

COMPTABILITAT DE GRUPS EMPRESARIALS

ADE + DRET (5É CURS - OBLIGATÒRIA)

ADE (4T CURS - OPTATIVA)

CURS 2022 – 2023

MIGUEL ARCE GISBERT

COMPTABILITAT DE GRUPS EMPRESARIALS

TEMA 1: CONCEPTE DE GRUP DE SOCIETATS I CONSOLIDACIÓ

CONCEPTE DE GRUP DE SOCIETATS I CONSOLIDACIÓ

- 1.1. Combinacions de negocis i informació comptable
- 1.2. Normativa per a la formulació dels comptes anuals consolidats
- 1.3. Concepte de grup: societat dominant i dependent
- 1.4. Altres tipus de societats: multigrup i associada
- 1.5. L'obligació de presentar comptes anuals consolidats i excepcions

1.1. COMBINACIONS DE NEGOCIS I INFORMACIÓ COMPTABLE

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

ESTRATÈGIES DE CONCENTRACIÓ EMPRESARIAL

CAUSES: Globalització dels mercats i de l'economia

- Ampliació dels mercats
- Internacionalització dels mercats de capitals
- Diversificació i complexitat de les fonts de finançament
- Desenvolupament tecnològic
- Increment de la competitivitat

AVANTATGES: Increment de la grandària de les empreses

- Penetració en nous mercats
- Diversificació dels inversors
- Accés a noves fonts de finançament
- Accés a noves tecnologies
- Millora de la competitivitat (economies d'escala - disminució de costos)

ESTRATÈGIES DE CONCENTRACIÓ EMPRESARIAL

FORMES de concentració:

- **Negocis** conjunts o cooperació sense control de propietat
- Combinacions de **negocis**

Un **NEGOCI** és un conjunt integrat d'activitats i actius susceptible de ser dirigits i gestionats amb el propòsit de proporcionar un rendiment, menors costos o altres beneficis econòmics directament als seus propietaris o partícips.

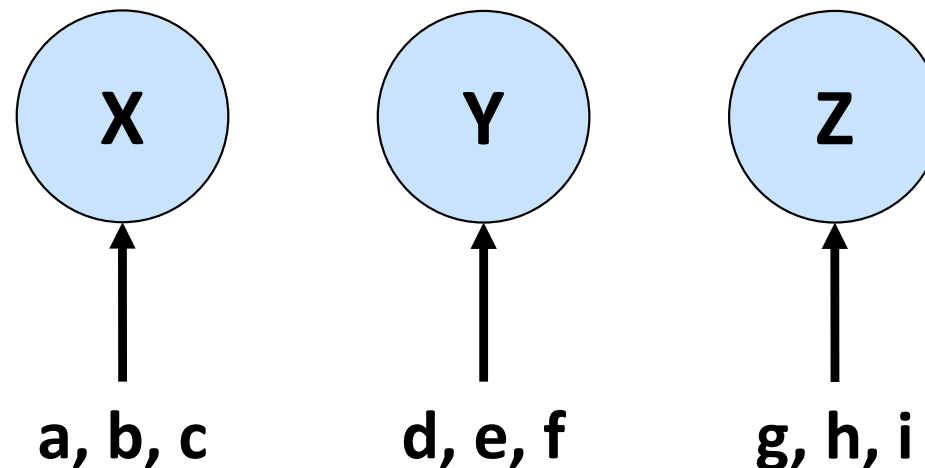
NEGOCIS CONJUNTS

FORMES de cooperació sense control de propietat:

- Consorcis, *joint ventures* (aliança d'empreses), associacions empresarials, Agrupacions d'Interès Econòmic (AIE), Unions Temporals d'Empreses (UTE)

INFORMACIÓ COMPTABLE:

- No existeix obligació de formular comptes anuals
- Els partícips informen dels negocis conjunts en la memòria

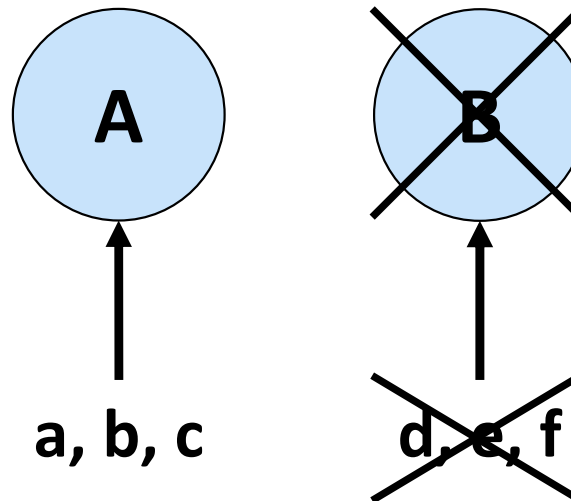


COMBINACIONS DE NEGOCIS

Adquisició d'empreses o transferència d'actius nets

INFORMACIÓ COMPTABLE:

- Comptes anuals individuals de l'adquiridor
- L'any de l'adquisició s'aplicarà la NRV 19 del PGC
- Negocis amb activitats diferenciades \Rightarrow Informació segmentada (nota 25)



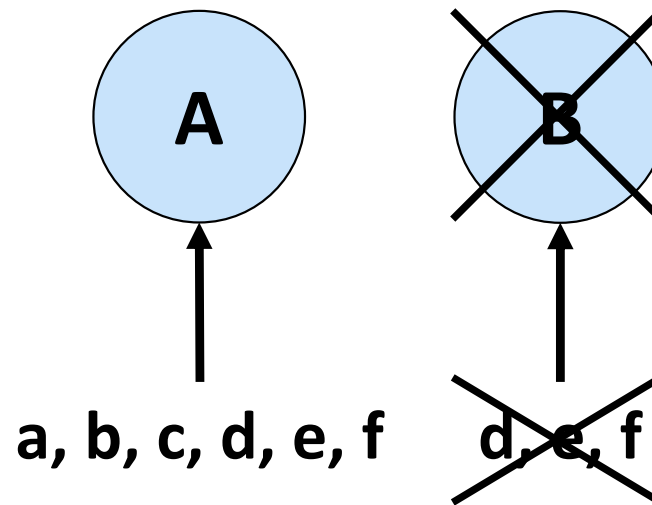
COMBINACIONS DE NEGOCIS

Fusió per absorció

Fusió amb creació d'una nova societat

INFORMACIÓ COMPTABLE:

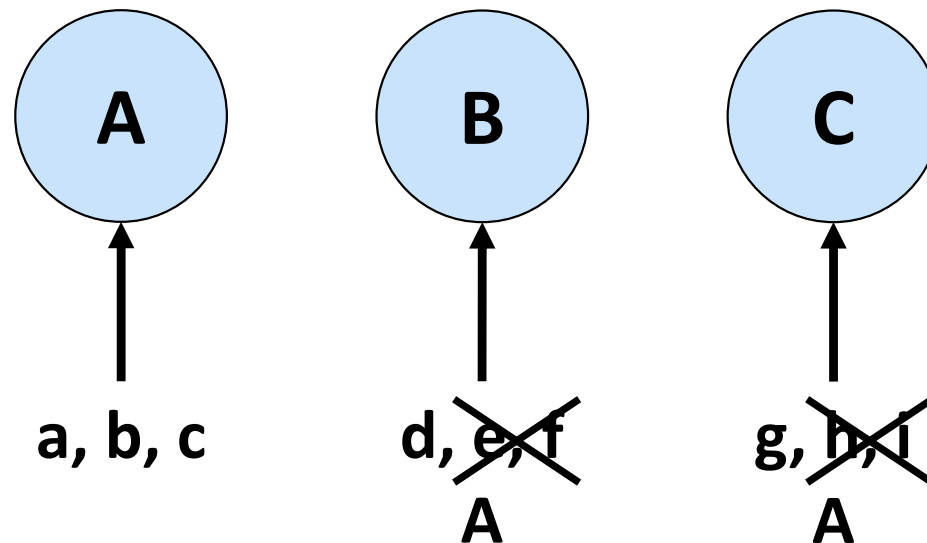
- Comptes anuals individuals de l'adquiridor
- L'any de l'adquisició s'aplicarà la NRV 19 del PGC
- Negocis amb activitats diferenciades \Rightarrow Informació segmentada (nota 25)



COMBINACIONS DE NEGOCIS

Presa de participació: grups de societats

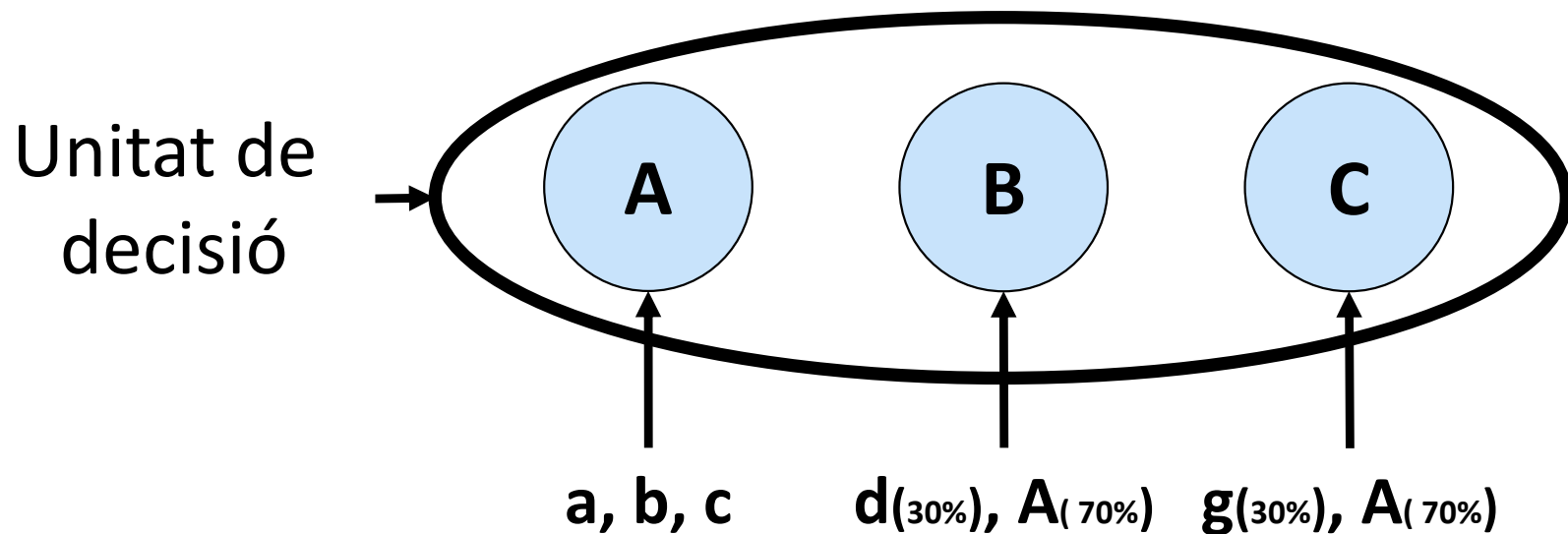
CONTROL és el poder de dirigir les polítiques financera i d'exploració d'un negoci amb la finalitat d'obtenir beneficis econòmics de les seues activitats.



COMBINACIONS DE NEGOCIS

Presa de participació: grups de societats

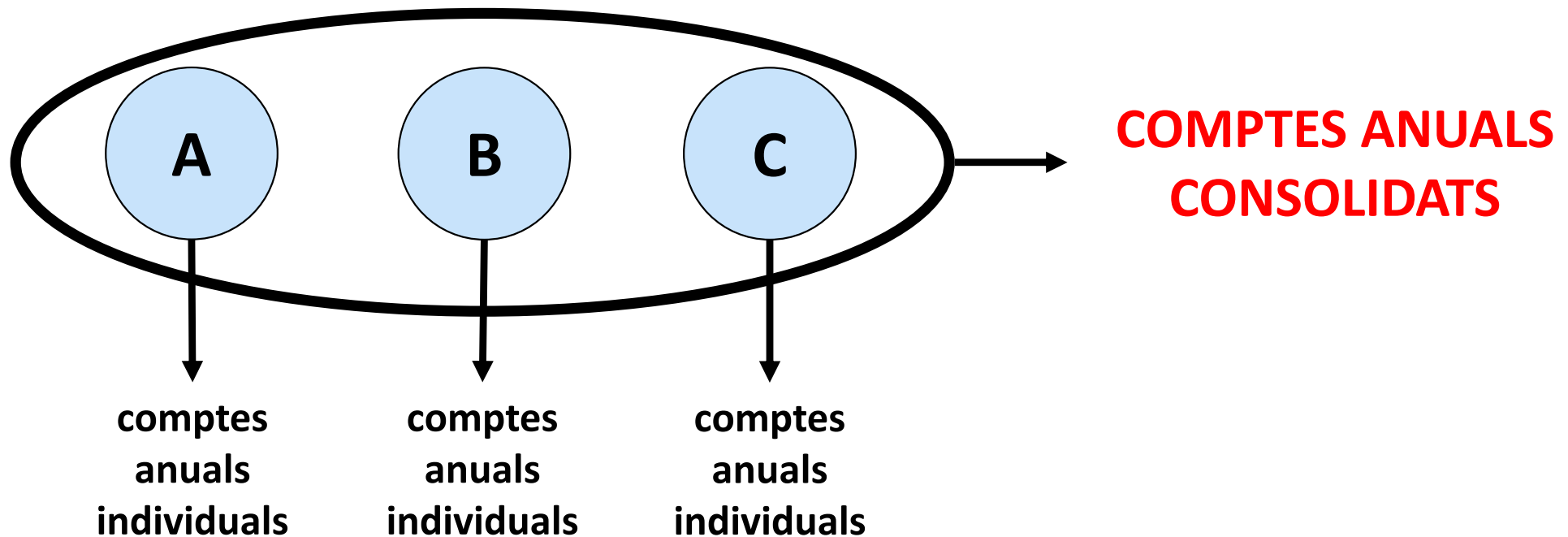
Formen una **UNITAT DE DECISIÓ** amb un conjunt d'unitats jurídicament independents



COMBINACIONS DE NEGOCIS

Presa de participació: grups de societats

INFORMACIÓ COMPTABLE:

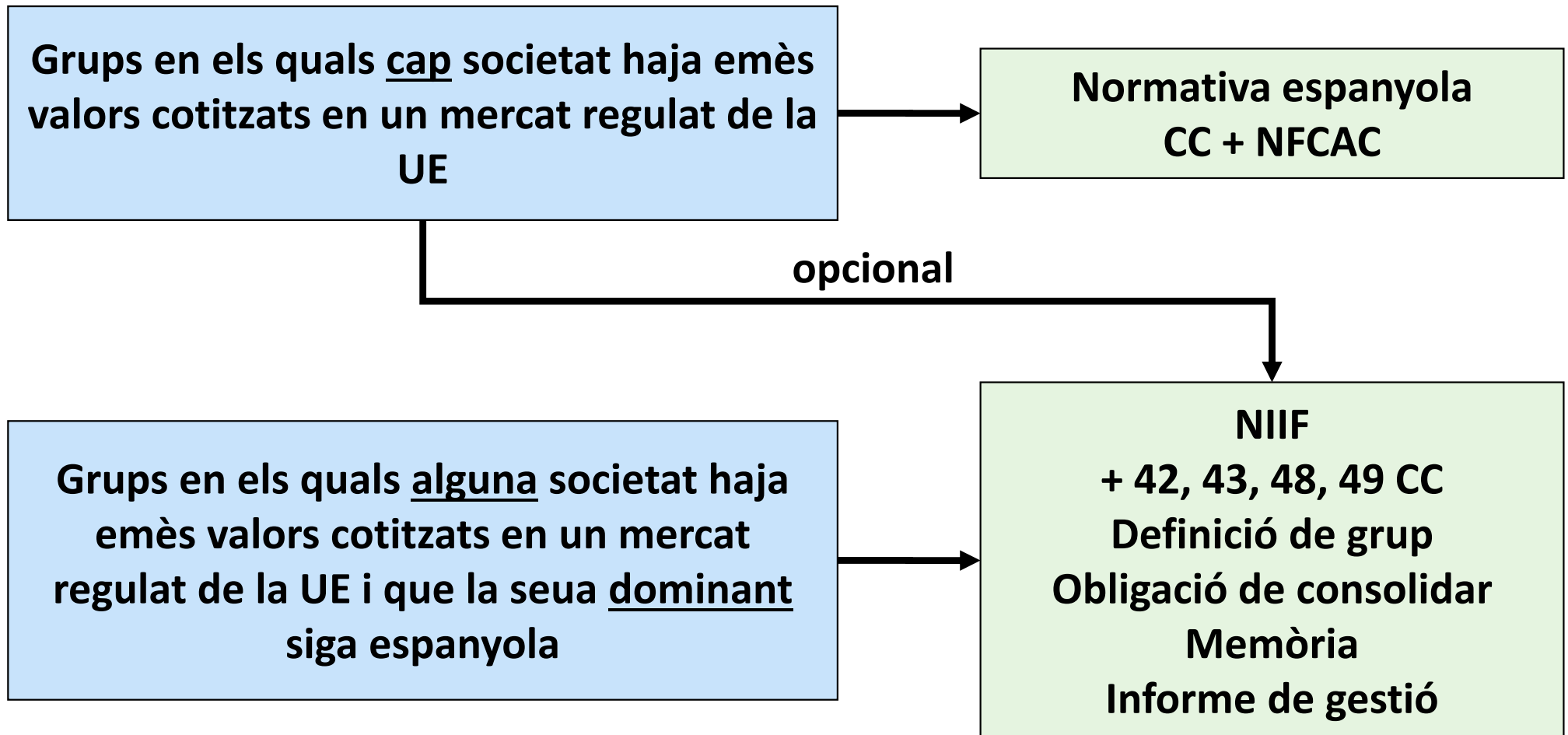


1.2. NORMATIVA PER A LA FORMULACIÓ DELS COMPTES ANUALS CONSOLIDATS

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

NORMATIVA PER A LA FORMULACIÓ DELS COMPTES ANUALS CONSOLIDATS

Reglament CE/1606/2002 ⇒ Art. 43 bis CC



NORMES INTERNACIONALS D'INFORMACIÓ FINANCERA SOBRE CONSOLIDACIÓ

Normes del IASB adoptades pels Reglaments de la UE:

- NIIF 3 Combinacions de negocis
- NIIF 10 Estats financers consolidats
- NIIF 11 Acords conjunts
- NIC 28 Inversions en entitats associades i en negocis conjunts
- NIC 36 Deteriorament del valor dels actius

NORMATIVA ESPANYOLA SOBRE CONSOLIDACIÓ

Codi de Comerç

RD 1159/2010

- **Normes per a la Formulació de Comptes Anuals Consolidats (NFCAC)**

RD 602/2016 modifica

- PGC aprovat pel RD 1514/2007, de 16 de novembre
- PGC de PIMES aprovat per RD 1515/2007, de 16 de novembre
- **NFCAC** aprovades pel RD 1159/2010, de 17 de setembre
- Normes d'Adaptació del PGC a les entitats sense fins lucratiu aprovades pel Reial decret 1491/2011, de 24 d'octubre

Normes Internacionals d'Informació Financera (NIIF)

- Adoptades per la Unió Europea per mitjà de Reglaments, per a aquells grups que les apliquen de manera obligatòria o voluntària

DIFERÈNCIES ENTRE LES NORMES DE CONSOLIDACIÓ INTERNACIONALS I LES NORMES ESPANYOLES

	Normativa internacional	Normativa espanyola
Valoració d'actius, passius, patrimoni net, ingressos, despeses i fluxos d'efectiu	Segons les NIIF	Segons el PGC
Concepte de grup de societats (dominant i dependents)	NIIF 10 Control \Rightarrow poder	NFCAC (Cap. I sec 1a) Control \Rightarrow majoria vots EPE \Rightarrow acords contractuals
Dispensa de consolidació	NIIF 10 Dominant subgrup Entitat d'inversió	NFCAC (Cap. II Sec 1a) Grandària, dominant subgrup, sense interès significatiu, filials excloses: <ul style="list-style-type: none">• despeses desproporcionades• mantingudes per a la venda• restriccions control

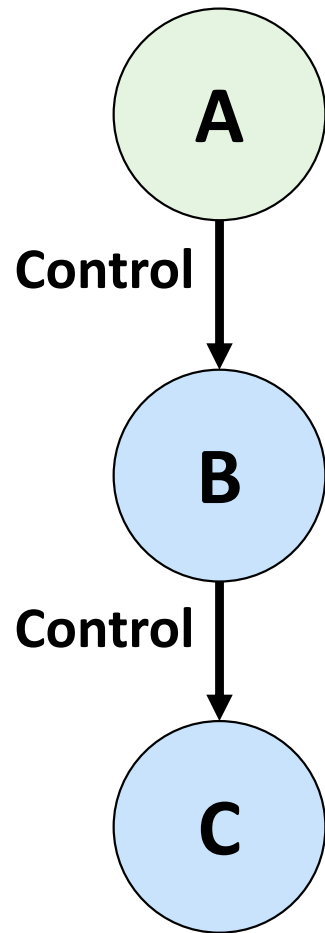
DIFERÈNCIES ENTRE LES NORMES DE CONSOLIDACIÓ INTERNACIONALS I LES NORMES ESPANYOLES

	Normativa internacional	Normativa espanyola
Fons de comerç: valoració posterior	NIIF 3 NIC 36 Fons de comerç Comprovació de deteriorament	PGC NRV5 ^a Immobilitzat intangible Amortització lineal en 10 anys
Control conjunt	NIIF 11 NIC 28 Mètode de la participació	NFAC (Cap. II Sec 2a) Mètode de la participació El mètode d'integració proporcional es podrà aplicar a les societats multigrup (control conjunt)

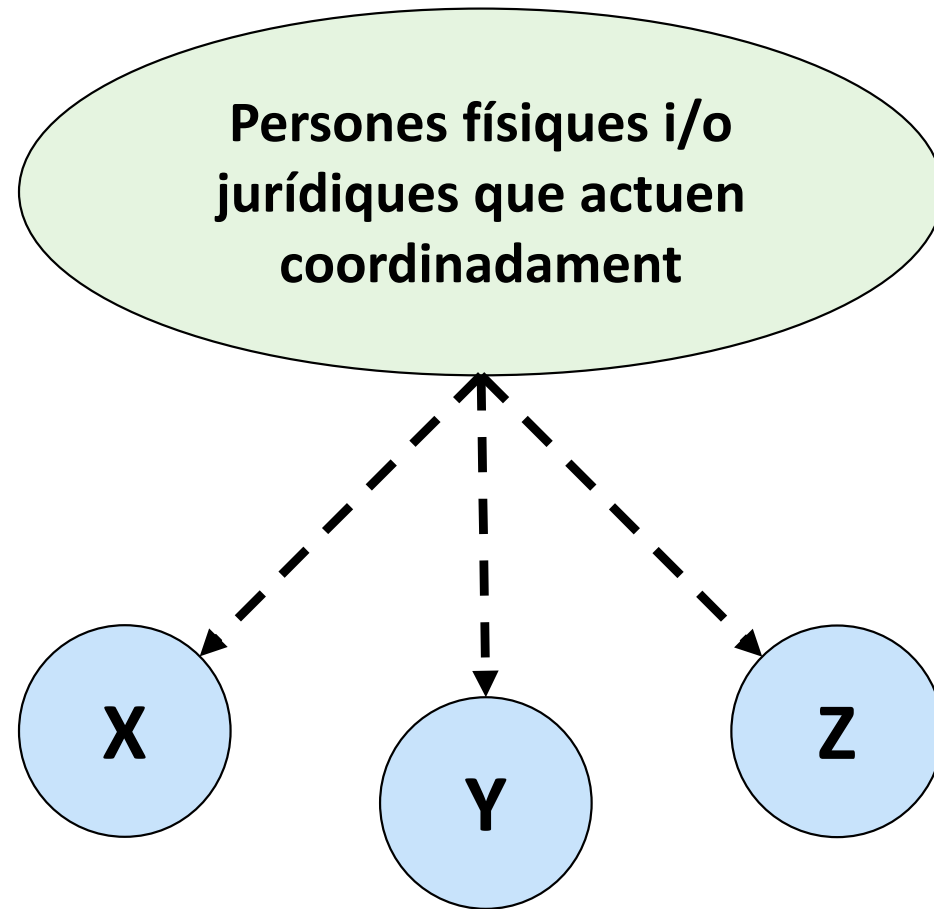
1.3. CONCEPTE DE GRUP: SOCIETATS DOMINANT I DEPENDENT

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

CONCEPTE DE GRUP



**GRUP VERTICAL
(SUBORDINACIÓ)**



**GRUP HORIZONTAL
(COORDINACIÓ)**

CONCEPTE DE GRUP

Concepte de **GRUP**:

- Existirà **GRUP** quan una societat [**dominant**] exerceix o puga exercir, directament o indirectament, el control d'una altra o altres societats [**dependents**]
 - Art. 42.1 CC

Presumpció de **CONTROL**:

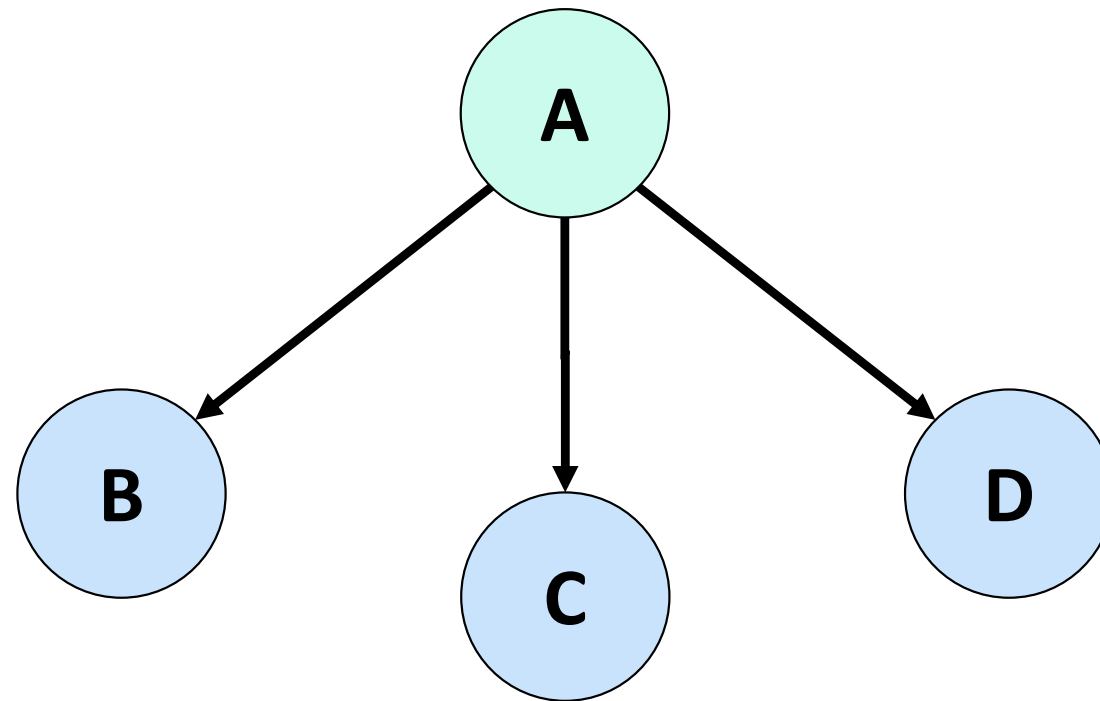
- Es presumirà que existeix **CONTROL** quan una societat (dominant) es troba en relació amb una altra/s societat/s (dependents) en alguna de les següents situacions:
 - Art. 42 CC
 - Art. 2.1 NFCAC

CONCEPTE DE GRUP

- a) Posseïska la majoria dels drets de vot
- b) Tinga la facultat de nomenar o destituir la majoria dels membres de l'òrgan d'administració
- c) Puga disposar, en virtut d'acords celebrats amb tercers, de la majoria dels drets de vot
- d) Haja designat amb els seus vots la majoria dels membres de l'òrgan d'administració, que exercisquen el seu càrrec en el moment que hagen de formular-se els comptes consolidats i durant els dos exercicis immediatament anteriors
 - Quan la majoria dels membres de l'òrgan d'administració de la dominada siguen membres de l'òrgan d'administració o alts directius de la societat dominant o d'una altra dominada per aquesta
 - Excepte si la dependent ja està en un altre grup (casos a i b)

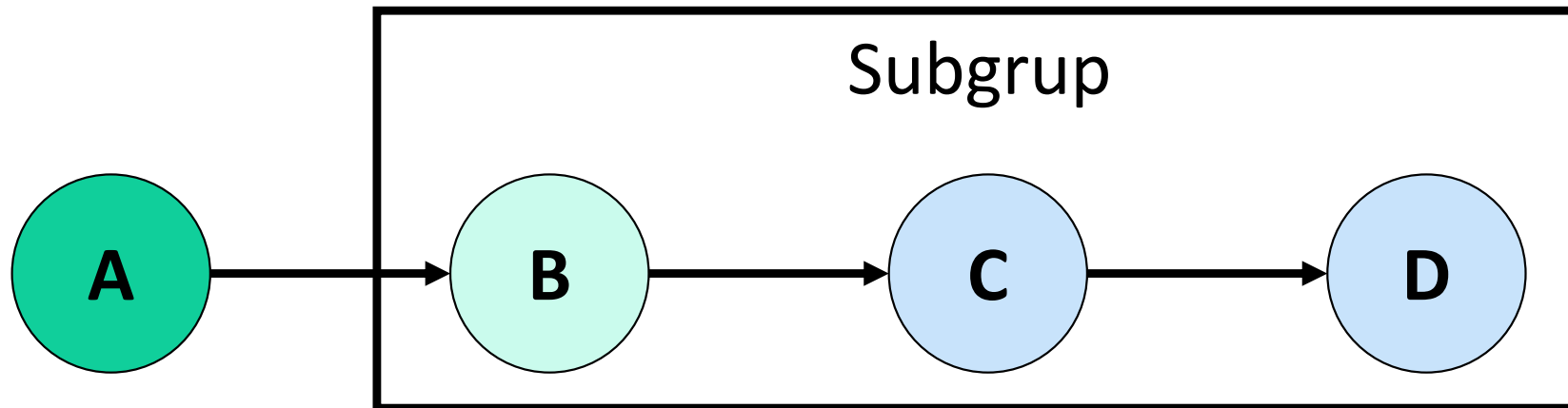
CONCEPTES DE GRUP

Grup de societats: dominant i dependents



CONCEPTE DE GRUP

Grup i subgrup de societats: dominant i dependents



ALTRES FORMES DE CONTROL

El poder de dirigir les polítiques, financera i d'explotació, d'una entitat, amb la finalitat d'obtenir beneficis econòmics de les seues activitats

- Art 1.3 NFCAC

En valorar si aquestes entitats formen part del grup es prendran en consideració, entre altres elements:

- la participació del grup en els riscos i beneficis de l'entitat
- la capacitat per a participar en les decisions d'explotació i financeres de l'entitat
- Art. 2.2 NFCAC

Cas particular: **Entitats de propòsit especial**

ALTRES FORMES DE CONTROL

Altres circumstàncies que poden determinar l'existència de control

- a) Les activitats de l'entitat es dirigeixen en nom i d'acord amb les necessitats de la societat, de manera que aquesta obté beneficis o altres avantatges de les operacions d'aquella.
- b) La societat té un poder de decisió en l'entitat, o s'han predefinit les seues actuacions de manera que li permet obtenir la majoria dels beneficis o altres avantatges de les activitats de l'entitat.
- c) La societat té el dret a obtenir la majoria dels beneficis de l'entitat i, per tant, està exposada a la major part dels riscos derivats de les seues activitats.
- d) La societat, amb la finalitat de gaudir dels beneficis econòmics de les activitats de l'entitat, reté per a si, de manera substancial, la major part dels riscos residuals o de propietat relacionats amb la mateixa o amb els seus actius.

