

# **TEMA 1      CONCEPTE DE GRUP DE SOCIETATS I CONSOLIDACIÓ**

- 1. COMBINACIONS DE NEGOCIS I INFORMACIÓ COMPTABLE:  
fusió i adquisició d'empreses *versus* la presa de participació**
- 2. NORMATIVA PER A LA FORMULACIÓ DELS COMPTES ANUALS  
CONSOLIDATS**
- 3. CONCEPTE DE GRUP: SOCIETATS DOMINANT I DEPENDENTS**
- 4. UNS ALTRES TIPUS DE SOCIETATS: MULTIGRUP I  
ASSOCIADES**
- 5. L'OBLIGACIÓ DE PRESENTAR COMPTES ANUALS  
CONSOLIDATS I DISPENSES**

# 1. COMBINACIONS DE NEGOCIS I INFORMACIÓ COMPTABLE: fusió i adquisició d'empreses *versus* la presa de participació

Exemple:

societats	B	C	D
accionistes	a, e, o	l, m, n	p, t, r

## Fusió

- Societat resultant: patrimoni B + C + D
- Accionistes: a, e, o, l, m, n, p, t, r

## Adquisició d'empreses

- Societat resultant: B → patrimoni B + C + D
- Accionistes: a, e, o

## Adquisició d'accions o presa de participació

- La societat B compra:
  - accions de C als accionistes l, m
  - accions de D als accionistes p, t
- Societats B C D
- Accionistes a, e, o soc B 60%, n soc B 53%,r
- **GRUP D'EMPRESES**

## **2. NORMATIVA PER A LA FORMULACIÓ DELS COMPTES ANUALS CONSOLIDATS**

**GRUPS QUE COTITZEN**: alguna societat del grup ha emès valors admesos a cotització en un mercat regulat de qualsevol Estat membre de la UE.

**Normes internacionals d'informació financera (NIIF o NIC) adoptades pels Reglaments de la UE.**

- *Origen: Reglament (CE) 1606/2002, del Parlament Europeu i del Consell, de 19 de juliol de 2002, relatiu a l'aplicació de Normes Internacionals de Comptabilitat.*
- *Reglament (CE) núm. 1126/2008 de la Comissió, de 3 de novembre de 2008, pel qual s'adopten determinades Normes Internacionals de Comptabilitat de conformitat amb el Reglament (CE) núm. 1606/2002 del Parlament Europeu i del Consell (i modificacions posteriors).*

**Les NIC/NIIF relatives a consolidació són:**

- ***NIC 27 Estats financers consolidats i separats***
- ***NIC 28 Inversions en entitats associades***
- ***NIC 31 Interessos en negocis conjunts***
- ***NIC 36 Deteriorament del valor dels actius***
- ***NIIF 3 Combinacions de negocis***

**També han d'aplicar els articles 42, 43, 48 i 49 del Codi de Comerç.**

## GRUPS QUE NO COTITZEN

Poden optar entre:

➤ **Normativa espanyola:**

- **Codi de Comerç (C. Com.) (arts. 42 a 49) modificat per “*Llei 16/2007 de reforma i adaptació de la legislació mercantil en matèria comptable per a la seua harmonització internacional amb base en la normativa de la Unió Europea*”.**
- **“[Reial Decret 1159/2010](#), de 17 de setembre, pel qual s’aproven les Normes per a la Formulació de Comptes Anuals Consolidats (NFCAC) i es modifica el Pla General de Comptabilitat i el Pla General de Comptabilitat de Petites i Mitjanes Empreses” ([BOE 24 de setembre de 2010](#)).**

➤ **Normes internacionals d’informació financera (NIIF o NIC) adoptades pels Reglaments de la UE.**

### **3. CONCEPTE DE GRUP: SOCIETATS DOMINANT I DEPENDENTS**

#### **LEGISLACIÓ MERCANTIL**

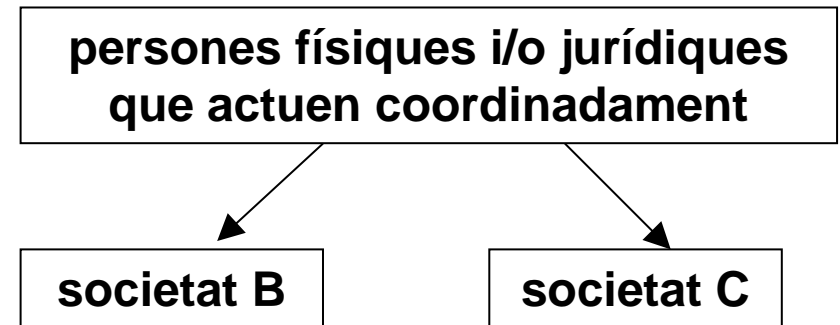
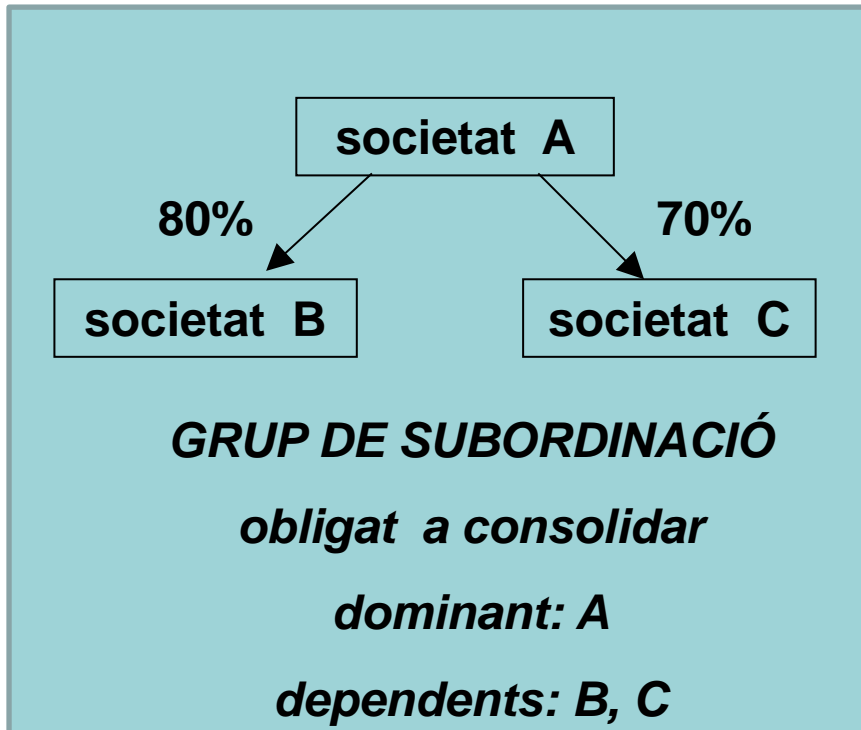
**Definició de grup a l'efecte de l'elaboració de comptes anuals consolidats (C. Com. art. 44)**

- **Balanç de situació consolidat**
- **Compte de pèrdues i guanys consolidat**
- **Estat de canvis en el patrimoni net consolidat**
- **Estat de fluxos d'efectiu consolidat**
- **Memòria consolidada**

**A més, l'informe de gestió consolidat.**

**Objectiu: mostrar la situació patrimonial, financera i els resultats del grup com si es tractara d'una sola entitat.**

**Grup** (art. 42 C. Com.): “Hi ha grup quan una societat tinga o puga tenir, directament o indirectament, el control d’una altra o d’unes altres” (*grup de subordinació*).



**GRUP DE COORDINACIÓ**  
*NO obligat a consolidar*

**Grup** (art. 1 NFCAC): conjunt que forma una societat dominant i totes les seues dependents.

**Control (art. 1 NFCAC): “És el poder de dirigir les polítiques financera i d’exploració d’una entitat, amb la finalitat d’obtenir beneficis econòmics de les seues activitats”.**

**Presumpció de control (art. 2 NFCAC) → llegir**

**Situació més habitual de control: participar en el capital de la societat dependent i tenir:**

- majoria dels drets de vot o
- majoria en l’òrgan d’administració.

**Poden haver-hi unes altres situacions: no cal participar en el capital de la societat, allò rellevant és tenir o poder tenir el control (per acords, contractes,...).**

## GRUP DE SOCIETATS (art. 1 NFCAC)

*Societat dominant + societat/s dependent/s directament o indirectament*

**SOCIETAT DOMINANT** : es defineix per la seua capacitat de **control**

**CÒMPUT DELS DRETS DE VOT**, **s'inclouen els drets de vot potencials** *que siguen executables en la data del còmput* (art. 42 C. Com.; art. 3 NFCAC)

**drets de vot que tinga directament la dominant**  
**+ drets de vot que corresponguen a les societats dependents de la dominant**  
**+ drets de vot de tercers que actuen en nom propi però per compte d'alguna societat del grup**  
**+ drets de vot que es disposen per acords**

**TANT DE CONTROL**



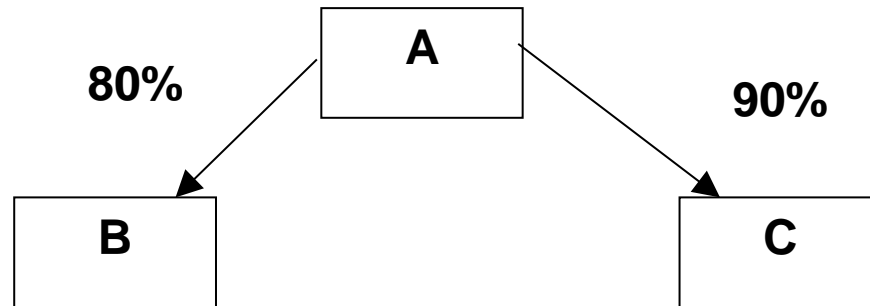
**SOCIETAT DEPENDENT**: societat controlada per una altra, de manera directa o indirecta, encara que el poder de direcció no s'haja explicitat.

**Considerar la participació del grup en els riscos i beneficis de l'entitat, i la participació en les decisions d'explotació i financeres.**

**S'hi inclouen les societats instrumentals o entitats de propòsit especial EPE:** entitats creades per aconseguir un objectiu concret i perfectament definit per endavant, que actuen com una extensió de les activitats del grup.

# EXEMPLES DE GRUP DE SOCIETATS

Figura 1: domini directe



Tant de control A/B = 80% majoria → control

Tant de control A/C = 90% majoria → control

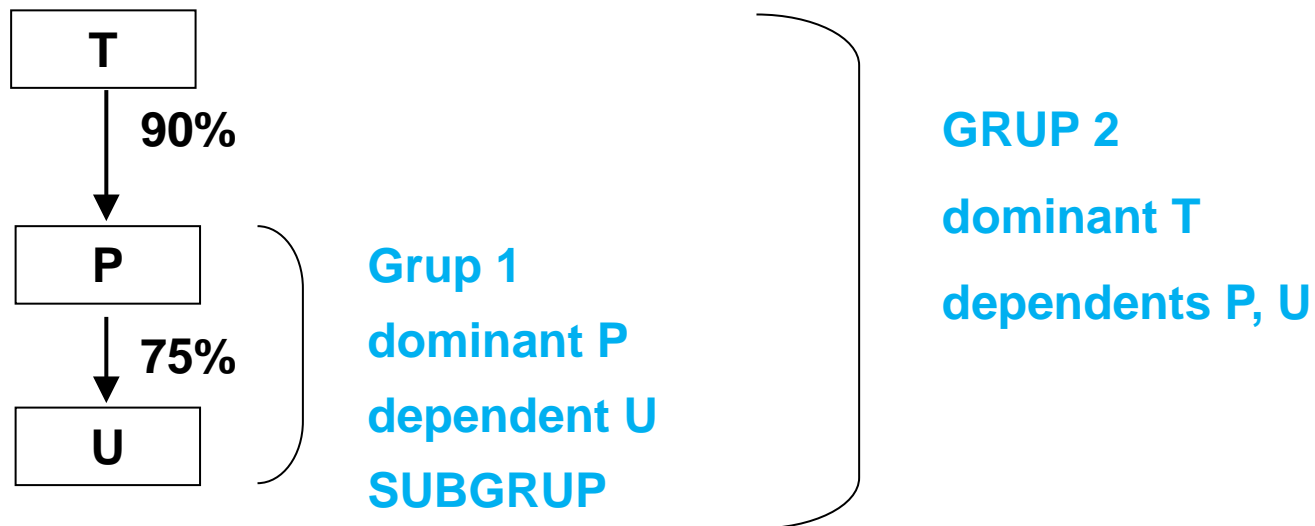
**GRUP**

dominant: A

dependents: B, C

# EXEMPLES DE GRUP DE SOCIETATS

Figura 2: domini indirecte

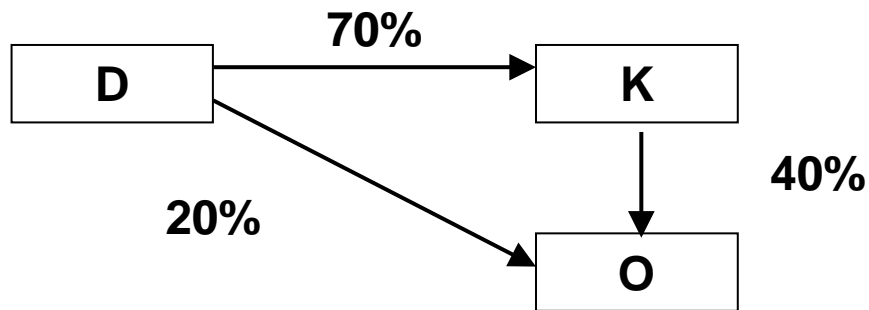


Tant de control  $T/P = 90\%$  majoria → control

Tant de control  $P/U = 75\%$  majoria → control

Tant de control  $T/U = 75\%$  majoria → control

### Figura 3: domini directe e indirecte



Tant de control D / K = 70% control

Tant de control K / O = 40% no control

Tant de control D / O = 20% + 40% = 60% control

**GRUP**

dominant: D

dependents: K, O

## 4. UNS ALTRES TIPUS DE SOCIETATS: MULTIGRUP I ASSOCIADES

### SOCIETATS MULTIGRUP (art. 47 C. Com.; art. 4 NFCAC)

Societat participada per una o diverses societats del grup que la gestionen conjuntament amb unes altres societats alienes al grup.

#### Control conjunt:

- una o diverses societats del grup **participen en el capital de la societat** i
- la gestió conjunta s'estableix **en els estatuts o en un contracte** en virtut del qual les decisions **estratègiques**, tant financeres com d'exploració, requereixen el **consentiment unànim** de tots els que exerceixen el control conjunt de la societat.

# SOCIETATS MULTIGRUP

Figura 4

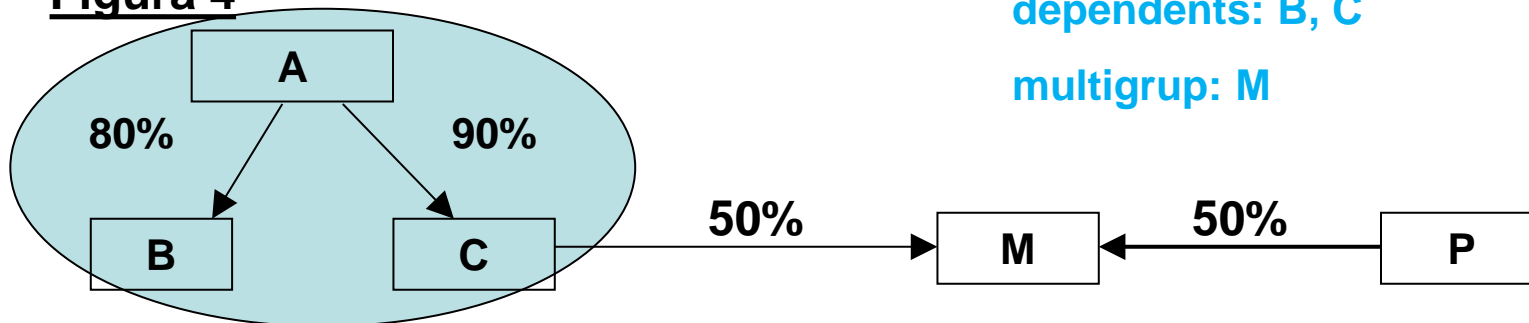
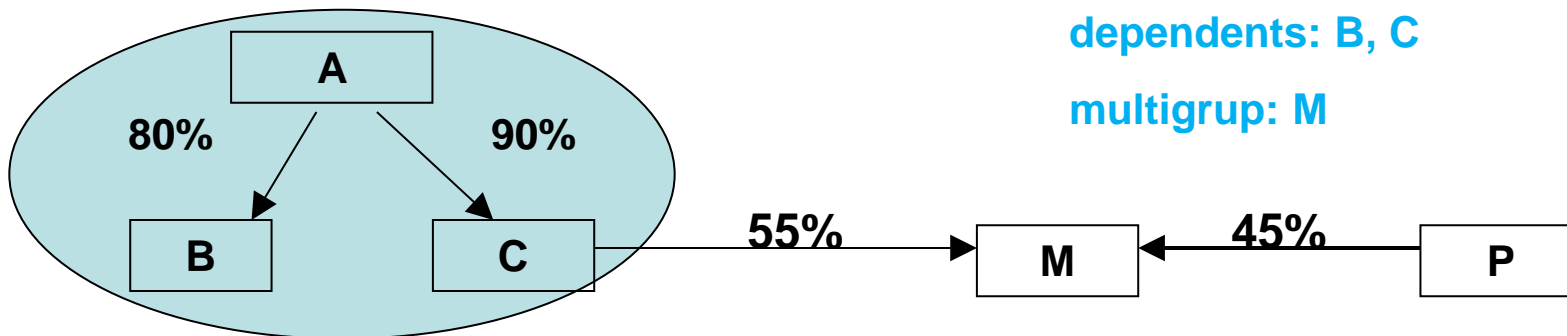


Figura 5



En els estatuts de la soc. M es recull la gestió conjunta per part de les societats C i P.

## **SOCIETATS ASSOCIADES** (art. 47 C. Com.; art. 5 NFCAC )

**Societat participada per una o diverses societats del grup sobre la qual exerceixen una **influència significativa** en la seua gestió.**

### **Influència significativa:**

- una o diverses societats del grup **participen en el capital de la societat i**
- es té el **poder d'intervenir en les decisions** de política financera i d'explotació de la participada, sense arribar a tenir-ne el control, ni el control conjunt.

