

## INTRODUCCION

En este trabajo se aborda el análisis de la consolidación de estados financieros de acuerdo con el Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre, por el que se aprueban las Normas para la formulación de las cuentas anuales consolidadas y modifica igualmente el Plan General de Contabilidad y el Plan General de Contabilidad en relación con las normas relativas a combinaciones de negocios.

Este trabajo comienza con una introducción al estudio de las combinaciones de negocios de acuerdo con la Norma de registro y valoración 19ª del Plan General de Contabilidad, modificada por el Real Decreto 1159/2010 anteriormente citado.

En relación con la consolidación de estados financieros, se sigue el mismo esquema que el señalado por el Real Decreto 1159/2010, organizándose de la siguiente forma:

- El capítulo 2, dedicado a los sujetos de la consolidación.
- El capítulo 3, dedicado a la obligación de consolidar, métodos de consolidación y procedimiento de puesta en equivalencia.
- El capítulo 5, dedicado a las etapas del proceso de consolidación.
- El capítulo 6, dedicado al método de integración global.
- El capítulo 7, dedicado a la eliminación de partidas intragrupo y resultados por operaciones internas.
- El capítulo 8, dedicado a la conversión de cuentas anuales en moneda extranjera.
- El capítulo 9, dedicado al Impuesto sobre beneficios en la consolidación de estados financieros,
- El capítulo 10, dedicado al método de integración proporcional.
- El capítulo 11, dedicado al procedimiento de puesta en equivalencia.
- El capítulo 12, dedicado a la presentación de las cuentas de grupos de sociedades.

Por otra parte, se incluye en el capítulo 4, el tratamiento de las participaciones en empresas del grupo, multigrupo y asociadas de acuerdo con la Norma de registro y valoración 19. 2.5. del Plan General de Contabilidad.

Igualmente se tiene en cuenta el Real Decreto 602/2016, de 2 de diciembre por el que se modifica el Plan General de Contabilidad, el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas, las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas y las Normas de Adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos.

Dicho Real Decreto, en consonancia con lo dispuesto por la Ley de Auditoría de cuentas, aprobada por la Ley 22/2015, de 20 de julio, modifica el tratamiento de los inmovilizados intangibles, lo que tiene especial relevancia, en relación con la consolidación de estados financieros, en lo que se refiere al fondo de comercio surgido en una combinación de negocios, respecto del cual establece:

1. A partir del inicio del primer ejercicio en que resulte de aplicación este real decreto, el valor en libros del fondo de comercio existente al cierre del periodo anterior y de los elementos del inmovilizado que se hubieran calificado como intangibles de vida útil indefinida se amortizarán de forma prospectiva siguiendo los nuevos criterios aprobados por este real decreto. Las cuotas de amortización se contabilizarán en la cuenta de pérdidas y ganancias.

La reserva por fondo de comercio se reclasificará a las reservas voluntarias de la sociedad en el importe que supere el fondo de comercio contabilizado en el activo del balance.

2. No obstante lo indicado en el apartado precedente, se podrá optar por amortizar estos activos con cargo a reservas, incluida la reserva por fondo de comercio, siguiendo un criterio lineal de recuperación y una vida útil de diez años a contar desde la fecha de adquisición, o desde el inicio del ejercicio en que se aplicó por primera vez el vigente Plan General de Contabilidad, en caso de que la fecha de adquisición fuese anterior.

El cargo por amortización que resulte de aplicar este criterio al valor inicial del elemento patrimonial deberá minorarse en la pérdida por deterioro que hubiere reconocido la empresa desde la fecha en que se inicie el cómputo de los diez años.

El valor en libros que subsista se amortizará de forma prospectiva siguiendo los nuevos criterios aprobados por este real decreto. A tal efecto, se presumirá, salvo prueba en contrario, que la vida útil del fondo de comercio será el periodo de tiempo que reste hasta completar el plazo de diez años a que se refiere el párrafo primero de este apartado. Las cuotas de amortización se contabilizarán en la cuenta de pérdidas y ganancias.