ALTRES FORMES DE CONTROL

Si una vegada analitzades les citades circumstàncies **existeixen dubtes** sobre l'existència del control sobre aquesta mena d'entitats, aquestes hauran de ser incloses en els **comptes anuals consolidats**

CÒMPUT DELS DRETS DE VOT

Drets de vot directes + Drets de vot indirectes

Procedència dels drets de vot indirectes

- De societats dependents
- De persones que actuen en nom propi però per compte del grup
- De persones que cedisquen els drets de vot concertadament amb el grup

Assignació dels drets de vot indirectes

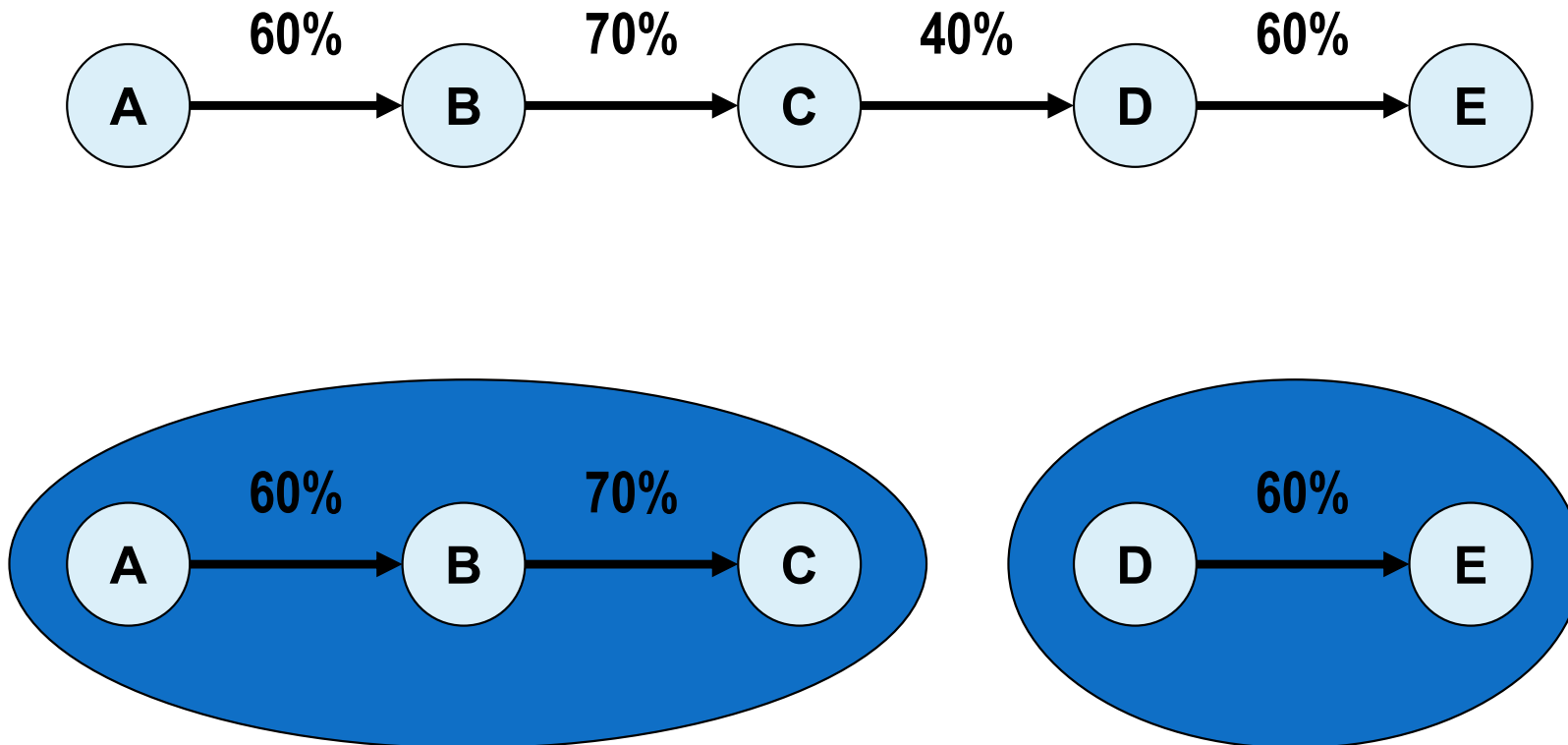
- El nombre de vots serà el que corresponga a la societat dependent (o altres persona) que posseïska directament els drets de vot

Moment del càlcul

- Drets de vot actuals + potencials (instruments financers)
 - Art 3. NFCAC

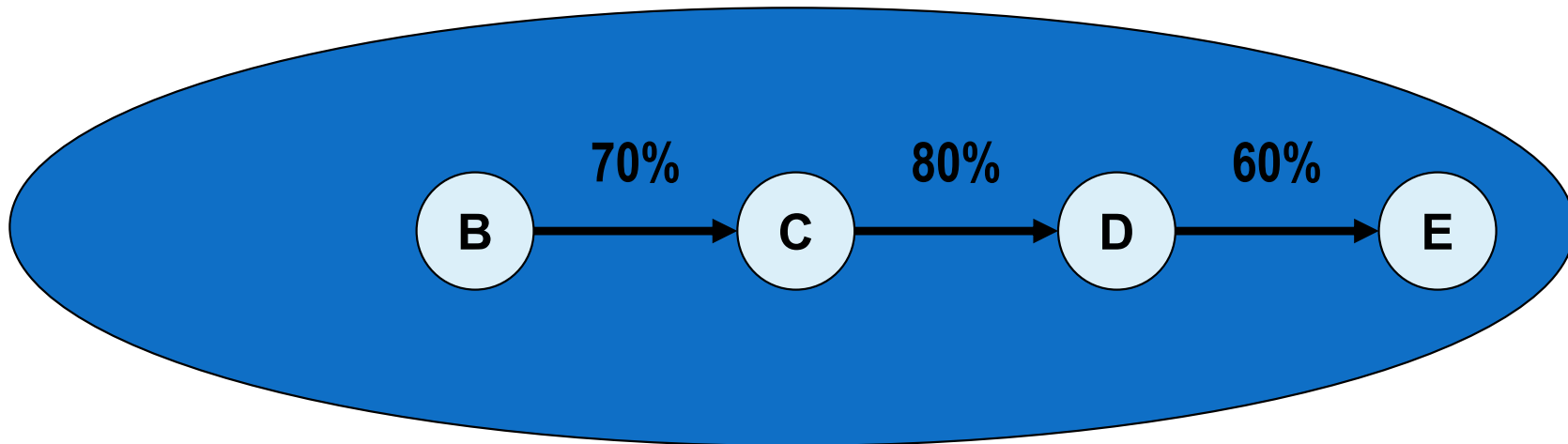
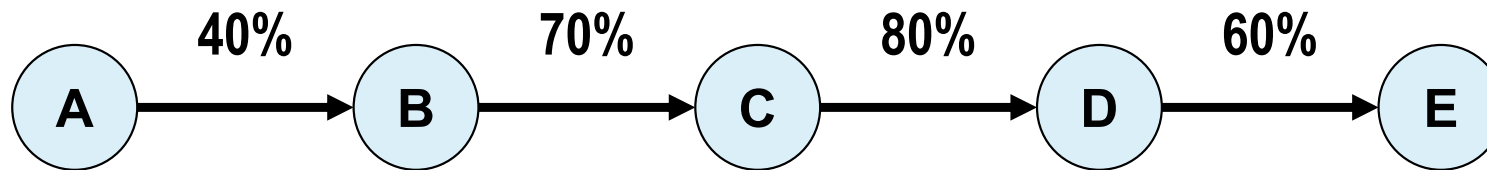
CÒMPUT DELS DRETS DE VOT

Exemple 1:



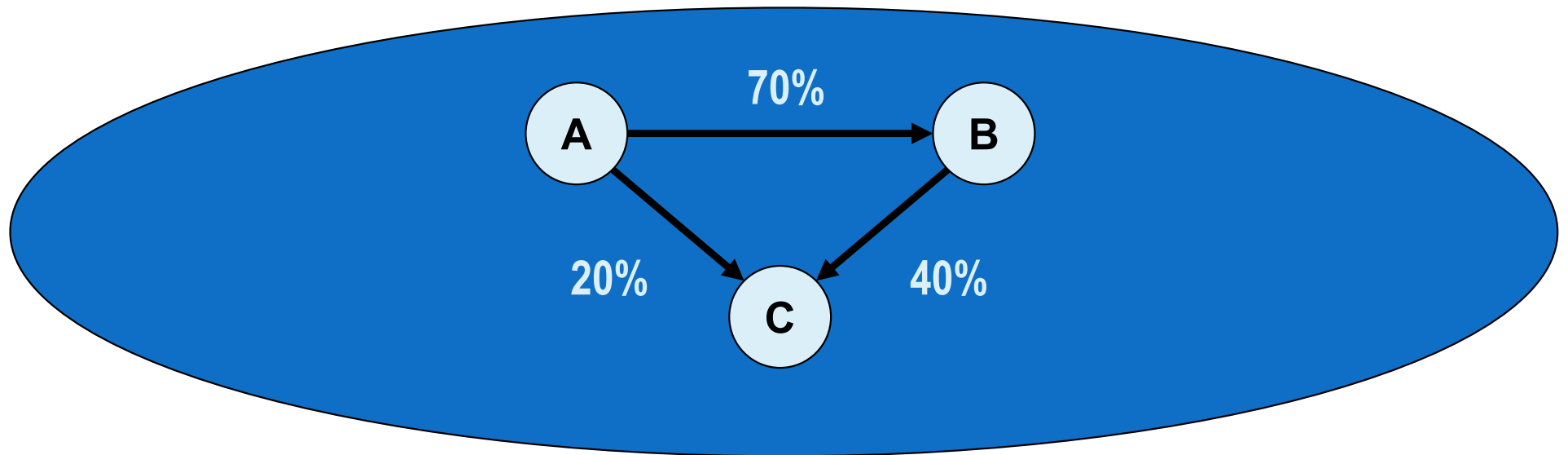
CÒMPUT DELS DRETS DE VOT

Exemple 2:



CÒMPUT DELS DRETS DE VOT

Exemple 3:



1.4. ALTRES TIPUS DE SOCIETATS: MULTIGRUP I ASSOCIADA

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

SOCIETATS MULTIGRUP

- Art. 47.1 CC
- Art. 4. NFCAC

No és una societat dependent

Participada per una o diverses societats del grup

CONTROL CONJUNT

- Amb una altra/es societats aliena/es al grup
- S'estableixen pactes o acords contractuals o estatutaris que impliquen gestió conjunta ⇒ decisions estratègiques

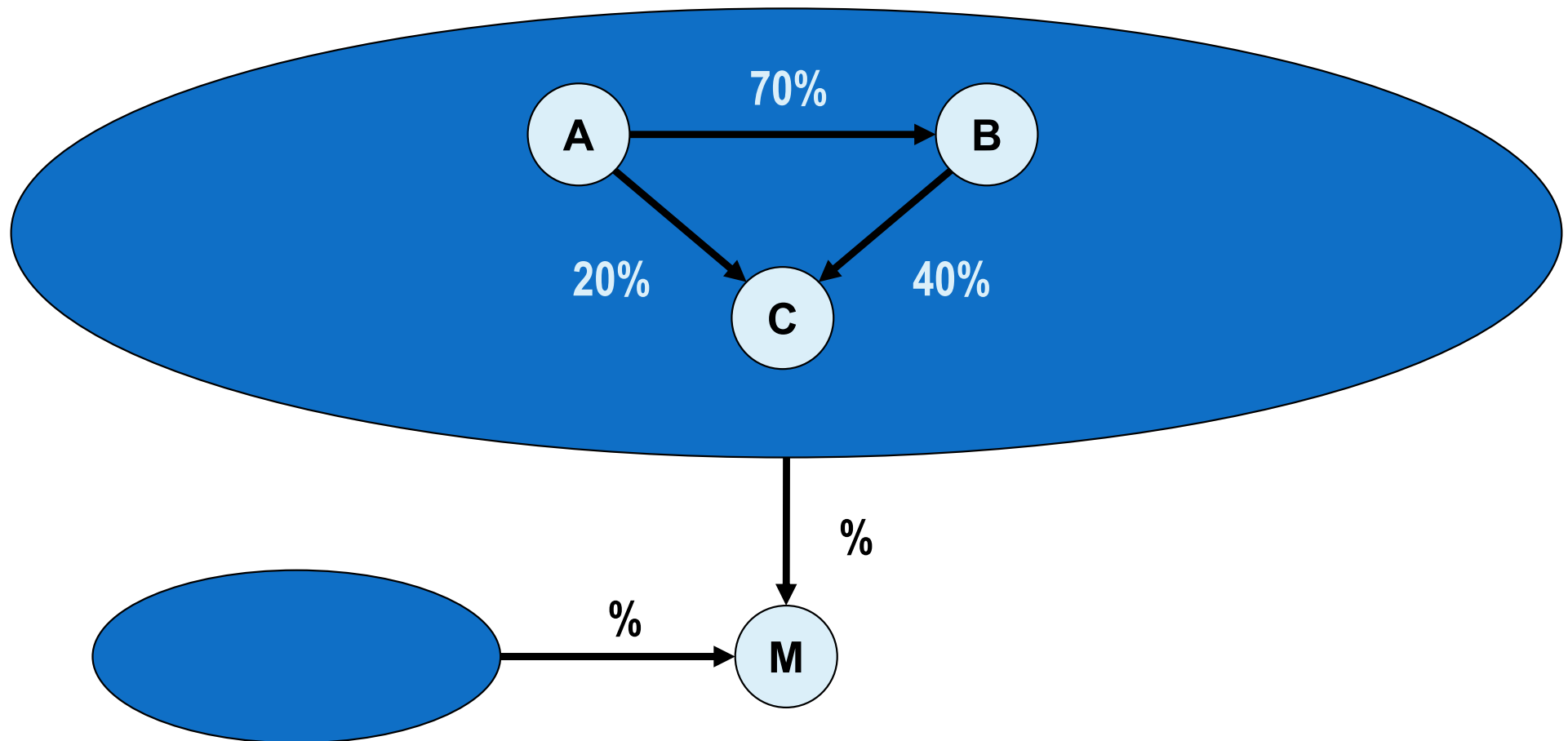
SOCIETATS MULTIGRUP

Article 4. NFCAC *Societats multigrup*

- 1. Són societats multigrup, als únics efectes de la consolidació de comptes, aquelles societats, no incloses com a societats dependents, que són gestionades per una o diverses societats del grup amb una altra o altres persones alienes a aquest, exercint el control conjunt.
- 2. S'entén que existeix control conjunt sobre una altra societat quan, a més de participar en el capital, existeix un acord estatutari o contractual en virtut del qual les decisions estratègiques, tant financeres com d'explotació, relatives a l'activitat requereixen el consentiment unànim de tots els que exerceixen el control conjunt de la societat.

SOCIETATS MULTIGRUP

Exemple:



SOCIETATS ASSOCIADES

- Art. 47.3 CC

No és una societat dependent

INFLUÈNCIA SIGNIFICATIVA en la gestió de la societat de manera duradora

- Participada per una o diverses societats del grup
- Participada almenys en el 20 % dels drets de vot

SOCIETATS ASSOCIADES

Article 5. NFCAC Societats associades

- 1. Tindran la consideració de societats associades, als únics efectes de la consolidació de comptes, aquelles en les quals alguna o diverses societats del grup exercisquen una influència significativa en la seua gestió.
- 2. Existeix influència significativa en la gestió d'una altra societat quan es complisquen els dos requisits següents:
 - a) Una o diverses societats del grup participen en la societat.
 - b) Es tinga 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.
- 3. Es presumirà, excepte prova en contra, que existeix influència significativa quan una o diverses societats del grup posseïsquen, almenys, el 20 per 100 dels drets de vot d'una societat que no pertanga al grup. Per a computar aquest percentatge serà aplicable el que es disposa en l'article 3 (NFCAC)

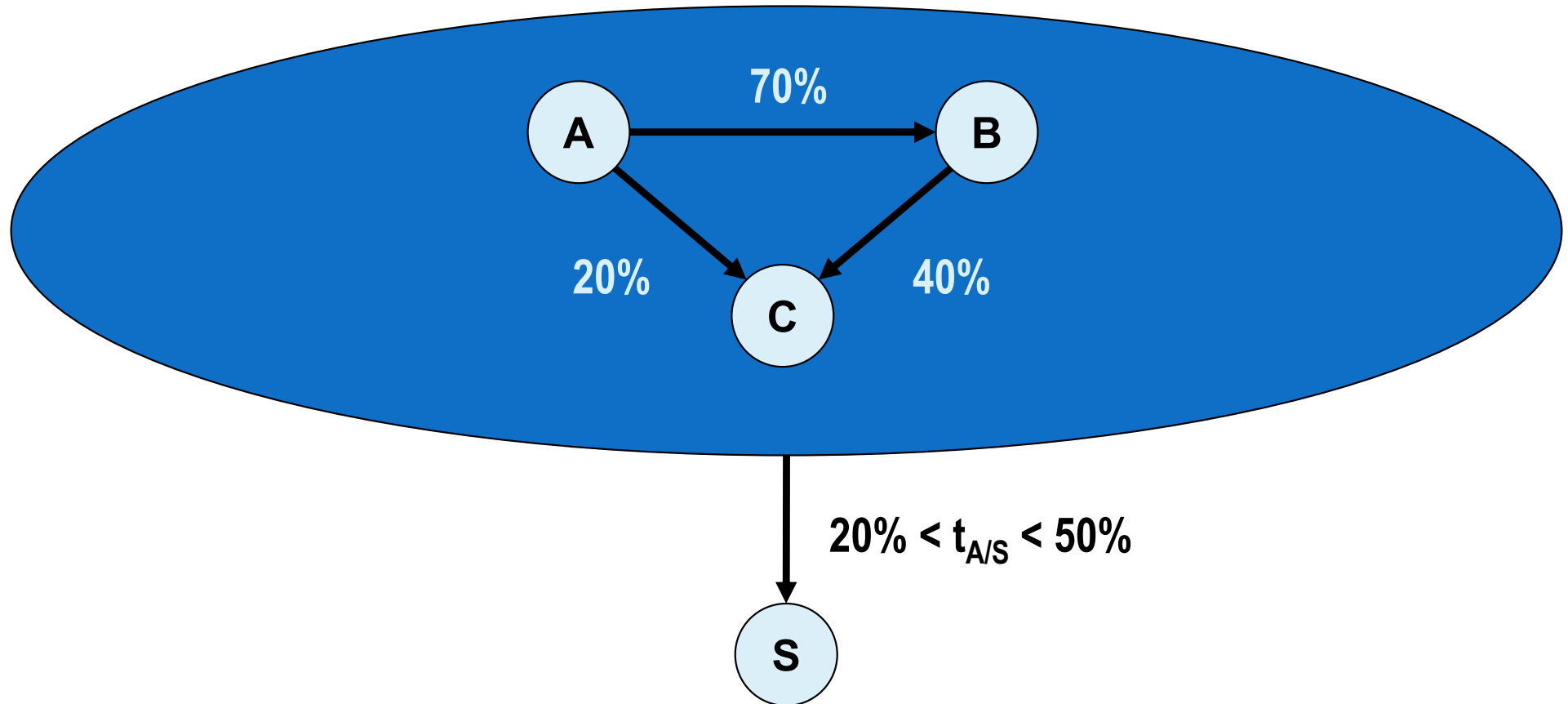
SOCIETATS ASSOCIADES

Així mateix, tenint participació en la societat, l'existència d'influència significativa es podrà evidenciar per mitjà de qualsevol de les següents vies:

- a) Representació en el consell d'administració o òrgan equivalent de direcció de la societat participada.
- b) Participació en els processos de fixació de polítiques, entre les quals s'inclouen les decisions sobre dividends i altres distribucions.
- c) Transaccions d'importància relativa amb la participada.
- d) Intercanvi de personal directiu.
- e) Subministrament d'informació tècnica essencial.

SOCIETATS ASSOCIADES

Exemple:



1.5. L'OBLIGACIÓ DE PRESENTAR COMPTES ANUALS CONSOLIDATS I EXCEPCIONS

TEMA 1: CONCEPTE DE GRUP DE SOCIETATS I CONSOLIDACIÓ

OBLIGACIÓ DE PRESENTAR COMPTES ANUALS CONSOLIDATS

- Art. 42.1 CC
- Art. 6.1 NFCAC

La societat **dominant** d'un grup està obligada a elaborar i presentar els **comptes anuals** i l'informe **de gestió** consolidats

Composició dels **comptes anuals** consolidats:

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

DISPENSA DE L'OBLIGACIÓ DE CONSOLIDAR

- Art. 43 CC
- Art. 7, 8 , 9 i 10.2 NFCAC

Dispenses

- Per raó de **grandària del grup**
- De la **dominant d'un subgrup**
- Per participacions **sense interès significatiu** per a la imatge fidel
- Per quedar **excloses totes les filials** de l'aplicació del mètode d'integració global

DISPENSA PER RAÓ DE LA GRANDÀRIA DEL GRUP

- Art. 43.1 1a CC
- Art. 8 NFCAC

Requisits per a la dispensa

- Quan el conjunt de les societats no sobrepassa, en els seus últims comptes anuals, **dos** dels límits assenyalats en la LSC (Art. 258) per a la formulació de compte de pèrdues i guanys abreujada:
 - Actiu \leq 11,4 milions de €
 - Xifra de negocis \leq 22,8 milions de €
 - Empleats \leq 250
- Ha de complir els requisits durant **dos exercicis consecutius**
- Llevat que alguna societat haja emès valors cotitzats en algun mercat regulat de la UE \Rightarrow **NIIF**

DISPENSA PER RAÓ DE LA GRANDÀRIA DEL GRUP

- Art. 43.1 1a CC
- Art. 8.2, 8.3, 8.4 i 8.5 NFCAC

Còmput de l'**actiu** i de la **xifra de negoci**, alternatives

- Tenint en compte els ajustos i eliminacions que procediria realitzar en la consolidació ⇒ Agregar les **dades ajustades** de la societat dominant i les dependents.
- NO tenint en compte els ajustos i eliminacions que procediria realitzar en la consolidació ⇒ Agregar les **dades nominals** de la societat dominant i les dependents i incrementar els límits en un **20 %**.

DISPENSA PER RAÓ DE LA GRANDÀRIA DEL GRUP

- Art. 43.1 1a CC
- Art. 8.2, 8.3, 8.4 i 8.5 NFCAC

Còmput de la **xifra de negoci**

- Si el període al qual es refereixen els comptes anuals consolidats fora de **durada inferior a l'any**, l'import net de la xifra anual de negoci serà l'obtingut durant el període que incloga aquest exercici.

Còmput del **nombre mitjà de treballadors**

- Es consideraran totes aquelles persones que tinguen o hagen tingut una **relació laboral** amb les societats del grup durant l'exercici, fent una mitjana segons el temps durant el qual hagen prestat els seus serveis

DISPENSA PER RAÓ DE LA GRANDÀRIA DEL GRUP

- Art. 43.1 1a CC
- Art. 8 NFCAC

Còmput temporal

Inici de la dispensa

- Compleix els requisits durant dos exercicis consecutius
- Grup constituït en els dos últims anys: la data de referència és el tancament del primer exercici comptable

Cessament de la dispensa

- Supera els requisits durant dos exercicis consecutius

DISPENSA DE LA DOMINANT D'UN SUBGRUP

- Art. 43.1 2a CC
- Art. 9 NFCAC

Requisits per a la dispensa

- Quan la societat dominant espanyola (B) siga al mateix temps dependent d'una altra societat (A) regida per la legislació d'un estat membre de la UE.
- Si la societat (A) posseeix una participació mínima del 50 % de la societat (B).
- Que la societat (B) no haja emès valors admesos a negociació en un mercat regulat de la UE.
- Primer exercici en el qual es forma subgrup: Requereix que >90 % del capital social expresse la seua conformitat amb la dispensa.
- Exercicis posteriors: Si almenys el 10 % dels socis no sol·liciten la formulació de comptes consolidats 6 mesos abans del tancament de l'exercici.