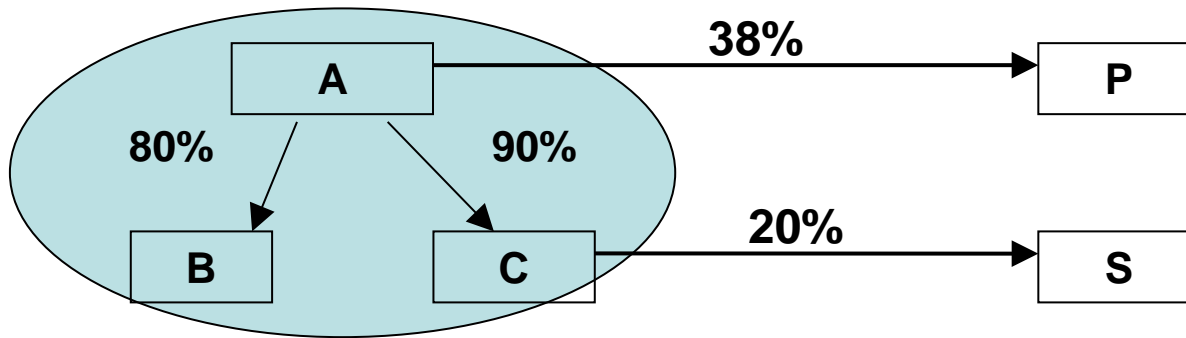
**Presumpció excepte prova en contra: el 20% o més dels drets de vot.**

**Evidències que cal considerar:**

- a) representació en el consell d'administració;**
- b) participació en el procés de fixació de polítiques;**
- c) transaccions significatives amb la participada;**
- d) intercanvi de personal directiu;**
- e) subministrament d'informació tècnica essencial.**

## SOCIETATS ASSOCIADES (art. 47 C. Com.; art. 5 NFCAC )

Figura 6



**dominant: A**

**dependents: B, C**

**associades: P, S**



# **5. L'OBLIGACIÓ DE PRESENTAR COMPTES ANUALS CONSOLIDATS**

## **I DISPENSES. (arts. 42 i 43 C. Com.; arts. 6 a 9 NFCAC)**

### **PRESENTACIÓ COMPTES CONSOLIDATS**

**Tota societat dominant d'un grup està obligada a formular els comptes anuals consolidats i l'informe de gestió consolidat.**

### **DISPENSES A L'OBLIGACIÓ DE CONSOLIDAR**

- 1) Dispensa per raó de grandària (NO NIIF).**
- 2) Dispensa per raó de subgrup (SI NIIF).**
- 3) Dispensa quan la societat obligada a consolidar participe exclusivament en societats dependents que no tinguen un interès significatiu, individualment i en conjunt per a la imatge fidel del grup (SI NIIF).**

## 1) Dispensa per raó de grandària (NO NIIF)

**Durant dos exercicis consecutius, en la data de tancament de l'exercici, que el conjunt de les societats no sobrepassi dos dels límits per a la formulació del compte de pèrdues i guanys abreviat.**

**Actiu grup  $\leq$  11.400.000 €**

**Import net xifra de negocis  $\leq$  22.800.000 €**

**Núm. mitjà de treballadors  $\leq$  250**

**Requisit: que cap de les societats del grup haja emès valors admesos a cotització en un mercat regulat de la UE.**

## **2) Dispensa per raó de subgrup (SI NIIF)**

- **Dominant del subgrup espanyola i dependent d'una altra (dominant del grup) de la UE que tinga el 50% o més de les participacions socials de la dominant del subgrup.**
- **I que els socis minoritaris del subgrup que tinguen almenys el 10% no hagen sol·licitat la formulació de comptes consolidats sis mesos abans del tancament de l'exercici.**

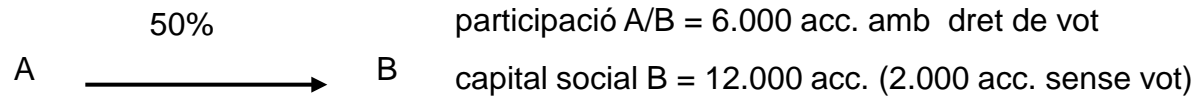
**Requisit: que la societat dispensada no haja emès valors admesos a cotització en un mercat regulat de la UE.**

**Requisits formals que cal complir (art. 9.2 NFCAC).**

# TEMA 2 MÈTODES DE CONSOLIDACIÓ I TIPUS DE SOCIETATS

1. TANT NOMINAL DE PARTICIPACIÓ, TANT DE CONTROL I TANT EFECTIU D'INTERÈS PATRIMONIAL
2. TIPUS DE PARTICIPACIÓ PATRIMONIAL: DIRECTA, INDIRECTA, TRIANGULAR, RECÍPROCA I CIRCULAR
3. ELS MÈTODES D'INTEGRACIÓ GLOBAL I PROPORCIONAL I EL PROCEDIMENT DE POSADA EN EQUIVALÈNCIA. DESCRIPCIÓ I APLICACIÓ
4. CONJUNT CONSOLIDABLE I PERÍMETRE DE CONSOLIDACIÓ

# 1. TANT NOMINAL DE PARTICIPACIÓ, TANT DE CONTROL I TANT EFECTIU D'INTERÈS PATRIMONIAL

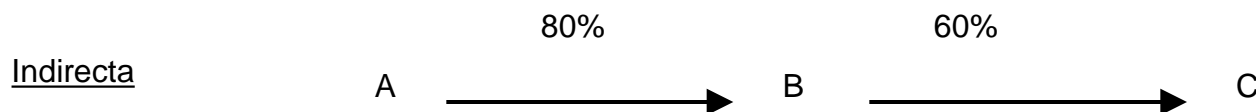
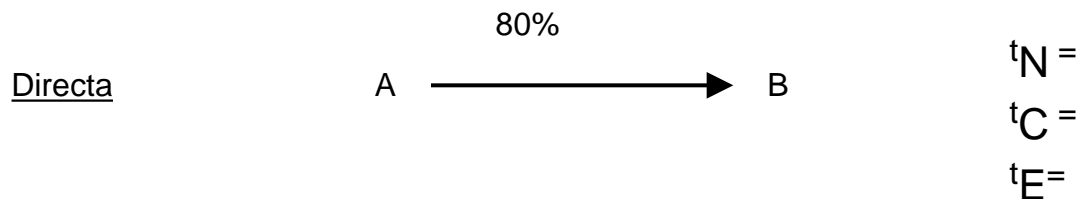


$$\text{Tant nominal de participació} = t_N A/B = \frac{\text{participació nominal A/B}}{\text{capital social B}} =$$

$$\text{Tant de control} = t_C A/B = \frac{\text{participació nominal amb vot A/B}}{\text{capital social amb vot B}} =$$

$$\text{Tant efectiu d'interès patrimonial} = t_E A/B = \frac{\text{participació nominal A/B}}{\text{capital social B}} =$$

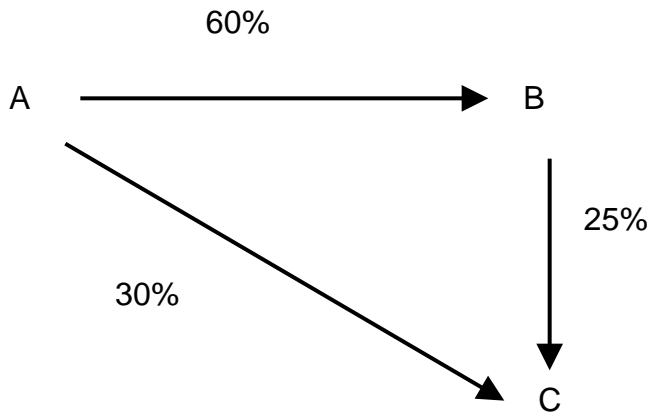
## 2. TIPUS DE PARTICIPACIÓ PATRIMONIAL: DIRECTA, INDIRECTA, TRIANGULAR, RECÍPROCA I CIRCULAR



	tant nominal	tant de control	tant efectiu d'interès patrimonial
A / B			
B / C			
A / C			

Grup: A - B - C

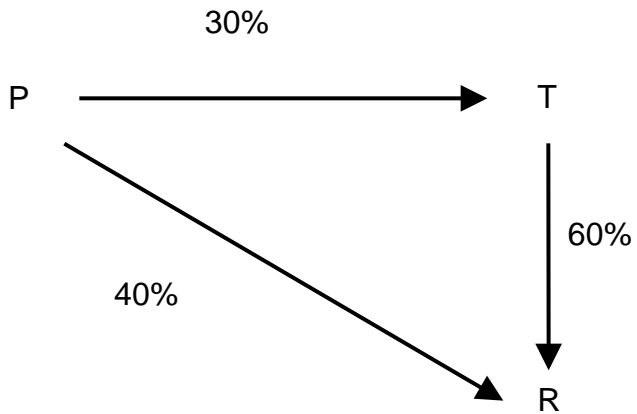
Triangular



	$t_N$	$t_C$	$t_E$
A/B			
B/C			
A/C			

Grup: A - B - C

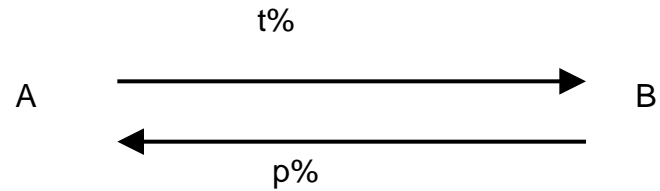
Triangular



	$t_N$	$t_C$	$t_E$
P/T			
T/R			
P/R			

Grup: T - R

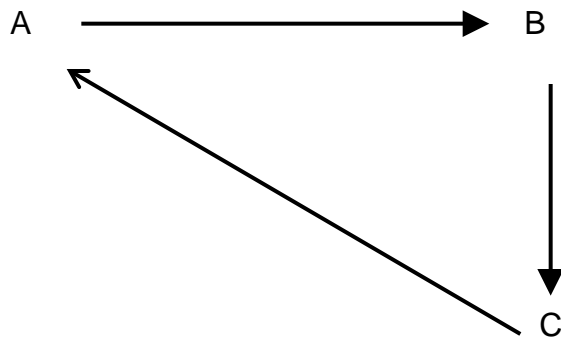
## Recíproca dominant-dependent



Participació en accions de la dominant. Restriccions (LSC arts. 144 a 148 i 509):

1. Autorització per la junta general d'accionistes.
2. Que no excedisca del 20% del capital de la societat dominant (10% si cotitza).
3. Constituir reserva indisponible per accions de la dominant.
4. Accions íntegrament desembossades.
5. Suspensió del dret de vot.

## Circular





### 3 . ELS MÈTODES D'INTEGRACIÓ GLOBAL I PROPORCIONAL I EL PROCEDIMENT DE POSADA EN EQUIVALÈNCIA. DESCRIPCIÓ I APLICACIÓ

<u>MÈTODE</u>	<u>APLICACIÓ</u>
MÈTODE D'INTEGRACIÓ GLOBAL	Societats del GRUP
MÈTODE D'INTEGRACIÓ PROPORCIONAL	Societats MULTIGRUP
PROCEDIMENT DE POSADA EN EQUIVALÈNCIA O MÈTODE DE LA PARTICIPACIÓ	Societats MULTIGRUP Societats ASSOCIADES

## **EXCEPCIÓ: Inversions en societats mantingudes per a la venda**

**(art. 14 NFCAC)**

**Quan la finalitat de la inversió en la societat és la venda a curt termini, “els actius i els passius d’aquesta societat s’incorporaran al balanç consolidat en els epígrafs:**

- **actius no corrents mantinguts per a la venda,**
- **passius vinculats amb actius no corrents mantinguts per a la venda”,**

**i es valorarà i presentarà d’acord amb la NRV 7a PGC.**

**Valoració conjunta d’actius i passius mantinguts per a la venda pel menor import entre:**

- **el valor comptable i**
- **el valor raonable menys els costos de venda.**

## 4. CONJUNT CONSOLIDABLE I PERÍMETRE DE CONSOLIDACIÓ

GRUP = soc. dominant + soc. dependent/s

CONJUNT CONSOLIDABLE (art. 11 NFCAC) → societats a les quals s'aplica el mètode d'integració global o proporcional.

{  
soc. del grup  
+ soc. multigrup per integració proporcional

PERÍMETRE DE CONSOLIDACIÓ (art. 13 NFCAC) → societats del conjunt consolidable + societats per posada en equivalència.

{  
Conjunt consolidable  
+ soc. multigrup per posada en equivalència  
+ soc. associades

### 3 . ELS MÈTODES D'INTEGRACIÓ GLOBAL I PROPORCIONAL I EL PROCEDIMENT DE POSADA EN EQUIVALÈNCIA. APLICACIÓ

#### MÈTODE D'INTEGRACIÓ GLOBAL (art. 46 C. Com.; art. 15 NFCAC)

Balanç soc. dominant + 100% balanç soc. dependent (actius i passius a valor raonable) ± ajustos i eliminacions = BALANÇ CONSOLIDAT

Compte PiG soc. dominant + 100% Compte PiG soc. dependent ± ajustos i eliminacions = COMPTE DE PÈRDUES I GUANYYS CONSOLIDAT

*Indica els socis externs*

#### MÈTODE D'INTEGRACIÓ PROPORCIONAL (art. 47 C. Com.; art. 50 NFCAC)

Balanç soc. dominant + t% balanç soc. multigrup (t% actius i passius a valor raonable) ± ajustos i eliminacions = BALANÇ CONSOLIDAT

Compte PiG soc. dominant + t% Compte PiG soc. multigrup ± ajustos i eliminacions = COMPTE DE PÈRDUES I GUANYYS CONSOLIDAT

*No indica els socis externs*

# PROCEDIMENT DE POSADA EN EQUIVALÈNCIA o MÈTODE DE LA PARTICIPACIÓ (art. 47 C. Com.; art. 52 NFCAC)

valor comptable de la inversió financera

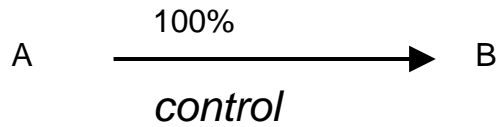
*substituir per*

“Participacions posades en equivalència”

indicarà t% actius adquirits i passius assumits a valor raonable en la data d’inversió +/- les variacions experimentades des d’aquesta data en el patrimoni net de la soc. posada en equivalència.

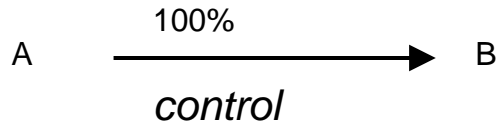
## EXEMPLES

## EXEMPLE 1



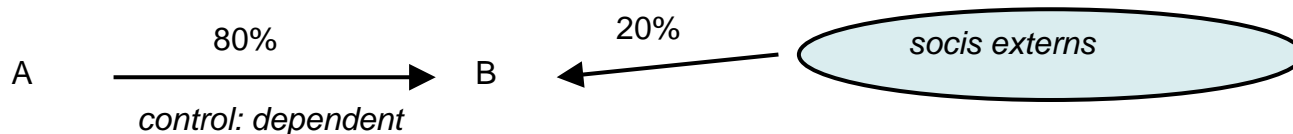
	A	B	SUMA DE BALANÇOS
Immobilitzat material	14	12	26
Inversió financera B	15	--	15!
Tresoreria	6	8	14
TOTAL ACTIU	35	20	55
Capital	20	12	32
Reserves	10	3	13
Creditors	5	5	10
TOTAL PATRIMONI NET I PASSIU	35	20	55

# EXEMPLE 1. MÈTODE D'INTEGRACIÓ GLOBAL



	A	B	Ajustos i eliminacions		Balanç consolidat
			Deure	Haver	
Immobilitzat material	14	12			26
Inversió financera B	15	--		15	--
Tresoreria	6	8			14
<b>TOTAL ACTIU</b>	<b>35</b>	<b>20</b>			<b>40</b>
Capital	20	12	12		20
Reserves	10	3	3		10
Creditors	5	5			10
<b>TOTAL PATRIMONI NET I PASSIU</b>	<b>35</b>	<b>20</b>			<b>40</b>

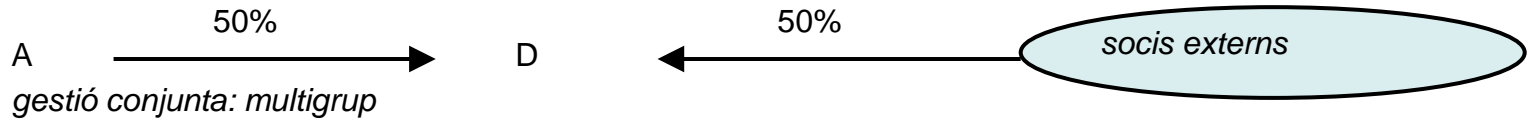
# EXEMPLE 2. MÈTODE D'INTEGRACIÓ GLOBAL



	A	B	Ajustos i eliminacions		Balanç consolidat
			Deure	Haver	
Immobilitzat material	14	12			26
Inversió financera B	12	--		12	--
Tresoreria	6	8			14
<b>TOTAL ACTIU</b>	<b>32</b>	<b>20</b>			<b>40</b>
Capital	20	12	9,6 2,4		20
Reserves	7	3	2,4 0,6		7
Creditors	5	5			10
<i>Socis externs</i>				3	3
<b>TOTAL PATRIMONI NET I PASSIU</b>	<b>32</b>	<b>20</b>			<b>40</b>



# EXEMPLE 3. MÈTODE D'INTEGRACIÓ PROPORCIONAL

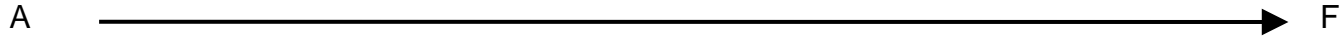


	A	D	50% D	Ajustos i eliminacions		Balanç consolidat
				Deure	Haver	
Immobilitzat material	14	10	5			19
Inversió financera D	5	--	--		5	--
Tresoreria	13	4	2			15
<b>TOTAL ACTIU</b>	<b>32</b>	<b>14</b>	<b>7</b>			<b>34</b>
Capital	20	8	4	4		20
Reserves	7	4	2	2		7
Creditors	5	2	1			6
<i>Resultat</i>	--	--	0		1	1
<b>TOTAL PATRIMONI NET I PASSIU</b>	<b>32</b>	<b>14</b>	<b>7</b>			<b>34</b>

# EXEMPLE 4. PROCEDIMENT DE POSADA EN EQUIVALÈNCIA

40% influència significativa

associada



Inversió financera en F = 3

Data de la inversió  
actius – passius = patrimoni net F = 10

<b><u>Balanç soc. A en la data de la inversió</u></b>	
<b>Immobilitzat material</b>	<b>16</b>
<b>Inversió financera en F</b>	<b>3</b>
<b>Tresoreria</b>	<b>13</b>
<b>TOTAL ACTIU</b>	<b>32</b>
<b>Capital</b>	<b>20</b>
<b>Reserves</b>	<b>7</b>
<b>Resultat</b>	<b>1</b>
<b>Creditors</b>	<b>4</b>
<b>TOTAL PATRIMONI NET I PASSIU</b>	<b>32</b>

	A	Balanç consolidat
Immobilitzat material	16	16
Inversió financera en F	3	--
Participació en F per posada en equivalència		4
Tresoreria	13	13
<b>TOTAL ACTIU</b>	<b>32</b>	<b>33</b>
Capital	20	20
Reserves	7	7
Resultat	1	1 + 1
Creditors	4	4
<b>TOTAL PATRIMONI NET I PASSIU</b>	<b>32</b>	<b>33</b>

- No hi ha agregació de comptes.
- En el balanç de la societat que té la participació es fa un modificació de la valoració de la inversió.