3. Estas reglas se aplicarán de modo uniforme, en la formulación de las cuentas anuales individuales, al fondo de comercio y a los elementos del inmovilizado que se hubieran calificado como intangibles de vida útil indefinida.

4. La sociedad dominante obligada a consolidar aplicará estas reglas de modo uniforme para contabilizar el fondo de comercio de consolidación y los elementos del inmovilizado que se hubieran calificado como intangibles de vida útil indefinida, que se pongan de manifiesto al integrar las sociedades del conjunto consolidable, y al aplicar el procedimiento de puesta en equivalencia. No obstante, el criterio seguido por las sociedades incluidas en la consolidación al formular sus cuentas anuales individuales, se deberá mantener en las cuentas consolidadas.

En este trabajo, se opta por la segunda alternativa, amortizando el fondo de comercio desde la fecha de adquisición de la participación.

La exposición teórica de las cuestiones anteriormente señaladas se complementa con distintos ejemplos prácticos.

A continuación, se exponen distintos ejercicios recapitulativos tomados de los propuestos en exámenes de acceso a distintos cuerpos de la Administración del Estado.

Madrid, enero de 2017.

## INDICE

### INTRODUCCIÓN.....

### CAPITULO 1. LAS COMBINACIONES DE NEGOCIOS.....

1. Introducción.....
2. La consolidación de estados financieros.....
3. Consolidación y fusión.....

### CAPITULO 2. SUJETOS DE LA CONSOLIDACIÓN.....

1. Grupo de sociedades.....

2. Otras sociedades que intervienen en la consolidación.....

### **CAPITULO 3. OBLIGACIÓN DE CONSOLIDAR, MÉTODOS DE CONSOLIDACIÓN Y PROCEDIMIENTO DE PUESTA EN EQUIVALENCIA.....**

1. Obligación de consolidar y excepciones.....

2. Métodos de consolidación.....

3. Inversiones en sociedades mantenidas para la venta.....

Ejercicios prácticos.....

### **CAPITULO 4. TRATAMIENTO DE LAS PARTICIPACIONES EN EMPRESAS DEL GRUPO, MULTIGRUPO Y ASOCIADAS.....**

1. Introducción.....

2. Valoración inicial.....

3. Valoración posterior.....

4. Deterioro de valor.....

Ejercicios prácticos.....

### **CAPITULO 5. ETAPAS DEL PROCESO DE CONSOLIDACIÓN.....**

1. Introducción.....

2. La fase de homogeneización.....

3. La fase de agregación.....

Ejercicios prácticos.....

### **CAPITULO 6. EL MÉTODO DE INTEGRACIÓN GLOBAL.....**

1. La eliminación inversión - patrimonio neto.....

2. El método de adquisición.....

3. Participación de socios externos.....

Ejercicios prácticos.....

4. Consolidaciones posteriores.....

Ejercicios prácticos.....

5. Modificación de la participación sin pérdida del control.....

Ejercicios prácticos.....

6. Inversión adicional o reducción de la inversión sin modificación de la participación.....

Ejercicios prácticos.....

7. Pérdida de control.....

Ejercicios prácticos.....

8. Socios externos en consolidaciones posteriores.....

Ejercicios prácticos.....

9. Adquisición inversa.....

Ejercicios prácticos.....

10. Adquisición del control sin transferir contraprestación.....

Ejercicios prácticos.....

11. Participaciones indirectas.....  
Ejercicios prácticos.....  
12. Participaciones en el capital de la sociedad dominante.....  
Ejercicios prácticos.....  
13. Participaciones recíprocas entre sociedades dependientes.....  
Ejercicios prácticos.....  
14. Adquisición de una sociedad dependiente que no constituye un negocio.....  
Ejercicios prácticos.....  
15. Transmisiones de participaciones entre sociedades del grupo.....  
Ejercicios prácticos.....  
16. Combinaciones de negocios entre empresas del grupo.....  
Ejercicios prácticos.....