DISPENSA DE LA DOMINANT D'UN SUBGRUP

- Art. 43.1 2a CC
- Art. 9 NFCAC

Requisits relacionats amb el **subministrament d'informació**

- La societat (B) i totes els seues dependents es consoliden en un altre grup major dins de la UE.
- Que la societat (B) indique en els seus comptes individuals:
 - L'exempció de consolidar
 - El grup al qual pertany
 - La raó social i el domicili de la societat dominant (A)
- Que els comptes consolidats de la societat dominant (A) es depositen en el registre mercantil del domicili social de la societat (B).

DISPENSA PER PARTICIPACIONS SENSE INTERÈS SIGNIFICATIU PER A LA IMATGE FIDEL

- Art. 43.1 3a CC
- Art. 7.1 c) NFCAC

Aplicació del principi d'**importància relativa**

- Quan la societat obligada a consolidar participe **exclusivament** en societats dependents que no posseïsquen un interès significatiu, individualment i en conjunt, per a la imatge fidel del patrimoni, de la situació financera i dels resultats de les societats del grup.

DISPENSA PER QUEDAR EXCLOSES TOTES LES FILIALS DE L'APLICACIÓ DEL MÈTODE D'INTEGRACIÓ GLOBAL

- Art. 43.1 4a CC
- Art. 7.1 d) i 10.2 NFCAC

Quan en **totes** les societats dependents es dona alguna de les següents circumstàncies:

- En casos extremadament rars en què la informació necessària per a elaborar els estats financers consolidats no pugen obtenir-se per raons degudament justificades.
- Que la tinença de les accions o participacions d'aquesta societat tinga exclusivament per objectiu la seua cessió posterior.
- Que restriccions severes i duradores obstaculitzen l'exercici del control de la societat dominant sobre les dependents.

CONSOLIDACIÓ COMPTABLE

TEMA 1: CONCEPTE DE GRUP DE SOCIETATS I CONSOLIDACIÓ

COMPTABILITAT DE GRUPS EMPRESARIALS

TEMA 2: ELS MÈTODES DE CONSOLIDACIÓ

ELS MÈTODES DE CONSOLIDACIÓ

2.1. Tipus de participació patrimonial

2.2. Punts de participació: nominal, de control i efectiu d'interès patrimonial

2.3. Els mètodes d'integració global i proporcional i el procediment de posada en equivalència

2.5. Conjunt consolidable i perímetre de consolidació

2.4. El procés de consolidació comptable

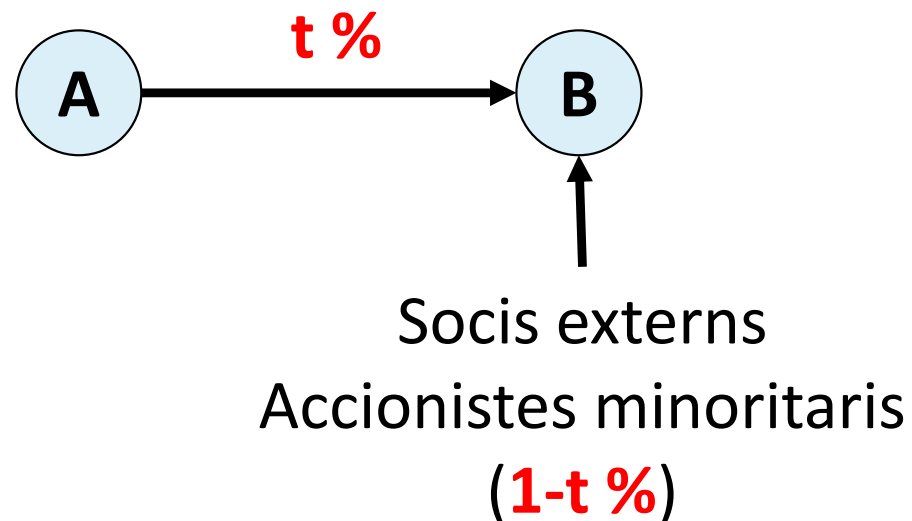
2.1. TIPUS DE PARTICIPACIÓ PATRIMONIAL

TEMA 2: ELS MÈTODES DE CONSOLIDACIÓ

TIPUS DE PARTICIPACIÓ PATRIMONIAL

Relació **DIRECTA**

- Una societat (A) participa directament en el capital de l'altra (B)

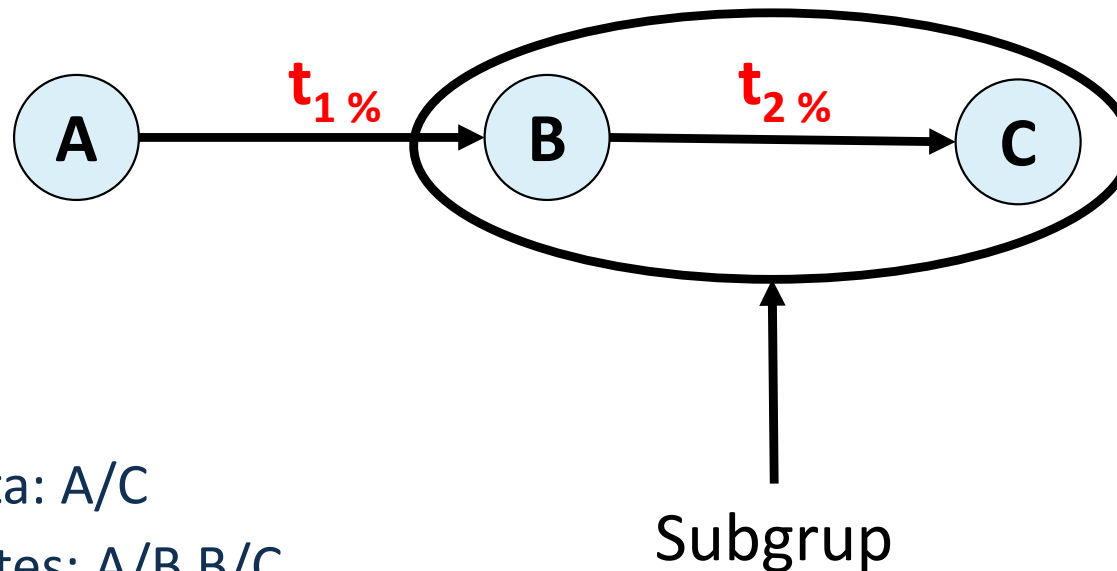


- Control: $t > 50\%$
- Domini total: $t = 100\%$

TIPUS DE PARTICIPACIÓ PATRIMONIAL

Relació **INDIRECTA**

- Una societat (A) participa indirectament en el capital de l'altra (C) a través d'una societat interposada (B)

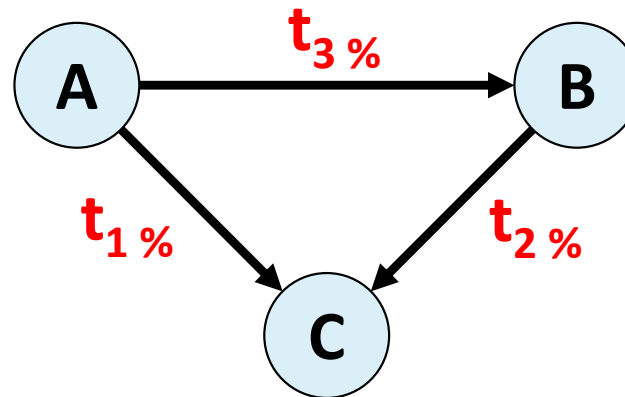


- Relació indirecta: A/C
- Relacions directes: A/B B/C

TIPUS DE PARTICIPACIÓ PATRIMONIAL

Relació **TRIANGULAR**

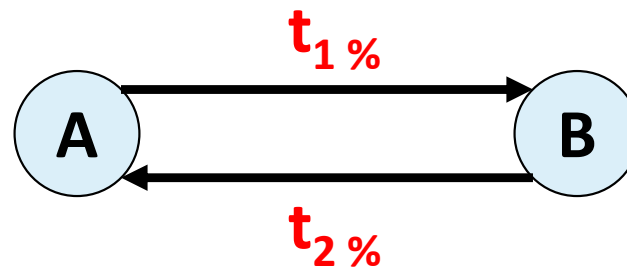
- Combinació de participació directa i indirecta



TIPUS DE PARTICIPACIÓ PATRIMONIAL

Relació **RECÍPROCA**

- Una societat (A) participa d'una altra (B), i aquesta participa de la primera.



- La xifra de l'actiu perd rellevància.
- Restriccions en les participacions recíproques (LSC Títol IV capítol VI art. 134 a 158).

TIPUS DE PARTICIPACIÓ PATRIMONIAL

Exemple 1:

La xifra de l'actiu perd rellevància



Societat A			
Inversió en B	40	Capital	100
Un altre actiu	60		
Total	100	Total	100

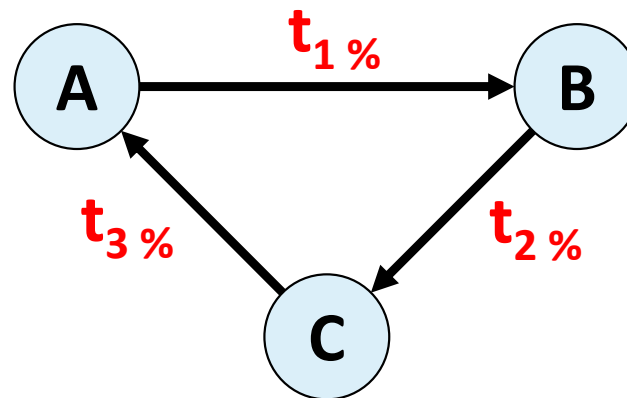
Societat B			
Inversió en A	30	Capital	100
Un altre actiu	70		
Total	100	Total	100

- Actiu aparent: $100 + 100 = 200 \text{ €}$
- **Actiu real: $60 + 70 = 130 \text{ €}$**

TIPUS DE PARTICIPACIÓ PATRIMONIAL

Relació **CIRCULAR**

- Quan tres o més societats estableixen una relació de reciprocitat



- La xifra de l'actiu perd rellevància
- Restriccions en les participacions recíproques (LSC Títol IV capítol VI art. 134 a 158)

2.2. PERCENTATGES DE PARTICIPACIÓ: NOMINAL, DE CONTROL I EFECTIU D'INTERÈS PATRIMONIAL

TEMA 2: ELS MÈTODES DE CONSOLIDACIÓ

2.2. PERCENTATGES DE PARTICIPACIÓ: NOMINAL, DE CONTROL I EFECTIU D'INTERÈS PATRIMONIAL

Nominal de participació: $t_{N A/B}$

- Capital posseït / capital total

De control: $t_{C A/B}$

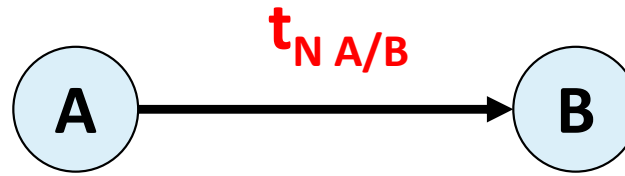
- Vots disponibles / vots totals

Efectiu d'interès patrimonial: $t_{E A/B}$

- Resultat (o net) atribuïble / Resultat (o net) total

PERCENTATGE NOMINAL DE PARTICIPACIÓ: T_N

Representa el valor nominal de la **participació directa** d'una societat (A) sobre el capital social d'una altra societat (B)



$$t_{N A/B} = \frac{\text{Participació nominal A/ B}}{\text{Capital social B}}$$

PERCENTATGE NOMINAL DE PARTICIPACIÓ: T_N

Exemple 2:

- La societat A ha adquirit 4.080 accions de la societat B; el preu d'adquisició d'aquesta inversió ascendeix a 320.000 €
- El capital social de la societat B està format per 8.000 accions, amb un valor nominal de 50 € per acció (capital social = 400.000 €)
- Càlcul del percentatge nominal de participació de la societat A en la societat B

$$t_{N A/B} = \frac{\text{Participació nominal A/ B}}{\text{Capital social B}} = \frac{4.080}{8.000} = 0,51 \rightarrow 51 \%$$

PERCENTATGE DE CONTROL: T_C

Representa el percentatge de **vots** que controla una societat (A) sobre una altra (B)

Participació directa:

$$t_{C A/B} = \frac{\text{Participació nominal amb dret a vot A/ B}}{\text{Capital social amb dret a vot B}}$$

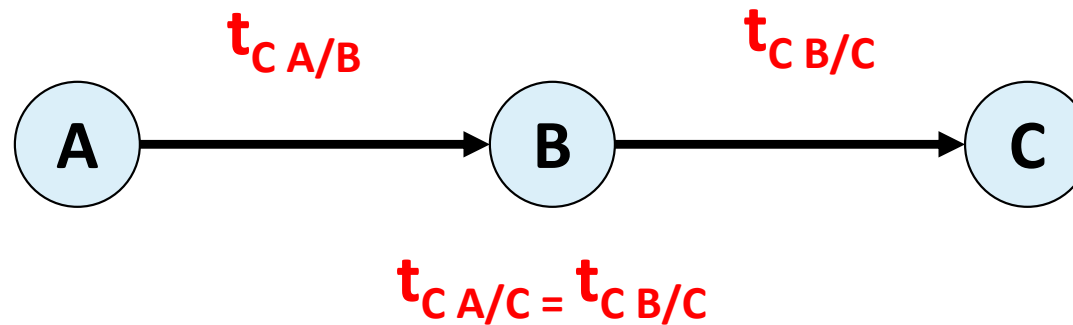
Capital social amb dret a vot, exclou:

- **Autocartera o accions pròpies**
- **Accions sense dret a vot**

PERCENTATGE DE CONTROL: T_C

Domini indirecte:

- El punt de control és el més pròxim, sempre que no es trenque la cadena de domini.
- El punt de control serà el que corresponga a la societat que participa directament.

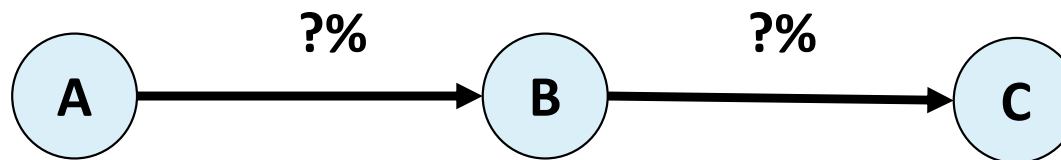


PERCENTATGE DE CONTROL: T_C

Exemple 3:

- La societat A ha invertit en accions de la societat anònima B, i al seu torn aquesta ha adquirit accions de la societat anònima C. Els imports són els que s'indiquen en el quadre següent:
- Càlcul dels percentatges nominals i de control de la societat A sobre B, de la societat B sobre C i de la societat A sobre la societat C.

Inversió	Cost	Valor nominal de la inversió		Capital social societat B		Capital social societat C	
		Amb dret a vot	Sense dret a vot	Amb dret a vot	Sense dret a vot	Amb dret a vot	Sense dret a vot
A/B	500.000	250.000	100.000	400.000	200.000		
B/C	1.000.000	600.000	200.000			700.000	200.000



PERCENTATGE DE CONTROL: T_C

Exemple 3:

Percentatges nominals (t_N)		
t_N A/B	t_N B/C	t_N A/C
$\frac{250.000+100.000}{400.000+200.000} = 0,5833$	$\frac{600.000+200.000}{700.000+200.000} = 0,8888$	0
Percentatges de control (t_C)		
t_C A/B	t_C B/C	t_C A/C
$\frac{250.000}{400.000} = 0,6250$ A controla B	$\frac{600.000}{700.000} = 0,8571$ B controla C	0,8571 A controla C

PERCENTATGE DE CONTROL: T_C

Exemple 4:

- La societat A adquireix el 45 per 100 de les accions amb dret a vot de la societat B.
- La societat B posseeix el 5 per 100 de les seues accions (amb dret a vot) en autocartera (o accions pròpies); un 6 per 100 de les seues accions són sense dret a vot.
- Determina el percentatge de control de la societat A sobre B.

$$t_{C A/B} = \frac{45\%}{100\% - 5\% - 6\%} = 0,5056$$

PERCENTATGE EFECTIU D'INTERÈS PATRIMONIAL: T_E

Representa el percentatge del **patrimoni** (i dels **resultats**) d'una societat participada (B) que li correspon a una altra societat (A) que participa en el capital social de la primera.

Participació directa:

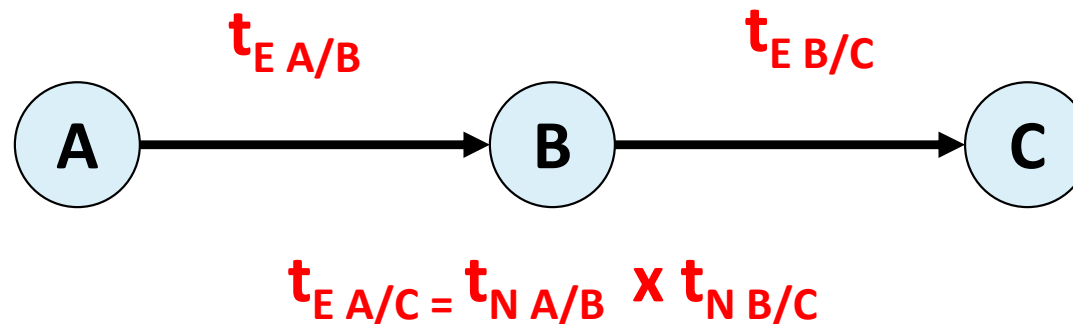
$$t_{E A/B} = \frac{\text{Participació nominal A/ B}}{\text{Capital social B}}$$

- Coincideix amb el percentatge nominal.
- En el càlcul del capital social s'exclouen les **accions pròpies** perquè perden els seus drets econòmics.

PERCENTATGE EFECTIU D'INTERÈS PATRIMONIAL: T_E

Participació indirecta:

- Es determina com el producte dels percentatges nominals de participació parcials.

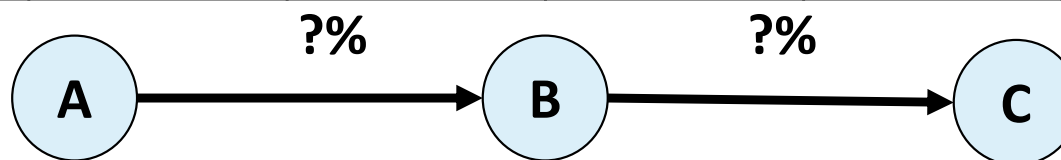


PERCENTATGE EFECTIU D'INTERÈS PATRIMONIAL: T_E

Exemple 5:

- La societat A ha invertit en accions de la societat anònima B, i aquesta, al seu torn, ha adquirit accions de la societat anònima C pels imports que s'indiquen en el quadre següent.
- Calcular el percentatge nominal, el percentatge de control i el percentatge efectiu d'interès patrimonial de la societat A sobre B, de la societat B sobre C, i de la societat A sobre la societat C.

Inversió	Cost	Valor nominal de la inversió		Capital social societat B		Capital social societat C	
		Amb dret a vot	Sense dret a vot	Amb dret a vot	Sense dret a vot	Amb dret a vot	Sense dret a vot
A/B	500.000	150.000	100.000	400.000	200.000		
B/C	1.000.000	600.000	200.000			700.000	200.000



PERCENTATGE EFECTIU D'INTERÈS PATRIMONIAL: T_E

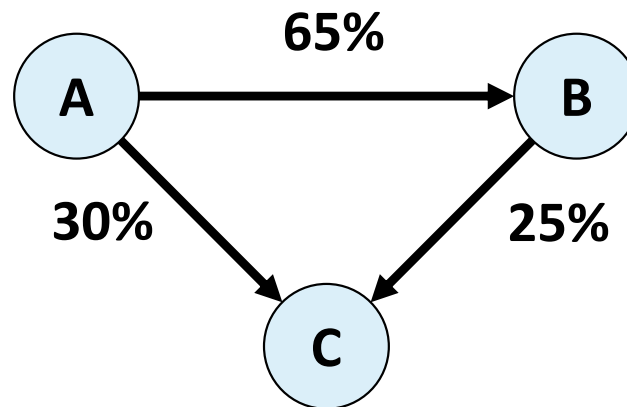
Exemple 5:

Percentatges nominals (t_N)		
t_N A/B	t_N B/C	t_N A/C
$\frac{150.000+100.000}{400.000+200.000} = 0,4166$	$\frac{600.000+200.000}{700.000+200.000} = 0,8888$	0
Percentatges de control (t_c)		
t_c A/B	t_c B/C	t_c A/C
$\frac{150.000}{400.000} = 0,3750$ A no controla a B	$\frac{600.000}{700.000} = 0,8571$ B controla a C	0
Percentatges efectius d'interés patrimonial (t_E)		
t_E A/B	t_E B/C	t_E A/C
0,4166	0,8888	$0,416 \times 0,888 = 0,3703$

PERCENTATGE EFECTIU D'INTERÈS PATRIMONIAL: T_E

Exemple 6:

- Calcule el percentatge de control i el percentatge efectiu d'interès patrimonial de la societat A sobre B, de la societat B sobre C, i de la societat A sobre la societat C.

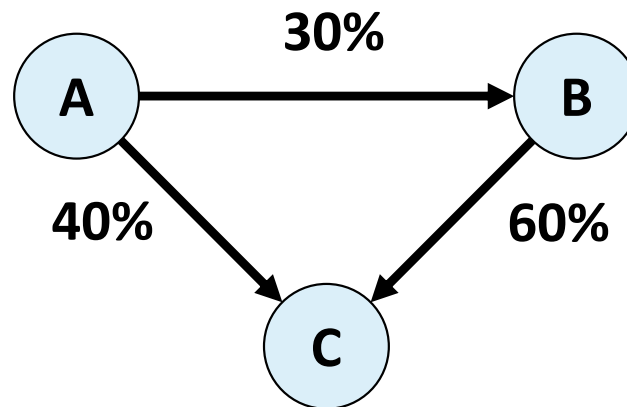


	A/B	B/C	A/C
Nominal: t_N	65%	25%	30%
Control: t_C	65%	25%	55%
Efectiu: t_E	65%	25%	46,25%

PERCENTATGE EFECTIU D'INTERÈS PATRIMONIAL: T_E

Exemple 6:

- Calcule el percentatge de control i el percentatge efectiu d'interès patrimonial de la societat A sobre B, de la societat B sobre C, i de la societat A sobre la societat C.



	A/B	B/C	A/C
Nominal: t_N	30%	60%	40%
Control: t_C	30%	60%	40%
Efectiu: t_E	30%	60%	58%

2.3. ELS MÈTODES D'INTEGRACIÓ GLOBAL I PROPORCIONAL I EL PROCEDIMENT DE POSADA EN EQUIVALÈNCIA

TEMA 2: ELS MÈTODES DE CONSOLIDACIÓ

ELS MÈTODES D'INTEGRACIÓ GLOBAL I PROPORCIONAL I EL PROCEDIMENT DE POSADA EN EQUIVALÈNCIA

MÈTODE	APLICACIÓ
Integració global	Societats del grup: dominant + dependents
Integració proporcional	Societats multigrup: (opcional)
Procediment de posada en equivalència	Societats associades Multigrup: (opcional)

Art. 46 i 47 CC i Art. 10 i 12 NFCAC

ELS MÈTODES D'INTEGRACIÓ GLOBAL I PROPORCIONAL I EL PROCEDIMENT DE POSADA EN EQUIVALÈNCIA

MÈTODE	APLICACIÓ
Societat dominant	Integració global
Societats dependents	Integració global
Societats multigrup	Integració proporcional Posada en equivalència
Societats associades	Procediment de posada en equivalència

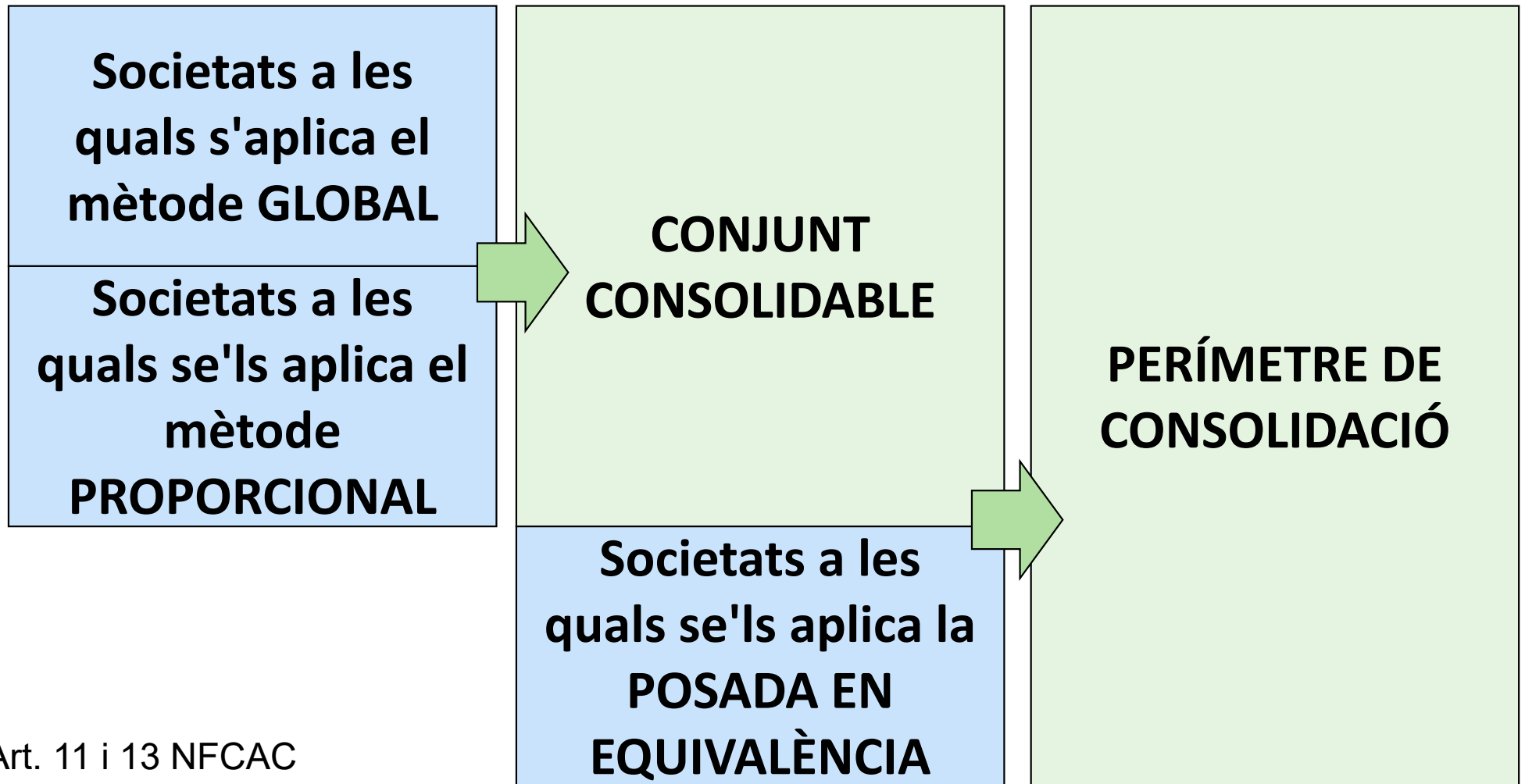
Art. 46 i 47 CC i Art. 10 i 12 NFCAC

2.5. CONJUNT CONSOLIDABLE I PERÍMETRE DE CONSOLIDACIÓ

TEMA 2: ELS MÈTODES DE CONSOLIDACIÓ

CONJUNT CONSOLIDABLE I PERÍMETRE DE CONSOLIDACIÓ

- Art. 11 i 13 NFCAC

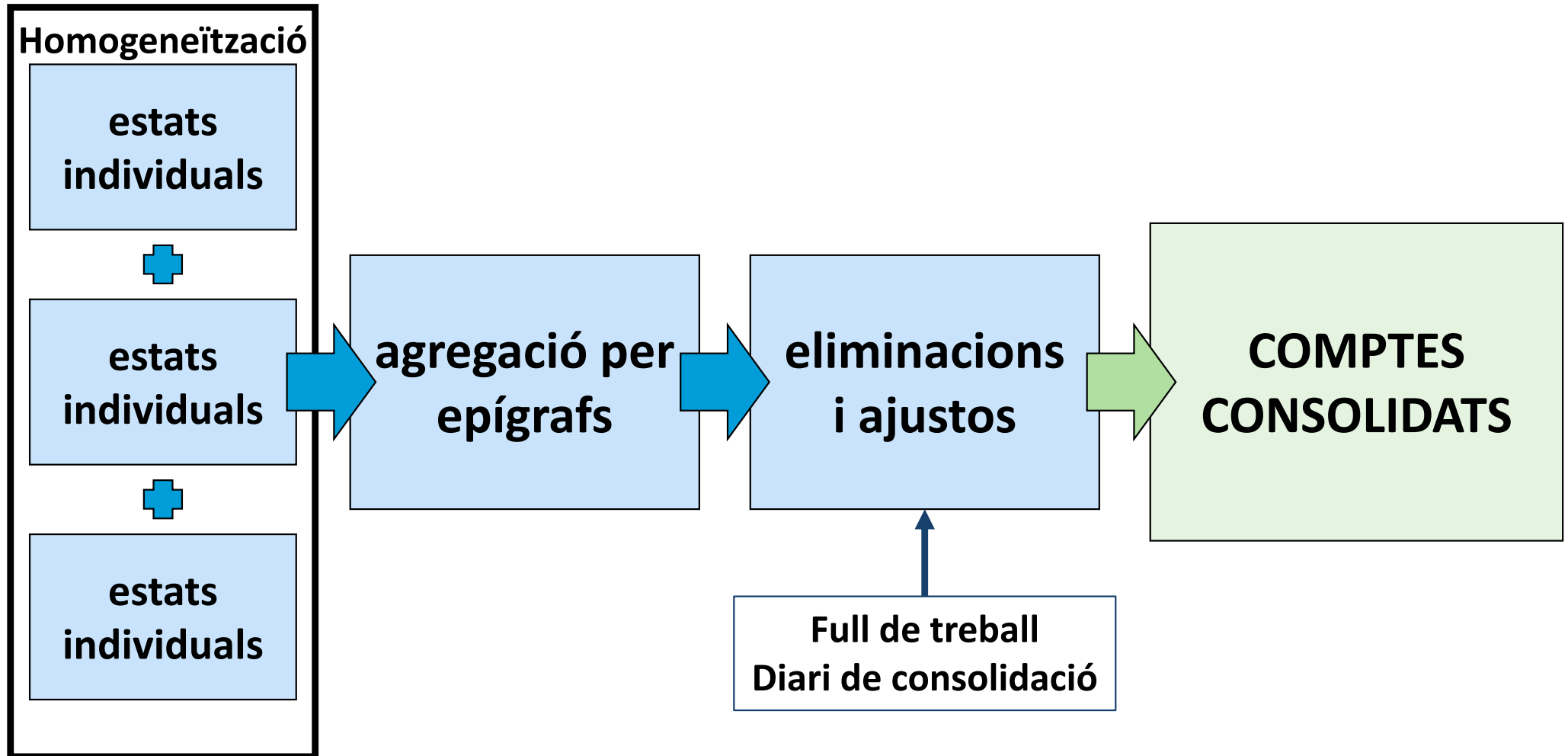


Art. 11 i 13 NFCAC

2.4. EL PROCÉS DE CONSOLIDACIÓ COMPTABLE

TEMA 2: ELS MÈTODES DE CONSOLIDACIÓ

EL PROCÉS DE CONSOLIDACIÓ COMPTABLE



INTEGRACIÓ GLOBAL

Ajustos per homogeneïtzació

- Temporal, valorativa, operacions internes i d'estructura de comptes anuals

Agregació de les partides de la dominant i de les dependents

- **100 %**, qualsevol que siga el percentatge de participació
- Balanç agregat i compte de resultats agregat