# **TEMA 3 FASES DELS MÈTODES D'INTEGRACIÓ GLOBAL I PROPORCIONAL**

- 1. HOMOGENEÏTZACIÓ TEMPORAL, VALORATIVA, PER LES OPERACIONS INTERNES I PER A DUR A TERME L'AGREGACIÓ**
- 2. AGREGACIÓ D'ESTATS FINANCERS**
- 3. ELIMINACIONS: INVERSIÓ – PATRIMONI NET, DE PARTIDES INTRAGRUP I DE RESULTATS PER OPERACIONS INTERNES**
- 4. ANÀLISI DE LA DIFERÈNCIA POSITIVA I DE LA DIFERÈNCIA NEGATIVA DE L'ELIMINACIÓ INVERSIÓ-PATRIMONI NET. TRACTAMENT DEL FONS DE COMERÇ DE CONSOLIDACIÓ I DE LA DIFERÈNCIA NEGATIVA DE CONSOLIDACIÓ**

# COMPTES ANUALS INDIVIDUALS DE SOCIETATS SOTMESES A CONSOLIDACIÓ



## CONSOLIDACIÓ FASES

### 1) AJUSTOS PER HOMOGENEÏTZACIÓ (arts. 16, 17, 18 i 19 NFCAC)

- ❖ temporal
- ❖ valorativa
- ❖ per les operacions internes
- ❖ per a dur a terme l'agregació

### 2) AGREGACIÓ (I. Global i I. Proporcional) (art. 20 NFCAC)

### 3) ELIMINACIONS

- ❖ eliminació inversió – patrimoni net
- ❖ eliminació de partides recíproques
- ❖ eliminació de resultats



## COMPTES ANUALS CONSOLIDATS

### **3. ELIMINACIONS: INVERSIÓ – PATRIMONI NET, DE PARTIDES INTRAGRUP I DE RESULTATS PER OPERACIONS INTERNES (art. 46 C. Com.)**

Evitar duplicitats. El grup és considerat una única entitat que informa.

**ELIMINACIÓ INVERSIÓ – PATRIMONI NET (ELIMINACIÓ PATRIMONIAL) (art. 46 C. Com. i arts. 21 a 26 NFCAC).**

**ELIMINACIÓ DE PARTIDES INTRAGRUP O RECÍPROQUES (ELIMINACIÓ FINANCERA) (art. 41 NFCAC).**

- De crèdits i dèbits
- De despeses i ingressos

**ELIMINACIÓ DE RESULTATS PER OPERACIONS INTERNES (ELIMINACIÓ ECONÒMICA) (arts. 42 a 49 NFCAC).**

- Per operacions internes d'existències
- “ “ “ d'immobilitzat
- “ “ “ de serveis
- “ “ “ d'actius financers
- Eliminació de dividends interns

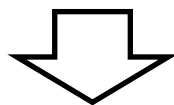
#### 4. ANÀLISI DE LA DIFERÈNCIA POSITIVA I DE LA DIFERÈNCIA NEGATIVA DE L'ELIMINACIÓ INVERSIÓ-PATRIMONI NET. TRACTAMENT DEL FONS DE COMERÇ DE CONSOLIDACIÓ I DE LA DIFERÈNCIA NEGATIVA DE CONSOLIDACIÓ.

ELIMINACIÓ INVERSIÓ - PATRIMONI NET (art. 46 C. Com.; art. 21 NFCAC)

*“Els valors comptables de les participacions en el capital de les societats dependents que tinga, directament o indirectament, la societat dominant es compensaran, en la **data d'adquisició**, amb la part proporcional que aquests valors representen en relació amb el **valor raonable dels actius adquirits i els passius assumits...**”*

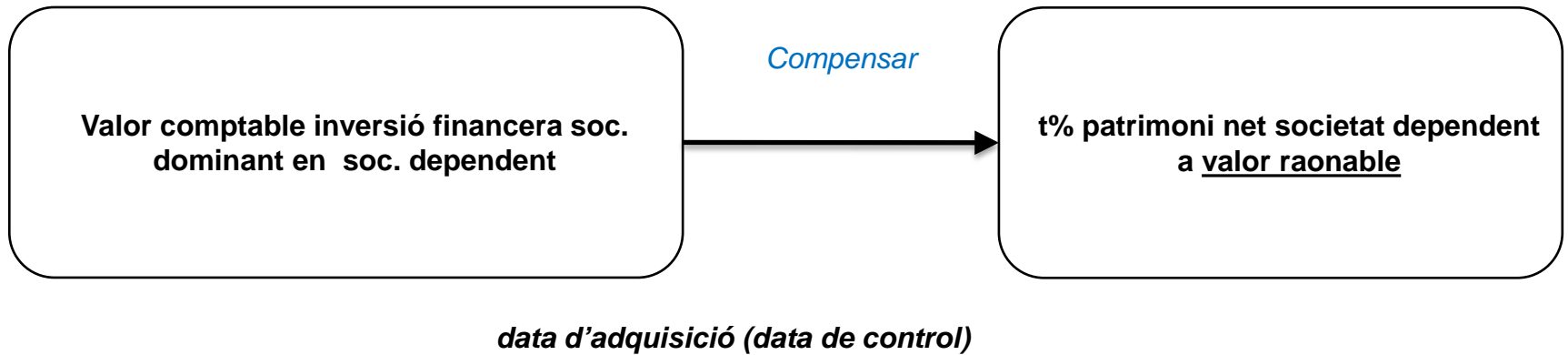
**Actius adquirits i passius assumits a valor raonable data d'adquisició**

**t% soc. adquirent ; (1- t%) socis externs**



**CÀLCUL DE LA DIFERÈNCIA DE CONSOLIDACIÓ**

## CÀLCUL DE LA DIFERÈNCIA DE CONSOLIDACIÓ



$$\text{+/- Diferència de consolidació} = I_{A/B} - t_{A/B} \text{ PN}_B \text{ a valor raonable}$$

contraprestació transferida o preu pagat

valor raonable del patrimoni adquirit



**+/- Diferència de consolidació =  $I_{A/B}$  -  $t_{A/B}$   $PN_B$  a valor raonable**

contraprestació transferida o preu pagat

valor raonable del patrimoni adquirit

**DIFERÈNCIA POSITIVA: FONS DE COMERÇ**

$I_{A/B} > t_{A/B} PN_B$  a valor raonable

**Beneficis econòmics futurs d'actius no identificats individualment (NIIF 3).**

- ✓ Test de deteriorament anual.
- ✓ Pèrdues per deteriorament irreversibles.
- ✓ Valor anual: valor inicial menys pèrdues deteriorament acumulades.

**DIFERÈNCIA NEGATIVA: INGRÉS DE L'EXERCICI**

$I_{A/B} < t_{A/B} PN_B$  a valor raonable

**EXEMPLE 1**

A

70%

1-1-20X0

B

La societat A adquireix el 70% de les accions de B el 1-1-20X0.

Preu d'adquisició de la inversió	1.190
Patrimoni net B el 1-1-20X0 a valor comptable	1.500
Patrimoni net B el 1-1-20X0 a valor raonable	1.700

*La diferència entre el valor comptable i el valor raonable correspon al valor de taxació d'un terreny.*

SOCIETAT B 1-1-X0	Valors comptables	Valors raonables
<b>ACTIU</b>		
Terrenys	600	800
Uns altres actius	1.000	1.000
<i>Total</i>	<i>1.600</i>	<i>1.800</i>
<b>PATRIMONI NET</b>	1.500	1.700
Capital	1.000	<i>l'increment de 200 és assignable al terreny</i>
Reserves	500	
<b>PASSIU</b>	100	100
<i>Total</i>	<i>1.600</i>	<i>1.800</i>

## Consolidació a 1-1-X0

Terreny soc. B:	valor comptable	600
	valor raonable	800

Increment 200 comptes consolidats

### COMPTABILITAZACIÓ DEL TERRENY A VALOR RAONABLE

**200**      **Terrenys B**      **a**      **Reserves B**      **200**

- ✓ t% s'imputa al grup (diferència de consolidació)
- ✓ (1 – t%) s'imputa als socis externs

### CÀLCUL DE LA DIFERÈNCIA DE CONSOLIDACIÓ

*Preu pagat* → 1.190

*Patrimoni net adquirit a valor raonable* →  $70\% (1.000 + 500 + 200) =$   
 $= 70\% 1.700 = 1.190$

$$1-1-20X0 \quad +/- D = 1.190 - 70\% (1.700) = 1.190 - 1.190 = 0$$

1-1-20X0	$\pm D = 1.190 - 70\% (1.000 + 500 + 200) = 1.190 - 1.190 = 0$
----------	--

▪ *Eliminació inversió – patrimoni net*

700	Capital B (70% 1.000)		
490	Reserves B [(70% (500 + 200))]	a	Inversió en B (A) <span style="float: right;">1.190</span>

▪ *Participació socis externs a 1-1-20X0*

300	Capital B (30% 1.000)		
210	Reserves B [(30% (500 + 200))]	a	Socis externs B <span style="float: right;">510</span>

valors comptables



1-1-20X0	A	B	Ajustos i eliminacions		SALDOS CONSOLIDATS 1-1-20X0
			Deure	Haver	
<b>ACTIU</b>					
Inversió financera en B	1.190	--		1.190	--
<b>Terrenys</b>	--	<b>600</b>	<b>200</b>		<b>800</b>
Uns altres actius	2.000	1.000			3.000
<b>Total</b>	<b>3.190</b>	<b>1.600</b>			<b>3.800</b>
<b>PATRIMONI NET</b>					
Capital	1.800	1.000	700 300		1.800
Reserves	1.200	500	490 210	<b>200</b>	1.200
<b>Socis externs</b>				<b>510</b>	<b>510</b>
<b>PASSIU</b>	<b>190</b>	<b>100</b>			<b>290</b>
<b>Total</b>	<b>3.190</b>	<b>1.600</b>			<b>3.800</b>

**EXEMPLE 2****preu d'adquisició de la inversió superior**

<b>200</b>	<b>Terrenys B</b>	<b>a</b>	<b>Reserves B</b>	<b>200</b>
------------	-------------------	----------	-------------------	------------

*Inversió financera en B 1.300 (preu pagat)*

*Patrimoni net adquirit a valor raonable: 70% 1.700 = 1.190*

1-1-20X0   +/- D = <b>1.300</b> – 70% (1.000 + 500 + 200) = <b>1.300</b> – 1.190 = <b>+ 110</b>
---

▪ ***Eliminació inversió – patrimoni net***

700	Capital B (70% 1.000)			
490	Reserves B (70% (500 + 200))			
<b>110</b>	<b>Fons de comerç de consolidació</b>	<b>a</b>	<b>Inversió en B (A)</b>	<b>1.300</b>

▪ ***Participació socis externs***

300	Capital B (30% 1.000)			
210	Reserves B (30% (500 + 200))			
		<b>a</b>	<b>Socis externs B</b>	<b>510</b>

**EXEMPLE 3***preu d'adquisició de la inversió inferior*

<b>200</b>	<b>Terrenys B</b>	<b>a</b>	<b>Reserves B</b>	<b>200</b>
------------	-------------------	----------	-------------------	------------

*Inversió financera en B 1.100 (preu pagat)**Patrimoni net adquirit a valor raonable: 70% 1.700 = 1.190*

$1-1-20X0 \quad +/- \quad D = 1.100 - 70\% (1.700) = 1.100 - 1.190 = -90$
---

- ***Eliminació inversió – patrimoni net***

700	Capital B (70% 1.000)			
490	Reserves B (70% (500 + 200))	a	<b>Inversió en B (A)</b>	<b>1.100</b>
		a	<b>Resultat A</b>	<b>90</b>

- ***Participació socis externs***

300	Capital B (30% 1.000)			
210	Reserves B (30% (500 + 200))	a	<b>Socis externs B</b>	<b>510</b>

# INTEGRACIÓ GLOBAL. DOMINI DIRECTE

## TEMA 4 ELIMINACIÓ INVERSIÓ - PATRIMONI NET

ELIMINACIÓ INVERSIÓ - PATRIMONI NET (art. 46 C. Com.; art. 21 NFCAC)

*“Els valors comptables de les participacions en el capital de les societats dependents que tinga, directament o indirectament, la societat dominant es compensaran, en la data d’adquisició, amb la part proporcional que aquests valors representen en relació amb el valor raonable dels actius adquirits i els passius assumits...”*

Actius adquirits i passius assumits a valor raonable data d’adquisició

*+/- Diferència de consolidació=  $I_{A/B} - t_{A/B} PN_B$  a valor raonable*

*data d’adquisició*



# **INTEGRACIÓ GLOBAL. DOMINI DIRECTE**

## **TEMA 4 ELIMINACIÓ INVERSIÓ - PATRIMONI NET**

- 1. VALORACIÓ DE LA INVERSIÓ FINANCERA**
- 2. PATRIMONI NET DE LA SOCIETAT DEPENDENT**
- 3. LA DATA D'ADQUISICIÓ DEL CONTROL**
  - 3.1. ADQUISICIÓ DEL CONTROL AMB UNA SOLA INVERSIÓ**
  - 3.2. ADQUISICIO DEL CONTROL PER ETAPES**
- 4. LA PARTICIPACIÓ DELS SOCIS EXTERNS**
- 5. L'ELIMINACIÓ INVERSIÓ-PATRIMONI NET EN EXERCICIS POSTERIORS: LES RESERVES EN SOCIETATS CONSOLIDADES**

# 1. VALORACIÓ DE LA INVERSIÓ FINANCERA

**Balanç individual societat dominant (NRV 9a i 19a PGC).**

**240. Participacions a llarg termini en parts vinculades**

***2403. en empreses del grup***

***2404. en empreses associades***

***2405. en unes altres parts vinculades***

**Valoració inicial: cost (contraprestació entregada).**

**Valoració posterior: cost – deteriorament de valor acumulat.**

**CONSOLIDACIÓ:** eliminar les correccions valoratives comptabilitzades després de la data d'adquisició, ajustant reserves/resultats societat dominant (art. 28 NFCAC).

---

**(293) Deteriorament de  
valor de participacions a  
llarg termini en empreses  
del grup**

---

---

**a Resultat i/o reserves  
soc. dominant**

---

# 1. VALORACIÓ DE LA INVERSIÓ FINANCERA

**Exemple**

data	I <sub>A/B</sub>	Deteriorament de valor	t <sub>A/B</sub>	Capital B	Reserves B	Resultat B
13-3-X8	1.090		60%	1.000	600	100
31-12-X8		30				

Consolidació a 31-12-X8

**(293) Deteriorament de valor de participacions Ilt en empreses del grup**

a **Resultat A**

$$13-3-X8 \quad +/- D = 1.090 - 60\% (1.000 + 600 + 100) = 1.090 - 600 - 360 - 60 = + 70$$

600 Capital B (60% 1.000)  
 360 Reserves B (60% 600)  
 60 Resultat B (60% 100)  
 70 FCC

a **Inversió financera en B 1.090**

# 1. VALORACIÓ DE LA INVERSIÓ FINANCERA

**Exemple**

data	I <sub>A/B</sub>	Deteriorament de valor	t <sub>A/B</sub>	Capital B	Reserves B	Resultat B
13-3-X8	1.090		60%	1.000	600	100
31-12-X8		30				

Consolidació a 31-12-X9

**(293) Deteriorament de valor de participacions Ilt en empreses del grup**

a **Reserves A**

$$13-3-X8 \quad +/- D = 1.090 - 60\% (1.000 + 600 + 100) = 1.090 - 600 - 360 - 60 = + 70$$

600 Capital B (60% 1.000)  
 360 Reserves B (60% 600)  
**60 Reserves B (60% 100)**  
 70 FCC

a **Inversió financera en B 1.090**

## 2. PATRIMONI NET DE LA SOCIETAT DEPENDENT

Valor patrimoni net de la dependent a valor raonable en data d'adquisició.

**Actius a valor raonable – Passius a valor raonable = PN a valor raonable**

*càlcul*

PN comptable +/- plusvàlues/minusvàlideses d'actius i passius per divergències entre valors raonables i valors comptables

**PATRIMONI NET comptable (PGC) simplificat**

**capital subscrit i desembossat o exigit**

**+ prima d'emissió d'accions**

**+ reserves**

**+/- resultats exercicis anteriors**

**+/- resultat de l'exercici**

**- Dividend a compte entregat en l'exercici**

**- accions i participacions en patrimoni pròpies**

## 2. PATRIMONI NET DE LA SOCIETAT DEPENDENT

### Exemple

*L'1 de juliol del X5 la societat A compra el 50% de les accions de B per un preu de 1.620 €. En aquesta data la societat B té un capital de 1.800 € (100 accions a 18 € nominal), unes reserves de 900 € i un resultat de 315 €. A més, té 10 accions pròpies per un import nominal de 180 €.*

Accions amb dret de vot

100 – 10 = 90 accions

valor nominal 1.800 – 180 = 1.620 €

Tant de control = 50 acc. / 90 acc. = 55,55% = 900 € / 1.620 € sí control

## 2. PATRIMONI NET DE LA SOCIETAT DEPENDENT

- Eliminació inversió – patrimoni net

$$1-7-X5 \quad D = 1.620 - 55,55\%(1.800 + 900 + 315 - 180) = 1.620 - 1.000 - 500 - 175 + 100 \\ = + 45$$

---

1.000	Capital B (55,55% 1.800)
500	Reserves B (55,55% 900)
175	Resultat B (55,55% 315)
45	FCC

---

---

a	(108) Accions pròpies	
a	(2403) Participacions a llt en empreses del grup (A)	1.620

---

- Socis externs [en la data d'adquisició](#)

---

800	Capital B (44,45% 1.800)
400	Reserves B (44,45% 900)
140	Resultat B (44,45% 315)

---

---

a	(108) Accions pròpies	
a	Socis externs	1.260

---

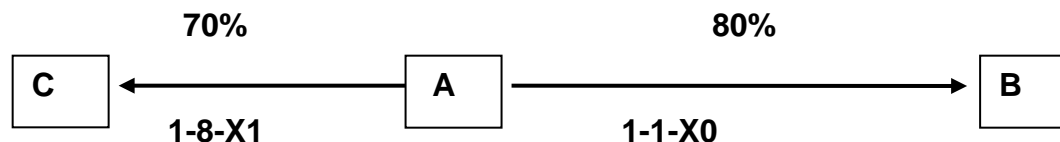
### 3. LA DATA D'ADQUISICIÓ DEL CONTROL

Càlcul de la diferència de consolidació en la data d'adquisició (art. 46 C. Com.).

