingreso	XX	
6XX	Gastos		XX

Ajustes débito/crédito internos. Partícipe PPSA 60%			
Nº	Cuenta.	D	H
40XX	Proveedores	XX	
43XX	Clientes		XX

NEGOCIOS CONJUNTOS . UTES. AJUSTES TIPO

Contabilidad en partícipe

Ajustes Bcio inmovilizado. Partícipe %			
Nº	Cuenta.	D	H
77XX	Bcio	XX	
21XX	Inmovilizado		XX

Ajustes amortización x Bcio . Partícipe %			
Nº	Cuenta.	D	H
28XX	Amortización acumulada ...	XX	
68XX	Amortizaciones		XX

Ajustes amortización x Homogenización. Partícipe %			
Nº	Cuenta.	D	H
28XX	Amortización acumulada ...	XX	XX
68XX	Amortizaciones	XX	XX

EJEMPLO. Constitución y operaciones de una UTE

PPSA acuerda el 30/6 constituir una UTE con la sociedad **ASA**, cuyo objeto social será realizar el proyecto XX. La participación será 60% **PPSA** y el resto **ASA**. La UTE se constituye por importe de 6.000€.

Las operaciones realizadas por la UTE durante el ejercicio son las siguientes:

- a) Compra a crédito materiales diversos por 500€.
- b) Compra a 90 días un inmovilizado material a la sociedad **PPSA** por 10.000€, que ésta tenía contabilizado por 9.000€.
- c) Contrata diversos trabajos con la sociedad **PPSA** por 400€. Operación a crédito.
- d) Contrata diversos trabajos con la sociedad **ASA** por 500€. Operación a crédito.
- e) Los servicios prestados ascendieron a 3.000€ el 50% a crédito.
- f) Las amortizaciones ascienden a 500€ (10 años).



NEGOCIOS CONJUNTOS. UTES

Contabilidad en la UTE

Constitución. UTE			
Nº	Cuenta	D	H
57XX	Bancos	6.000	
10XX	Fondo operativo		6.000

Contabilidad en el partícipe

Constitución. Partícipe PPSA 60%			
Nº	Cuenta.	D	H
554	C/C con UTES	3.600	
57XX	Bancos		3.600

Constitución. Partícipe UTE 60%			
Nº	Cuenta.	D	H
57XX	Bancos	3.600	
10XX	Fondo operativo		3.600

NEGOCIOS CONJUNTOS. UTES

Contabilidad en la UTE

Compras realizadas x UTE. UTE			
Nº	Cuenta	D	H
602X	Compra otros aprovisionamientos	500	
572XX	Bancos		500

Contabilidad en el partícipe

Compras realizadas x UTE.			
Nº	Cuenta	D	H
	N.P.A. o el mismo en el % de participación		
	N.P.A. o el mismo en el % de participación		

Compras realizadas x UTE.			
Nº	Cuenta	D	H
602X	Compra otros aprovisionamientos	300	
572XX	Bancos		300

NEGOCIOS CONJUNTOS. UTES

Contabilidad en la UTE

Compra inmovilizado a partícipe. UTE			
Nº	Cuenta	D	H
21XX	Inmovilizado	10.000	
52XX	Prov. I. c/p PV		10.000

Contabilidad en el partícipe

Compra inmovilizado a partícipe. Partícipe			
Nº	Cuenta.	D	H
5XX	Créditos x EI c/p PV	10.000	
21XX	Inmovilizado		9.000
77XX	Bcio		1.000

Compra inmovilizado a partícipe. Partícipe 60%			
Nº	Cuenta.	D	H
21XX	Inmovilizado	6.000	
5XX	Prov. I c/p PV		6.000

NEGOCIOS CONJUNTOS. UTES

Contabilidad en la UTE

Contrata trabajos con partícipe. UTE			
Nº	Cuenta	D	H
607XX	Trabajos ...	400	
40XX	Proveedores PV		400

Contabilidad en el partícipe

Contrata trabajos con partícipe. Partícipe PPSA 60%			
Nº	Cuenta.	D	H
43XX	Clientes PV	400	
705XX	Prestación de servicios		400

Contrata trabajos con partícipe. UTE			
Nº	Cuenta	D	H
607XX	Trabajos ...	240	
40XX	Proveedores PV		240

NEGOCIOS CONJUNTOS. UTEs

Contabilidad en la UTE

Contrata trabajos con partícipe. UTE			
Nº	Cuenta	D	H
607XX	Trabajos ...	500	
40XX	Proveedores PV		500