Eliminacions

- Inversió – patrimoni net
- Operacions internes

Determinació de la participació dels socis externs

- Component del patrimoni net consolidat
- Socis externs = $(1-t_E) \times PN_B$

Presentació dels comptes consolidats

INTEGRACIÓ PROPORCIONAL

Ajustos per homogeneïtzació

- Temporal, valorativa, operacions internes i d'estructura de comptes anuals

Agregació de les partides de la dominant i de les dependents

- t_E , Percentatge de participació de la dominant en les dependent
- Balanç agregat i compte de resultats agregat

Eliminacions

- Inversió – patrimoni net
- Operacions internes

NO es determina la participació dels socis externs

Presentació dels comptes consolidats

POSADA EN EQUIVALÈNCIA

Ajustos per homogeneïtzació

- Temporal i valorativa

No hi ha agregació de partides perquè és un procediment de valoració d'inversions financeres

- Les inversions figuren en l'actiu del balanç consolidat
- Sobre el balanç de la societat que posseeix la participació es realitza una modificació de la valoració de la inversió financera

Eliminacions

- No es realitza l'eliminació inversió – patrimoni net
- Operacions internes

NO es determina la participació dels socis externs

Presentació dels comptes consolidats

INTEGRACIÓ GLOBAL: CAS PRÀCTIC

TEMA 2: ELS MÈTODES DE CONSOLIDACIÓ

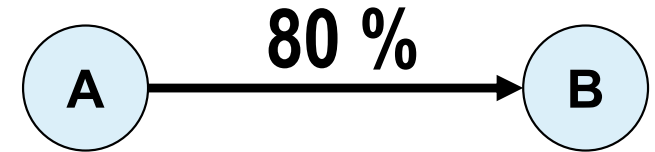
INTEGRACIÓ GLOBAL

Exemples 7 i 11:

- La societat A (dominant) controla la societat B (dependent) per mitjà d'una inversió amb la qual ha adquirit el 80 per 100 del seu capital
- La presa de participació de B es realitza en la **data del balanç**
- Les dues societats apliquen les mateixes regles de reconeixement, valoració i presentació en l'elaboració dels estats financers ⇒ **Els balanços són homogenis**
- Els balanços de totes dues societats en la data de tancament són els següents:

Societat A				Societat B			
Inversió en B	400	Passiu	1.000			Passiu	500
Altres actius	1.600	Net	1.000	Altres actius	1.000	Net	500
Total	2.000	Total	2.000	Total	1.000	Total	1.000

INTEGRACIÓ GLOBAL



Actiu
2.000

Actiu
1.000

Actiu agregat
 $1.600 + 1.000 = 2.600$
 $I_{A/B} = 400$

Passiu
1.000

Net
1.000

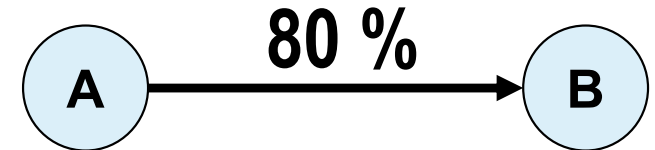
Passiu
500

Net
500

Passiu agregat
 $1.000 + 500 = 1.500$

Net dominant (A)
1.000

Net dependent (B)
500



Actiu agregat
 $1.600 + 1.000 = 2.600$
 $I_{A/B} = 400$

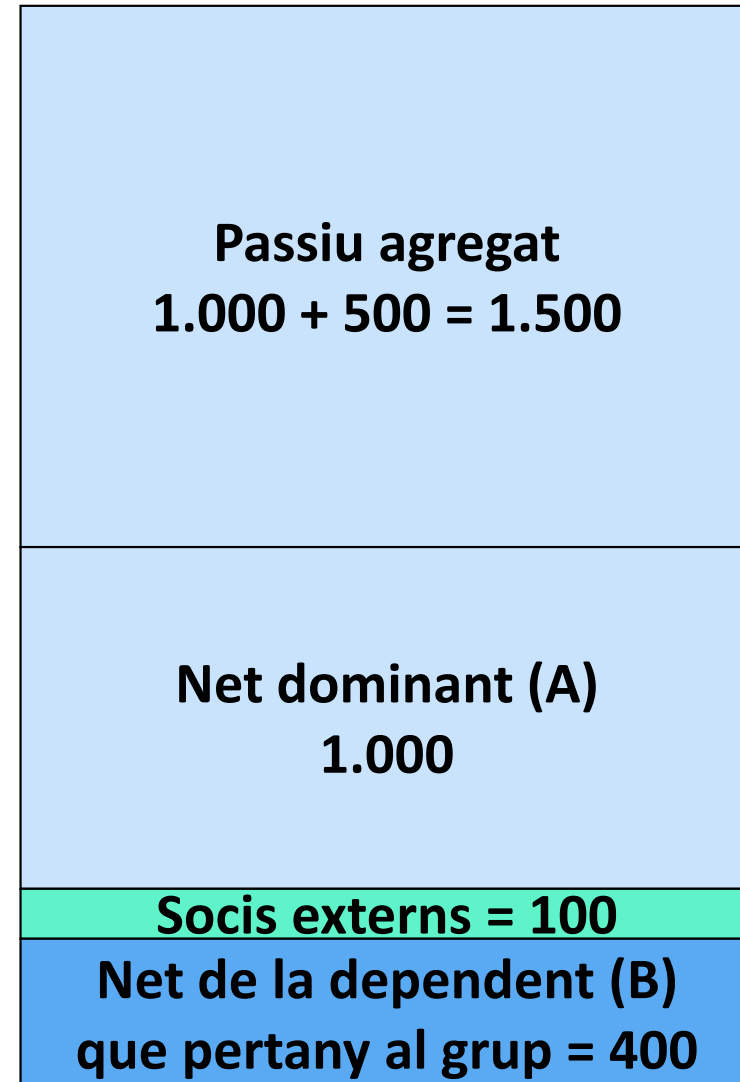
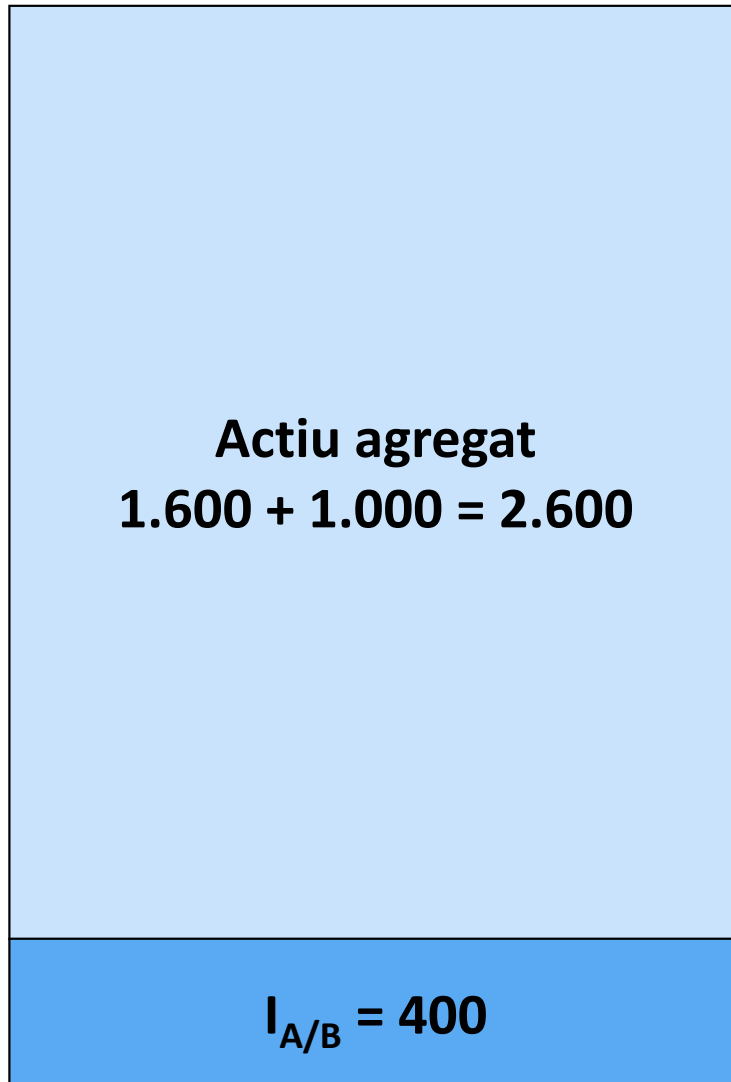
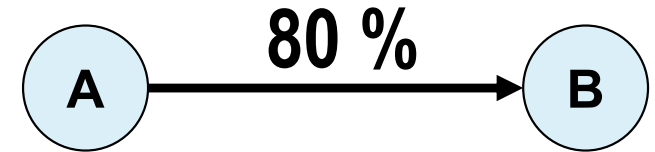
Passiu agregat
 $1.000 + 500 = 1.500$

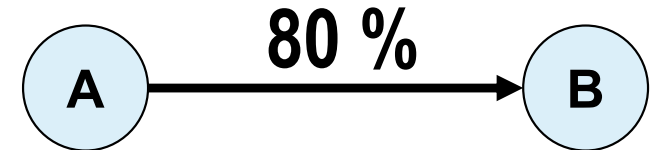
Net dominant (A)
1.000

Net dependent (B)
500

**Net de la dependent (B)
que pertany al grup**
 $t_{A/B} \times \text{net}$
 $80\% \times 500 = 400$

Socis externs
 $(1 - t_{A/B}) \times \text{net}$
 $20\% \times 500 = 100$





Eliminació inversió – net patrimonial

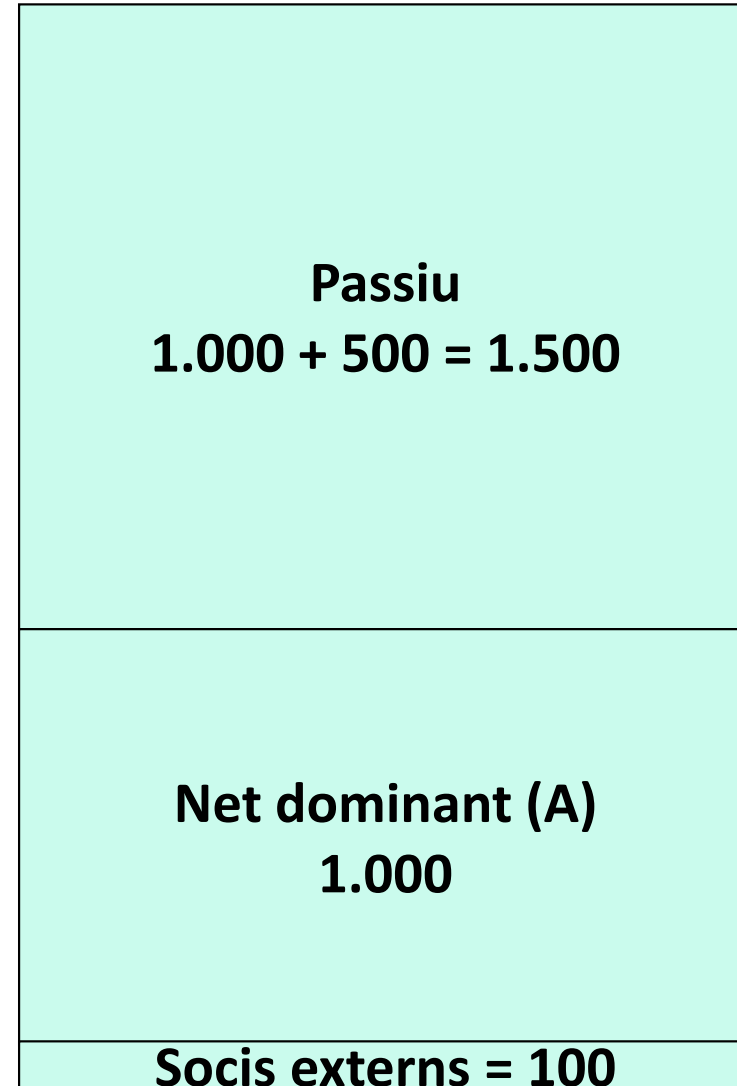
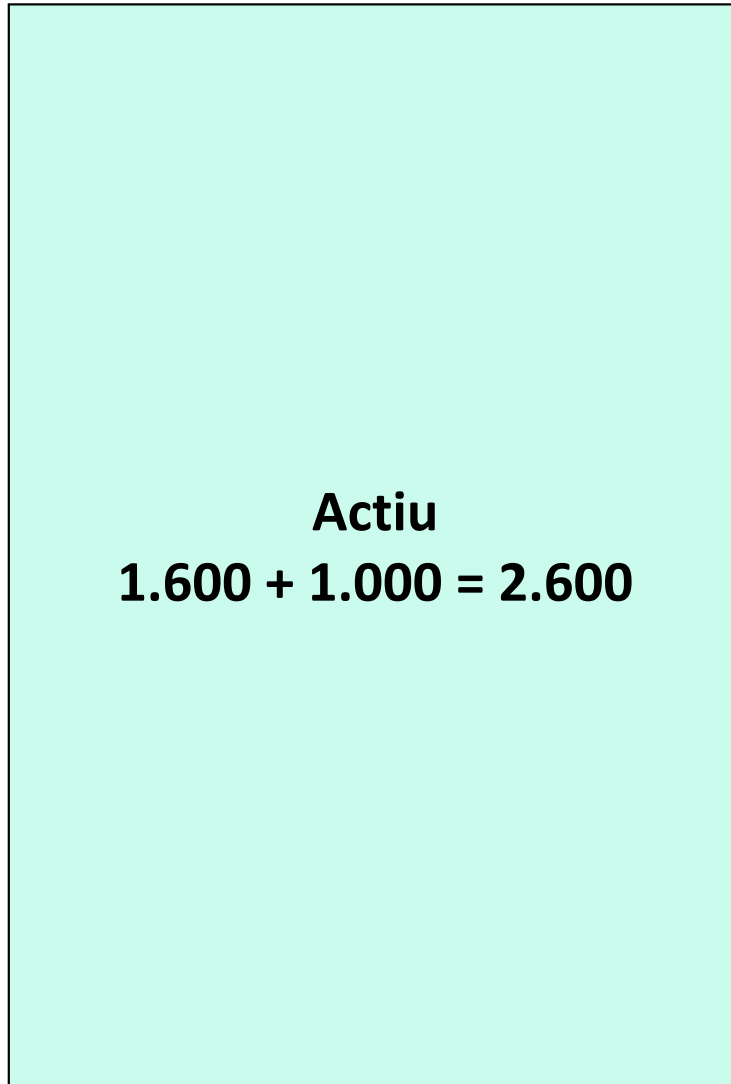
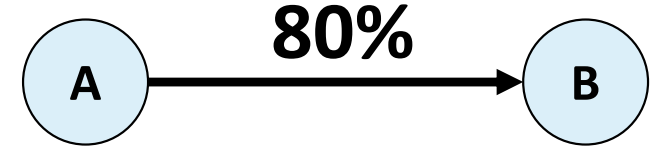
- Aplicable als mètodes d'integració global i proporcional

	D	H
Capital i reserves (B)	400	
Inversions financeres en B (A)		400

Socis externs

- Aplicable només al mètode d'integració global

	D	H
Capital i reserves (B)	100	
Socis externs		100



INTEGRACIÓ PROPORCIONAL: CAS PRÀCTIC

TEMA 2: ELS MÈTODES DE CONSOLIDACIÓ

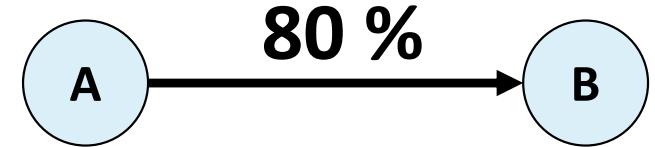
INTEGRACIÓ PROPORCIONAL

Exemple 9:

- La societat A posseeix el 80 % del capital de la societat B
- La participació d'en B es realitza en la **data del balanç**
- Qualsevol accionista de B té dret de veto sobre les decisions estratègiques, la qual cosa implica **gestió conjunta**
- Les dues societats apliquen les mateixes regles de reconeixement, valoració i presentació en l'elaboració dels estats financers ⇒ **Els balanços són homogenis**
- Els balanços de totes dues societats en la data de tancament són els següents:

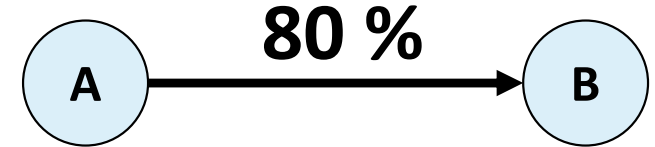
Societat A				Societat B			
Inversió en B	400	Passiu	1.000			Passiu	500
Altres actius	1.600	Net	1.000	Altres actius	1.000	Net	500
Total	2.000	Total	2.000	Total	1.000	Total	1.000

INTEGRACIÓ PROPORCIONAL



Actiu 2.000	Actiu 1.000	Actiu agregat $1.600 + 800 = 2.400$ $I_{A/B} = 400$
Passiu 1000	Passiu 500	Passiu agregat $1.000 + 400 = 1.400$
Net 1000	Net 500	Net dominant (A) 1.000
		Net multigrup (B) 400

INTEGRACIÓ PROPORCIONAL



Actiu agregat
 $1.600 + 800 = 2.400$
 $I_{A/B} = 400$

Passiu agregat
 $1.000 + 400 = 1.400$

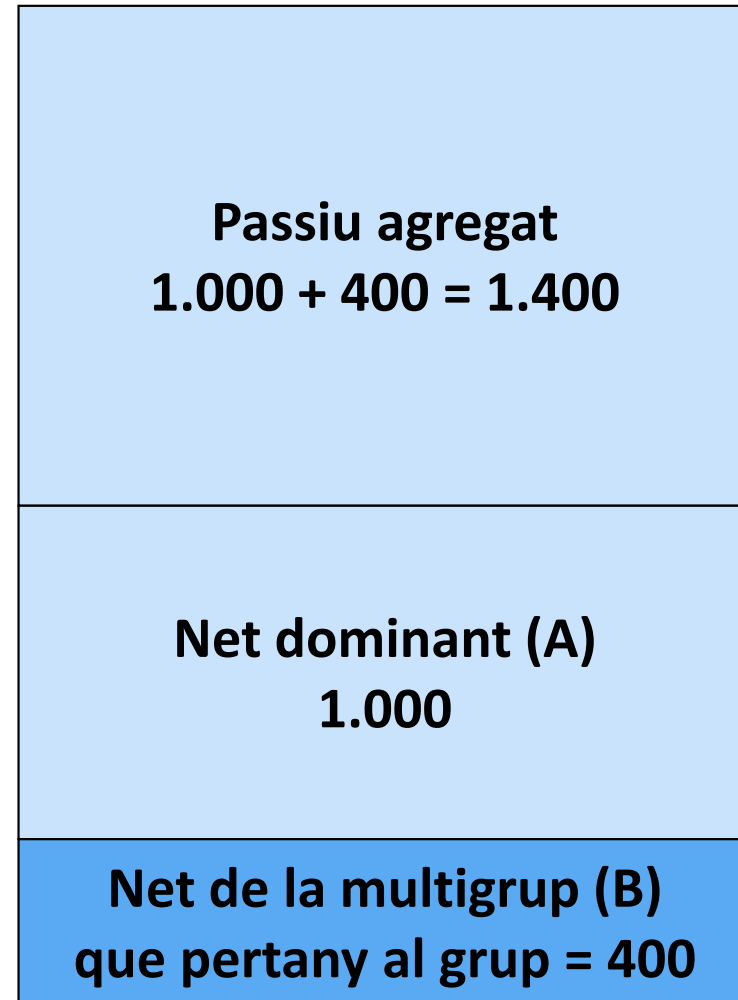
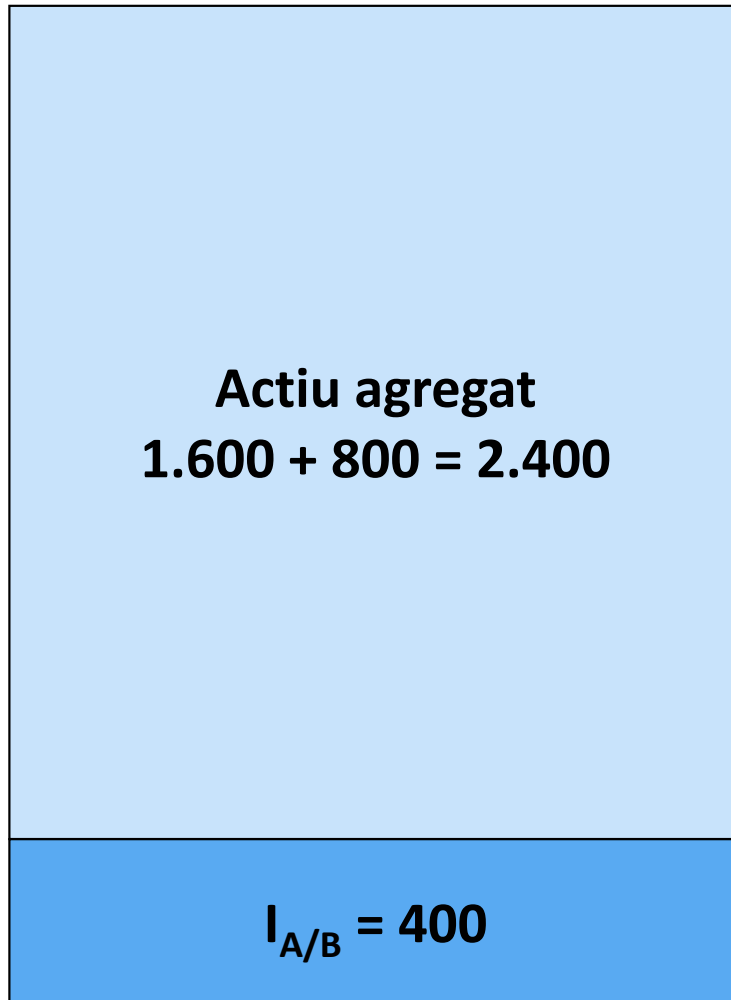
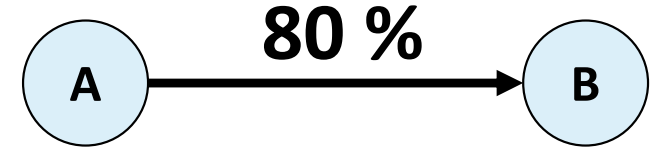
Net dominant (A)
1.000

Net multigrup (B)
400

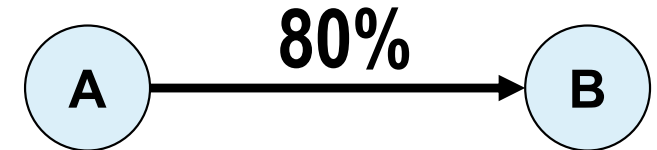
**Net de la multigrup (B)
que pertany al grup**