**DATA D'ADQUISICIÓ** → data en la qual s'obté el control

#### 3.1. ADQUISICIÓ DEL CONTROL AMB UNA SOLA INVERSIÓ

Cada societat dependent té la seua data d'adquisició



##### Data d'adquisició

soc. B 1-1-X0  $D_{A/B}^{1-1-X0} = I_{A/B}^{1-1-X0} - t_{A/B}^{1-1-X0} PN_B^{1-1-X0}$  a valor raonable

soc. C 1-8-X1  $D_{A/C}^{1-8-X1} = I_{A/C}^{1-8-X1} - t_{A/C}^{1-8-X1} PN_C^{1-8-X1}$  a valor raonable

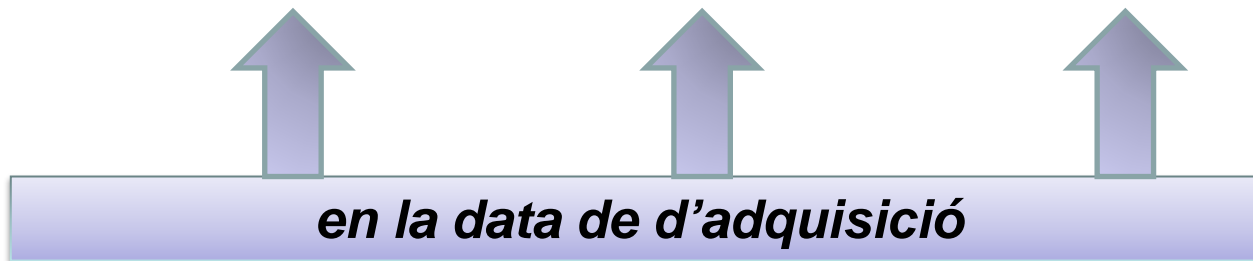


## 3.2. ADQUISICIÓ DEL CONTROL PER ETAPES (art. 26.3 NFCAC)

- Ajust de la inversió a valor raonable en data d'adquisició (es presumeix cost de la inversió en la data d'adquisició és el millor referent).

### CÀLCUL DIFERÈNCIA DE CONSOLIDACIÓ DATA D'ADQUISICIÓ (CONTROL)

$$D = \text{Inversió } \underline{\text{total}} \text{ (a valor raonable)} - t\% \text{ total} \times \text{Patrimoni net soc. dependent a valor raonable}$$



# EXEMPLE ADQUISICIÓ DEL CONTROL PER ETAPES

	Societat A		Societat B		
DATA	INVERSIÓ valor comptable (cost)	t%	Valor raonable d'actius i passius (*) = PATRIMONI NET		
			Capital	Reserves	Resultat
23-1-X2	$I_1 = 120$	10%	800	175	22
13-3-X3	$I_2 = 275$	20%	800	200	100
10-6-X3	$I_3 = 200$	15%	800	200	200
28-10-X3	$I_4 = 450$	30%	800	200	400
	<b>Inversió total 1.045</b>	<b>total 75%</b>			
31-10-X3	No hi ha divergència entre valors comptables i valors raonables dels elements d'actiu i passiu de la societat B.		800	200	400

Data d'adquisició → 31-10-X3  $I_4$  **CONTROL t = 75%**

Valor comptable de la inversió financera 1.045

Valor raonable de la inversió financera ?

En data d'adquisició  $I_4 = 450$  és el valor raonable del 30% del PN.

# EXEMPLE ADQUISICIÓ DEL CONTROL PER ETAPES

En data de d'adquisició  $I_4 = 450$  és el valor raonable del 30% del PN.

*Valor raonable total soc. B 31 – oct – X3 =*

Data d'adquisició → 31-10-X3  $I_4$  **CONTROL t = 75%**

Valor comptable de la inversió financera .....

Valor raonable de la inversió financera

• Ajust de valor de la inversió financera =

✓ ajust en balanç

**Inversió financera**

a

**Resultat A**

✓ ajust en compte de pèrdues i guanys

**Saldo PiG A**

a

**Beneficis a llt entre parts vinculades**

# EXEMPLE ADQUISICIÓ DEL CONTROL PER ETAPES

- Eliminació inversió – patrimoni net

31-10-X3 D =

---

600	Capital B (75% 800)
150	Reserves B (75% 200)
300	Resultat B (75% 400)
75	FCC

---

---

a	Inversió financera en B
---	-------------------------

---

- Socis externs [en la data d'adquisició](#)

---

200	Capital B (25% 800)
50	Reserves B (25% 200)
100	Resultat B (25% 400)

---

---

a	Socis externs	350
---	---------------	-----

---

- Atribució del resultat de la dependent

---

20	Resultat B
----	------------

---

---

a	Resultat atribuït a la dominant (75% 20)	15
a	Socis externs (25% 20)	5

---

## 4. LA PARTICIPACIÓ DELS SOCIS EXTERNS (art. 27 NFCAC)

(1- t) Patrimoni net societat dependent en la data de consolidació



- ajustat actius i passius a valor raonable data d'adquisició
- ajustat per operacions internes

“En el balanç consolidat s’ha d’indicar en una partida específica del patrimoni net la participació corresponent als socis externs o interessos minoritaris del grup” (art. 45.4 C. Com.).

**BALANÇ CONSOLIDAT:** **socis externs.**

Participació en capital i reserves → “Interessos socis externs”

Participació en el resultat → “Resultat socis externs”

“Interessos socis externs” + “Resultat socis externs” = **Socis externs**

**COMPTE DE PÈRDUES I GUANYES CONSOLIDAT:** **PiG atribuït a socis externs**

## 5. LES RESERVES EN SOCIETATS CONSOLIDADES

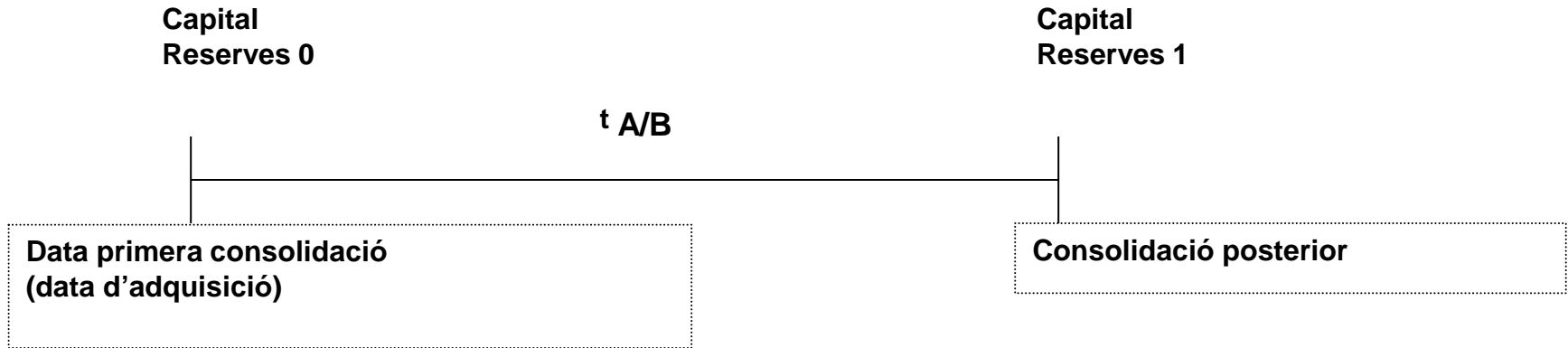
**PRIMERA CONSOLIDACIÓ** → Primer exercici el grup consolida.

- 1) Eliminació inversió-patrimoni net (data d'adquisició).
- 2) Eliminació de partides recíproques i de resultats.
- 3) Participació de socis externs.

### **CONSOLIDACIONS POSTERIORES**

- 1) Eliminació inversió-patrimoni net (data d'adquisició).
- 2) Eliminació de partides recíproques i de resultats.
- 3) Participació de socis externs.
- 4) **Reserves en societats consolidades (art. 28 NFCAC)**  
→ reserves generades per la societat dependent des de la data d'adquisició que són atribuïbles a la societat dominant.

# 5. LES RESERVES EN SOCIETATS CONSOLIDADES



$$\text{Reserves en societats consolidades} = t_{A/B} (\text{Reserves 1} - \text{Reserves 0})$$

## La variació de reserves:

- ✓ no inclou el resultat de l'exercici,
- ✓ sí ajustos d'operacions internes d'exercicis anteriors,
- ✓ variació de reserves per resultats anys anteriors i revalorització d'actius.

# 5. LES RESERVES EN SOCIETATS CONSOLIDADES

## EVOLUCIÓ POSITIVA DE LES RESERVES

<b>Reserves B</b>	a	<b>Reserves en societats consolidades</b>
-------------------	---	---

*EXEMPLE*

	A	$\xrightarrow[1-1-X4]{70\%}$	B	
	<u>Inversió</u>		<u>Capita</u>	<u>Reserves</u>
			!	
1-1-X4	1.300		1.000	500
1-1-X5			1.000	700

*El fons de comerç no es deteriora.*



BALANÇ A 31-12-X5	SOC. A	SOC. B	AJUSTOS I ELIMINACIONS		SALDOS CONSOLIDATS 31-12-X5
			DEURE	HAYER	
Immobilitzat material	7.000	3.000			10.000
Inversió financera en B	1.300			(1) 1.300	--
Fons de comerç de consolidació			(1) 250		250
Actiu corrent	6.000	2.000			8.000
<b>TOTAL</b>					<b>18.250</b>
Capital	5.000	1.000	(1) 700 (2) 300		5.000
Reserves	3.300	700	(1) 350 (2) 210 (3) 140		3.300
Resultat	1.500	200	(2) 60		1.640
Socis externs				(2) 570	570
Reserves en societats consolidades				(3) 140	140
Passiu	4.500	3.100			7.600
<b>TOTAL</b>					<b>18.250</b>

## CONSOLIDACIÓ A 31-12-X5

data d'adquisició → 1-1-X4      $D = 1.300 - 70\% (1.000 + 500) = 250$

<hr/>			<hr/>	
		1		
700	Capital B (70% 1.000)			
350	Reserves B (70% 500)			
250	Fons de comerç	a	<u>Inversió financera en B</u>	1.300
<hr/>			<hr/>	
		2		
300	Capital B (30% 1.000)			
210	Reserves B (30% 700)			
60	Resultat B (30% 200)	a	<u>Socis externs</u>	570

# 5. LES RESERVES EN SOCIETATS CONSOLIDADES

## EVOLUCIÓ NEGATIVA DE LES RESERVES

<b>Reserves en societats consolidades</b>	a	<b>Reserves B</b>
---	---	-------------------

*EXEMPLE*

	<b>A</b>	<b>70%</b>	<b>→</b>	<b>B</b>
		<b>1-1-X4</b>		
	<u><b>Inversió</b></u>			<u><b>Capita</b></u> <b>!</b>
<b>1-1-X4</b>	<b>1.300</b>			<b>1.000</b>
				<b>500</b>
<b>1-1-X5</b>				<b>1.000</b>
				<b>200</b>

*El fons de comerç es deteriora un 20% el primer any.*

BALANÇ A 31-12-X5	SOC. A	SOC. B	AJUSTOS I ELIMINACIONS		BALANÇ CONSOLIDAT 31-12-X5
			DEURE	HAYER	
Immobilitzat material	7.000	3.000			10.000
Inversió financera en B	1.300			(1) 1.300	--
Fons de comerç de consolidació			(1) 250	(2) 50	200
Actiu corrent	6.000	1.500			7.500
<b>TOTAL</b>					<b>17.700</b>
Capital	5.000	1.000	(1) 700 (3) 300		5.000
Reserves	3.300	200	(1) 350 (2) 50 (3) 60	(4) 210	3.250
Resultat	1.500	200	(3) 60		1.640
Socis externs				(3)420	420
Reserves en societats consolidades			(4) 210		- 210
Passiu	4.500	3.100			7.600
<b>TOTAL</b>					<b>17.700</b>

## CONSOLIDACIÓ A 31-12-X5

data d'adquisició → 1-1-X4      $D = 1.300 - 70\% (1.000 + 500) = 250$

<hr/>			<hr/>	
		1		
700	Capital B (70% 1.000)			
350	Reserves B (70% 500)			
250	Fons de comerç consol.	a	Inversió financera en B	1.300
<hr/>			<hr/>	
		2		
50	Reserves A	a	Fons de comerç consolidat	50
<hr/>			<hr/>	
		3		
300	Capital B (30% 1.000)			
60	Reserves B (30% 200)			
60	Resultat B (30% 200)	a	Socis externs	420
<hr/>			<hr/>	

# TEMA 5

## ELIMINACIONS FINANCERES I ECONÒMIQUES

1. ELIMINACIONS FINANCERES O DE PARTIDES RECÍPROQUES
2. ELIMINACIONS ECONÒMIQUES: TRACTAMENT DEL RESULTAT D'OPERACIONS INTERNES. PÈRDUES REALS I PÈRDUES FICTÍCIES
3. RESULTAT D'OPERACIONS INTERNES DE VENDA D'EXISTÈNCIES
4. RESULTAT D'OPERACIONS INTERNES DE VENDA D'IMMOBILITZAT
  - 4.1. IMMOBILITZAT NO AMORTITZABLE
  - 4.2. IMMOBILITZAT AMORTITZABLE
5. DIVIDENDS INTERNS PROCEDENTS DE LA DISTRIBUCIÓ DEL RESULTAT DE L'EXERCICI ANTERIOR
6. DIVIDENDS INTERNS REPARTITS A COMPTE DEL RESULTAT DE L'EXERCICI

### C. COM. ART. 46.5; NFCAC ARTS. 41 A 49

**“Hauran d’eliminar-se generalment els debits i credits entre societats compreses en la consolidació, els ingressos i les despeses relatives a les transaccions entre aquestes societats i els resultats generats a conseqüència d’aquestes transaccions, que no estiguen realitzats enfront de tercers.” C. Com. art. 46.5.**

# 1. ELIMINACIONS FINANCERES O DE PARTIDES RECÍPROQUES

art. 41 NFCAC: Eliminació de partides intragrup.

“Hauran d’eliminar-se íntegrament en els comptes consolidats les partides intragrup.”

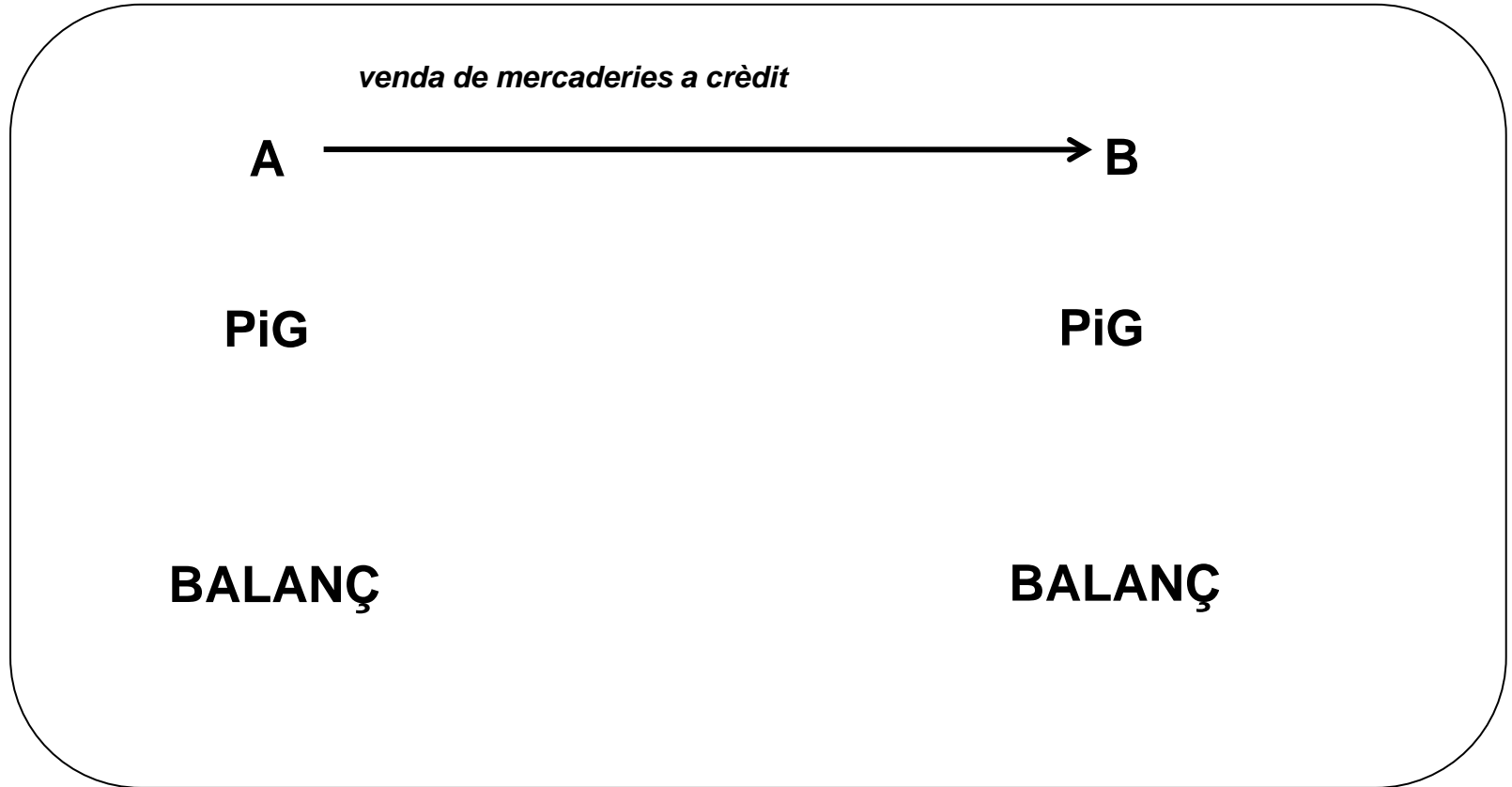
## ➤ ELIMINACIÓ DE CRÈDITS I DEUTES RECÍPROCS (BALANÇ)

<hr/>		<hr/>
<b>Deutes (Passiu)</b>	a	<b>Crèdits (Actiu)</b>
<hr/>		<hr/>

## ➤ ELIMINACIÓ D’INGRESSOS I DESPESES RECÍPROCS (PiG)

<hr/>		<hr/>
<b>Ingressos</b>	a	<b>Despeses</b>
<hr/>		<hr/>

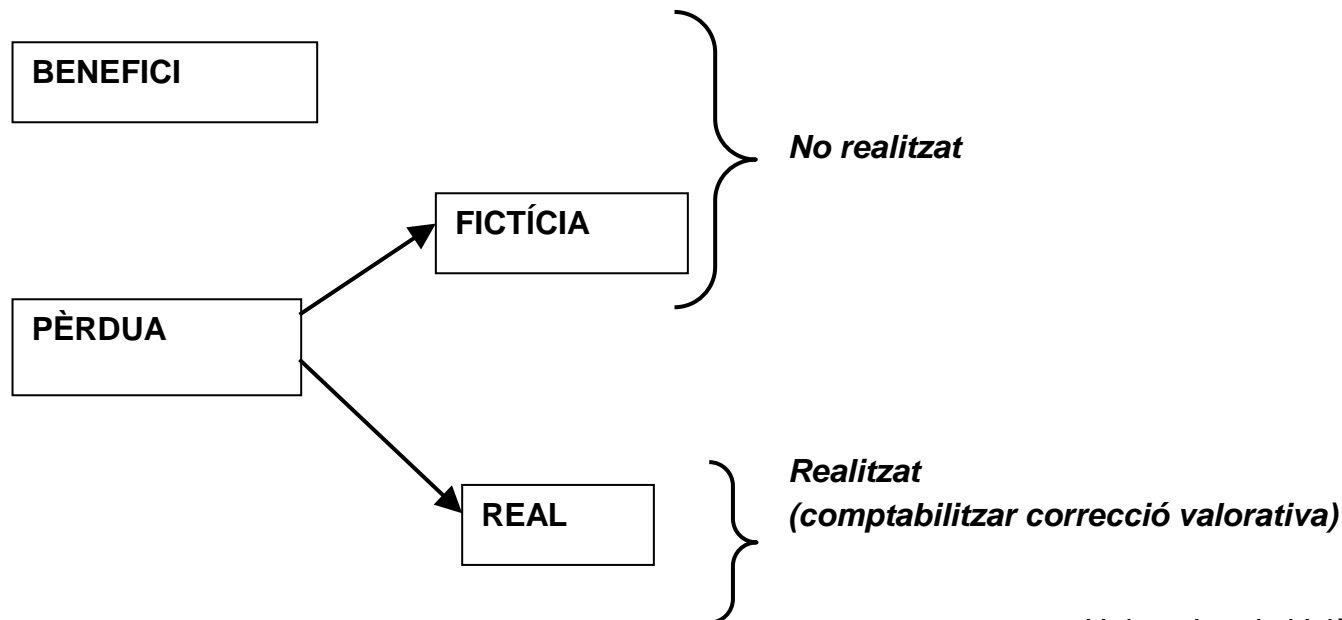
**GRUP DE SOCIETATS**





## 2. ELIMINACIONS ECONÒMIQUES: TRACTAMENT DEL RESULTAT D'OPERACIONS INTERNES. PÈRDUES REALS I PÈRDUES FICTÍCIES (art. 42 NFCAC)

1. Eliminar el resultat no realitzat d'operacions internes per l'import total.
2. Diferir el seu reconeixement fins que estiga realitzat enfront de tercers o quan una de les societats de l'operació abandone el grup.
3. L'ajust afectarà el resultat/reserves de la societat que aliene el bé o preste el servei.