**CAPITULO 7. ELIMINACIÓN DE PARTIDAS INTRAGRUPO Y RESULTADOS POR OPERACIONES INTERNAS.....**

1. Introducción.....  
2. Eliminación de resultados por operaciones internas de existencias.....  
Ejercicios prácticos.....  
3. Eliminación de resultados por operaciones internas de inmovilizado o de inversiones inmobiliarias.....  
Ejercicios prácticos.....  
4. Eliminación de resultados por operaciones internas de servicios.....  
Ejercicios prácticos.....  
5. Eliminación de resultados por operaciones internas de activos financieros.....  
Ejercicios prácticos.....  
6. Reclasificación y eliminación de resultados por aplicación de ajustes por cambios de valor y el reconocimiento de subvenciones en el patrimonio neto.....  
Ejercicios prácticos.....  
7. Adquisición a terceros de pasivos financieros emitidos por el grupo.....  
  
Ejercicios prácticos.....  
8. Eliminación de dividendos internos.....  
Ejercicios prácticos.....

**CAPITULO 8. CONVERSIÓN DE CUENTAS ANUALES EN MONEDA EXTRANJERA.....**

1. Introducción.....  
Ejercicios prácticos.....

**CAPITULO 9. EL IMPUESTO SOBRE BENEFICIOS EN LA CONSOLIDACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS.....**

1. Introducción.....  
Ejercicios prácticos.....

**CAPITULO 10. EL MÉTODO DE INTEGRACIÓN PROPORCIONAL.....**

- 1. Introducción.....
- Ejercicios prácticos.....

**CAPITULO 11. EL PROCEDIMIENTO DE PUESTA EN EQUIVALENCIA.....**

- 1. Introducción.....
- Ejercicios prácticos.....

**CAPITULO 12. PRESENTACIÓN DE LAS CUENTAS DE LOS GRUPOS DE SOCIEDADES..**

- 1. Introducción.....
- 2. Modelos de los documentos que integran las cuentas anuales consolidadas.....

Ejercicio recapitulativo: combinación de empresas: identificación y valoración de elementos patrimoniales.....

Ejercicio recapitulativo. Combinación de negocio.....

Ejercicio recapitulativo. Adquisición de la totalidad de las acciones de una sociedad.....

Ejercicio recapitulativo. Combinación de negocios por etapas.....

Ejercicio recapitulativo. Combinación de negocios.....

Ejercicio recapitulativo. Combinación de empresas.....

Ejercicio recapitulativo. Consolidación de cuentas.....

Ejercicio recapitulativo. Consolidación de cuentas.....

Ejercicio recapitulativo. Consolidación de cuentas.....

Ejercicio recapitulativo. Consolidación de cuentas.....

Ejercicio recapitulativo. Consolidación de cuentas.....

Ejercicio recapitulativo. Consolidación de cuentas.....

Ejercicio recapitulativo. Consolidación de cuentas.....

Ejercicio recapitulativo. Consolidación de cuentas.....

Ejercicio recapitulativo. Consolidación de cuentas.....

Ejercicio recapitulativo. Consolidación de cuentas.....

Ejercicio recapitulativo. Consolidación de cuentas.....

Ejercicio recapitulativo. Consolidación de cuentas.....

Ejercicio recapitulativo. Consolidación de cuentas.....

Ejercicio recapitulativo. Consolidación de cuentas.....

Ejercicio recapitulativo. Consolidación de cuentas.....

Ejercicio recapitulativo. Consolidación de cuentas.....

Ejercicio recapitulativo. Consolidación de cuentas.....

Ejercicio recapitulativo. Consolidación de cuentas.....

Ejercicio recapitulativo. Consolidación de cuentas.....

Ejercicio recapitulativo. Consolidación de cuentas.....

Ejercicio recapitulativo. Consolidación de cuentas.....

Ejercicio recapitulativo. Procedimiento de puesta en equivalencia.....

Ejercicio recapitulativo. Procedimiento de puesta en equivalencia.....

Ejercicio recapitulativo. Procedimiento de puesta en equivalencia.....