$t_{A/B} \times \text{net}$
 $80\% \times 500 = 400$

INTEGRACIÓ PROPORCIONAL



INTEGRACIÓ PROPORCIONAL



Eliminació inversió – net patrimonial

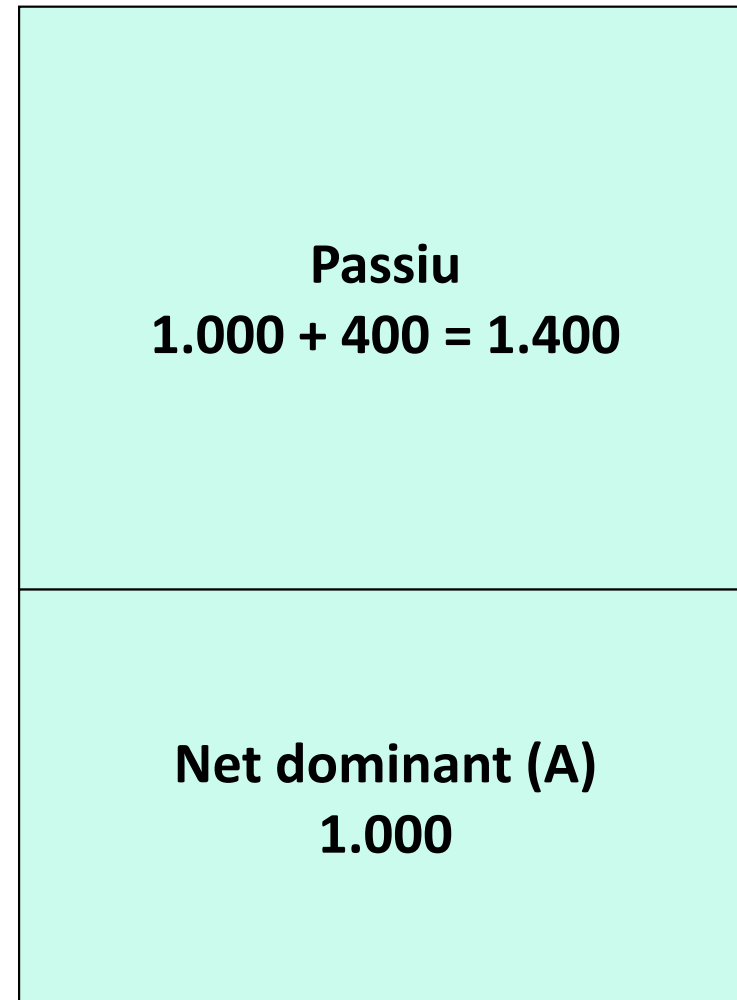
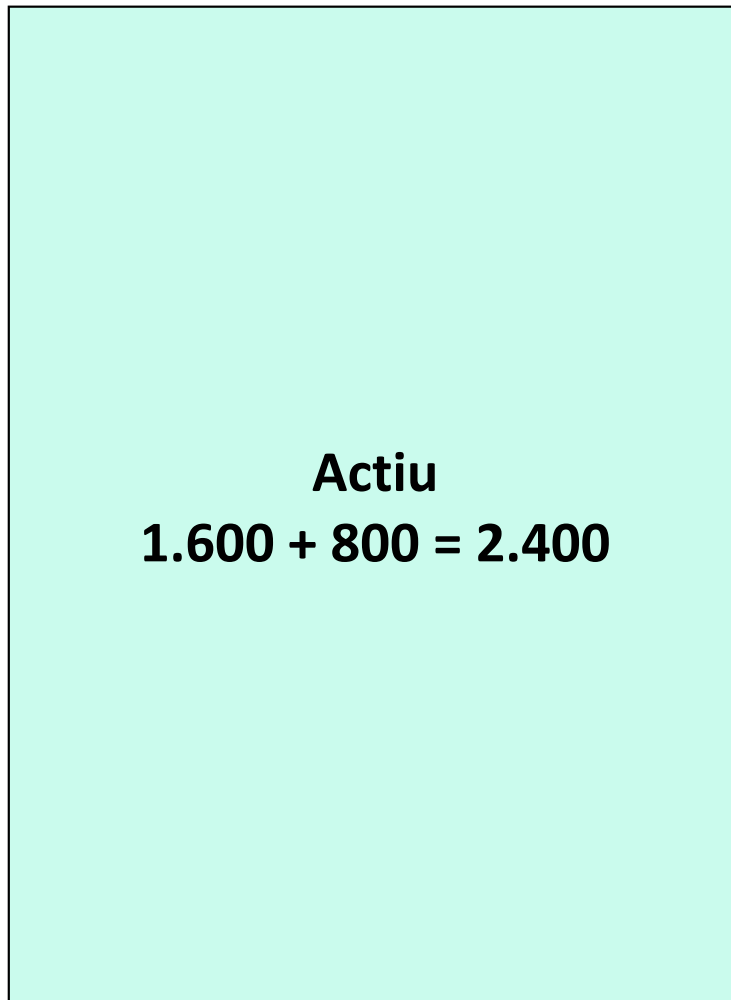
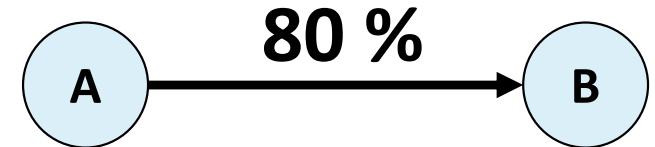
- Aplicable als mètodes d'integració global i proporcional

	D	H
Capital i reserves (B)	400	
Inversions financeres en B (A)		400

Socis externs

- En el mètode d'integració proporcional **NO** apareix la participació dels socis externs o interessos minoritaris en el net consolidat

INTEGRACIÓ PROPORCIONAL



INTEGRACIÓ GLOBAL
INTEGRACIÓ PROPORCIONAL
POSADA EN EQUIVALÈNCIA: CAS PRÀCTIC

TEMA 2: ELS MÈTODES DE CONSOLIDACIÓ

INTEGRACIÓ GLOBAL: CAS PRÀCTIC

- Participació de A en B 45 % realitzada a l'inici **de l'exercici**
- El patrimoni net de B en el moment de la inversió: capital (6.000) i reserves (1.000)
- Balanços de A i B al tancament de l'exercici en el qual es realitza la inversió:

Societat A				Societat B			
Immobilitzat	3000	Capital	15000	Immobilitzat	2000	Capital	6000
Inversió en B	4000	Reserves	4500			Reserves	1000
Actiu circulant	27000	Resultat	8000	Actiu circulant	20000	Resultat	3000
		Passiu	6500			Passiu	12000
Total	34000	Total	34000	Total	22000	Total	22000

INTEGRACIÓ GLOBAL: CAS PRÀCTIC

- Full de treball

Comptes	Societat A		Societat B		Agregat		Eliminacions i ajustos				Consolidat	
	SdD	SdH	SdD	SdH	SdD	SdH	Deure		Haver		SdD	SdH
Immobilitzat	3000		2000									
Inversió en B	4000											
Actiu circulat	27000		20000									
Diferència positiva												
Passiu exigible		6500		12000								
Capital		15000		6000								
Reserves		4500		1000								
Resultat exercici		8000		3000								
Socis externs												
Total	34000	34000	22000	22000								

INTEGRACIÓ GLOBAL: CAS PRÀCTIC

- **Agregació (100 % de B)**
 - Els balanços són homogenis

Comptes	Societat A		Societat B		Agregat		Eliminacions i ajustos				Consolidat	
	SdD	SdH	SdD	SdH	SdD	SdH	Deure		Haver		SdD	SdH
Immobilitzat	3000		2000		5000							
Inversió en B	4000				4000							
Actiu circulant	27000		20000		47000							
Diferència positiva												
Passiu exigible		6500		12000		18500						
Capital		15000		6000		21000						
Reserves		4500		1000		5500						
Resultat exercici		8000		3000		11000						
Socis externs												
Total	34000	34000	22000	22000	56000	56000						

ELIMINACIÓ INVERSIÓ – NET PATRIMONIAL

En el **moment de la inversió** la $I_{A/B} \neq t_{A/B} \times \text{net dependent (B)}$

Càlcul de la diferència de consolidació referida al moment de la inversió

$$D_{A/B} = I_{A/B} - t_{A/B} \times PN_B$$

$D_{A/B}^{(+)}$ Diferència positiva

- Fons de comerç de consolidació \Rightarrow actiu intangible

$D_{A/B}^{(-)}$ Diferència negativa

- Reconeixement com a resultat en el període de la inversió

ELIMINACIÓ INVERSIÓ – NET PATRIMONIAL

Diferència positiva de consolidació

	D	H
Capital i reserves (B)	$t_{A/B} \times PN_B$	
Diferència positiva de consolidació	$D_{A/B}^{(+)}$	
Inversions financeres en B (A)		$I_{A/B}$

Diferència negativa de consolidació

	D	H
Capital i reserves (B)	$t_{A/B} \times PN_B$	
Inversions financeres en B (A)		$I_{A/B}$
Diferència negativa de consolidació		$D_{A/B}^{(-)}$

INTEGRACIÓ GLOBAL: CAS PRÀCTIC

Càlcul de la diferència de consolidació

$$D_{A/B} = I_{A/B} - t_{A/B} \times PN_B$$

$$D_{A/B} = 4.000 - 45 \% \times (6.000 + 1.000) = 850$$

Xifres referides al moment de la inversió, inici de l'exercici

Eliminació inversió – net patrimonial

Ref. 1	D	H
Capital (B)	2.700	
Reserves (B)	450	
Diferència positiva de consolidació	850	
Inversions financeres en B (A)		4.000

INTEGRACIÓ GLOBAL: CAS PRÀCTIC

Càlcul de la participació dels socis externs

$$(1 - t_{A/B}) \times P_{NB}$$

$$(1 - 45\%) \times (6.000 + 1.000 + 3.000) = 5.500$$

Xifres referides al moment d'elaboració del balanç consolidat

Reconeixement dels socis externs

Ref. 2	D	H
Capital (B)	3.300	
Reserves (B)	550	
Resultats (B)	1.650	
Socis externs		5.500

INTEGRACIÓ GLOBAL: CAS PRÀCTIC

- **Eliminacions i ajustos**

Comptes	Societat A		Societat B		Agregat		Eliminacions i ajustos				Consolidat	
	SdD	SdH	SdD	SdH	SdD	SdH	Deure		Haver		SdD	SdH
Immobilitzat	3000		2000		5000						5000	
Inversió en B	4000				4000				4000	1	0	
Actiu circulat	27000		20000		47000						47000	
Diferència positiva							850	1			850	
Passiu exigible		6500		12000		18500						18500
Capital		15000		6000		21000	2700	1				15000
							3300	2				
Reserves		4500		1000		5500	450	1				4500
							550	2				
Resultat exercici		8000		3000		11000	1650	2				9350
Socis externs									5500	2		5500
Total	34000	34000	22000	22000	56000	56000	9500		9500		52850	52850

INTEGRACIÓ GLOBAL: CAS PRÀCTIC

- **Balanç consolidat**

Societats A i B			
Balanç consolidat			
31/12/XX			
Immobilitzat	5000	Capital	15000
Fons de comerç	850	Reserves	4500
Actiu circulant	47000	Resultat	9350
		Socis externs	5500
		Passiu	18500
Total	52850	Total	52850

INTEGRACIÓ PROPORCIONAL: CAS PRÀCTIC

- Participació d'A en B 45 % realitzada a l'inici **de l'exercici**
- El patrimoni net de B en el moment de la inversió: capital (6.000) i reserves (1.000)
- Balanços d'A i B al tancament de l'exercici en el qual es realitza la inversió:

Societat A			
Immobilitzat	3000	Capital	15000
Inversió en B	4000	Reserves	4500
Actiu circulat	27000	Resultat	8000
		Passiu	6500
Total	34000	Total	34000

Societat B			
Immobilitzat	2000	Capital	6000
		Reserves	1000
Actiu circulat	20000	Resultat	3000
		Passiu	12000
Total	22000	Total	

INTEGRACIÓ PROPORCIONAL: CAS PRÀCTIC

- Full de treball

Comptes	Societat A		Societat B 45 %		Agregat		Eliminacions i ajustos				Consolidat	
	SdD	SdH	SdD	SdH	SdD	SdH	Deure		Haver		SdD	SdH
Immobilitzat	3000		900									
Inversió en B	4000											
Actiu circulat	27000		9000									
Diferència positiva												
Passiu exigible		6500		5400								
Capital		15000		2700								
Reserves		4500		450								
Resultat exercici		8000		1350								
Total	34000	34000	9900	9900								

INTEGRACIÓ PROPORCIONAL: CAS PRÀCTIC

- **Agregació (45 % de B)**
 - Els balanços són homogenis

Comptes	Societat A		Societat B 45 %		Agregat		Eliminacions i ajustos				Consolidat	
	SdD	SdH	SdD	SdH	SdD	SdH	Deure		Haver		SdD	SdH
Immobilitzat	3000		900		3900							
Inversió en B	4000				4000							
Actiu circulat	27000		9000		36000							
Diferència positiva												
Passiu exigible		6500		5400		11900						
Capital		15000		2700		17700						
Reserves		4500		450		4950						
Resultat exercici		8000		1350		9350						
Total	34000	34000	9900	9900	43900	43900						

INTEGRACIÓ PROPORCIONAL: CAS PRÀCTIC

Càlcul de la diferència de consolidació

$$D_{A/B} = I_{A/B} - t_{A/B} \times PN_B$$

$$D_{A/B} = 4.000 - 45 \% \times (6.000 + 1.000) = 850$$

Xifres referides al moment de la inversió, inici de l'exercici

Eliminació inversió – net patrimonial

Ref. 1	D	H
Capital (B)	2.700	
Reserves (B)	450	
Diferència positiva de consolidació	850	
Inversions financeres en B (A)		4.000

INTEGRACIÓ PROPORCIONAL: CAS PRÀCTIC

- **Eliminacions i ajustos**

Comptes	Societat A		Societat B 45%		Agregat		Eliminacions i ajustos				Consolidat	
	SdD	SdH	SdD	SdH	SdD	SdH	Deure		Haver		SdD	SdH
Immobilitzat	3000		900		3900						3900	
Inversió en B	4000				4000				4000	1	0	
Actiu circulat	27000		9000		36000						36000	
Diferència positiva							850	1			850	
Passiu exigible		6500		5400		11900						11900
Capital		15000		2700		17700	2700	1				15000
Reserves		4500		450		4950	450	1				4500
Resultat exercici		8000		1350		9350						9350
Total	34000	34000	9900	9900	43900	43900	4000		4000		40750	40750

INTEGRACIÓ PROPORCIONAL: CAS PRÀCTIC

- **Balanç consolidat**

Societats A i B			
Balanç consolidat			
31/12/XX			
Immobilitzat	3900	Capital	15000
Fons de comerç	850	Reserves	4500
Actiu circulant	36000	Resultat	9350
		Passiu	11900
Total	40750	Total	40750

POSADA EN EQUIVALÈNCIA

És un **procediment de valoració** d'inversions financeres

- Les inversions figuren en l'actiu del balanç consolidat
- No hi ha agregació de comptes

Sobre el balanç de la societat que posseeix la participació es realitza una modificació de la valoració de la inversió financera

POSADA EN EQUIVALÈNCIA

Valoració inicial

- t x net de la societat participada (inversió)
- Diferència de consolidació: $D_{A/B} = I_{A/B} - t_{A/B} \times P_{NBi}$
 - Diferència positiva \Rightarrow fons de comerç tàcit \Rightarrow major valor de la inversió $\Rightarrow I_{A/B}$
 - Diferència negativa \Rightarrow diferència negativa de consolidació (resultats) $\Rightarrow t_{A/B} \times P_{NBi}$

Valoració posterior: ajustos al valor inicial

- t x variació en el net de la societat participada
- Variació de valor \Rightarrow Ajust: $t_{A/B} \times (P_{NBc} - P_{NBi})$
 - Diferència positiva $\Rightarrow I_{A/B} + t_{A/B} \times (P_{NBc} - P_{NBi}) = t_{A/B} \times P_{NBc} + D_{A/B}$
 - Diferència negativa $\Rightarrow t_{A/B} \times P_{NBi} + t_{A/B} \times (P_{NBc} - P_{NBi}) = t_{A/B} \times P_{NBc}$
- Balanç \Rightarrow Participacions posades en equivalència

POSADA EN EQUIVALÈNCIA

Valoració inicial: Diferència positiva

	D	H
Participacions posades en equivalència (B)	$t_{A/B} \times PN_B$	
Inversions financeres en B (A)	$+ D_{A/B}^{(+)}$	$I_{A/B}$

Valoració inicial: Diferència negativa

	D	H
Participacions posades en equivalència (B)	$t_{A/B} \times PN_B$	
Inversions financeres en B (A)		$I_{A/B}$
Resultats / reserves		$D_{A/B}^{(-)}$

POSADA EN EQUIVALÈNCIA: CAS PRÀCTIC

- Full de treball

Comptes	Societat A		Eliminacions i ajustos				Consolidat	
	SdD	SdH	Deure		Haver		SdD	SdH
Immobilitzat	3000							
Inversió en B	4000							
Actiu circulat	27000							
Participacions Posada en equivalència								
Passiu exigible		6500						
Capital		15000						
Reserves		4500						
Resultat exercici		8000						
Total	34000	34000						

POSADA EN EQUIVALÈNCIA: CAS PRÀCTIC

Valoració inicial:

- Càlcul de la diferència de consolidació
- $D_{A/B} = I_{A/B} - t_{A/B} \times P_{NBi}$
- $D_{A/B} = 4.000 - 45 \% \times (6.000 + 1.000) = 850$
- Xifres referides al moment de la inversió

Ref. 1	D	H
Participacions posades en equivalència (B)	4.000	
Inversions financeres en B (A)		4.000

POSADA EN EQUIVALÈNCIA: CAS PRÀCTIC

Valoració posterior:

- Ajust de valor de la inversió financera des de la data de la inversió fins a la data d'elaboració del balanç consolidat
- $t_{A/B} \times (P_{NBC} - P_{NBi}) = t_{A/B} \times \text{Resultat}$
- $45 \% \times (3.000) = 1.350$
- Xifres referides al moment de la consolidació

Ref. 2	D	H
Participacions posades en equivalència (B)	1.350	
Resultats		1.350

POSADA EN EQUIVALÈNCIA: CAS PRÀCTIC

Comptes	Societat A		Eliminacions i ajustos				Consolidat	
	SdD	SdH	Deure		Haver		SdD	SdH
Immobilitzat	3000						3000	
Inversió en B	4000				4000	1	0	
Actiu circulant	27000						27000	
Participacions			4000	1			5.350	
Posada en equivalència			1350	2				
Passiu exigible		6500						6500
Capital		15000						15000
Reserves		4500						4500
Resultat exercici		8000			1350	2		9350
Total	34000	34000	5350		5350		35350	35350

COMPARACIÓ ENTRE MÈTODES

	Global	Proporcional	Equivalència
% agregació	100%	t_E	NO
Eliminació I-NP	SÍ	SÍ	NO
Inversió financera	NO	NO	SÍ
Diferencia consolidació	SÍ	SÍ	SÍ
Positiva	Fons de comerç	Fons de comerç	Δ Inversió
Negativa	Resultat A	Resultat A	Resultat A
Socis externs	SÍ	NO	NO

COMPTABILITAT DE GRUPS EMPRESARIALS

TEMA 2: ELS MÈTODES DE CONSOLIDACIÓ

COMPTABILITAT DE GRUPS EMPRESARIALS

TEMA 3: FASES DELS MÈTODES D'INTEGRACIÓ

FASES DELS MÈTODES D'INTEGRACIÓ

3.1. Fase d'homogeneïtzació

3.2. Fase d'agregació

3.3. Fase d'eliminacions

MÈTODE D'INTEGRACIÓ GLOBAL

Objectiu

- Oferir la imatge fidel del **patrimoni**, de la **situació financera** i dels **resultats** de les societats del grup considerant el conjunt d'aquestes societats com una **SOLA ENTITAT** o **SUBJECTE COMPTABLE** que informa
- El grup de societats ha d'identificar, reconèixer, valorar i classificar les **transaccions** considerant que el grup actua com una **SOLA ENTITAT** o **SUBJECTE COMPTABLE**
 - Balanç, compte de pèrdues i guanys, estat de canvis en el patrimoni net i estat de fluxos d'efectiu
- Art. 44 CC
- Art. 15 NFCAC

FASES DEL MÈTODE D'INTEGRACIÓ GLOBAL

Homogeneïtzació

- Temporal
- Valorativa
- D'operacions internes
- De l'estructura dels comptes anuals

Agregació

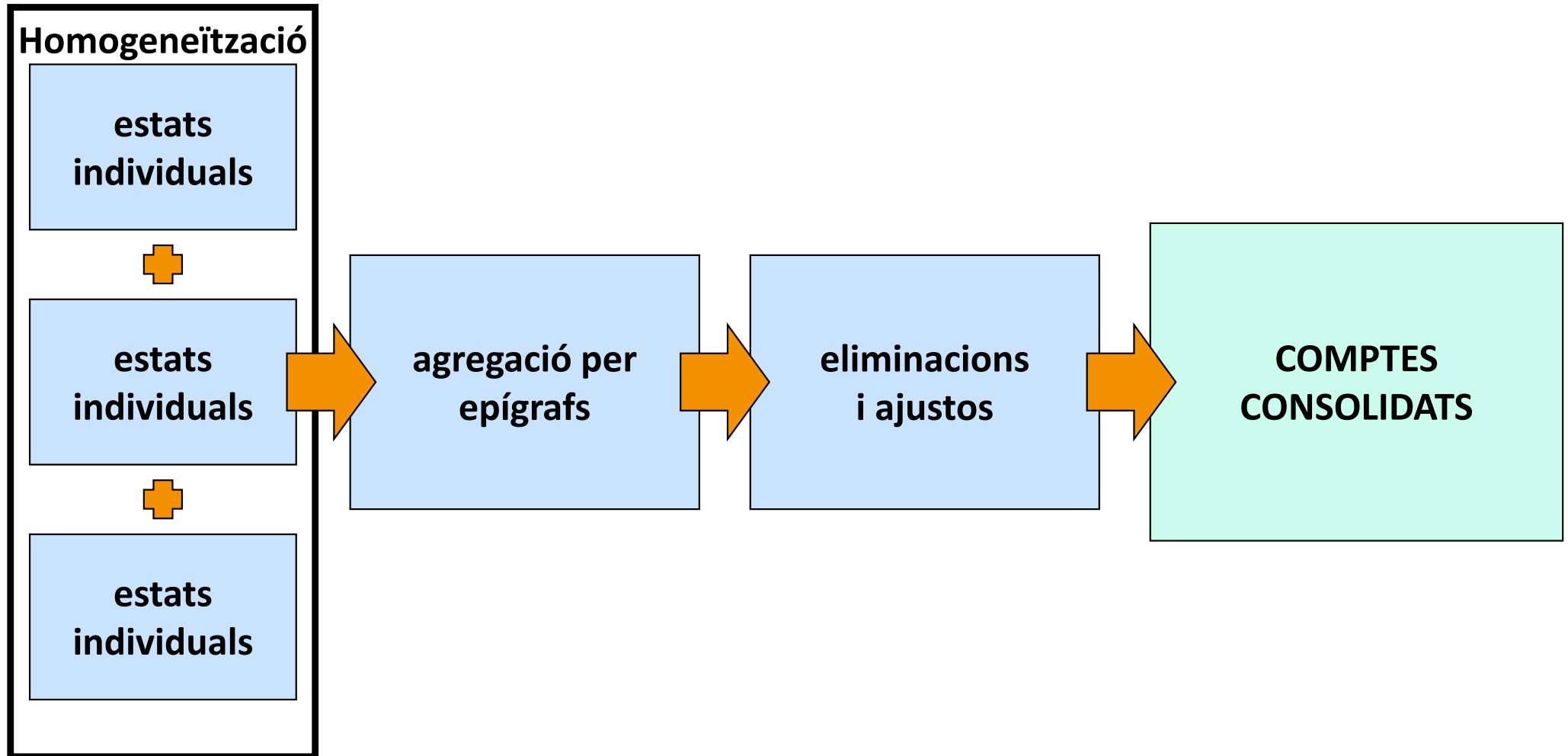
Eliminacions

- Inversió – patrimoni net
- Partides recíproques i de resultats

Càlcul del patrimoni net consolidat

- Reconeixement de les reserves en societats consolidades
- Càlcul del resultat atribuït a la societat dominant
- Socis externs

PROCÉS DE CONSOLIDACIÓ



3.1. FASE D'HOMOGENEÏTZACIÓ

TEMA 3: FASES DELS MÈTODES D'INTEGRACIÓ

FASE D'HOMOGENEÏTZACIÓ

Objectiu

- Unificar els criteris comptables (identificar, reconèixer, valorar i classificar) utilitzats per les societats per a poder realitzar l'agregació

Ajustos

- Els ajustos per homogeneïtzació afecten els estats financers individuals de les societats del grup, només a l'efecte de la consolidació

Homogeneïtzació

- Temporal
- Valorativa
- Per operacions internes
- Per a realitzar l'agregació
 - Art. 44 i 45 CC
 - Art. 16 a 19 NFCAC

HOMOGENEÏTZACIÓ TEMPORAL

Data de balanç i període comptable de referència

- Els estats financers de referència són els de la societat **dominant** (obligada a consolidar)

Diferències amb la data de balanç i amb el període comptable de referència

- Diferència amb la data de balanç inferior a tres mesos i mateixa duració del període comptable:
 - No s'homogeneïtza
 - Només es realitzen ajustos per a incloure l'efecte d'operacions o successos significatius
- Diferència amb la data de balanç superior a tres mesos o diferent duració del període comptable:
 - Elaboració de comptes intermedis o addicionals (només a l'efecte de la consolidació)

HOMOGENEÏTZACIÓ TEMPORAL

Exemple 1:

- Suposem que la dominant i la majoria de les societats del grup tanquen els seus comptes anuals el 31 de desembre.
- No obstant això, una de les societats del grup realitza el tancament el 15 d'octubre.

No s'homogeneïtza.

Només es realitzen ajustos per a incloure l'efecte d'operacions o successos significatius \Rightarrow ajustos en els estats financers individuals de la dependent.

HOMOGENEÏTZACIÓ TEMPORAL

Exemple 1:

- Entre el 15 d'octubre i el 31 de desembre existeix una venda de mercaderies a crèdit d'una societat dependent a tercers aliens al grup per 30 milions d'euros, que és molt significativa.
- El 15 d'octubre aqueixa mercaderia estava en el magatzem, amb un cost de 25 milions d'euros.

Homogeneïtzació temporal \Rightarrow Ajust en el balanç de la dependent

	D	H
Clients	30	
Existències		25
Resultat		5

HOMOGENEÏTZACIÓ TEMPORAL

Exemple 1:

- Entre el 15 d'octubre i el 31 de desembre existeix una venda de mercaderies a crèdit d'una societat dependent a tercers aliens al grup per 30 milions d'euros, que és molt significativa.
- El 15 d'octubre aqueixa mercaderia estava en el magatzem, amb un cost de 25 milions d'euros.

Homogeneïtzació temporal \Rightarrow Ajust en el compte de resultats de la dependent

	D	H
Saldo compte resultats	5	
Variació d'existències	25	
Vendes de mercaderies		30

HOMOGENEÏTZACIÓ TEMPORAL

Exemple 1:

- Suposem que la dominant i la majoria de les societats del grup tanquen els seus comptes anuals el 31 de desembre.
- No obstant això, una de les societats del grup realitza el tancament el 31 d'agost.

Elaborar comptes anuals individuals de la dependent intermèdia referides al 31/12/2018

HOMOGENEÏTZACIÓ TEMPORAL

Entrada / eixida de societats en el grup

- **En la consolidació del compte de resultats, l'estat de canvis en el patrimoni net i l'estat de fluxos d'efectiu.**
- Els estats comptables de la societat afectada s'inclouran (agregaran) referits a la part de l'exercici en què aquesta societat haja format part del grup.
- Agregació
 - Des de la inversió fins al final de l'exercici comptable.
 - Des de l'inici de l'exercici comptable fins a la desinversió.
- **En la consolidació del balanç de situació.**
- S'agregaran els balanços de les societats que al final de l'exercici formen part del grup.

HOMOGENEÏTZACIÓ TEMPORAL

Exemple 2:

- Suposem que les societats A i B formen un grup. La societat A va realitzar la inversió de control sobre B en les següents dates:
- Cas 1. El dia 1 de gener de 01
- Cas 2. El dia 30 d'abril de 01
- Cas 3. El dia 31 de desembre de 01
- A i B tanquen els seus comptes el 31 de desembre
- Determine com ha de ser consolidada el compte de resultats de la societat B

HOMOGENEÏTZACIÓ TEMPORAL

Exemple 2:

- **Cas 1. El dia 1 de gener de 20X1**

Compte de resultats de B des de la data d'adquisició del control (01/01/01) al tancament (31/12/01) \Rightarrow 12 mesos

- **Cas 2. El dia 30 de juny de 20X1**

Compte de resultats de B des de la data d'adquisició del control (30/04/01) al tancament (31/12/01) \Rightarrow 8 mesos

- **Cas 3. El dia 31 de desembre de 20X1**

No hi ha agregació, la data d'adquisició del control coincideix amb la de tancament.