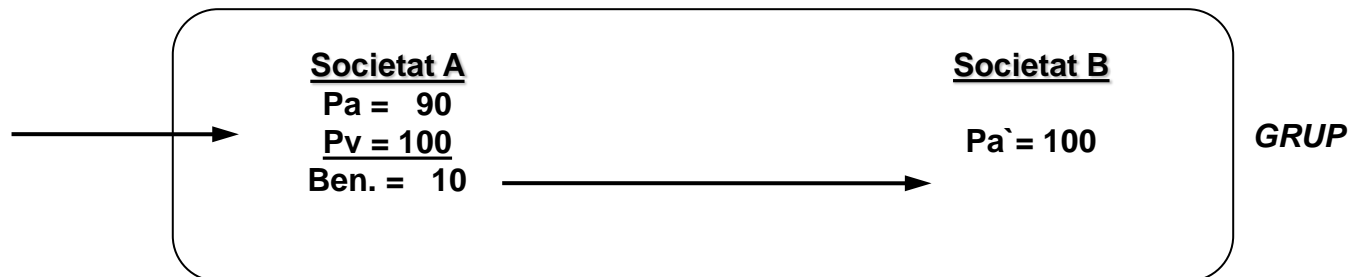


### 3. RESULTAT D'OPERACIONS INTERNES DE VENDA D'EXISTÈNCIES

(art. 43 NFCAC)

#### EXEMPLE 1 VENDA AMB BENEFICI

Durant el 20X7, la societat A ha venut mercaderies a la societat B per un preu de venda de 100 €, comptabilitzant un benefici del 10% del preu de venda (10 €).



#### CONSOLIDACIÓ EXERCICI 20X7

**SITUACIÓ 1** El 20X7 la societat B ha venut totes les seues existències (existències finals 0).

**Ajust en balanç:** mercaderies venudes a tercers → benefici realitzat →  
No eliminar-lo.

**Ajust en compte PiG:** eliminar compres i vendes recíproques.

**SITUACIÓ 2** El 20X7 la societat B no ha venut cap existència a tercers (Existències finals 100 €).

**Ajust en balanç:** mercaderies no venudes a tercers → **benefici no realitzat** → **eliminar-lo.**

**Ajust en compte PiG:**

➤ **Eliminar el benefici no realitzat.**

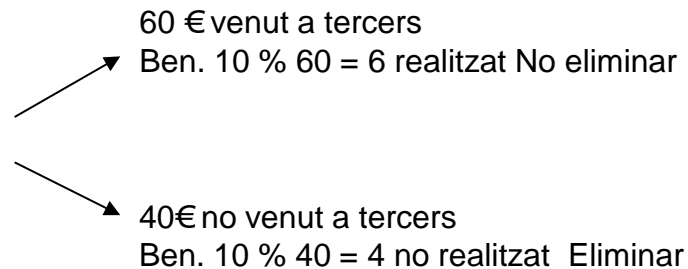
➤ **Eliminar compres i vendes recíproques.**

<b>100</b>	<hr/> <b>Vendes de mercaderies A</b> <hr/>	<b>a</b>	<hr/> <b>Compres de mercaderies B</b> <hr/>	<b>100</b>
------------	--	----------	---	------------

**SITUACIÓ 3 El 20X7 la societat B ha venut a tercers mercaderies per valor de 60 € (existències finals 40 €).**

B compra existències 100 €

A comptabilitza benefici 10% 100 = 10 €



**Eliminar el benefici no realitzat contingut en les existències finals.**

**Ajust en balanç:**

**Ajust en compte PiG:**

## SITUACIÓ 4

El 20X7 la societat B ha venut a tercers mercaderies per valor de 60 €

El 20X8 la societat A ven a la societat B mercaderies per import de 150 € i comptabilitza un benefici del 10% d'aquest import.

A 31-12-X8, la societat B té unes existències finals de 30 €

### *CONSOLIDACIÓ EXERCICI 20X8*

#### Ajust en balanç:

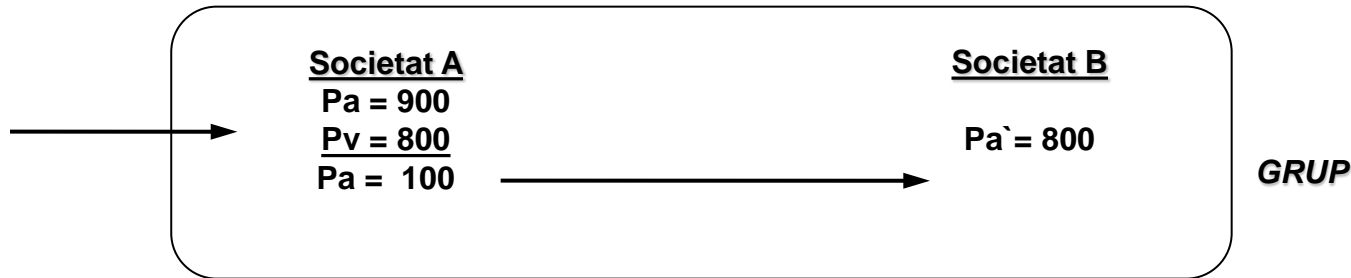
- eliminar el benefici no realitzat contingut en existències finals.
  
- per les existències inicials.

#### Ajust en compte PiG:

- eliminar el benefici no realitzat contingut en existències finals.
  
- per les existències inicials.
  
- eliminar compres i vendes recíproques.

## EXEMPLE 2 VENDA AMB PÈRDUA

En l'exercici 20X7 la societat A ha venut mercaderies a la societat B per un preu de venda de 800 € i ha comptabilitzat una pèrdua de 100 €



### CONSOLIDACIÓ EXERCICI 20X7

**SITUACIÓ 1** Valor de mercat de les existències = 900 €

El 20X7 la societat B no ha venut cap d'aquestes existències a tercers.

PÈRDUA NO REALIZADA → ELIMINAR-LA

Ajust en balanç

Ajust en compte PiG

800	<u>Vendes de mercaderies A</u>	a	<u>Compres de mercaderies B</u>	800
-----	--------------------------------	---	---------------------------------	-----

**SITUACIÓ 2** Valor de mercat de les existències = 900

El 31-12-X7 hi ha en existències finals de B el 75%.

75% PÈRDUA NO REALITZADA (75% 100 = 75) → ELIMINAR-LA.

**Ajust en balanç**

**Ajust en compte PiG**

800	<hr/> <b>Vendes de mercaderies A</b> <hr/>	a	<hr/> <b>Compres de mercaderies B</b> <hr/>	800
-----	--	---	---	-----

**SITUACIÓ 3** Valor de mercat = 800 → PÈRDUA REAL → REALITZADA.

El 20X7 la societat B no ha venut cap d'aquestes existències a tercers.

RECLASSIFICAR LA PÈRDUA.

Ajust en balanç:

Ajust en compte PiG:

800	<u>Vendes de mercaderies A</u>	a	<u>Compres de mercaderies B</u>	800
-----	--------------------------------	---	---------------------------------	-----





## 4. RESULTAT D'OPERACIONS INTERNES DE VENDA D'IMMOBILITZAT (art. 44 NFCAC)

IMMOBILITZAT NO AMORTITZABLE

La societat A té un terreny comptabilitzat per 200 €, que ven durant l'exercici 20X8 a la societat B, la qual el manté al tancament de l'exercici.

*CONSOLIDACIÓ EXERCICI 20X8*

SITUACIÓ 1 Preu de venda intragrup 250 €

NO VENUT A TERCERS → BENEFICI NO REALITZAT → ELIMINAR-LO.

Ajust en balanç

Ajust en compte PiG

**SITUACIÓ 2** Preu de venda intragrup 175 € Valor mercat 210 €

NO VENUT A TERCERS → PÈRDUA NO REALITZADA → ELIMINAR-LA

**Ajust en balanç**

**Ajust en compte PiG**

**SITUACIÓ 3** Preu de venda intragrup 175 € Valor de mercat 175 €

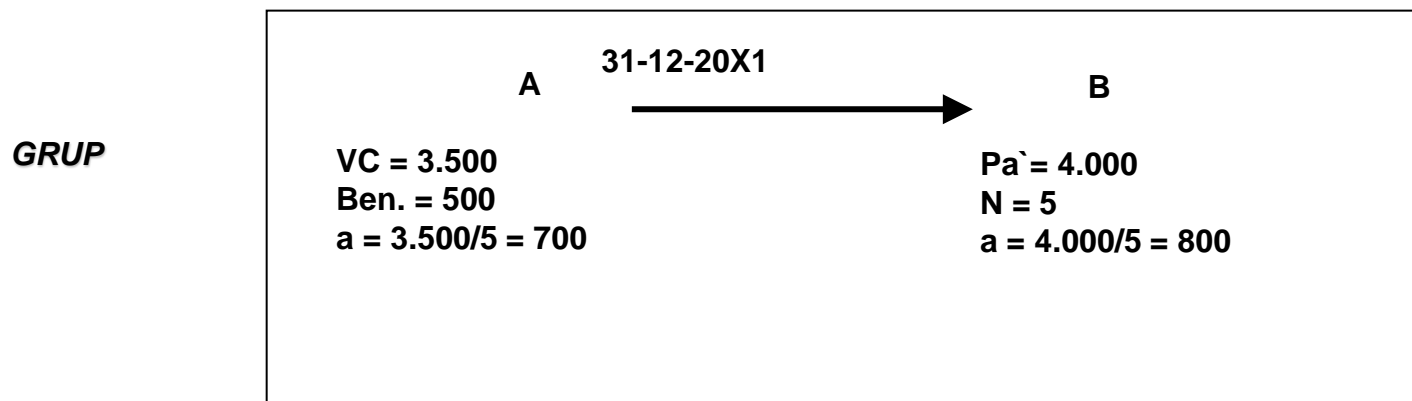
PÈRDUA REALITZADA → RECLASSIFICAR LA PÈRDUA

**Ajust en balanç**

**Ajust en comptePiG**

## IMMOBILITZAT AMORTITZABLE

El 31-12-20X1 la societat A ven una maquinària a la societat B per 4.000 €, el valor comptable de la qual (net d'amortització) és de 3.500 €. La vida útil residual és de 5 anys. Ambdues societats apliquen el sistema d'amortització lineal.



**ELIMINAR EL BENEFICI EN EL MOMENT DE LA VENDA I RECONÈIXER LA SEUA REALITZACIÓ EN PROPORCIÓ A LA SEUA AMORTITZACIÓ.**

Amortització anual soc. compradora ----- 800

Amortització anual soc. venedora ----- (700)

Resultat intern que es realitza anualment 100

Amb hipòtesi d'amortització lineal: Resultat intern total 500  
 anys vida útil residual 5

= = 100

**CONSOLIDACIÓ 20X1**

**BALANÇ:** eliminar el resultat en la data de la venda.

<b>500</b>	<b>Resultat A</b>	<b>a</b>	<b>Maquinària B</b>	<b>500</b>
------------	-------------------	----------	---------------------	------------

**PiG:** eliminar el benefici comptabilitzat en la data de la venda.

<b>500</b>	<b>Benefici procedent de l'immobilitzat material</b>	<b>a</b>	<b>Saldo PiG A</b>	<b>500</b>
------------	--	----------	--------------------	------------

**CONSOLIDACIÓ 20X2**

**BALANÇ:** \* eliminar el resultat en la data de la venda.

<b>500</b>	<b>Reserves A</b>	<b>a</b>	<b>Maquinària B</b>	<b>500</b>
------------	-------------------	----------	---------------------	------------

\* Reconèixer el benefici realitzat fins a la data de la consolidació.

<b>100</b>	<b>Amortització acumulada de maquinària B</b>	<b>a</b>	<b>Resultat A</b>	<b>100</b>
------------	---	----------	-------------------	------------

**PiG**

<b>100</b>	<b>Saldo PiG A</b>	<b>a</b>	<b>Dotació a l'amortització</b>	<b>100</b>
------------	--------------------	----------	-------------------------------------	------------

**CONSOLIDACIÓ 20X3****BALANÇ**

<b>500</b>	<b>Reserves A</b>	<b>a</b>	<b>Maquinària B</b>	<b>500</b>
<b>200</b>	<b>Amort. acumulada de maquinària B</b>	<b>a</b>	<b>Reserves A</b>	<b>100</b>
		<b>a</b>	<b>Resultat A</b>	<b>100</b>

**PiG**

<b>100</b>	<b>Saldo PiG A</b>	<b>a</b>	<b>Dotació a l'amortització</b>	<b>100</b>
------------	--------------------	----------	-------------------------------------	------------

**CONSOLIDACIÓ 20X4****BALANÇ**

<b>500</b>	<b>Reserves A</b>	<b>a</b>	<b>Maquinària B</b>	<b>500</b>
<b>300</b>	<b>Amort. acumulada de maquinària B</b>	<b>a</b>	<b>Reserves A</b>	<b>200</b>
		<b>a</b>	<b>Resultat A</b>	<b>100</b>

**PiG**

<b>100</b>	<b>Saldo PiG A</b>	<b>a</b>	<b>Dotació a l'amortització</b>	<b>100</b>
------------	--------------------	----------	-------------------------------------	------------

**CONSOLIDACIÓ 20X5****BALANÇ**

<b>500</b>	<b>Reserves A</b>	<b>a</b>	<b>Maquinària B</b>	<b>500</b>
<b>400</b>	<b>Amort. acumulada de maquinària B</b>	<b>a</b>	<b>Reserves A</b>	<b>300</b>
		<b>a</b>	<b>Resultat A</b>	<b>100</b>
<b>100</b>	<b>Saldo PiG A</b>	<b>a</b>	<b>Amortització</b>	<b>100</b>

**PiG****CONSOLIDACIÓ 20X6****BALANÇ**

a) si l'element està en el balanç

<b>500</b>	<b>Reserves A</b>	<b>a</b>	<b>Maquinària (B)</b>	<b>500</b>
<b>500</b>	<b>Amort. acum. de maquinària B</b>	<b>a</b>	<b>Reserves A</b>	<b>400</b>
		<b>a</b>	<b>Resultat A</b>	<b>100</b>

b) si l'element no està en el balanç

<b>100</b>	<b>Reserves A</b>	<b>a</b>	<b>Resultat A</b>	<b>100</b>
<b>100</b>	<b>Saldo PiG A</b>	<b>a</b>	<b>Amortització</b>	<b>100</b>

**PiG**

# L'IMMOBILITZAT CAUSA BAIXA ABANS DE SER TOTALMENT AMORTITZAT

Es realitza el resultat intern pendent de reconèixer.

Suposem que la societat B ven l'immobilitzat l'1-1-X4.

Benefici realitzat fins a X4  $\rightarrow 100 \times 2 = 200$  (X2 ,X3).

Benefici pendent de realitzar en X4  $\rightarrow 100 \times 3 = 300$  (X4, X5, X6).

## BALANÇ

## PiG

Suposem un preu de venda de 2.000 €

$\rightarrow$  soc. B 1-1-X4, VC = Pa – Am. Ac = 4.000 – (800 x 2) = 2.400

Pèrdua procedent immobilitzat = 2.000 – 2.400 = 400

$\rightarrow$  grup 1-1-X4 VC = 3.500 – (700 x 2) = 2.100

Pèrdua procedent immobilitzat = 2.000 – 2.100 = 100



## 5. DIVIDENDS INTERNS PROCEDENTS DE LA DISTRIBUCIÓ DEL RESULTAT DE L'EXERCICI ANTERIOR (art. 49 NFCAC)

“Seran eliminats i se'ls considerarà reserves de la societat perceptora.”

Exemple: La societat A participa en el 90% del capital de la societat B des de l'any 20X0. En l'exercici 20X8 la societat B ha pagat 10.000 € en concepte de dividends pel repartiment del resultat de l'exercici 20X7.

CONSOLIDACIÓ 20X8

Ajust en balanç:

Ajust en compte PiG:

## 6. DIVIDENDS INTERNS REPARTITS A COMPTE DEL RESULTAT DE L'EXERCICI (art. 49 NFCAC)

“S’eliminaran contra la partida de patrimoni representativa d’aquests en la societat que els va distribuir.”