Contabilidad en el partícipe

Contrata trabajos con partícipe. Partícipe PPSA 60%			
Nº	Cuenta.	D	H
	N.P.A. o el mismo en el % de participación		
	N.P.A. o el mismo en el % de participación		

Contrata trabajos con partícipe. Partícipe PPSA 60%			
Nº	Cuenta	D	H
607XX	Trabajos ...	300	
40XX	Proveedores PV		300

NEGOCIOS CONJUNTOS. UTES

Contabilidad en la UTE

Servicios prestados x UTE. UTE			
Nº	Cuenta	D	H
43XX	Clientes	1.500	
572XX	Bancos	1.500	
705XX	Prestación de servicios		3.000

Contabilidad en el partícipe

Servicios prestados x UTE.			
Nº	Cuenta.	D	H
	N.P.A. o el mismo en el % de participación		

Servicios prestados x UTE. Partícipe			
Nº	Cuenta	D	H
43XX	Clientes	900	
572XX	Bancos	900	
705XX	Prestación de servicios		1.800

NEGOCIOS CONJUNTOS. UTES

Contabilidad en la UTE

Amortizaciones de la UTE. UTE			
Nº	Cuenta	D	H
68XX	Amortizaciones	500	
28XX	Amortización acumulada ...		500

Contabilidad en el partícipe

Amortizaciones de la UTE.. Partícipe PPSA 60%			
Nº	Cuenta.	D	H
	N.P.A. o el mismo en el % de participación		
	N.P.A. o el mismo en el % de participación		

Amortizaciones de la UTE.. Partícipe PPSA 60%			
Nº	Cuenta.	D	H
68XX	Amortizaciones	300	
28XX	Amortización acumulada ...		300

NEGOCIOS CONJUNTOS . UTES

Contabilidad en el partícipe

Integración de la UTE. Partícipe PPSA 60%			
Nº	Cuenta	D	H
57XX	Bancos	4.200	
602X	Compra otros aprovisionamientos	300	
21XX	Inmovilizado	6.000	
607XX	Trabajos ...	540	
43XX	Clientes	900	
68XX	Amortizaciones	300	
10XX	Fondo operativo		3.600
52XX	Prov. I. c/p PV		6.000
40XX	Proveedores		540
705XX	Prestación de servicios		1.800
28XX	Amortización acumulada ...		300

Contrata trabajos con partícipe. Partícipe PPSA 60%			
Nº	Cuenta.	D	H
	N.P.A. o el mismo en el % de participación		

NEGOCIOS CONJUNTOS. UTES

Contabilidad en el partícipe

Ajustes saldos reciproco. Partícipe PPSA 60%			
Nº	Cuenta	D	H
10XX	Fondo operativo	3.600	
554	C/C con UTES		3.600

Ajustes prestaciones internas. Partícipe PPSA 60%			
Nº	Cuenta.	D	H
705XX	Prestación de servicios 400 x 0,6	360	
607XX	Trabajos ...		360

Ajustes débito/crédito internos. Partícipe PPSA 60%			
Nº	Cuenta.	D	H
40XX	Proveedores	360	
43XX	Clientes		360

NEGOCIOS CONJUNTOS. UTES

Contabilidad en la UTE y en partícipe

Ajustes débito/crédito internos. Partícipe PPSA 60%			
Nº	Cuenta	D	H
52XX	Prov. I. c/p PV	6.000	
54XX	Créditos x El c/p PV		6.000

Ajustes Bcio inmovilizado. Partícipe PPSA 60%			
Nº	Cuenta.	D	H
77XX	Bcio	600	
21XX	Inmovilizado		600

Ajustes amortización . Partícipe PPSA 60%			
Nº	Cuenta.	D	H
28XX	Amortización acumulada ...	30	
68XX	Amortizaciones		30

EJEMPLO. Homogenización

Partiendo del supuesto anterior suponga que la sociedad **PPSA** venía amortizando el inmovilizado en 10 años. Este tipo de activos son amortizados por la sociedad **ASA** en 8 años.

Amortización de la UTE: $10.000/10 \times 6/12 = 500$.

Amortización en ASA: $10.000/8 \times 6/12 = 625$.

Diferencia: 125

Ajustes amortización . Partícipe ASA 40%			
Nº	Cuenta.	D	H
68XX	Amortizaciones	250	
28XX	Amortización acumulada ...		250



**MUCHAS GRACIAS POR SU
ATENCIÓN**