HOMOGENEÏTZACIÓ VALORATIVA

Criteris de valoració uniformes

Diferències en criteris de valoració \Rightarrow **Ajustos**

- Excepte interès poc rellevant per a aconseguir la imatge fidel

Moneda de presentació

- Els comptes consolidats hauran de ser formulats expressant els valors en **euros**

HOMOGENEÏTZACIÓ VALORATIVA

Exemple 3:

- Suposem que les societats A i B formen un grup.
- La societat B ha concedit un crèdit a llarg termini a una altra empresa, formalitzat per mitjà d'un pagaré.
- La societat B ha registrat el crèdit per l'import concedit de 900.000 €, però al tancament de l'exercici no havia registrat els interessos reportats en aquest any, que ascendeixen a 30.000 €.

Realitze l'homogeneïtzació valorativa \Rightarrow Balanç de la dependent

	D	H
Crèdits a llarg termini	30.000	
Resultats		30.000

HOMOGENEÏTZACIÓ VALORATIVA

Exemple 3:

- Suposem que les societats A i B formen un grup.
- La societat B ha concedit un crèdit a llarg termini a una altra empresa, formalitzat per mitjà d'un pagaré.
- La societat B ha registrat el crèdit per l'import concedit de 900.000 €, però al tancament de l'exercici no havia registrat els interessos reportats en aquest any, que ascendeixen a 30.000 €.

Realitze l'homogeneïtzació valorativa \Rightarrow Compte de resultats de la dependent

	D	H
Saldo compte resultats	30.000	
Ingressos financers		30.000

HOMOGENEÏTZACIÓ PER LES OPERACIONS INTERNES

Totes les transaccions internes han d'estar registrades per imports coincidents.

- Primer: Ajustos en els comptes individuals.
- Posteriorment: Eliminació de les operacions internes ⇒ **Tema 5**

HOMOGENEÏTZACIÓ PER LES OPERACIONS INTERNES

Exemple 4:

- Suposem que les societats A i B formen un grup
- Al final del exercici la societat A realitza una venda de mercaderies a crèdit a la societat B per un import de 100.000 € (FOB shipping point)
- En la data de tancament la mercaderia estava situada a bord de l'avió
- La societat A ha registrat la venda al tancament de l'exercici, però la societat B no ha registrat la compra corresponent, per desconéixer tal circumstància

Realitze l'homogeneïtzació ⇨ Balanç de la dependent

	D	H
Existències	100.000	
Proveïdors		100.000

HOMOGENEÏTZACIÓ PER LES OPERACIONS INTERNES

Exemple 4:

- Suposem que les societats A i B formen un grup
- Al final del exercici la societat A realitza una venda de mercaderies a crèdit a la societat B per un import de 100.000 € (FOB shipping point).
- En la data de tancament la mercaderia estava situada a bord de l'avió.
- La societat A ha registrat la venda al tancament de l'exercici, però la societat B no ha registrat la compra corresponent, per desconèixer aquesta circumstància.

Realitze l'homogeneïtzació ⇒ Compte de resultats de la dependent

	D	H
Compres	100.000	
Variació d'existències		100.000

HOMOGENEÏTZACIÓ PER A REALITZAR L'AGREGACIÓ

Homogeneïtzació de l'estructura dels estats financers

- Coincidència de la seua estructura ⇒ Reclassificacions / Desglossaments
- Models oficials dels comptes anuals

3.2. FASE D'AGREGACIÓ

TEMA 3: FASES DELS MÈTODES D'INTEGRACIÓ

FASE D'AGREGACIÓ

Balanços ⇒ actius, passius i patrimoni net

- Agregació o suma de les partides de la mateixa naturalesa dels comptes anuals individuals.

Integració global

- Agregació de les partides de la dominant i les dependents al **100 %**.

Integració proporcional

- Agregació de les partides de les societats del grup (integració global) al **100 %** i de partides de les multigrup al **$t_{E A/B}$**

- Art. 46 CC
- Art. 20 NFCAC

FASE D'AGREGACIÓ

Comptes de pèrdues i guanys ⇒ ingressos i despeses

- Agregació o suma de les partides de la mateixa naturalesa dels comptes anuals individuals.

Integració global

- Agregació de les partides de la dominant i les dependents al **100 %**.

Integració proporcional

- Agregació de les societats del grup (integració global) al **100 %** i de partides de les multigrup al **$t_{E A/B}$**

Entrada / eixida de societats en el grup ⇒ Agregació

- Des de la inversió fins al final de l'exercici comptable
- Des de l'inici de l'exercici fins a la desinversió

- Art. 16.4 NFCAC

3.3. FASE D'ELIMINACIONS

TEMA 3: FASES DELS MÈTODES D'INTEGRACIÓ

FASE D'ELIMINACIONS

Objectiu

- Evitar duplicitats
- Reflectir el **patrimoni**, la **situació financera** i dels **resultats** de les societats del grup com a una **SOLA ENTITAT** o **SUBJECTE COMPTABLE**
- Les eliminacions afecten almenys dues partides de signe contrari

Tipus d'eliminacions

- Inversió-patrimoni net ⇒ **Tema 4**
- Partides intragrup ⇒ **Tema 5**
- Resultats per operacions internes ⇒ **Tema 5**

FASE D'ELIMINACIONS

Tipus

- **Inversió – patrimoni net**
- Partides recíproques o intragrup
 - Crèdits i deutes
 - Ingressos i despeses
- Econòmiques o de resultats
 - Existències
 - Immobilitzat
 - Prestació de serveis
 - Actius i passius financers
 - Dividends

COMPTABILITAT DE GRUPS EMPRESARIALS

TEMA 3: FASES DELS MÈTODES D'INTEGRACIÓ

COMPTABILITAT DE GRUPS EMPRESARIALS

TEMA 4: ELIMINACIÓ INVERSIÓ-PATRIMONI NET

ELIMINACIÓ INVERSIÓ-PATRIMONI NET

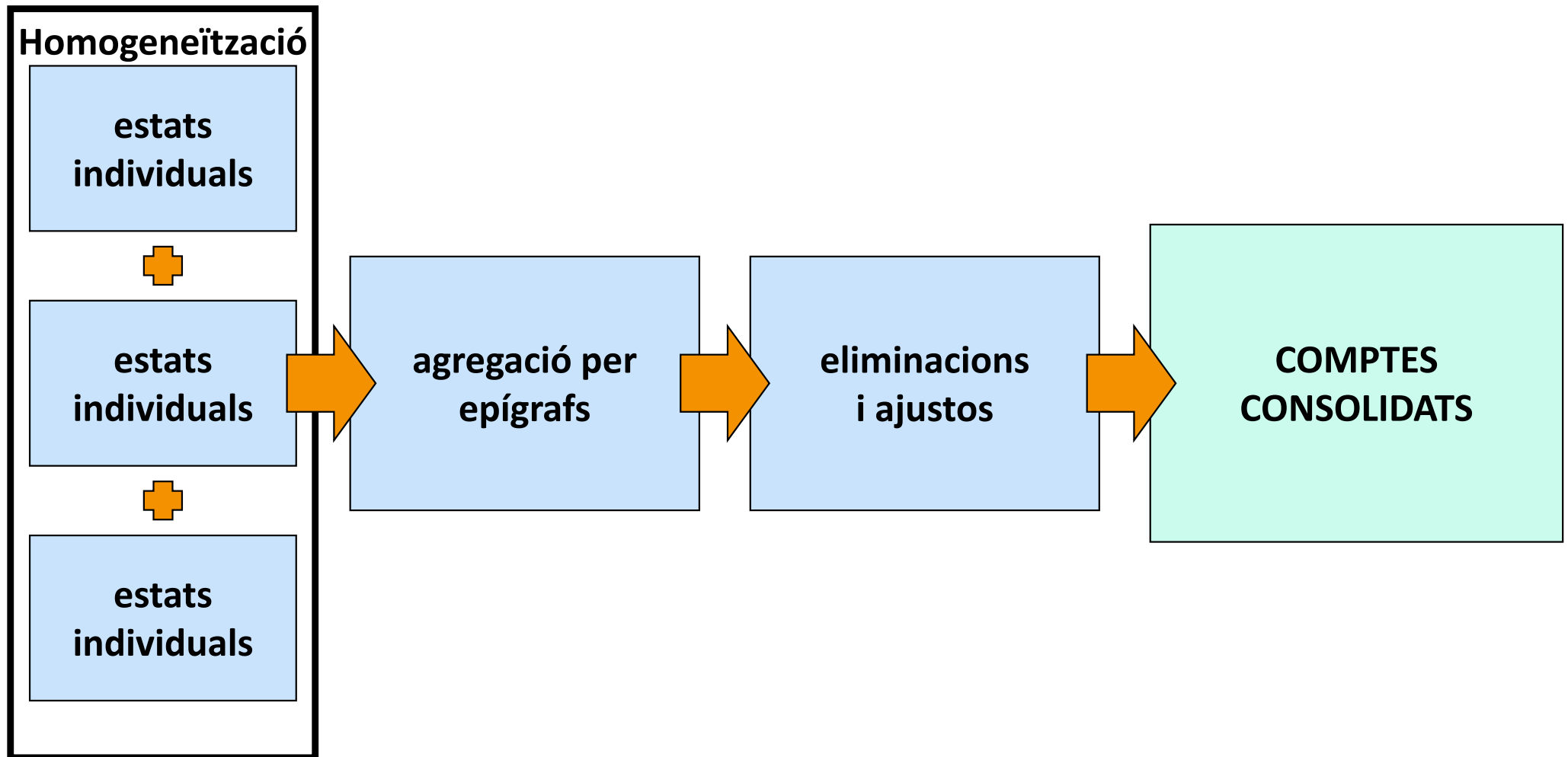
- 4.1. Valoració de la inversió: cost de la combinació de negocis
- 4.2. Valoració del patrimoni net de la societat dependent
- 4.3. La data d'adquisició del control
- 4.4. La participació dels socis externs
- 4.5. L'eliminació inversió-patrimoni net en exercicis posteriors

MÈTODE D'INTEGRACIÓ GLOBAL

Objectiu

- Oferir la imatge fidel del **patrimoni**, de la **situació financera** i dels **resultats** de les societats del grup considerant el conjunt d'aquestes societats com una **SOLA ENTITAT** o **SUBJECTE COMPTABLE** que informa.
- El grup de societats ha d'identificar, reconèixer, valorar i classificar les **transaccions** considerant que el grup actua com una **SOLA ENTITAT** o **SUBJECTE COMPTABLE**
 - Balanç, compte de pèrdues i guanys, estat de canvis en el patrimoni net i estat de fluxos d'efectiu
- Art. 44 CC
- Art. 15 NFCAC

FASES DEL MÈTODE D'INTEGRACIÓ GLOBAL



FASES DEL MÈTODE D'INTEGRACIÓ GLOBAL

Homogeneïtzació

- Temporal
- Valorativa
- D'operacions internes
- De l'estructura dels comptes anuals

Agregació

Eliminacions

- Inversió – patrimoni net
- Partides recíproques i de resultats

Reconeixement de les reserves en societats consolidades

Càlcul del resultat atribuït a la societat dominant

Socis externs

FASE D'ELIMINACIONS

Objectiu

- Evitar duplicitats
- Reflectir el **patrimoni**, la **situació financera** i dels **resultats** de les societats del grup com a una **SOLA ENTITAT** o **SUBJECTE COMPTABLE**
- Les eliminacions afecten almenys dues partides de signe contrari de dos o més societats del grup

Tipus d'eliminacions

- Inversió-patrimoni net \Rightarrow **Tema 4**
- Partides intragrup \Rightarrow **Tema 5**
- Resultats per operacions internes \Rightarrow **Tema 5**

FASE D'ELIMINACIONS

Tipus

- **Inversió – patrimoni net**
- Partides recíproques o intragrup
 - Crèdits i deutes
 - Ingressos i despeses
- Econòmiques o de resultats
 - Existències
 - Immobilitzat
 - Prestació de serveis
 - Actius i passius financers
 - Dividends

ELIMINACIÓ INVERSIÓ – PATRIMONI NET

Objectiu: Compensar el cost de la inversió de la dominant (A) amb la part proporcional del patrimoni net de la dependent (B), en la data d'adquisició.

Càlcul: Compensació, en la data d'adquisició, del cost de la combinació de negocis en la dependent amb la part proporcional del valor raonable dels actius identificables menys els passius assumits per la dependent.

- NRV 19a Combinacions de negocis – PGC
- Art. 21 NFCAC

ELIMINACIÓ INVERSIÓ – PATRIMONI NET

Mètode de l'adquisició

- Diferència de consolidació $\Rightarrow D_{A/B} = I_{A/B} - (t \times P_{NB}$ a valor raonable)
- Cost de la combinació de negocis ($I_{A/B}$)
- Valoració del patrimoni net de la societat dependent (P_{NB})

Diferència de consolidació

- Diferència POSITIVA de consolidació \Rightarrow **Fons de comerç**
- Diferència NEGATIVA de consolidació \Rightarrow **Reconeixement d'un guany**

ELIMINACIÓ INVERSIÓ – PATRIMONI NET

Tractament de la diferència de consolidació

Fons de comerç de consolidació

- Imputació al **resultat** de la dominant, la deteriorament patida en l'exercici comptable de la consolidació.
- Imputació a les **reserves** de la dominant, la deteriorament patida en exercicis comptables anteriors al de la consolidació.

Diferència negativa de consolidació

- Imputació al **resultat** de la dominant en l'exercici comptable de l'adquisició.
- Imputació a les **reserves** de la dominant en exercicis comptable posteriors al de l'adquisició.

TRACTAMENT DE LA DIFERÈNCIA DE CONSOLIDACIÓ

Exemples 10/11:

- La societat A va adquirir el 80 % de la societat B a principis de l'exercici 01
- L'import de la inversió va ser de 500.000 €
- El valor raonable (coincideix amb el valor comptable) del patrimoni net de la societat B en aqueix moment ascendia a 600.000 € (capital 500.000 € i reserves 100.000 €)
- Realitze l'eliminació inversió-patrimoni net per a la consolidació en les següents situacions:
 - Normativa espanyola
 - **Exercici 01:** el fons de comerç de consolidació s'ha amortitzat un 10 % anual
 - **Exercici 02:** el fons de comerç de consolidació s'ha amortitzat un 10 % anual
 - NIIF
 - **Exercici 01:** el fons de comerç de consolidació s'ha deteriorat un 20 %
 - **Exercici 02:** el fons de comerç de consolidació s'ha deteriorat un 20 % en 01 i un 10 % en 02

TRACTAMENT DE LA DIFERÈNCIA DE CONSOLIDACIÓ

Exemples 10/11:

- Càlcul de la diferència de consolidació
- $D_{A/B} = 500.000 - 0,8 \times 600.000 = 20.000$
- Eliminació inversió – patrimoni net

	D	H
Capital (B) – (0,8 × 500.000)	400.000	
Reserves (B) – (0,8 × 100.000)	80.000	
Fons de comerç	20.000	
Inversió financera en B		500.000

TRACTAMENT DE LA DIFERÈNCIA DE CONSOLIDACIÓ

Exemples 10/11:

Exercici 01: el fons de comerç de consolidació s'ha amortitzat un 10 % anual

- Balanç consolidat

	D	H
Resultats (A) – (0,1 × 20.000)	2.000	
Fons de comerç		2.000

- Compte de resultats consolidat

	D	H
Amortització fons de comerç	2.000	
Saldo compte resultats (A)		2.000

TRACTAMENT DE LA DIFERÈNCIA DE CONSOLIDACIÓ

Exemples 10/11:

Exercici 02: el fons de comerç de consolidació s'ha amortitzat un 10 % anual

- Balanç consolidat

	D	H
Resultats (A) – $(0,1 \times 20.000)$	2.000	
Reserves (A) – $(0,1 \times 20.000)$	2.000	
Fons de comerç		4.000

- Compte de resultats consolidat

	D	H
Amortització fons de comerç	2.000	
Saldo compte resultats (A)		2.000

TRACTAMENT DE LA DIFERÈNCIA DE CONSOLIDACIÓ

Exemples 10/11:

Exercici 01: el fons de comerç de consolidació s'ha deteriorat un 20 %

- Balanç consolidat

	D	H
Resultats (A) – $(0,2 \times 20.000)$	4.000	
Fons de comerç		4.000

- Compte de resultats consolidat

	D	H
Pèrdues per deteriorament fons de comerç	4.000	
Saldo compte resultats (A)		4.000

TRACTAMENT DE LA DIFERÈNCIA DE CONSOLIDACIÓ

Exemples 10/11:

Exercici 02: el fons de comerç de consolidació s'ha deteriorat un 20 % en 01 i un 10 % en 02

- Balanç consolidat

	D	H
Resultats (A) – $(0,1 \times 20.000)$	2.000	
Reserves (A) – $(0,2 \times 20.000)$	4.000	
Fons de comerç		6.000

- Compte de resultats consolidat

	D	H
Pèrdues per deteriorament fons de comerç	2.000	
Saldo compte resultats (A)		2.000

TRACTAMENT DE LA DIFERÈNCIA DE CONSOLIDACIÓ

Exemple 12:

- La societat A va adquirir el 80 % de la societat B a principis de l'exercici 01
- L'import de la inversió va ser de 400.000 €
- El valor raonable (coincideix amb el valor comptable) del patrimoni net de la societat B en aqueix moment ascendia a 600.000 € (capital 500.000 € i reserves 100.000 €)
- Realitze l'eliminació inversió-patrimoni net per a la consolidació en les següents situacions:
 - Exercici 01
 - Exercici 02

TRACTAMENT DE LA DIFERÈNCIA DE CONSOLIDACIÓ

Exemple 12:

Càlcul de la diferència de consolidació

$$D_{A/B} = 400.000 - 0.8 \times 600.000 = -80.000$$

TRACTAMENT DE LA DIFERÈNCIA DE CONSOLIDACIÓ

Exemple 12:

- Eliminació inversió – patrimoni net:
- Balanç consolidat **31/12/01**

	D	H
Capital (B) – $(0,8 \times 500.000)$	400.000	
Reserves (B) – $(0,8 \times 100.000)$	80.000	
Resultats (A)		80.000
Inversió financera en B		400.000

- Balanç consolidat **31/12/02**

	D	H
Capital (B) – $(0,8 \times 500.000)$	400.000	
Reserves (B) – $(0,8 \times 100.000)$	80.000	
Reserves (A)		80.000
Inversió financera en B		400.000

TRACTAMENT DE LA DIFERÈNCIA DE CONSOLIDACIÓ

Exemple 12:

- Eliminació inversió – patrimoni net:
- Compte de resultats de l'exercici **01**

	D	H
Saldo compte resultats (A)	80.000	
Diferència negativa de consolidació		80.000

- Compte de resultats de l'exercici **02**

No hi ha ajust

ELIMINACIÓ INVERSIÓ – PATRIMONI NET

Mètode d'Adquisició

- Identificar l'empresa adquirent.
- Determinar la data d'adquisició.
- Quantificar el cost de la combinació de negocis.
- Reconèixer i valorar els actius identificables adquirits i els passius assumits.
- Determinar l'import de la diferència de consolidació.

ELIMINACIÓ INVERSIÓ – PATRIMONI NET

Mètode d'Adquisició

- **Identificar l'empresa adquirent.**
- Determinar la data d'adquisició.
- Quantificar el cost de la combinació de negocis.
- Reconèixer i valorar els actius identificables adquirits i els passius assumits.
- Determinar l'import de la diferència de consolidació.

EMPRESA ADQUIRENT

Combinacions de negocis

- **Adquisició d'accions o participacions.**
- Fusió o escissió d'empreses.
- Adquisició dels elements patrimonials d'una empresa o un negoci.
- Adquisicions inverses.

Empresa que obté el **control** per mitjà de l'adquisició d'accions o participacions

- Adquirent ⇒ dominant
 - Adquirida ⇒ dependent
-
- Art. 23 NFCAC
 - Apartat 2.1 NRV 19a “Combinacions de negocis” del PGC

ELIMINACIÓ INVERSIÓ – PATRIMONI NET

Mètode d'Adquisició

- Identificar l'empresa adquirent.
- **Determinar la data d'adquisició.**
- Quantificar el cost de la combinació de negocis.
- Reconèixer i valorar els actius identificables adquirits i els passius assumits.
- Determinar l'import de la diferència de consolidació.

DATA D'ADQUISICIÓ

Data en la qual la societat dominant obté el **control** de la dependent.

Aspectes a considerar:

- **Adquisició del control en una sola inversió.**
- **Adquisició del control per etapes.**

- Art. 24 NFCAC
- Apartat 2.2 Norma 19a “Combinacions de negocis” del PGC

4.1. VALORACIÓ DE LA INVERSIÓ: COST DE LA COMBINACIÓ DE NEGOCIS

TEMA 4: ELIMINACIÓ INVERSIÓ-PATRIMONI NET

ELIMINACIÓ INVERSIÓ – PATRIMONI NET

Mètode d'Adquisició:

- Identificar l'empresa adquirent.
- Determinar la data d'adquisició.
- **Quantificar el cost de la combinació de negocis.**
- Reconèixer i valorar els actius identificables adquirits i els passius assumits.
- Determinar l'import de la diferència de consolidació.

COST DE LA COMBINACIÓ DE NEGOCIS

Valoració **inicial** de la inversió

- Valor inicial = valor raonable de la **contraprestació**

Inclou:

- Valor raonable dels **actius entregats**,
- Valor raonable dels **passius incorreguts** o **assumits**
- Valor raonable dels **instruments de patrimoni emesos**
- Valor raonable de qualsevol **contraprestació contingent**
- ... a canvi dels negocis adquirits

- Art. 26 NFCAC

- Apartat 2.3 Norma 19a “Combinacions de negocis” del PGC

COST DE LA COMBINACIÓ DE NEGOCIS

Valoració **inicial** de la inversió

- Valor inicial = valor raonable de la **contraprestació**

No inclou:

- Despeses d'honoraris d'assessors legals, o altres professionals que intervinguen en l'operació.
- Despeses relacionades amb l'emissió dels instruments de patrimoni o dels passius financers entregats.
 - Art. 26 NFCAC
 - Apartat 2.3 Norma 19a “Combinacions de negocis” del PGC

Altres aspectes a considerar:

- **Dividends adquirits**
- **deteriorament de valor de la inversió financera**
 - NRV 9a “Instruments financers” – PGC

DIVIDENDS ADQUIRITS

Valoració **inicial** de la inversió:

- Dividends que estan reportats a favor de la societat dominant en el moment de l'adquisició i que són cobrats posteriorment.
- Minoraran el valor comptable de la inversió
 - NRV 9.a, punt 2.8 del PGC : «**els dividends distribuïts procedents inequívocament de resultats generats amb anterioritat a la data d'adquisició, perquè s'hagen distribuït imports superiors als beneficis generats per la participada des de l'adquisició, no es reconeixeran com a ingressos**»
- Casos:
 - En la data d'adquisició es coneix l'import del dividend a distribuir.
 - En la data d'adquisició es **desconeix** l'import del dividend a distribuir.

DIVIDENDS ADQUIRITS

Exemple 1:

- 08/01/03: La societat B aprova la distribució del resultat de l'any 02
- 15/01/03: La societat A adquireix el 65 % del patrimoni de la societat B per 1.000 en efectiu
- 15/01/03: La societat B tenia un capital de 1.000 i unes reserves de 500
- 20/02/03: La societat A cobra un dividend de 50, corresponent a la seua participació en el 65 % del capital de la societat B

- Comptabilitat financera de la societat A: Comptabilitze l'adquisició de la inversió i el cobrament del dividend.
- Consolidació: Realitze l'eliminació inversió-patrimoni net en el procés de consolidació de les societats A i B de l'exercici 03.

DIVIDENDS ADQUIRITS

Exemple 1: comptabilitat financera

- 15/01/03: Comptabilitze l'adquisició de la inversió per la societat A

	D	H
Inversions financeres en B	950	
Dividend a cobrar	50	
Tresoreria		1000

- 20/02/03: Comptabilitze el cobrament del dividend per la societat A

	D	H
Tresoreria	50	
Dividend a cobrar		50

DIVIDENDS ADQUIRITS

Exemple 1: consolidació

- 31/12/03: Realitze l'eliminació inversió-patrimoni net en el procés de consolidació de les societats A i B
- $D_{A/B} = 950 - 65 \% \times (1.000 + 500) = -25$

	D	H
Capital (B) – (65 % × 1.000)	650	
Reserves (B) – (65 % × 500)	325	
Resultats (A)		25
Inversions financeres en B		950

DIVIDENDS ADQUIRITS

Exemple 2:

- 1/09/03: La societat A adquireix el 65 % del patrimoni de la societat B per 1.000 en efectiu.
- 1/09/03: La societat B tenia un capital de 1.000 i unes reserves de 500 i un resultat acumulat durant l'exercici de 200.
- 31/12/03: El resultat de B corresponent a l'any 03 va ser de 300.

- Comptabilitat financera de la societat A: Comptabilitze l'adquisició de la inversió.
- Consolidació: Realitze l'eliminació inversió-patrimoni net en el procés de consolidació de les societats A i B de l'exercici 03.

DIVIDENDS ADQUIRITS

Exemple 2: Comptabilitat financera

- 01/09/03: Comptabilitze l'adquisició de la inversió per la societat A

	D	H
Inversions financeres en B	1000	
Tresoreria		1000

DIVIDENDS ADQUIRITS

Exemple 2: Consolidació

- 31/12/03: Realitze l'eliminació inversió-patrimoni net en el procés de consolidació de les societats A i B.
- $D_{A/B} = 1000 - 65\% \times (1000 + 500 + 200) = -105$

	D	H
Capital (B) – (65% × 1000)	650	
Reserves (B) – (65% × 500)	325	
Resultats (B) – (65% × 200)	130	
Resultats (A)		105
Inversions financeres en B		1000

DIVIDENDS ADQUIRITS

Exemple 2:

- 25/02/04: La societat B aprova la distribució del resultat de l'any 03, acordant el pagament d'un dividend que es correspon amb la totalitat del resultat obtingut en 03 (300).
- 30/03/04: La societat B paga el dividend acordat als seus accionistes.
- Comptabilitat financera de la societat A: Comptabilitze la distribució del dividend i el cobrament del dividend per la societat A.
- Consolidació: Realitze l'eliminació inversió-patrimoni net en el procés de consolidació de les societats A i B de l'exercici 04.

DIVIDENDS ADQUIRITS

Exemple 2: Comptabilitat financera

- 25/02/04: Comptabilitze la distribució del dividend per la societat A

	D	H
Dividend a cobrar – (65 % × 300)	195	
Inversions financeres en B – (65 % × 200)		130
Ingressos financers – (65 % × 100)		65

- 30/03/04: Comptabilitze el cobrament del dividend per la societat A

	D	H
Tresoreria	195	
Dividend a cobrar		195

DIVIDENDS ADQUIRITS

Exemple 2: Consolidació

- 31/12/04: Realitze l'eliminació inversió-patrimoni net en el procés de consolidació de les societats A i B
- $D_{A/B} = (1000 - 130) - 65 \% \times (1000 + 500 + \mathbf{0}) = -105$

	D	H
Capital (B) – (65 % × 1000)	650	
Reserves (B) – (65 % × 500)	325	
Reserves (A)		105
Inversions financeres en B – (1000 – 130)		870

DIVIDENDS ADQUIRITS

Exemple 3:

- Amb les dades de l'exemple 2
- 25/02/04: La societat B aprova la distribució del resultat de l'any 3, acordant el pagament d'un dividend de 180 i la dotació de 120 en reserves.
- 30/03/04: La societat B paga el dividend acordat als seus accionistes.