**Exemple: En l'exercici 20X8 la societat B ha pagat 4.000 € en concepte de dividends a compte del resultat de l'exercici.**

CONSOLIDACIÓ 20X8
-------------------

Ajust en balanç

Ajust en compte PiG

*Recordar*

<hr/>		<hr/>
<b>Capital B 10%</b>		
<b>Reserves B 10%</b>		
<b>Resultat B 10%</b>	<b>a</b>	<b>Dividend actiu a compte B 400</b>
		<b>(10% 4.000)</b>
	<b>a</b>	<b>Socis externs</b>
<hr/>		<hr/>

# TEMA 6 AUGMENTS I DISMINUCIONS DE LA INVERSIÓ EN LA SOCIETAT DEPENDENT

## 1. INVERSIONS ADDICIONALS

## 2. INCREMENT DE LA PARTICIPACIÓ COM A CONSEQÜÈNCIA DE L'AMPLIACIÓ DE CAPITAL EN LA SOCIETAT DEPENDENT

### 2.1. SUBSCRIPCIÓ PROPORCIONAL

### 2.2. SUBSCRIPCIÓ MÉS QUE PROPORCIONAL

## 3. DISMINUCIÓ DE LA PARTICIPACIÓ PER VENDA DE TÍTOLS SENSE PÈRDUA DEL CONTROL

**arts. 29 i 30 NFCAC**

- **Primera consolidació.**
- **Consolidació en exercicis posteriors sense variar la inversió.**
- **Consolidació en exercicis posteriors variant la inversió (amb modificació o no del percentatge de participació).**

## **MODIFICACIÓ (augment/disminucions) DE LA INVERSIÓ**

### **Motius**

### **Conseqüències**

- **Inversió addicional**
- **Subscripció més que proporcional en una ampliació de capital de la societat dependent**

$\Delta t$

- **Venda d'una part de la inversió (venda de títols)**
- **Subscripció menys que proporcional en una ampliació de capital de la societat dependent**

$\nabla t$

- **Subscripció proporcional en una ampliació de capital de la societat dependent**

$= t$

## **Qualificació socis externs com una partida de patrimoni net**

***Tota operació que impliqui la modificació del tant de participació de la societat dominant en la societat dependent (mantenint el control) afecta el percentatge de participació de socis externs (op. compra/venda d'accions de la societat entre el grup i els socis externs). Es considera una operació amb títols de patrimoni propi (comptabilitzar-la segons NRV 9.4 PGC), fet pel qual no pot registrar-se cap resultat.***

- **Operació amb títols de patrimoni propi.**
- **No es modifica el fons de comerç o la diferència de consolidació negativa reconeguda en la data de control, ni el valor d'uns altres actius o passius del balanç consolidat.**
- **Socis externs segons el nou percentatge de participació (en cas de venda de títols per la dominant, inclou la participació en fons de comerç adquirit pels socis externs).**
- **L'ajust (d'haver-ne) és en les reserves de la societat dominant .**
- **No pot registrar-se cap resultat.**

# 1. INVERSIONS ADDICIONALS.

- Incrementa el percentatge de participació de la societat dominant-inversora ( $\Delta t$ ).
- Disminueix el percentatge de participació de socis externs.
- Ajust en reserves de la societat dominant-inversora per la diferència entre el valor de la contrapartida lliurada i l'import en el qual s'ha modificat la partida de socis externs.

$$D^2 = I^2 - \Delta t \cdot PN \text{ (data inversió adicional) = ajust reserves dominant}$$

**Exemple:**

	<u>societat A</u>		<u>societat B</u>	
			<u>Capital</u>	<u>Reserves</u>
1-1-X2	$I^1 = 1.125$	75%	1.500	300
1-1-X3	$I^2 = 230$	5%	1.500	500
1-1-X4			1.500	600

## CONSOLIDACIÓ X2

I>Data d'adquisició → 1-1-X2  $D^{1-1-X2} = I^{1-1-X2} - t\%^{1-1-X2} PN^{1-1-X2}$

$$D^{1-1-X2} = 1.125 - 75\% (1.500 + 300) = 1.125 - (1.125 + 225) = -225$$

---

**1.125 Capital B (75% 1.500)**

**225 Reserves B (75% 300)**

---

**375 Capital B (25% 1.500)**

**75 Reserves B (25% 300)**

---

**Resultat B (25%)**

---

a

---

**Inversió en B**

**1.125**

a

---

**Resultat A**

**225**

a

---

**Socis externs**

---

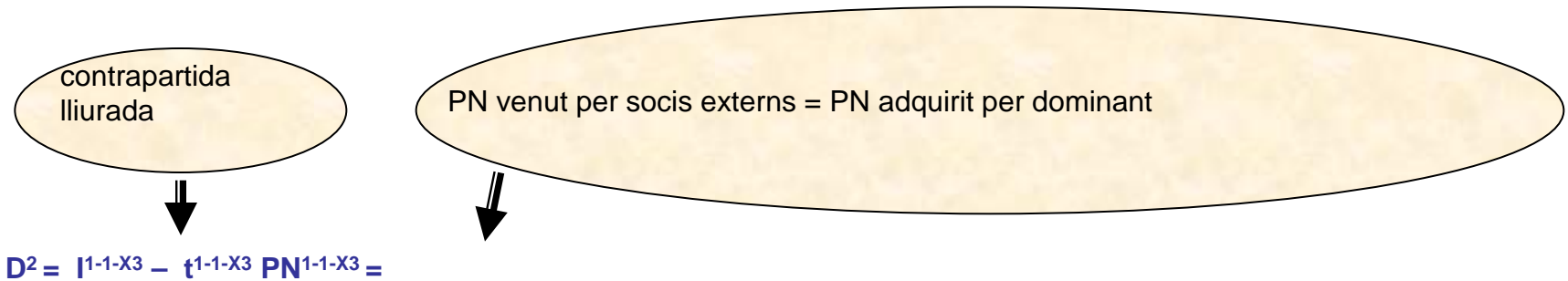


## CONSOLIDACIÓ X3

I<sup>1</sup>Data d'adquisició → 1-1-X2  $D^1 = 1.125 - 75\% (1.500 + 300) = - 225$

	1		
1.125 Capital B (75% 1.500)		Inversió en B	1.125
225 Reserves B (75% 300)	a	Reserves A	225
	a		

I<sup>2</sup>Inversió adicional → 1-1-X3



	2		
Capital B (5% 1.500)		Inversió en B	
Reserves B (5% 500)			
Reserves A	a		

Socis externs → participació 20%

<hr/>		<hr/>
<b>Capital B (20% 1.500)</b>	<b>3</b>	
<b>Reserves B (20% 500)</b>		
<b>Resultat B (20%)</b>	<b>a</b>	<b>Socis externs</b>
<hr/>		<hr/>

Reserves en societats consolidades

<hr/>		<hr/>
<b>Reserves B</b>	<b>4</b>	
	<b>a</b>	<b>Reserves en societats consolidades</b>
<hr/>		<hr/>

## CONSOLIDACIÓ X4

I<sup>1</sup>Data d'adquisició → 1-1-X2

$$D^1 = 1.125 - 75\% (1.500 + 300) = - 225 \text{ Assentament 1}$$

I<sup>2</sup>Inversió adicional → 1-1-X3

$$D^2 = + 130 \text{ Assentament 2}$$

Socis externs

---

**300 Capital B (20% 1.500)**  
**Reserves B (20% 600)**  
**Resultat B (20%)**

---

**3**

**a**

---

**Socis externs**

---

Reserves en societats consolidades

---

**Reserves B**

---

**4**

**a**

---

**Reserves en societats  
consolidades**

---

## **2. INCREMENT DE LA PARTICIPACIÓ COM A CONSEQÜÈNCIA DE L'AMPLIACIÓ DE CAPITAL EN LA SOCIETAT DEPENDENT**

**Ampliació de capital en la societat dependent:**

- ✓ a la par,
- ✓ amb prima d'emissió,
- ✓ a càrrec de reserves.

### **ACTUACIONS DE LA SOCIETAT DOMINANT**

- 1. SUBSCRIPCIÓ PROPORCIONAL (subscriure els títols que li corresponen): no varia el seu percentatge de participació.**
- 2. SUBSCRIPCIÓ MÉS QUE PROPORCIONAL (subscriure més títols dels que li corresponen): augmenta el seu percentatge de participació.**
- 3. SUBSCRIPCIÓ MENYS QUE PROPORCIONAL (subscriure menys títols dels que li corresponen): disminueix el seu percentatge de participació.**

## 2.1. AMPLIACIÓ DE CAPITAL I SUBSCRIPCIÓ PROPORCIONAL

La nova inversió:

- manté el percentatge de participació de la societat dominant-inversora (t),
- no es modifica el percentatge de participació de socis externs,
- la diferència de consolidació és sempre zero.

$$\begin{aligned} D^2 &= I^2 - t \cdot \Delta PN \text{ per ampliació de capital} \\ &= I^2 - t \cdot (\Delta \text{Capital} + \Delta \nabla \text{Reserves}) = 0 \end{aligned}$$

**EXEMPLE:**

**L'1-1-X2 la societat A adquireix el 70% de les accions de la societat B per 285.000 €, quan el patrimoni net de B està format per:**

**- capital 300.000 € (30.000 accions x 10 € nominal)**

**- reserves 50.000 €.**

**L'1-1-X3 quan les reserves de la societat B mantenen el seu saldo en 50.000 €, la societat fa una ampliació de capital d'una acció nova per tres d'antigues, amb una prima d'emissió del 20%. La societat A subscriu les accions que proporcionalment li corresponen.**

**Ampliació de capital: 30.000 accions / 3 = 10.000 accions**

**Increment de capital = 10.000 accions x 10€ = 100.000 €**

**Prima d'emissió (reserves) = 20% 100.000 = 20.000 €**

**Càlcul I<sub>2</sub> : 70% 10.000 acc. = 7.000 acc.**

**Desembossament 7.000 acc. x (10 € nominal + 20% 10 € prima) = 84.000 €**

**tant de participació  $\frac{21.000 \text{ acc.} + 7.000 \text{ acc.}}{40.000 \text{ acc. totals}}$  = 0,7**

**SOCIETAT A****SOCIETAT B**

			<b>Capital</b>	<b>Reserves</b>
<b>1-1-X2</b>	<b>I<sup>1</sup> = 285.000</b>	<b>70%</b>	<b>300.000</b>	<b>50.000</b>
<hr/>				
<b>1-1-X3</b>			<b>Abans de l'ampliació de capital</b>	
			<b>300.000</b>	<b>50.000</b>
	<b>I<sup>2</sup> = 84.000</b>	<b>70%</b>	<b>Ampliació capital 1x3 prima d'emissió 20%</b>	
			<b>ΔC = 100.000</b>	<b>ΔR = 20.000 prima</b>
		<b>70%</b>	<b>Després de l'ampliació de capital</b>	
			<b>400.000</b>	<b>70.000</b>
<hr/>				
<b>31-12-X3</b>			<b>400.000</b>	<b>70.000</b>

## CONSOLIDACIÓ X2

I<sup>1</sup>Data d'adquisició → 1-1-X2  $D^1 = I^{1-1-X2} - t^{1-1-X2} \cdot PN^{1-1-X2}$

$$D^1 = 285.000 - 70\% (300.000 + 50.000) = + 40.000 \text{ FCC}$$

---

**210.000 Capital B (70% 300.000)**

**35.000 Reserves B (70% 50.000)**

**40.000 FCC**

**a Inversió en B 285.000**

---

**90.000 Capital B (30% 300.000)**

**15.000 Reserves B (30% 50.000)**

**Resultat B (30%)**

---

**a Socis externs**

---



# CONSOLIDACIÓ X3

I<sup>1</sup> Data d'adquisició → 1-1-X2 D<sup>1</sup> = + 40.000 FCC

210.000	Capital B (70% 300.000)
35.000	Reserves B (70% 50.000)
40.000	FCC

1

a

Inversió en B	285.000
---------------	---------

I<sup>2</sup> Inversió adicional posterior → 1-1-X3

contrapartida lliurada

PN adquirit en l'ampliació

D<sup>2</sup> = I<sup>2</sup> - t · ΔPN ampliació capital =

Capital B (70% 100.000)
Reserves B (70% 20.000)

2

a

Inversió en B
---------------

**Socis externs**

<hr/>		<hr/>
<b>120.000</b>	<b>Capital B (30% 400.000)</b>	<b>3</b>
<b>21.000</b>	<b>Reserves B (30% 70.000)</b>	
	<b>Resultat B (30%)</b>	<b>a</b>
<hr/>		<hr/>
		<b>Socis externs</b>

**Reserves en societats consolidades**

## 2.2. AMPLIACIÓ DE CAPITAL I SUBSCRIPCIÓ MÉS QUE PROPORCIONAL

La nova inversió:

- incrementa el percentatge de participació de la societat dominant-inversora ( $\Delta t$ ),
- disminueix el percentatge de participació de socis externs,
- ajust en reserves de la societat dominant-inversora per la diferència entre el valor de la contrapartida lliurada i l'import en el qual s'ha modificat la partida de socis externs.

$$D^2 = I^2 - (t\% \text{ anterior } \Delta \text{PN per ampliació capital} + \Delta t\% \text{ PN després})$$

$$= I^2 - [t\% \text{ anterior } (\Delta C + \Delta \nabla R) + \Delta t\% (C \text{ i } R \text{ total per ampliació})]$$

$$= \text{Ajust reserves societat dominant}$$

**EXEMPLE: L'1-1-X2 la societat A adquireix el 70% de les accions de la societat B per 285.000 €, quan el patrimoni net de B està format per un capital de 300.000 € i unes reserves de 50.000 €.**

**L'1-1-X3 la societat B, les reserves de la qual tenen un saldo de 65.000 €, du a terme una ampliació de capital d'una acció nova per cada tres accions antigues, amb una prima d'emissió del 20%. La societat A subscriu la totalitat de l'ampliació i paga 0,60 € per cada dret de subscripció.**

**Càlcul I<sup>2</sup> 10.000 accions**

a) li corresponen 70% 10.000 acc. = 7.000 acc. → 84.000 €

b) compra addicional 3.000 acc.

- drets de subscripció (3.000 x 3) x 0,60 € = 5.400 €

- accions 3.000 x (10 € + 20% 10 €) = 36.000 €

41.400 €

**Total I<sup>2</sup> = 84.000 + 41.400 = 125.400 €**

	<u>SOCIETAT A</u>		<u>SOCIETAT B</u>	
			Capital	Reserves
1-1-X2	I <sup>1</sup> = 285.000 (21.000 acc.)	70%	300.000 (30.000 acc.)	50.000
1-1-X3			Abans	
			300.000	65.000
	I <sup>2</sup> = 125.400 (10.000 acc.)	77,5%	Ampliació de capital 1x3 prima d'emissió 20%	
			ΔC = 100.000 (10.000 acc.)	ΔR = 20.000 prima
		77,5%	Després	
			400.000 (40.000 acc.)	85.000
31-12-X3			400.000	85.000
Nou tant de participació			$\frac{21.000 \text{ acc.} + 10.000 \text{ acc.}}{40.000 \text{ acc. totals}} = 0,775$	

## CONSOLIDACIÓ X3

I<sup>1</sup>Data d'adquisició → 1-1-X2  $D = 285.000 - 70\% (300.000 + 50.000) = + 40.000$

**210.000 Capital B (70% 300.000)**

**35.000 Reserves B (70% 50.000)**

**40.000 FCC**

1

a

**Inversió en B**

**285.000**

I<sup>2</sup>Inversió adicional 1-1-X3

contrapartida lliurada

PN adquirit

$$D^2 = I - [ t \text{ anterior} \cdot (\Delta C + \Delta \nabla R) + \Delta t \cdot (C \text{ i } R \text{ totals}) ]$$

$$= 125.400 - [ 70\% (100.000 + 20.000) + 7,5\% (400.000 + 85.000) ]$$

$$= 125.400 - (70.000 + 14.000 + 30.000 + 6.375) = 5.025 \text{ Reserves A}$$

C

R

C

R

2

**Capital B (70.000 + 30.000)**

**Reserves B (14.000 + 6.375)**

**Reserves A**

a

**Inversió en B**

**Descomposició:**

a) Per mantenir t:  $84.000 - 70\% (100.000 + 20.000) = 0$

b) Per  $\Delta t$  :  $41.400 - 7,5\% (400.000 + 85.000) = 5.025$

**Socis externs**

---

**90.000 Capital B (22,5% 400.000)**

**19.125 Reserves B (22,5% 85.000)**

**Resultat B (22,5%)**

---

**3**

**a**

---

**Socis externs**

---

**Reserves en societats consolidades**

---

**Reserves B**

---

**4**

**a**

---

**Reserves en soc.  
consolidades**

---

### 3. DISMINUCIÓ DE LA PARTICIPACIÓ PER VENDA DE TÍTOLS SENSE PÈRDUA DEL CONTROL

La societat dominant ven en el mercat títols de la societat dependent, però segueix mantenint el control:

- disminueix el percentatge de participació de la societat dominant,
- augmenta el percentatge de participació de socis externs.

- S'elimina el resultat de la venda de títols (societat venedora) ajustant les seues reserves.
- $\Delta (1-t)$  socis externs. S'inclou el percentatge de participació en el fons de comerç associat a la venda que s'ha produït.
- Reserves en societats consolidades amb el nou t.



**EXEMPLE:** L'1-1-X1 la societat A va comprar el 80% de les accions de la societat B per un import de 180.000 €, en aquell moment el patrimoni net de B era de 100.000 € el capital i 50.000 € les reserves.

En l'exercici X3 la societat A ven per un preu de 27.000 € un 12,5% de la seua inversió, la qual cosa redueix el seu percentatge de participació en la societat B fins al 70%. Les reserves de la societat B ascendeixen a 100.000 € i el resultat, a 30.000 €. El resultat de la societat A és de 440.000 €.

## CONSOLIDACIÓ X1

$I_1$  Data d'adquisició  $\rightarrow 1-1-X1$  D = 180.000 – 80% (100.000 + 50.000) = + 60.000

80.000	Capital B (80% 100.000)		
40.000	Reserves B (80% 50.000)		
60.000	Fons de comerç consolidació	a	Inversió en B 180.000
<hr/>			
20.000	Capital B (20% 100.000)		
10.000	Reserves B (20% 50.000)		
	Resultat B (20%)	a	Socis externs

## CONSOLIDACIÓ X3

### SOCIETAT A:

1-1-X1 Inversió financera = 180.000 ; D = + 60.000 FCC

1-1-X3 Ven 12,5% 180.000 = 22.500

I = 180.000 – 22.500 = 157.500

t = 80% – 12,5% 80% = 70%

Resultat obtingut en la venda d'accions = 27.000 – 22.500 = + 4.500

### ELIMINACIÓ DEL RESULTAT DE LA VENDA, AJUSTANT RESERVES SOCIETAT VENEDORA

---

---

---

---

## CONSOLIDACIÓ X3

### ELIMINACIÓ INVERSIÓ – PN I<sup>1</sup> inversió de control

▪ 1-1-X1 D = 180.000 – 80% (100.000 + 50.000) = + 60.000

Ajust socis externs pel 12,5% del FCC que se'ls ha venut.