- Comptabilitat financera de la societat A: Comptabilitze la distribució del dividend i el cobrament del dividend.
- Consolidació: Realitze l'eliminació inversió-patrimoni net en el procés de consolidació de les societats A i B de l'exercici 04.

DIVIDENDS ADQUIRITS

Exemple 3: Comptabilitat financera

- 25/02/04: Comptabilitze la distribució del resultat per la societat A

	D	H
Dividend a cobrar – (65 % × 180)	117	
Inversions financeres en B – (65 % × 80)		52
Ingressos financers – (65 % × 100)		65

- 30/03/04: Comptabilitze el cobrament del dividend per la societat A

	D	H
Tresoreria	117	
Dividend a cobrar		117

DIVIDENDS ADQUIRITS

Exemple 3: Consolidació

- 31/12/04: Realitze l'eliminació inversió-patrimoni net en el procés de consolidació de les societats A i B
- $D_{A/B} = (1000 - 52) - 65 \% \times (1000 + 500 + 120) = -105$

	D	H
Capital (B) – (65 % × 1000)	650	
Reserves (B) – (65 % × (500 + 120))	403	
Reserves (A)		105
Inversions financeres en B – (1000 – 52)		948

COST DE LA COMBINACIÓ DE NEGOCIS

Valoració **posterior** de la inversió

- Valor posterior = Valor inicial – Correccions valoratives per deteriorament

- NRV 9a “Instruments financers” del PGC

DETERIORAMENT DE VALOR DE LA INVERSIÓ FINANCERA

Abans de la data d'adquisició del control

- **Adquisició del control per etapes**
- NO HI HA AJUSTOS \Rightarrow Es tindran en compte la pèrdues per deteriorament realitzades fins a la data d'adquisició en el càlcul de la diferència de consolidació.

Després de la data d'adquisició del control

- AJUSTOS \Rightarrow S'eliminaran prèviament les pèrdues per deteriorament realitzades amb posterioritat a la data d'adquisició amb abonament a resultats o reserves de la dominant.

Valoració **posterior** de la inversió

- Valor posterior = Valor inicial – Correccions valoratives per deteriorament

DETERIORAMENT DE VALOR DE LA INVERSIÓ FINANCERA

Exemple 4:

- 01/01/00: La societat A realitza la següent inversió sobre la societat B, amb la qual obté la majoria dels drets de vot i, per tant, el control:

Data	Inversió en la dependent			t (%)	Net de B	
	Cost	deteriorament de valor	Valor comptable		Capital	Reserves
01/01/00	950	0	950	65 %	1000	200
31/12/03	950	50	900	65 %	1000	500

- 31/12/03: Realitze l'eliminació inversió-patrimoni net en el procés de consolidació de les societats A i B
- 31/12/04: Realitze l'eliminació inversió-patrimoni net en el procés de consolidació de les societats A i B

DETERIORAMENT DE VALOR DE LA INVERSIÓ FINANCERA

Exemple 4:

Consolidació del balanç a **31/12/03**

- S'eliminaran prèviament les pèrdues per deteriorament realitzades amb posterioritat a la data d'adquisició amb abonament a resultats o reserves de la dominant.
- Increment del valor de la inversió en B = 50 \Rightarrow Valor comptable = 950
- Ajust en els resultats de la societat dominant = 50

	D	H
Inversions financeres en B	50	
Resultats (A)		50

DETERIORAMENT DE VALOR DE LA INVERSIÓ FINANCERA

Exemple 4:

Consolidació del balanç a **31/12/03**

- Diferència de consolidació
- $D_{A/B} = I_{A/B} - t \times P_{NB} = 950 - 0,65 \times (1000 + 200) = 170$

	D	H
Capital (B) – (65% × 1000)	650	
Reserves (B) – (65% × 200)	130	
Fons de comerç	170	
Inversions financeres en B		950

DETERIORAMENT DE VALOR DE LA INVERSIÓ FINANCERA

Exemple 4:

Consolidació del balanç a **31/12/04**

- S'eliminaran prèviament les pèrdues per deteriorament realitzades amb posterioritat a la data d'adquisició amb abonament a resultats o reserves de la dominant.
- Increment del valor de la inversió en B = 50
- Ajust en les reserves de la societat dominant = 50

	D	H
Inversions financeres en B	50	
Reserves (A)		50

DETERIORAMENT DE VALOR DE LA INVERSIÓ FINANCERA

Exemple 4:

Consolidació del balanç a **31/12/04**

- Diferència de consolidació
- $D_{A/B} = I_{A/B} - t \times P_{NB} = 950 - 0,65 \times (1000 + 200) = 170$

	D	H
Capital (B) – (65 % × 1000)	650	
Reserves (B) – (65 % × 200)	130	
Fons de comerç	170	
Inversions financeres en B		950

4.2. VALORACIÓ DEL PATRIMONI NET DE LA SOCIETAT DEPENDENT

TEMA 4: ELIMINACIÓ INVERSIÓ-PATRIMONI NET

ELIMINACIÓ INVERSIÓ – PATRIMONI NET

Mètode d'Adquisició

- Identificar l'empresa adquirent
- Determinar la data d'adquisició
- Quantificar el cost de la combinació de negocis
- **Reconèixer i valorar els actius identificables adquirits i els passius assumits**
- Determinar l'import de la diferència de consolidació

VALORACIÓ DEL PATRIMONI NET DE LA SOCIETAT DEPENDENT



Els actius identificables adquirits i els passius assumits es valoraran als seus valors raonables en la data d'adquisició, sempre que aquests valors puguen determinar-se amb suficient fiabilitat.

- Identificabilitat
- Fiabilitat

Diferències entre els valors **comptables** i els valors **raonables**

- **Ajustos de valor**

VALOR COMPTABLE VS. VALOR RAONABLE

Valor comptable:

Valor dels actius i passius a conseqüència d'aplicar les normes de registre i valoració del PGC \Rightarrow Cost

Valor raonable:

L'import pel qual podria ser intercanviat un actiu, o cancel·lat un passiu, entre parts interessades i degudament informades, en una transacció realitzada en condicions d'independència mútua.

ACTIUS IDENTIFICABLES ADQUIRITS I PASSIUS ASSUMITS

Diferències entre el **valor raonable** i el **valor comptable** dels actius identificables i passius assumits de la dependent,...

... en la **data d'adquisició**...

... suposen **ajustos de valor** (increment i/o disminució) dels actius i passius identificables...

... que afecten el **patrimoni net de la dependent** i...

... a la participació dels **socis externs**

- Art. 25 NFCAC
- Apartat 2.4.c Norma 19a “Combinacions de negocis” PGC

ACTIUS IDENTIFICABLES ADQUIRITS I PASSIUS ASSUMITS

Reconeixement:

- En la data d'adquisició del control
- Han de complir la definició d'actiu o passiu inclosa en el Marc Conceptual

Valoració:

- Valor raonable en la data d'adquisició
- Identificabilitat i fiabilitat

Presentació:

- Es classificaran d'acord amb el que es disposa en les normes de registre i valoració

Excepcions:

- Apartat 2.4.c Norma 19a “Combinacions de negocis” PGC

ACTIUS IDENTIFICABLES ADQUIRITS I PASSIUS ASSUMITS

Exemple 7:

- La societat A va adquirir en l'exercici 01 el 80 % de les accions de B

Preu d'adquisició ($I_{A/B}$)	1.600
Valor comptable del patrimoni net de B en la data de la inversió (capital 1.000 i reserves 100)	1.100
Valor raonable del patrimoni net de B en la data de la inversió PN_B	2.000

- La diferència entre el valor comptable i el valor raonable del net de B (900) es deu al major valor raonable dels terrenys de B, que mantenen al cost.
- Realitze l'ajust sobre el valor dels terrenys.
- Calcule la diferència de consolidació.
- Registre l'eliminació inversió -patrimoni net.

ACTIUS IDENTIFICABLES ADQUIRITS I PASSIUS ASSUMITS

Exemple 7:

- Increment del valor del terreny i les reserves de B = 900

	D	H
Terrenys (B)	900	
Reserves (B)		900

- Increment del valor de la participació dels socis externs =
- $= (1-0,80) \times (2.000 - 1.100) = 180$

**Càlculs referits a
la data d'adquisició**

ACTIUS IDENTIFICABLES ADQUIRITS I PASSIUS ASSUMITS

Exemple 7:

- Diferència de consolidació
- $D_{A/B} = I_{A/B} - t_{A/B} \times PN_B = 1.600 - 0,80 \times (1.100 + 900) = 0$
- Eliminació inversió – patrimoni net

	D	H
Capital (B) – (0,8 × 1.000)	800	
Reserves (B) – (0,8 × (100 + 900))	800	
Inversió financera en B		1.600

**Càlculs referits a
la data d'adquisició**

ACTIUS IDENTIFICABLES ADQUIRITS I PASSIUS ASSUMITS

Exemple 8:

- La societat A va adquirir en l'exercici 01 el 80 % de les accions de B

Preu d'adquisició ($I_{A/B}$)	2.000
Valor comptable del patrimoni net de B en la data de la inversió (capital 1.000 i reserves 100)	1.100
Valor raonable del patrimoni net de B en la data de la inversió PN_B	2.000

- La diferència entre el valor comptable i el valor raonable del net de B (900) es deu al major valor raonable dels terrenys de B, que mantenen al cost.
- Realitze l'ajust sobre el valor dels terrenys.
- Calcule la diferència de consolidació.
- Registre l'eliminació inversió -patrimoni net.

ACTIUS IDENTIFICABLES ADQUIRITS I PASSIUS ASSUMITS

Exemple 8:

- Increment del valor del terreny i les reserves de B = 900

	D	H
Terrenys (B)	900	
Reserves (B)		900

- Increment del valor de la participació dels socis externs =
- $= (1-0,80) \times (2.000 - 1.100) = 180$

**Càlculs referits a
la data d'adquisició**

ACTIUS IDENTIFICABLES ADQUIRITS I PASSIUS ASSUMITS

Exemple 8:

- Diferència de consolidació
- $D_{A/B} = I_{A/B} - t_{A/B} \times PN_B = 2.000 - 0,80 \times (1.100 + 900) = 400$
- Eliminació inversió – patrimoni net

	D	H
Capital (B) – (0,8 × 1.000)	800	
Reserves (B) – (0,8 × (100 + 900))	800	
Fons de comerç	400	
Inversió financera en B		2.000

**Càlculs referits a
la data d'adquisició**

ACTIUS IDENTIFICABLES ADQUIRITS I PASSIUS ASSUMITS

Exemple 9:

- La societat A va adquirir en l'exercici 01 el 80 % de les accions de B

Preu d'adquisició ($I_{A/B}$)	1.300
Valor comptable del patrimoni net de B en la data de la inversió (capital 1.000 i reserves 100)	1.100
Valor raonable del patrimoni net de B en la data de la inversió PN_B	2.000

- La diferència entre el valor comptable i el valor raonable del net de B (900) es deu a l'increment de valor dels terrenys de B, que manté al valor de cost.
- Realitze l'ajust sobre el valor dels terrenys.
- Calcule la diferència de consolidació.
- Registre l'eliminació inversió -patrimoni net.

ACTIUS IDENTIFICABLES ADQUIRITS I PASSIUS ASSUMITS

Exemple 9:

- Increment del valor del terreny i les reserves de B = 900

	D	H
Terrenys (B)	900	
Reserves (B)		900

- Increment del valor de la participació dels socis externs =
- $= (1-0,80) \times (2.000 - 1.100) = 180$

**Càlculs referits a
la data d'adquisició**

ACTIUS IDENTIFICABLES ADQUIRITS I PASSIUS ASSUMITS

Exemple 9:

- Diferència de consolidació
- $D_{A/B} = I_{A/B} - t_{A/B} \times PN_B = 1.300 - 0,80 \times (1.100 + 900) = -300$
- Eliminació inversió – patrimoni net

	D	H
Capital (B) – (0,8 × 1.000)	800	
Reserves (B) – (0,8 × (100 + 900))	800	
Resultats (A) / Reserves (A)		300
Inversió financera en B		1.300

**Càlculs referits a
la data d'adquisició**

PATRIMONI NET DE LA DEPENDENT

Components del patrimoni net

- **Fons propis**
 - Capital social
 - Prima d'emissió
 - Reserves
 - **Accions pròpies (-)** ←
 - Resultats d'exercicis anteriors (+/-)
 - Altres aportacions de socis
 - Resultat de l'exercici (+/-)
 - Dividends a compte (-)
- **Ajustos per canvi de valor**
- **Subvencions, donacions i llegats rebuts**

ACCIONS PRÒPIES

Característiques:

- Minoren el patrimoni net de la dependent.
- No tenen drets polítics ni econòmics (Art. 148 LSC).

Les accions pròpies afecten:

- El percentatge de control ⇒ **Obligació de consolidar**
- El percentatge efectiu d'interès patrimonial ⇒ **Consolidació**
 - Càlcul de la **diferència de consolidació**, de les reserves en societats consolidades, del resultat atribuït a la societat dominant i dels interessos minoritaris.

ACCIONS PRÒPIES

Exemple 5:

- La societat A adquireix 585 accions de la societat B per un import de 950.000 €
- El patrimoni net de la societat B en la data de l'adquisició està format per:
 - Capital social, 1.000 accions de 1.000 € de nominal
 - Reserves, 500.000 €
 - Disposa de 100 accions pròpies adquirides per 100.000€
- La diferència de consolidació no es pot atribuir a la valoració dels actius i/o passius identificables de la dependent.

ACCIONS PRÒPIES

Exemple 5:

Càlcul del percentatge efectiu d'interès patrimonial

- $t_{E A/B} = \frac{\text{Participació amb dret a vot}}{\text{Capital amb dret a vot}} = \frac{585}{1.000 - 100} = 0,65$
- En aquest cas coincideix amb el percentatge de control.

Càlcul de la diferència de consolidació

- $D_{A/B} = I_{A/B} - t_{E A/B} \times P_{NB} =$
- $D_{A/B} = 950.000 - 0,65 \times (1.000.000 + 500.000 - 100.000) = 40.000$

ACCIONS PRÒPIES

Exemple 5:

- Eliminació inversió – patrimoni net

	D	H
Capital (B) – (65 % × 1.000.000)	650.000	
Reserves (B) – (65 % × 500.000)	325.000	
Fons de comerç	40.000	
Accions pròpies (B) – (65 % × 100.000)		65.000
Inversions financeres en B		950.000

4.3. LA DATA D'ADQUISICIÓ DEL CONTROL

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

DATA D'ADQUISICIÓ DEL CONTROL

Data d'adquisició del control

- Data en la qual la societat dominant obté el **control** de la dependent.

Data en què es consolida per primera vegada

- Data de **tancament** de l'exercici en el qual s'obté el control.
- Si la data de primera consolidació fora posterior a la data d'adquisició, les magnituds resultants d'aplicar el mètode d'integració global hauran de referir-se a la data d'adquisició del control

Adquisició del control en una sola inversió

Adquisició del control per etapes

- Art. 24 NFCAC
- Apartat 2.2 Norma 19a “Combinacions de negocis” PGC

ADQUISICIÓ DEL CONTROL EN UNA SOLA INVERSIÓ

Exemple 6:

La societat A adquireix el 80 % del capital de la societat B per 800 €

- a) 01/01/01
- b) 30/06/01
- c) 31/12/01

Patrimoni net de la societat B a 31/12/01 està representat per:

- capital, 500 €
- reserves, 400 €
- resultat de l'exercici, 300 €

ADQUISICIÓ DEL CONTROL EN UNA SOLA INVERSIÓ

Exemple 6:

Suposem que:

- El valor raonable i comptable dels elements patrimonials coincideix
- El resultat s'ha generat linealment (proporcionalment) durant tot l'any

Calcule la diferència de consolidació i realitze l'eliminació inversió-patrimoni net en cadascuna de les dates a l'efecte de la **consolidació a 31/12/01**

ADQUISICIÓ DEL CONTROL EN UNA SOLA INVERSIÓ

Exemple 6:

Adquisició del control **01/01/01**

Consolidació del balanç a **31/12/01**

- Diferència de consolidació
- $D_{A/B} = I_{A/B} - t_{A/B} \times P_{NB} = 800 - 0,80 \times (500 + 400 + 0) = 80$

	D	H
Capital (B) – (80 % × 500)	400	
Reserves (B) – (80 % × 400)	320	
Fons de comerç	80	
Inversions financeres en B		800

ADQUISICIÓ DEL CONTROL EN UNA SOLA INVERSIÓ

Exemple 6:

Adquisició del control **30/06/01**

Consolidació del balanç a **31/12/01**

- Diferència de consolidació
- $D_{A/B} = I_{A/B} - t_{A/B} \times P_{NB} = 800 - 0,80 \times (500 + 400 + \mathbf{150}) = -40$

	D	H
Capital (B) – (80 % × 500)	400	
Reserves (B) – (80 % × 400)	320	
Resultats (B) – (80 % × 150)	120	
Inversions financeres en B		800
Resultats (A)		40

ADQUISICIÓ DEL CONTROL EN UNA SOLA INVERSIÓ

Exemple 6:

Adquisició del control **31/12/01**

Consolidació del balanç a **31/12/01**

- Diferència de consolidació
- $D_{A/B} = I_{A/B} - t_{A/B} \times P_{NB} = 800 - 0,80 \times (500 + 400 + \mathbf{300}) = -160$

	D	H
Capital (B) – (80 % × 500)	400	
Reserves (B) – (80 % × 400)	320	
Resultats (B) – (80 % × 300)	240	
Inversions financeres en B		800
Resultats (A)		160

ADQUISICIÓ DEL CONTROL EN UNA SOLA INVERSIÓ

Exemple 7:

Suposem que:

- Adquisició del control **31/12/01**
- El resultat de l'any 01 s'aplica íntegrament a reserves

Calcule la diferència de consolidació i realitze l'eliminació inversió-patrimoni net a l'efecte de la **consolidació a 31/12/02**

ADQUISICIÓ DEL CONTROL EN UNA SOLA INVERSIÓ

Exemple 7:

Adquisició del control **31/12/01**

Consolidació del balanç a **31/12/02**

- Diferència de consolidació
- $D_{A/B} = I_{A/B} - t_{A/B} \times P_{NB} = 800 - 0,80 \times (500 + 400 + 300) = -160$

	D	H
Capital (B) – (80 % × 500)	400	
Reserves (B) – (80 % × (400 + 300))	560	
Inversions financeres en B		800
Reserves (A)		160

ADQUISICIÓ DEL CONTROL PER ETAPES

$I_{A/B}$ = valor raonable de **totes** les participacions en la data d'adquisició del control

- El millor referent per a estimar el valor raonable és el cost de l'última inversió
- Si el valor de referència no és apropiat \Rightarrow tècniques de valoració

Inversions anteriors a la data d'adquisició del control

- Actualitzar el valor a la data d'adquisició del control
- Diferència entre el cost i el valor raonable
- Ajustos de valor de la inversió en la dependent en els comptes de la dominant
 - Resultats \Rightarrow consolidació en l'exercici de l'adquisició del control
 - Reserves \Rightarrow consolidacions posteriors

- Art. 26.3 NFCAC

ADQUISICIÓ DEL CONTROL PER ETAPES

Exemple 8:

- La societat A ha adquirit les següents participacions sobre la societat B:

Dates	$I_{A/B}$	$t_{E A/B}$ %	Valor raonable VR_{AyP}	Valor comptable VC_{AyP}		
				Capital	Reserves	Resultat
01/01/00	30.000	25		100.000	20.000	
30/09/01	60.000	30	160.000	100.000	30.000	5.250
Total	90.000	55				

- 30/9/01: Les discrepàncies en entre el valor raonable d'actius i passius i el valor comptable de la societat s'atribueixen a elements de l'actiu identificables.
- 31/12/01: El resultat de la societat B per a l'any 01 és de 7.000.
- Calcule la diferència de consolidació.
- Registre l'assentament d'eliminació inversió-patrimoni net, per a elaborar els comptes anuals consolidats de l'exercici 01.

ADQUISICIÓ DEL CONTROL PER ETAPES

Exemple 8:

Actualitzar el valor a la data d'adquisició del control

- $VR_T = \frac{I_{A/B}^C}{t_E^C\%} = \frac{60.000}{0,30} = 200.000$
- *Ajust de valor* = $0,25 \times 200.000 - 30.000 = 20.000$
- Consolidació: **31/12/01**

	D	H
Inversions financeres en B	20.000	
Resultats (A)		20.000

ADQUISICIÓ DEL CONTROL PER ETAPES

Exemple 8:

Diferència entre el valor raonable d'actius i passius i el valor comptable de la societat B

- $VR_{AyP} - VC_{AyP} = 160.000 - (100.000 + 30.000 + 5.250) = 24.750$
- *Ajust de valor* = 24.750
 - Increment de valor de l'actiu
 - Els canvis del valor raonable de l'actiu es reconeixen en els comptes de reserves, per tractar-se de resultats no realitzats
- Consolidació: **31/12/01**

	D	H
Actiu (B)	24.750	
Reserves (B)		24.750

ADQUISICIÓ DEL CONTROL PER ETAPES

Exemple 8:

Diferència de consolidació

- $I_{A/B} = 30.000 + 20.000 + 60.000 = 110.000$
- $D_{A/B} = 110.000 - 0,55 \times [100.000 + 30.000 + 24.750 + 5.250] = 22.000$

Eliminació inversió patrimoni net

- Consolidació: **31/12/01**

	D	H
Capital (B) – (0,55 x 100.000)	55.000	
Reserves (B) – (0,55 x (30.000 + 24.750))	30.112	
Resultat (B) – (0,55 x 5.250)	2.888	
Fons de comerç	22.000	
Inversions financeres en B		110.000

ADQUISICIÓ DEL CONTROL PER ETAPES

Exemple 9:

La societat A ha fet les inversions següents:

Dates	$I_{A/B}$	t%
08/09/01	50	10
20/06/02	175	15
15/04/03	200	10
01/01/04	275	20
Total	700	55

ADQUISICIÓ DEL CONTROL PER ETAPES

Exemple 9:

- El valor de l'última inversió no es considera representatiu per a calcular el valor raonable del patrimoni de B, per la qual cosa s'han utilitzat altres tècniques de valoració.
- El valor **raonable** dels actius i passius identificables en el patrimoni de B és de 1.500.
- El valor **comptable** dels actius i passius identificables en el patrimoni de B és de 1.400.
- La diferència de valor es correspon amb el valor raonable dels actius **identificables** en el patrimoni de B en la data de la inversió.

- Calcule la diferència de consolidació
- Registre l'assentament d'eliminació inversió-patrimoni net, per a elaborar els comptes anuals consolidats de l'exercici 04.

ADQUISICIÓ DEL CONTROL PER ETAPES

Exemple 9:

Actualitzar el valor a la data d'adquisició del control

- Valor raonable de B = 1.500
- $I_{A/B1} = 0,10 \times 1500 = 150 \Rightarrow$ Ajust de valor = $150 - 50 = 100$
- $I_{A/B2} = 0,15 \times 1500 = 225 \Rightarrow$ Ajust de valor = $225 - 175 = 50$
- $I_{A/B3} = 0,10 \times 1500 = 150 \Rightarrow$ Ajust de valor = $150 - 200 = -50$
- Ajust de valor en inversió en B = $100 + 50 - 50 = 100$

- Consolidació: **31/12/04**

	D	H
Inversions financeres en B	100	
Resultats (A)		100

ADQUISICIÓ DEL CONTROL PER ETAPES

Exemple 9:

Diferència entre el valor raonable d'actius i passius i el valor comptable de la societat B

- $VR_{AyP} - VC_{AyP} = 1.500 - 1.400 = 100$
- *Ajust de valor* = 100
 - Increment de valor de l'actiu
 - Els canvis del valor raonable de l'actiu es reconeixen en els comptes de reserves per tractar-se de resultats no realitzats.
- Consolidació: **31/12/04**

	D	H
Actiu (B)	100	
Reserves (B)		100

ADQUISICIÓ DEL CONTROL PER ETAPES

Exemple 9:

Diferència de consolidació

- $I_{A/B} = 50 + 175 + 200 + 275 + \mathbf{100} = 800$
- $D_{A/B} = 800 - 0,55 \times 1.500 = -25$

Eliminació inversió patrimoni net

- Consolidació: **31/12/04**

	D	H
Capital i reserves (B) – (0,55 x 1500)	825	
Inversions financeres en B		800
Resultats (A)		25

CONSOLIDACIÓ EN EXERCICIS POSTERIORS

4.4. LA PARTICIPACIÓ DELS SOCIS EXTERNS

4.5. L'ELIMINACIÓ INVERSIÓ-PATRIMONI
NET EN EXERCICIS POSTERIORS

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

CONSOLIDACIÓ EN EXERCICIS POSTERIORS

Eliminació inversió-patrimoni net

Eliminació de partides intragrup i resultats interns ⇒ Tema 5

Reconeixement del resultat atribuït a la societat dominant

Reconeixement de les reserves en societats consolidades

Reconeixement de la participació de socis externs

ELIMINACIÓ INVERSIÓ – PATRIMONI NET

Data d'adquisició del control

Correccions valoratives
Inversions per etapes

Accions pròpies
Valor raonable d'actius
i passius identificables

$$D_{A/B} = I_{A/B} - t_{A/B} \times PN_B$$

Fons de comerç
de consolidació

Diferència
negativa de
consolidació

ELIMINACIÓ DE PARTIDES INTRAGRUP I RESULTATS INTERNS ⇒ TEMA 5

Partides recíproques o intragrup

- Crèdits i deutes
- Ingressos i despeses

Econòmiques o de resultats

- Existències
- Immobilitzat
- Prestació de serveis
- Actius i passius financers
- Dividends

RESULTAT ATRIBUÏT A LA SOCIETAT DOMINANT

Balanç consolidat

Resultat atribuït a la societat dominant

$$\text{(Resultat d' } \pm \text{ Ajustos)} + t_{A/B} \times \text{(Resultat de B } \pm \text{ Ajustos)}$$

- Eliminació de resultats d'operacions internes (exercici corrent) \Rightarrow TEMA 5

Data de referència: data del balanç

RESULTAT ATRIBUÏT A LA SOCIETAT DOMINANT

Compte de pèrdues i guanys consolidat

Resultat atribuït a la societat dominant

$$\text{(Resultat d'± Ajustos)} + t_{A/B} \times \text{(Resultat de B ± Ajustos)}$$

- Eliminació de resultats d'operacions internes (exercici corrent) \Rightarrow TEMA 5

Període de referència: des de la presa de participació fins al final de l'exercici comptable.