---

**Capital B (70% 100.000)**

**Reserves B (70% 50.000)**

**Fons comerç  
consolidació**

---

---

a **Inversió en B**

a **Socis externs  
(12,5% 60.000)**

---

### SOCIS EXTERNES

---

**30.000 Capital B (30% 100.000)**

**30.000 Reserves B (30% 100.000)**

**9.000 Resultat B (30% 30.000)**

---

---

a **Socis externs** **69.000**

---

Participació total socis externs =

RESERVES SOCIETATS CONSOLIDADES

---

**Reserves B**

---

a

---

**Reserves en soc.  
consolidades**

---

RESULTAT ATRIBUÏT A LA DOMINANT

---

**21.000 Resultat B (70% 30.000)**

---

**435.500 Resultat A  
(440.000 – 4.500)**

---

a

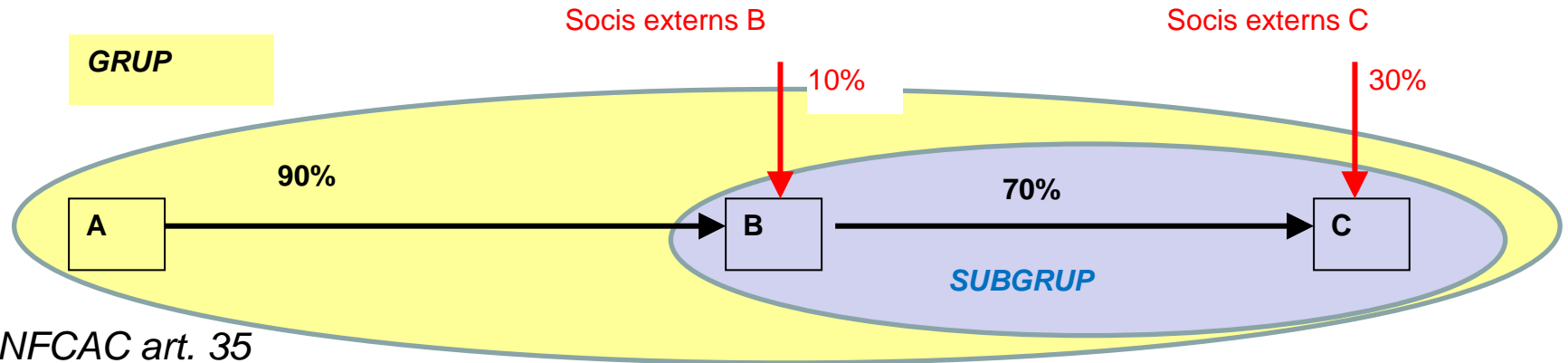
---

**Resultat de l'exercici  
atribuït a la dominant**

---

**456.500**

# TEMA 7 DOMINI INDIRECTE



## 1. L'ELIMINACIÓ INVERSIÓ-PATRIMONI NET PER ETAPES

### ➤ Consolidació per etapes

- 1a etapa → consolidació B-C.

**Eliminació inversió-patrimoni net corresponent a la societat dependent que no tinga participació directa en cap altra.**

- 2a etapa → consolidació A amb BC.

**Eliminació inversió-patrimoni net de manera ascendent.**

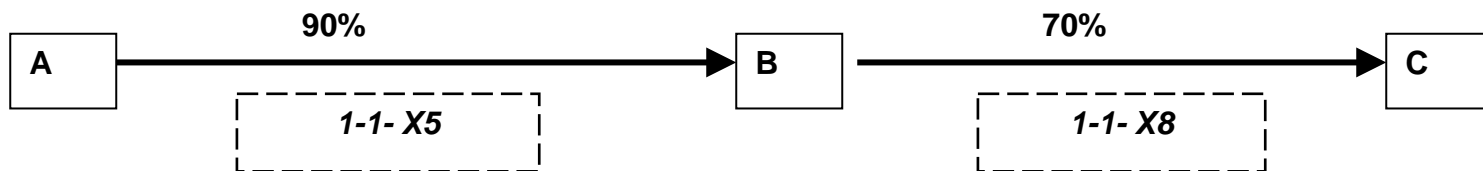
- **En l'eliminació inversió-patrimoni net formen part del patrimoni net les reserves en societats consolidades (d'haver-ne en la data d'adquisició).**
- **Els socis externs romanen fins al balanç consolidat final.**
- **Tractament independent de la diferència de consolidació de cada etapa. “Per determinar el fons de comerç de consolidació que sorgisca en cada etapa haurà de tenir-se en consideració la cronologia de les participacions i l'entitat que informa.”**

**Dues situacions:**

- 1) Constitució del grup en una data anterior a la constitució del subgrup (grup anterior al subgrup).**
- 2) Constitució del grup quan preexisteix un subgrup (grup posterior al subgrup).**

## 2. CONSOLIDACIÓ DEL GRUP I DEL SUBGRUP QUAN AQUEST ES CONSTITUEIX POSTERIORMENT

Grup anterior al subgrup.



### CONSOLIDACIÓ GRUP ABC

**1a ETAPA: comptes subgrup B-C a l'efecte de presa del control per A.**

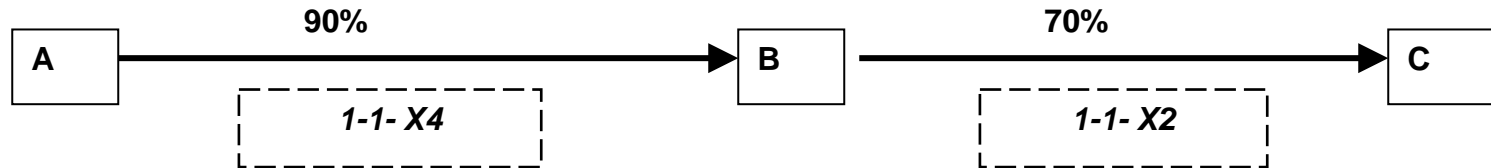
- ✓ **Diferència de consolidació B/C en data d'inversió B/C (X2).**
- ✓ **S'integren els actius i passius de la societat C a valor raonable en la data d'inversió B/C (X8).**

**2a ETAPA: comptes consolidats grup A-BC:**

- ✓ **Diferència de consolidació A/B.**
- ✓ **S'integren els actius i passius de la societat B a valor raonable en la data d'adquisició del control per A (X5) (en aquesta data la societat C no pertany al grup).**

### 3. CONSOLIDACIÓ DEL GRUP QUAN HI HA PRÈVIAMENT UN SUBGRUP

Grup posterior al subgrup.



#### CONSOLIDACIÓ GRUP ABC

**1a ETAPA: comptes subgrup B-C a efectes de presa del control per A.**

- ✓ **Diferència de consolidació B/C en data d'inversió B/C (X2).**
- ✓ **S'integren els actius i passius de les societats B i C a valor raonable en la data de presa del control per A (X4) (B i C com una sola entitat).**

**2a ETAPA: comptes consolidats grup A-BC.**

- ✓ **Diferència de consolidació A/B en data d'adquisició per A (X4).**
- ✓ **Baixa del fons de comerç comptabilitzat en la inversió B/C.**



### Exemple Constitució del grup quan hi ha prèviament un subgrup

La societat B va comprar el 70% del capital de la societat C el gener de X2, i va pagar 57 u.m. En aquesta data el patrimoni net de la societat C era capital 50 u.m. i reserves 20 u.m.

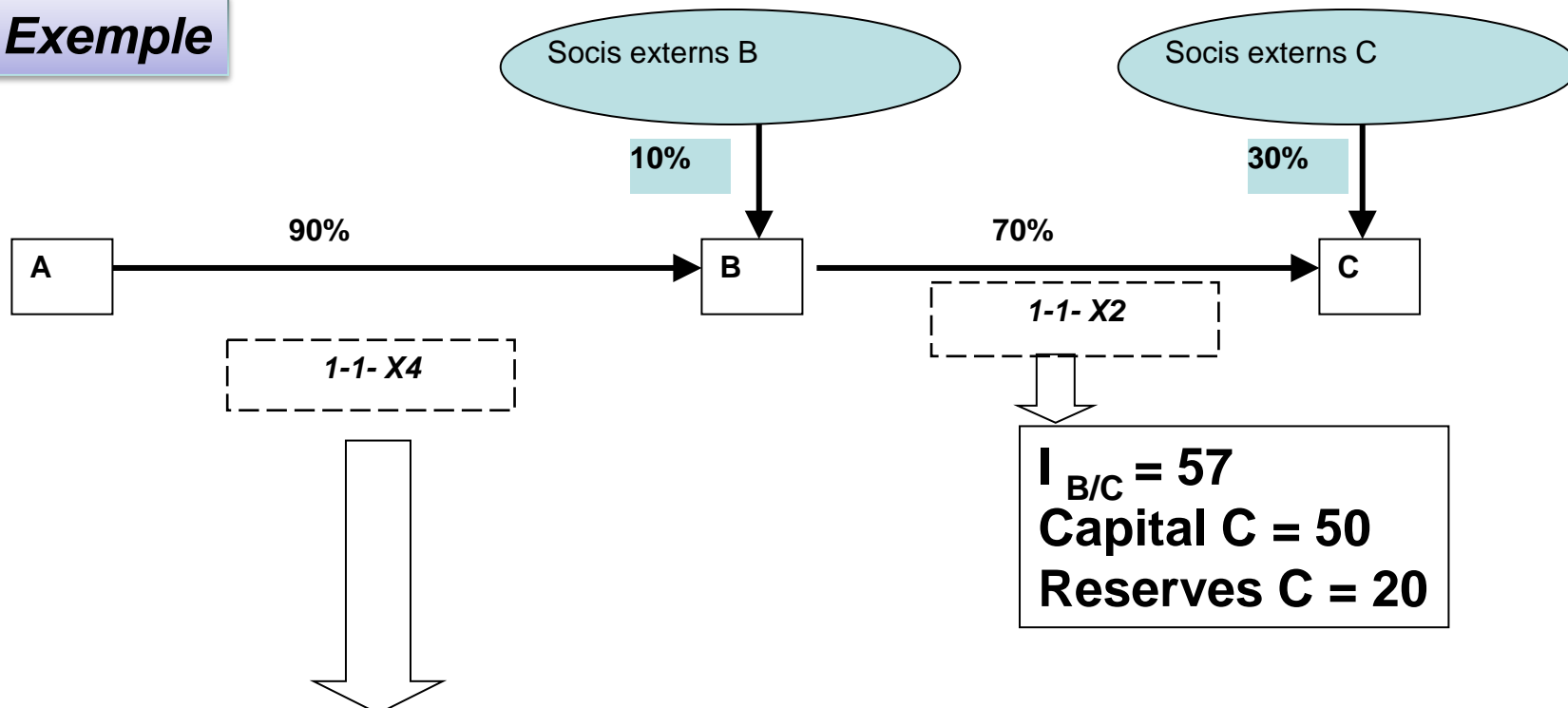
La societat A va adquirir al principi de X4 el 90% del capital de la societat B, i va desembossar 115 u.m. En aquesta data la societat B disposava d'un capital de 100 u.m. i unes reserves de 30 u.m.

Se sap també que al començament de X4 les reserves de la societat C ascendien a 23 u.m.

**Dur a terme la consolidació del grup en l'exercici X5:**

Balanç a 31/12/X5		B	C	Agregat
Inversió financera A/B	115	--	--	115
Inversió financera B/C	--	57	--	57
Uns altres actius	735	213	123	1.071
<b>TOTAL ACTIU</b>	<b>850</b>	<b>270</b>	<b>123</b>	<b>1.243</b>
Capital	500	100	50	650
Reserves	100	50	25	175
Resultat	80	40	10	130
Passiu	170	80	38	288
<b>TOTAL PATRIMONI NET I PASSIU</b>	<b>850</b>	<b>270</b>	<b>123</b>	<b>1.243</b>

## Exemple



1-1-X4

$$I_{A/B} = 115$$

Patrimoni net B a efectes de la consolidació del grup ABC

Capital B = 100

Reserves B = 30

Reserves consol. B =  $70\%(23 - 20) = 2,1$

Diferència de consolidació B/C?

$I_{B/C} = 57$   
Capital C = 50  
Reserves C = 20

1-1-X4  
Reserves C = 23

## CONSOLIDACIÓ X5

1a etapa → consolidació BC als efectes de la consolidació del grup de A

$$I_{B/C} \quad 1-1-X2 \quad D_{B/C} \quad 1-1-X2 = I_{B/C} \quad 1-1-X2 - t_{B/C} \quad 1-1-X2 \quad \underline{PN_C \quad 1-1-X2 = 57 - 70\% (50 + 20) = +8}$$

<b>35</b>	<b>Capital C</b>		
<b>14</b>	<b>Reserves C</b>		
<b>8</b>	<b>FCC B/C</b>	<b>a</b>	<b>Inversió B/C</b>
			<b>57</b>

- Ajustos dels actius i els passius de C i de B a valor raonable en la data en què la societat A pren el control de C i de B (1-1-X4).

<b>15</b>	<b>Capital C (30% 50)</b>		
<b>7,5</b>	<b>Reserves C (30% 25)</b>		
<b>3</b>	<b>Resultat C (30% 10)</b>	<b>a</b>	<b>Socis externs C</b>
			<b>25,5</b>
<b>7</b>	<b>Resultat C (70% 10)</b>		
<b>40</b>	<b>Resultat B</b>	<b>a</b>	<b>Resultat de l'exercici atribuït a societat B</b>
			<b>47</b>
<b>3,5</b>	<b>Reserves C</b>	<b>a</b>	<b>Reserves en societats consolidades B</b>
			<b>70% (25 - 20)</b>
			<b>3,5</b>

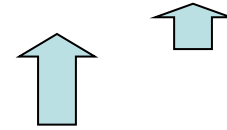
**BALANÇ CONSOLIDAT BC 31-12-X5**  
*als efectes de la consolidació del grup de A*

<b>ACTIU</b>		<b>PATRIMONI NET</b>	
Inversió financera BC	--	Capital B	100
Uns altres actius	336	Reserves B	50
<b>Fons comerç consolidació B/C</b>	8	Reserves en societats consolidades B	3,5
		Resultat ex. atribuït a soc. B	47
		Socis externs C	25,5
		<b>PASSIU</b>	<b>118</b>
<b>TOTAL ACTIU</b>	<b>344</b>	<b>TOTAL PATRIMONI NET I PASSIU</b>	<b>344</b>

## CONSOLIDACIÓ X5

2a etapa → consolidació A amb BC

$$I_{A/B}^{1-1-X4} \quad D_{A/B}^{1-1-X4} = I_{A/B}^{1-1-X4} - t_{A/B}^{1-1-X4} \quad PN_B^{1-1-X4} =$$




---

**90 Capital B (90% 100)**

**27 Reserves B (90% 30)**

**Reserves consolidades B**

**Fons comerç consolidació**

---



---

	<b>a</b>	<b>Inversió A/B</b>	<b>115</b>
	<b>a</b>		

---



**BALANÇ CONSOLIDAT GRUP ABC 31-12-X5**

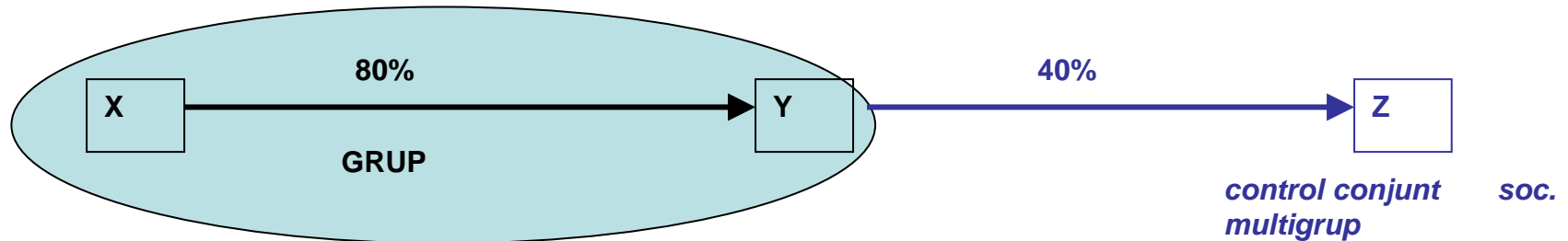
<b>ACTIU</b>	
Inversió A/B	--
Altres actius <b>A+B+C</b>	1.071
Fons comerç consolidació	3,31
<b>TOTAL ACTIU</b>	<b>1.074,31</b>

<b>PATRIMONI NET</b>	
Capital <b>(A)</b>	500
Reserves <b>(A)</b>	100
Reserves en societats consolidades <b>(A)</b>	19,26
Resultat de l'exercici atribuït a societat dominant <b>(A)</b>	122,30
Socis externs C	25,50
Socis externs B	19,25
<b>PASSIU</b>	
Passiu <b>A+B+C</b>	288
<b>TOTAL PATRIMONI NET I PASSIU</b>	<b>1.074,31</b>

# TEMA 8 EL MÈTODE D'INTEGRACIÓ PROPORCIONAL

## 1. L'APLICACIÓ DEL MÈTODE D'INTEGRACIÓ PROPORCIONAL. LES SOCIETATS MULTIGRUP

Societats **MULTIGRUP**. Control conjunt



**SOCIETAT MULTIGRUP:** societat participada per una o diverses societats del grup que la gestionen conjuntament amb unes altres societats alienes al grup.

**Control conjunt:**

- una o diverses societats del grup **participen en el capital de la societat** i
- la gestió conjunta s'estableix **en els estatuts o en un contracte** en virtut del qual les decisions **estratègiques**, tant financeres com d'explotació, requereixen el **consentiment unànim** de tots els que exerceixen el control conjunt de la societat.

**Exclusió:** inversió en la societat de caràcter temporal. Venda a curt termini de la participació.



## 2. METODOLOGIA DEL MÈTODE D'INTEGRACIÓ PROPORCIONAL

NFCAC arts. 4, 10.3, 50 i 51

- **Homogeneïtzació** (temporal, valorativa, per op. internes i per a dur a terme l'agregació).
- **Agregació** en el percentatge que represente la participació del grup.
- **Eliminacions:**
  - inversió-patrimoni net;
  - de partides recíproques i de resultats no realitzats d'operacions internes en el percentatge que represente la participació.
- **No socis externs.**

**Exemple**

Les societats X, I, Z, presenten els balanços següents a 31/12/X6:

<b>Balanços a 31/12/X6</b>	<b>SOCIETAT X</b>	<b>SOCIETAT Y</b>	<b>SOCIETAT Z</b>
<b>Inversió X/Y</b>	<b>2.400</b>	<b>---</b>	<b>---</b>
<b>Inversió Y/Z</b>	<b>---</b>	<b>850</b>	<b>---</b>
<b>Immobilitzat</b>	<b>50.000</b>	<b>3.000</b>	<b>1.500</b>
<b>Amort. acumula imm.</b>	<b>(20.000)</b>	<b>(1.000)</b>	<b>(500)</b>
<b>Existències</b>	<b>20.400</b>	<b>1.150</b>	<b>2.000</b>
<b>TOTAL ACTIU</b>	<b>52.800</b>	<b>4.000</b>	<b>3.000</b>
<b>Capital social</b>	<b>34.000</b>	<b>2.000</b>	<b>1.000</b>
<b>Reserves</b>	<b>5.000</b>	<b>600</b>	<b>800</b>
<b>Resultat</b>	<b>5.700</b>	<b>800</b>	<b>700</b>
<b>Passiu</b>	<b>8.100</b>	<b>600</b>	<b>500</b>
<b>TOTAL PATRIMONI NET I PASSIU</b>	<b>52.800</b>	<b>4.000</b>	<b>3.000</b>

## **INFORMACIÓ DE LA PARTICIPACIÓ DE LA SOCIETAT X EN LA SOCIETAT Y**

**A l'inici de l'exercici X2, la societat X va adquirir el 80% del capital de la societat Y, quan les reserves d'aquesta eren de 300 u.m. Realitzat anualment un test de deterioració, el fons de comerç d'aquesta inversió s'ha deteriorat 220 u.m. l'any X4; 228 u.m. l'any X5 i 112 u.m. l'any X6.**

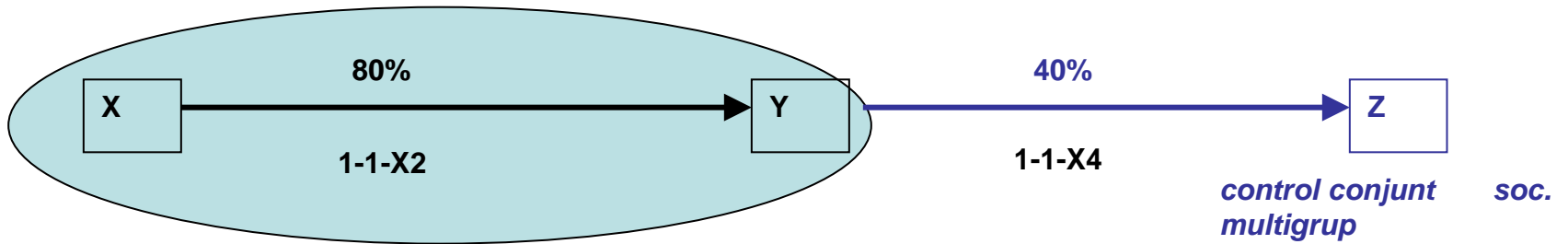
**A la fi de X2, la societat Y va vendre a la societat X un immobilitzat i va comptabilitzar un benefici de 120 u.m. Aquest element d'immobilitzat té una vida útil de deu anys i és amortitzat pel sistema lineal.**

## **INFORMACIÓ DE LA PARTICIPACIÓ DE LA SOCIETAT Y EN LA SOCIETAT Z**

**Al principi de l'exercici X4, la societat Y va comprar el 40% del capital de la societat Z, quan les reserves de Z ascendien a 400 u.m. Realitzat anualment un test de deteriorament, el fons de comerç d'aquesta inversió s'ha deteriorat 90 u.m. l'any X4; 26 u.m. l'any X5 i 58 u.m. l'any X6.**

**L'octubre de X6, la societat Z va vendre a la societat Y una partida de mercaderies i va obtenir un benefici de 42 u.m. Aquestes mercaderies es troben en l'inventari final de la societat Y.**

**ES DEMANA: elaborar el balanç consolidat de X/Y/Z, considerant que l'empresa Z és una societat multigrup que es consolida pel mètode d'integració proporcional.**



**Operació interna d'immobilitzat Y ven a X el 31-12-X2.**

**Benefici soc. Y 120  
n = 10 anys  
amortització lineal.**

**Operació interna d'existències Z ven a Y el X6.**

**benefici soc. Z 42  
existències en magatzem soc. Y.**

$$I_{Y/Z} \quad 1-1-X4 \quad D_{Y/Z}^{1-1-X4} = 850 - 40\% (1.000 + 400) = + 290$$

	400 Capital Z (40% 1.000)			
	160 Reserves Z (40% 400)			
	290 Fons comerç cons. Y/Z	a	Inversió Y/Z	850
	116 Reserves Y (90 + 26)			
	58 Resultat Y	a	Fons comerç cons. Y/Z	174

**Ex. X6 operació interna existències: soc. Z ven a la soc. Y.**

	160 Reserves Z 40% (800 – 400)			
	263,2 Resultat Z (40% 700) – 16,8 o 40% (700 – 42)		a Reserves en soc. consolidades Y	160
		a	Resultat exercici atribuït a societat Y	263,2

**X6 CONSOLIDACIÓ X -YZ INTEGRACIÓ GLOBAL.**

$$I_{X/Y} \quad 1-1-X2 \quad D_{X/Y}^{1-1-X2} = 2.400 - 80\% (2.000 + 300) = + 560$$

**1.600 Capital Y (80% 2.000)**

**240 Reserves Y (80% 300)**

**560 Fons comerç cons. X/Y**

**448 Reserves X (220 + 228)**

**112 Resultat X**

**a**

**Inversió X/Y**

**2.400**

**a**

**Fons comerç cons. X/Y**

**560**

**31-12-X2 op. interna immobilitzat amortitzable → Eliminar 100%**

**120 Reserves Y**

**a**

**Immobilitzat X**

**120**

**48 Amortització acumulada de l'immobilitzat material X**

**a**

**Reserves Y (12 x 3)**

**36**

**a**

**Resultat Y**

**12**

400	Capital Y (20% 2.000)		
80	Reserves Y [20% (600 – 116 – 120 + 36)]		
32	Reserves en soc. consolidades Y (20% 160)		
203,44	Resultat Y [20% (800 – 58 + 263,2 + 12)]		
		a	Socis externs Y
			715,44
80	Reserves Y [80% (600 – 116 – 120 + 36) – 300]		
128	Reserves en soc. consolidades Y (80% 160)		
		a	Reserves en soc. consolidades X
			208
813,76	Resultat Y [80% (800 – 58 + 263,2 + 12)]		
5.588	Resultat X (5.700 – 112)		
		a	Resultat exercici atribuït a societat X
			6.401,76

<b>ACTIU</b>	
<b>Immobilitzat</b>	<b>32.328</b>
<b>Existències</b>	<b>22.333,2</b>
<b>Fons comerç consol. Y/Z</b>	<b>116</b>
<b>TOTAL ACTIU</b>	<b>54.777,2</b>

<b>PATRIMONI NET</b>	
<b>Capital social</b>	<b>34.000</b>
<b>Reserves</b>	<b>4.552</b>
<b>Reserves en societats consolidades</b>	<b>208</b>
<b>Resultat de l'exercici atribuït a soc. dominant X</b>	<b>6.401,76</b>
<b>Socis externs Y</b>	<b>715,44</b>
<b>PASSIU</b>	
<b>Passiu</b>	<b>8.900</b>
<b>TOTAL PATRIMONI NET I PASSIU</b>	<b>54.777,2</b>





# TEMA 9 EL PROCEDIMENT DE POSADA EN EQUIVALÈNCIA O MÈTODE DE LA PARTICIPACIÓ

## 1. L'APLICACIÓ DEL PROCEDIMENT DE POSADA EN EQUIVALÈNCIA

Aplicable a:

- Societats MULTIGRUP. Control conjunt. Opcional.
- Societats ASSOCIADES. Influència significativa. Obligatori.

Exclusió: inversió en la societat de caràcter temporal. Venda a curt termini de la participació.

## 2. LES SOCIETATS ASSOCIADES (art. 47 C. Com. art. 5 NFCAC)

**Societat participada per una o diverses societats del grup sobre la qual exerceixen una **influència significativa** en la seua gestió.**

### **Influència significativa:**

- una o diverses societats del grup **participen en el capital de la societat i**
- es té el **poder d'intervenir en les decisions** de política financera i d'explotació de la participada, sense arribar a tenir el control ni el control conjunt.

**Presumpció excepte prova en contra: quan el grup tinga almenys el 20% dels drets de vot d'aquesta societat.**

**Evidències que cal considerar:**

- a) representació en el consell d'administració;**
- b) participació en el procés de fixació de polítiques;**
- c) transaccions significatives amb la participada;**
- d) intercanvi de personal directiu;**
- e) subministrament d'informació tècnica essencial.**

### 3. METODOLOGIA DEL PROCEDIMENT DE POSADA EN EQUIVALÈNCIA

**NFCAC arts. 52 a 57; C. Com. art. 47**

- ❖ **No agregació d'estats comptables.**
- ❖ **No eliminació inversió – patrimoni net.**
- ❖ **No eliminació de partides recíproques.**
- ❖ **Eliminació, en la proporció que represente la participació, dels resultats no realitzats generats en transaccions entre la societat per posada en equivalència i les societats del grup.**
- ❖ **Càlcul de la diferència de consolidació.**
- ❖ **Procediment per a valorar la inversió financera al seu valor actualitzat.**

**Participació posada en equivalència data consolidació**

**= t% x PN societat participada en data consolidació**

## Metodologia:

- Homogeneïtzació temporal i valorativa dels comptes de la societat consolidada per posada en equivalència.
- **Primera aplicació del procediment de posada en equivalència.**

La participació en la societat (multigrup o associada) es mostrarà en l'actiu del balanç consolidat amb la denominació "Participacions posades en equivalència".

Valoració inicial per l'import de la participació sobre el patrimoni net de la societat (multigrup o associada) valorat a valor raonable en la data d'inversió (serà el cost, excepte si la diferència és negativa).

$$D_{Y/Z} = I_{Y/Z} - t_{Y/Z} \times PN_Z \text{ (a valor raonable en data d'inversió)}$$

- Diferència de consolidació positiva: incrementa el valor de la participació.

$t_{Y/Z} \times PN_Z$	<hr/>		<hr/>	
$+ D = I_{Y/Z}$	Participació posada en	a	Inversió Y/Z	$I_{Y/Z}$
	equivalència			
	<hr/>		<hr/>	

- Diferència de consolidació negativa: resultat positiu de la societat inversora.

$t_{Y/Z} \times PN_Z$	Participació posada en equivalència	a	Inversió Y/Z	$I_{Y/Z}$
		a	Resultat/Reserves A	$D_{Y/Z}$

### ▪ Consolidacions posteriors

El compte “Participacions posades en equivalència” incrementarà/disminuirà segons la variació del patrimoni net de la societat participada, ajustat per les eliminacions dels resultats no realitzats de transaccions entre la societat per posada en equivalència i en grup.

## Conceptes que fan variar el valor de la participació per posada en equivalència:

- a) Participació en el resultat de l'exercici de la societat participada
- $t\% \times (\text{Resultat societat participada} \pm \text{resultats no realitzats de la societat participada d'operacions amb el grup}) \rightarrow$
- “Resultat en societats posades en equivalència”.
- b) Participació en reserves de la societat participada (i unes altres variacions del seu patrimoni net).
- $t \% \times [(\text{Variació de reserves societat participada} \pm \text{resultats no realitzats exercicis anteriors societat participada d'operacions amb el grup}) \rightarrow$
- “Reserves en societats posades en equivalència”.

**c) Dividends a compte repartits per la societat participada:**

---

**Resultats societat  
perceptora**

---

**a**

---

**Participacions  
posades en  
equivalència**

---

**Dividends distribuïts per la societat participada procedents del repartiment del resultat de l'exercici anterior.**

---

**Resultats societat  
perceptora**

---

**a**

---

**Reserves societat  
perceptora**

---



**Exemple**

<b>Balanços a 31/12/X6</b>	<b>SOCIETAT X</b>	<b>SOCIETAT Y</b>	<b>SOCIETAT Z</b>
<b>Inversió X/Y</b>	<b>2.400</b>	<b>---</b>	<b>---</b>
<b>Inversió Y/Z</b>	<b>---</b>	<b>850</b>	<b>---</b>
<b>Immobilitzat</b>	<b>50.000</b>	<b>3.000</b>	<b>1.500</b>
<b>Amort. acumulada immobilitzat</b>	<b>(20.000)</b>	<b>(1.000)</b>	<b>(500)</b>
<b>Existències</b>	<b>20.400</b>	<b>1.150</b>	<b>2.000</b>
<b>TOTAL ACTIU</b>	<b>52.800</b>	<b>4.000</b>	<b>3.000</b>
<b>Capital social</b>	<b>34.000</b>	<b>2.000</b>	<b>1.000</b>
<b>Reserves</b>	<b>5.000</b>	<b>600</b>	<b>800</b>
<b>Resultat</b>	<b>5.700</b>	<b>800</b>	<b>700</b>
<b>Passiu</b>	<b>8.100</b>	<b>600</b>	<b>500</b>
<b>TOTAL PATRIMONI NET I PASSIU</b>	<b>52.800</b>	<b>4.000</b>	<b>3.000</b>

## **INFORMACIÓ DE LA PARTICIPACIÓ DE LA SOCIETAT X EN LA SOCIETAT Y**

**A l'inici de l'exercici X2, la societat X va adquirir el 80% del capital de la societat Y, quan les reserves d'aquesta eren de 300 u.m. Realitzat anualment un test de deterioració, el fons de comerç d'aquesta inversió s'ha deteriorat 220 u.m. l'any X4; 228 u.m. l'any X5 i 112 u.m. l'any X6.**

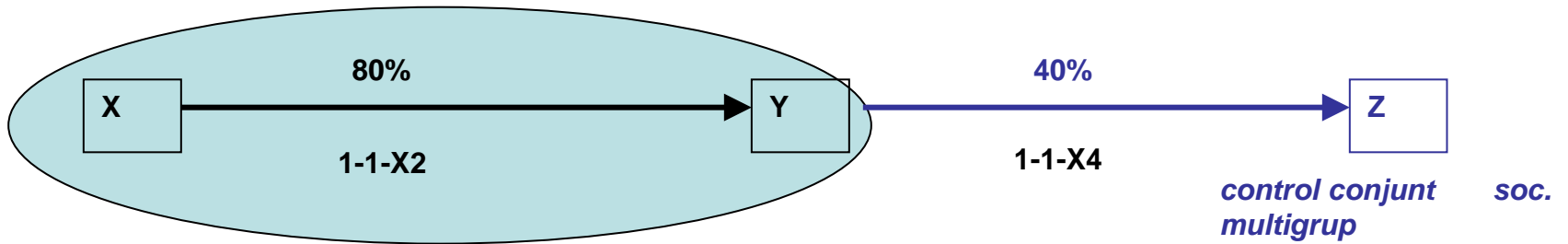
**A la fi de X2, la societat Y va vendre a la societat X un immobilitzat i va comptabilitzar un benefici de 120 u.m. Aquest element d'immobilitzat té una vida útil de deu anys i és amortitzat pel sistema lineal.**

## **INFORMACIÓ DE LA PARTICIPACIÓ DE LA SOCIETAT Y EN LA SOCIETAT Z**

**Al principi de l'exercici X4, la societat Y va comprar el 40% del capital de la societat Z, quan les reserves de Z ascendien a 400 u.m.**

**L'octubre de X6, la societat Z va vendre a la societat Y una partida de mercaderies i va obtenir un benefici de 42 u.m. Aquestes mercaderies es troben en l'inventari final de la societat I.**

**ES DEMANA: elaborar el balanç consolidat de X/Y/Z, considerant que l'empresa Z és una societat multigrup que consolida pel procediment de posada en equivalència.**



**Operació interna d'immobilitzat Y ven a X el 31-12-X2.**

**Benefici soc. Y 120  
n = 10 anys  
amortització lineal.**

**Operació interna d'existències Z ven a Y el X6.**

**Benefici soc. Z 42  
existències en magatzem soc. Y.**

CONSOLIDACIÓ Y amb Z *per posada en equivalència*

AJUSTOS EN BALANÇ SOCIETAT Y

*Càlcul del valor actualitzat de la inversió en Z:*

1) Data d'adquisició → valor raonable del PN soc. Z

$$I_{Y/Z} \text{ 1-1-X4 } D_{Y/Z}^{1-1-X4} = 850 - 40\% (1.000 + 400) = 850 - 560 = + 290$$

---

Participacions posades en  
equivalència

---

a

---

Inversió Y/Z

---

2) Participació en el resultat de Z

t% (Resultat Z +/- eliminacions op. internes que afecten el resultat Z)

---

Participacions posades en  
equivalència

---

a

---

Resultat en soc. posades  
en equivalència

---

### 3) Participació en la variació de reserves soc. Z

reserves finals Z = +/- eliminacions op. internes que afecten reserves Z

reserves inicials Z =

variació= → participació en el 40%

---

**Participacions posades en  
equivalència**

---

a

---

**Reserves en soc. posades  
en equivalència**

---

Valor de la participació en societat Z per posada en equivalència.

**BALANÇ CONSOLIDAT Y\* (incorpora soc. Z per posada en equivalència)**

<b>ACTIU</b>	
Immobilitzat (Y)	3.000
(Amort. acumul. imm.) (Y)	(1.000)
Existències (Y)	1.150
<b>Participacions posades en equivalència</b>	<b>1.273,2</b>
<b>TOTAL</b>	<b>4.423,2</b>

<b>PATRIMONI NET</b>	
Capital social (Y)	2.000
Reserves (Y)	600
<b>Reserves en soc. posades en equivalència</b>	<b>160</b>
Resultat (Y)	800
<b>Resultat en soc. posades en equivalència</b>	<b>263,2</b>
<b>PASSIU (Y)</b>	<b>600</b>
<b>TOTAL</b>	<b>4.423,2</b>

CONSOLIDACIÓ X – Y\* I. Global

$$I_{X/Y} \text{ 1-1-X2 } D_{X/Y}^{1-1-X2} = 2.400 - 80\% (2.000 + 300) = + 560$$

1.600	Capital Y (80% 2.000)			
240	Reserves Y (80% 300)			
560	FCC X/Y	a	Inversió X/Y	2.400
448	Reserves X (220 + 228)			
112	Resultat X	a	FCC X/Y	560
Eliminació op. interna immobilitzat amortitzable.				
120	Reserves Y	a	Immobilitzat X	120
48	Amortització acumulada immobilitzat material	a	Reserves Y (120/12)x3	36
		a	Resultat Y	12

**CONSOLIDACIÓ X – Y\* I. Global**

<b>400</b>	<b>Capital Y (20% 2.000)</b>		
<b>103,2</b>	<b>Reserves Y [20% (600 – 120 + 36)]</b>		
<b>32</b>	<b>Reserves en soc. posades en equivalència Y (20% 160)</b>		
<b>162,4</b>	<b>Resultat Y [20% (800 + 12)]</b>		
<b>52,64</b>	<b>Resultat en soc. posades en equivalència (20% 263,2)</b>		
		<b>a</b>	<b>Socis externs Y</b>
			<b>750,24</b>
<b>Resultat atribuït a soc. dominant:</b>			
<b>649,6</b>	<b>Resultat Y [80% (800 + 12)]</b>		
<b>210,56</b>	<b>Resultat en soc. posades en equivalència (80% 263,2)</b>		
<b>5.588</b>	<b>Resultat X (5.700 – 112)</b>	<b>a</b>	<b>Resultat ex. atribuït a soc. dominant</b>
			<b>6.448,16</b>



Reserves consolidades

---

172,8 Reserves Y [80% (600 – 120 + 36) – 300]

128 Reserves en soc. posades en equivalència  
80% 160

a Reserves en societats consolidades 172,8

Reserves en soc. posades en equivalència 128  
80% 160

---

BALANÇ CONSOLIDAT X-Y\* 31-12-X6

<b>ACTIU</b>	
Immobilitzat	52.880
(Amort. acumul. immob.)	(20.952)
Existències	21.550
Participacions posades en equivalència	1.273,2
<b>TOTAL</b>	<b>54.751,2</b>

<b>PATRIMONI NET</b>	
Capital social	34.000
Reserves	4.552
Reserves en soc. consolidades	172,80
Reserves en soc. posades en equivalència	128
Resultat ex. atribuït a soc. dominant (inclou Z)	6.448,16
Socis externs Y	750,24
<b>PASSIU</b>	<b>8.700</b>
<b>TOTAL</b>	<b>54.751,2</b>