- Si la presa de participació va ser en un exercici anterior \Rightarrow tot l'exercici

RESERVES EN SOCIETATS CONSOLIDADES

Balanç consolidat

Reserves generades per la societat dependent des de la data de la inversió fins a la consolidació i que corresponen a la dominant en proporció al percentatge efectiu d'interès patrimonial.

$$R_{SC} = t_{A/B} \times (\text{Reserves}_{BC} - \text{Reserves}_{Bi} \pm \text{Ajustos})$$

- **Eliminació de resultats d'operacions internes (exercicis anteriors) ⇒ TEMA 5**
- Inclouen:
 - Ajustos sobre les reserves de la dependent des de l'existència de grup
- No inclouen:
 - El resultat de l'exercici de la dependent
 - La prima d'emissió d'accions de la dependent

Data de referència: data del balanç

- Art. 28 NFAC

RESERVES EN SOCIETATS CONSOLIDADES

Evolució positiva

Augment de les reserves de les societats consolidades

	D	H
Reserves (B)	xxx	
Reserves en societats consolidades		xxx

RESERVES EN SOCIETATS CONSOLIDADES

Evolució negativa

Reducció de les reserves de les societats consolidades

	D	H
Reserves en societats consolidades	XXX	
Reserves (B)		XXX

Avaluació del valor del fons de comerç

- Si la situació és conjuntural \Rightarrow Mantenir (continuar amortitzant)
- Si la situació és estructural \Rightarrow Pèrdua per deteriorament

LA PARTICIPACIÓ DELS SOCIS EXTERNS

Balanç consolidat

Patrimoni net atribuït als socis externs

$$SE = (1 - t_{A/B}) \times (PN_B \pm \text{Ajustos})$$

- Ajustos per la valoració d'actius i passius identificables al seu valor raonable en la data d'adquisició del control
- **Eliminació de resultats d'operacions internes** ⇒ TEMA 5

Data de referència: data del balanç

- Art. 27 i 32 NFCAC

LA PARTICIPACIÓ DELS SOCIS EXTERNS

Compte de pèrdues i guanys consolidat

Resultat de l'exercici atribuït als socis externs

$$SE = (1 - t_{A/B}) \times (\text{Resultat B} \pm \text{Ajustos})$$

- Eliminació de resultats d'operacions internes (exercici corrent) ⇒ TEMA 5

Període de referència: Exercici comptable

- Des de la presa de participació fins al final de l'exercici comptable
 - Art. 27 i 32 NFCAC

CONSOLIDACIÓ EN EXERCICIS POSTERIORS

Exemple 14:

- 01/01/01: La societat A adquireix el 70 % del capital de la societat B
 - El cost de la inversió de control és de 1.300
 - El valor comptable i raonable del patrimoni net adquirit és de 1.500 (capital: 1.000; reserves: 500)
 - 31/12/03: El valor comptable del patrimoni de B és de 1.900 (capital: 1.000, reserves: 700 i resultat: 200)
 - 31/12/03: **El resultat comptable és d'A de 470**
-
- Realitze la consolidació a 31 de desembre de 03

CONSOLIDACIÓ EN EXERCICIS POSTERIORS

Exemple 14:

31/12/03: Eliminació inversió – patrimoni net

◦ $D_{A/B} = 1.300 - 0,7 \times (1.000 + 500) = 250$

	D	H
Capital (B) – (0,7 × 1.000)	700	
Reserves (B) – (0,7 × 500)	350	
Fons de comerç	250	
Inversió financera en B		1.300

Amortització del fons de comerç

	D	H
Reserves (A)	50	
Resultat (A)	25	
Fons de comerç		75

CONSOLIDACIÓ EN EXERCICIS POSTERIORS

Exemple 14:

31/12/03: Resultat atribuït a la societat dominant

Resultat (A)	470
Amortització fons de comerç	-25
70 % × Resultat (B)	140
Total	585

	D	H
Resultat (A)	445	
Resultat (B)	140	
Resultat atribuït a la societat dominant		585

CONSOLIDACIÓ EN EXERCICIS POSTERIORS

Exemple 14:

31/12/03: Reserves en societats consolidades

$$0,70 \times (700 - 500) = 140$$

	D	H
Reserves (B)	140	
Reserves en societats consolidades		140

CONSOLIDACIÓ EN EXERCICIS POSTERIORS

Exemple 14:

31/12/03: Participació de socis externs

	D	H
Capital (B) – $(0,3 \times 1.000)$	300	
Reserves (B) – $(0,3 \times 700)$	210	
Resultats (B) – $(0,3 \times 200)$	60	
Socis externs		570

CONSOLIDACIÓ EN EXERCICIS POSTERIORS

Exemple 15:

- 01/01/01: La societat A adquireix el 70 % del capital de la societat B
 - El cost de la inversió de control és de 1.300
 - El valor comptable i raonable del patrimoni net adquirit és de 1.500 (capital: 1.000; reserves: 500)
 - 31/12/03: El valor comptable del patrimoni de B és de 1.000 (capital: 1.000, reserves: 200 i **resultat: -200**).
 - 31/12/03: **El resultat comptable de A és de 470**
-
- Realitze la consolidació a 31 de desembre de 03

CONSOLIDACIÓ EN EXERCICIS POSTERIORS

Exemple 15:

31/12/03: Eliminació inversió – patrimoni net

$$\circ D_{A/B} = 1.300 - 0,7 \times (1.000 + 500) = 250$$

	D	H
Capital (B) – (0,7 × 1.000)	700	
Reserves (B) – (0,7 × 500)	350	
Fons de comerç	250	
Inversió financera en B		1.300

CONSOLIDACIÓ EN EXERCICIS POSTERIORS

Exemple 15:

31/12/03: Avaluació del valor del fons de comerç

- $D_{A/B} = 1.300 - 0,7 \times (1.000 + 500) = 250 \Rightarrow$ Fons de comerç
- Valor comptable a l'inici de l'any 03 = $250 - 25 - 25 = 200$
- deteriorament de valor del fons de comerç

	D	H
Reserves (A)	50	
Resultats (A)	200	
Fons de comerç		250

CONSOLIDACIÓ EN EXERCICIS POSTERIORS

Exemple 15:

31/12/03: Resultat atribuït a la societat dominant

Resultat (A)	470
Deteriore fons de comerç	-200
70 % × Resultat (B)	-140
Total	130

	D	H
Resultat (A)	270	
Resultat (B)		140
Resultat atribuït a la societat dominant		130

CONSOLIDACIÓ EN EXERCICIS POSTERIORIS

Exemple 15:

31/12/03: Reserves en societats consolidades

$$0,70 \times (200 - 500) = -210$$

	D	H
Reserves en societats consolidades	210	
Reserves (B)		210

CONSOLIDACIÓ EN EXERCICIS POSTERIORS

Exemple 15:

31/12/03: Participació de socis externs

	D	H
Capital (B) – $(0,3 \times 1.000)$	300	
Reserves (B) – $(0,3 \times 200)$	60	
Resultats (B) – $(0,3 \times (-200))$		60
Socis externs		300

COMPTABILITAT DE GRUPS EMPRESARIALS

TEMA 4: ELIMINACIÓ INVERSIÓ-PATRIMONI NET

COMPTABILITAT DE GRUPS EMPRESARIALS

TEMA 5: ELIMINACIONS DE PARTIDES INTRAGRUP I RESULTATS INTERNS

ELIMINACIONS DE PARTIDES INTRAGRUP I RESULTATS INTERNS

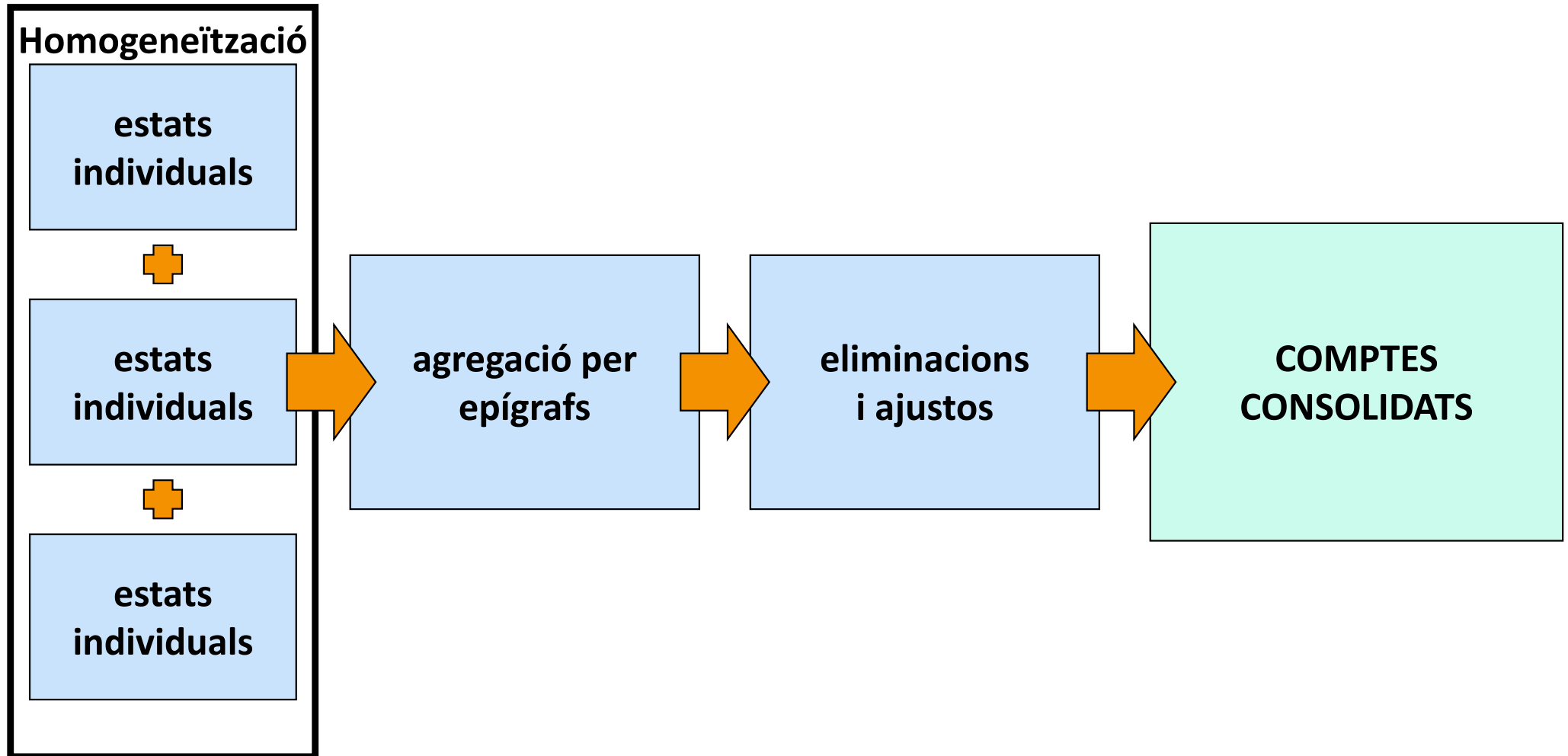
- 5.1. Eliminació de partides recíproques o intragrup
- 5.2. Eliminació de resultats per operacions internes
- 5.3. Operacions internes d'existències
- 5.4. Operacions internes d'immobilitzat
- 5.5. Eliminació per dividends interns

MÈTODE D'INTEGRACIÓ GLOBAL

Objectiu

- Oferir la imatge fidel del **patrimoni**, de la **situació financera** i dels **resultats** de les societats del grup considerant el conjunt d'aquestes societats com a una **SOLA ENTITAT** o **SUBJECTE COMPTABLE** que informa.
- El grup de societats ha d'identificar, reconèixer, valorar i classificar les **transaccions** considerant que el grup actua com a una **SOLA ENTITAT** o **SUBJECTE COMPTABLE**.
 - Balanç, compte de pèrdues i guanys, estat de canvis en el patrimoni net i estat de fluxos d'efectiu.
- Art. 44 CC
- Art. 15 NFCAC

FASES DEL MÈTODE D'INTEGRACIÓ GLOBAL



FASES DEL MÈTODE D'INTEGRACIÓ GLOBAL

Homogeneïtzació

- Temporal
- Valorativa
- D'operacions internes
- De l'estructura dels comptes anuals

Agregació

Eliminacions

- Inversió – patrimoni net
- **Partides recíproques i de resultats**

Reconeixement de les reserves en societats consolidades

Càlcul del resultat atribuït a la societat dominant

Socis externs

FASE D'ELIMINACIONS

Objectiu

- Reflectir el **patrimoni**, la **situació financera** i dels **resultats** de les societats del grup com a una **SOLA ENTITAT** o **SUBJECTE COMPTABLE**
- **Evitar duplicitats**
- **Les eliminacions afecten almenys dues partides de signe contrari de dues o més societats del grup**

Tipus d'eliminacions

- Inversió-patrimoni net \Rightarrow **Tema 4**
- Partides intragrup \Rightarrow **Tema 5**
- Resultats per operacions internes \Rightarrow **Tema 5**

FASE D'ELIMINACIONS

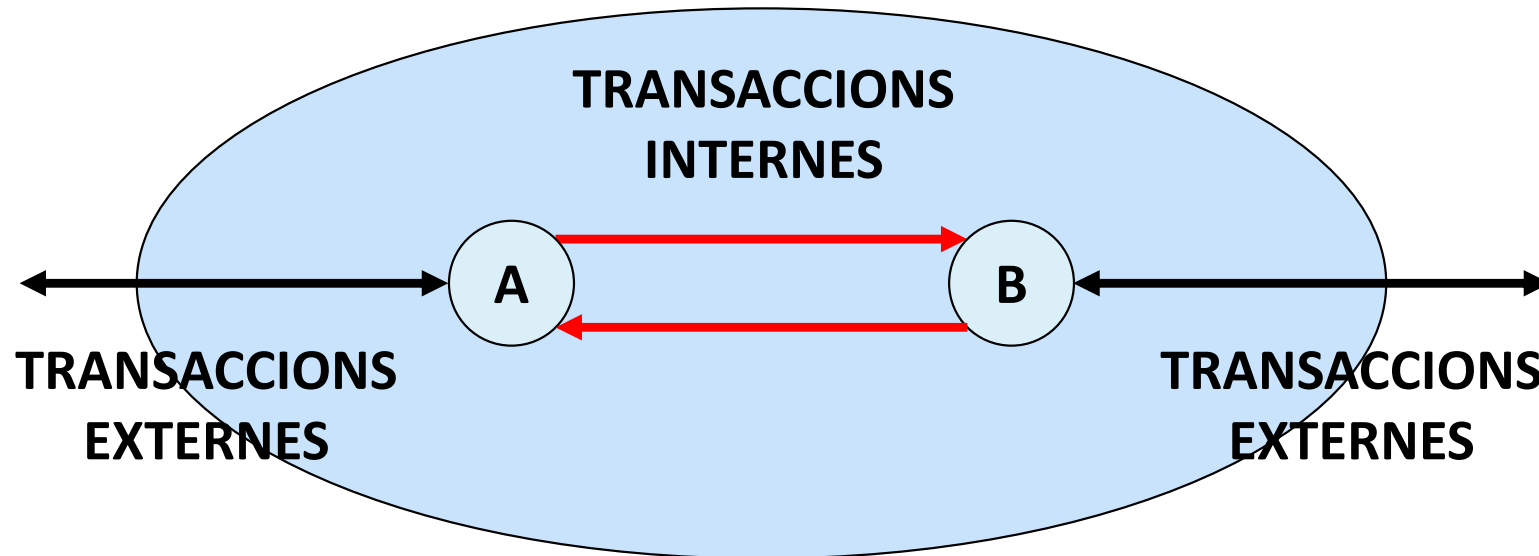
Tipus

- Inversió – patrimoni net
- **Partides recíproques o intragrup**
 - Crèdits i deutes
 - Ingressos i despeses
- **Econòmiques o de resultats**
 - Existències
 - Immobilitzat
 - Prestació de serveis
 - Actius i passius financers
 - Dividends

OPERACIONS INTERNES

Operacions internes

- Operacions realitzades entre dues societats del grup des del moment en què totes dues societats van passar a formar part del mateix ⇒ EXISTÈNCIA DEL GRUP

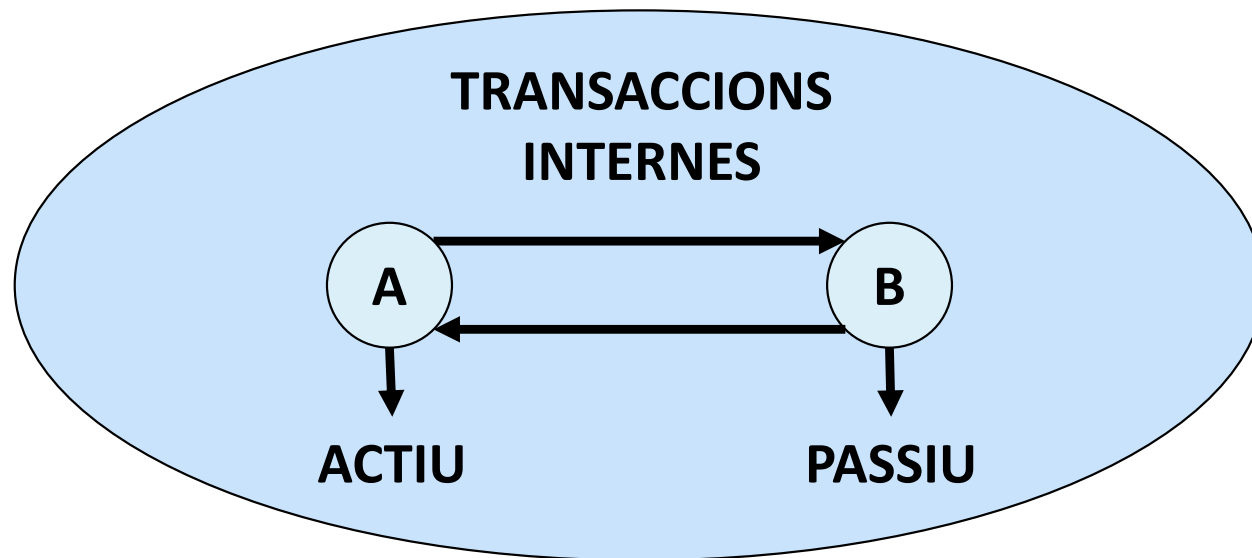


5.1. ELIMINACIÓ DE PARTIDES RECÍPROQUES O INTRAGRUP

**TEMA 5: ELIMINACIONS DE PARTIDES
INTRAGRUP I RESULTATS INTERNS**

ELIMINACIÓ DE PARTIDES INTRAGRUP

Crèdits i deutes entre societats del grup



- Si els actius i passius tenen diferent valoració es realitzarà un ajust per HOMOGENEÏTZACIÓ previ a l'agregació i a l'eliminació.
- La seua eliminació NO afecta el patrimoni net de les societats del grup.
 - Art. 41 NFCAC

ELIMINACIÓ DE PARTIDES INTRAGRUP

Exemples de crèdits i deutes entre societats del grup

- Clients i proveïdors (vendes i prestació de serveis)
- Bestretes a proveïdors i de clients
- Deutors i creditors per arrendaments
- Crèdits i deutes de préstecs (llarg i curt termini)
- Crèdits i deutes per interessos (reportats i no vençuts)
- Actius i passius derivats d'ajustos per periodificació

ELIMINACIÓ DE PARTIDES INTRAGRUP

Crèdits i deutes

Balanç

	D	H
Deutes	xxx	
Crèdits		xxx

Compte de resultats

ELIMINACIÓ DE CRÈDITS I DEUTES INTRAGRUP

Exemple 1:

- La societat A, dominant, és proveïdora de la societat B, dependent.
- A conseqüència de les operacions internes entre empreses del grup, al final de l'exercici queden pendents de liquidació 900 en els saldos dels comptes de clients i proveïdors que són crèdits-dèbits recíprocs.
- Ajust en el **balanç de situació**.

	D	H
Proveïdors (B)	900	
Clients (A)		900

ELIMINACIÓ DE CRÈDITS I DEUTES INTRAGRUP

Exemple 2:

- Durant el mes de desembre la societat A, dominant, ha pagat a la societat B, dependent, 765 en concepte de bestreta per la prestació d'un servei d'assessorament estratègic que es prestarà en l'exercici següent.
- Ajust en el **balanç de situació**.

	D	H
Bestretes de clients (B)	765	
Bestretes a proveïdors (A)		765

ELIMINACIÓ DE CRÈDITS I DEUTES INTRAGRUP

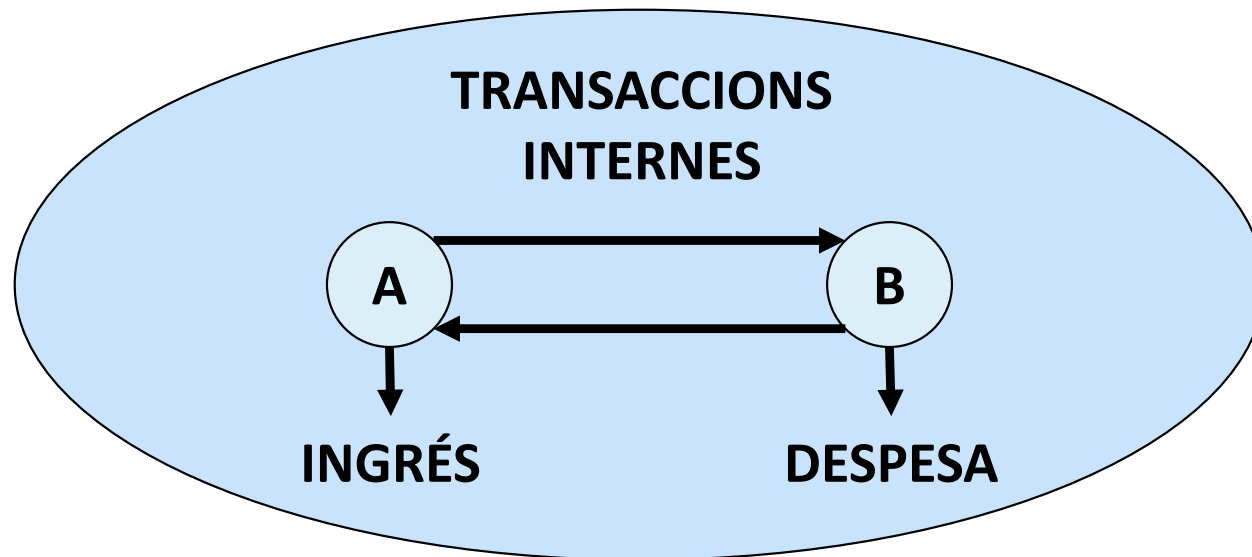
Exemple 3:

- El 15/10/01 la societat B va concedir a la societat A, amb la qual forma grup, un préstec a curt termini per 10.000.
- Al final de l'exercici el capital viu, pendent de pagament, ascendeix a 6.000 i hi ha uns interessos reportats i no vençuts de 25.
- Ajustos en el **balanç de situació**.

	D	H
Deutes a curt termini (A)	6.000	
Crèdits a curt termini (B)		6.000
Interessos a pagar (A)	25	
Interessos a cobrar (B)		25

ELIMINACIÓ DE PARTIDES INTRAGRUP

Ingressos i despeses entre societats del grup



- Si els ingressos i les despeses tenen diferent valoració es realitzarà un ajust per HOMOGENEÏTZACIÓ previ a l'agregació i a l'eliminació.
- La seua eliminació NO afecta al patrimoni net de les societats del grup.
 - Art. 41 NFCAC

ELIMINACIÓ DE PARTIDES INTRAGRUP

Exemples d'ingressos i despeses entre societats del grup:

- Vendes i compres d'existències (mercaderies, matèries primeres, productes acabats,...), també devolucions i descomptes.
- Ingressos i despeses per prestació de serveis.
- Ingressos i despeses per arrendaments.
- Ingressos i despeses financeres (interessos i comissions).

ELIMINACIÓ DE PARTIDES INTRAGRUP

Ingressos i despeses reportades en l'exercici

Balanç

Compte de resultats

	D	H
Ingressos	xxx	
Despeses		xxx

ELIMINACIÓ D'INGRESSOS I DESPESES INTRAGRUP

Exemple 4:

- La societat B és proveïdora habitual de la societat A, amb la qual forma grup.
- Les vendes brutes realitzades durant l'exercici ascendeixen a 2.340, les devolucions d'A a 120 i els descomptes concedits per B fora de factura a 75.
- Ajustos en el **TA0** **compte de resultats**.

	D	H
Vendes (B)	2.340	
Compres (A)		2.340
Devolucions de compres (A)	120	
Devolucions de vendes (B)		120
Descomptes sobre compres (A)	75	
Descomptes sobre vendes (B)		75

Diapositiva 19

TA0

Estava buit, per context crec que és A.

Tamar Arenas; 2022-11-18T18:38:14.371

ELIMINACIÓ D'INGRESSOS I DESPESES INTRAGRUP

Exemple 5:

- La societat B presta el servei de transport de les mercaderies que la societat A compra, i amb la qual forma grup.
- L'import dels ingressos per aquest concepte reconeguts per B en el compte de resultats durant l'exercici ascendeix a 9.750.
- Ajust en el **compte de resultats**.

	D	H
Ingressos per prestació de serveis (B)	9.750	
Compres (A)		9.750

ELIMINACIÓ D'INGRESSOS I DESPESES INTRAGRUP

Exemple 6:

- La societat B presta el servei de transport de les mercaderies que la societat A ven, i amb la qual forma grup.
- L'import dels ingressos per aquest concepte reconeguts en el compte de resultats de B durant l'exercici ascendeix a 5.970.
- Ajust en el **compte de resultats**.

	D	H
Ingressos per prestació de serveis (B)	5.970	
Despeses de transport (A)		5.970

ELIMINACIÓ D'INGRESSOS I DESPESES INTRAGRUP

Exemple 7:

- La societat A té llogat un local comercial de la seua propietat a la societat B, amb la qual forma grup.
- El lloguer reportat durant l'exercici ascendeix a 1.020. Al final de l'exercici queda pendent de pagament (cobrament) 85.
- Ajust en el **compte de resultats**.

	D	H
Ingressos per arrendaments (A)	1.020	
Despeses per arrendaments (B)		1.020

- Ajust en el **balanç de situació**.

	D	H
Deutes per arrendaments (B)	85	
Crèdits per arrendaments (A)		85

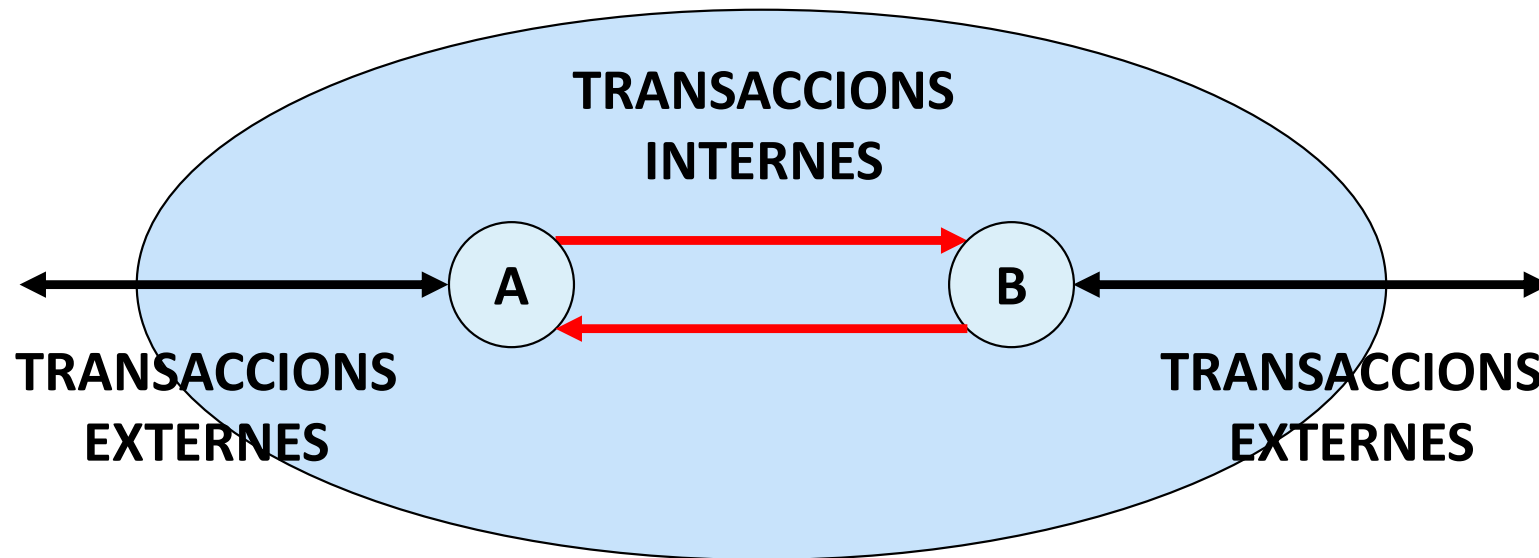
5.2. ELIMINACIÓ DE RESULTATS PER OPERACIONS INTERNES

**TEMA 5: ELIMINACIONS DE PARTIDES
INTRAGRUP I RESULTATS INTERNS**

ELIMINACIÓ DE RESULTATS PER OPERACIONS INTERNES

Operacions internes

- Operacions realitzades entre dues societats del grup des del moment en què totes dues societats van passar a formar part del mateix ⇒ EXISTÈNCIA DEL GRUP

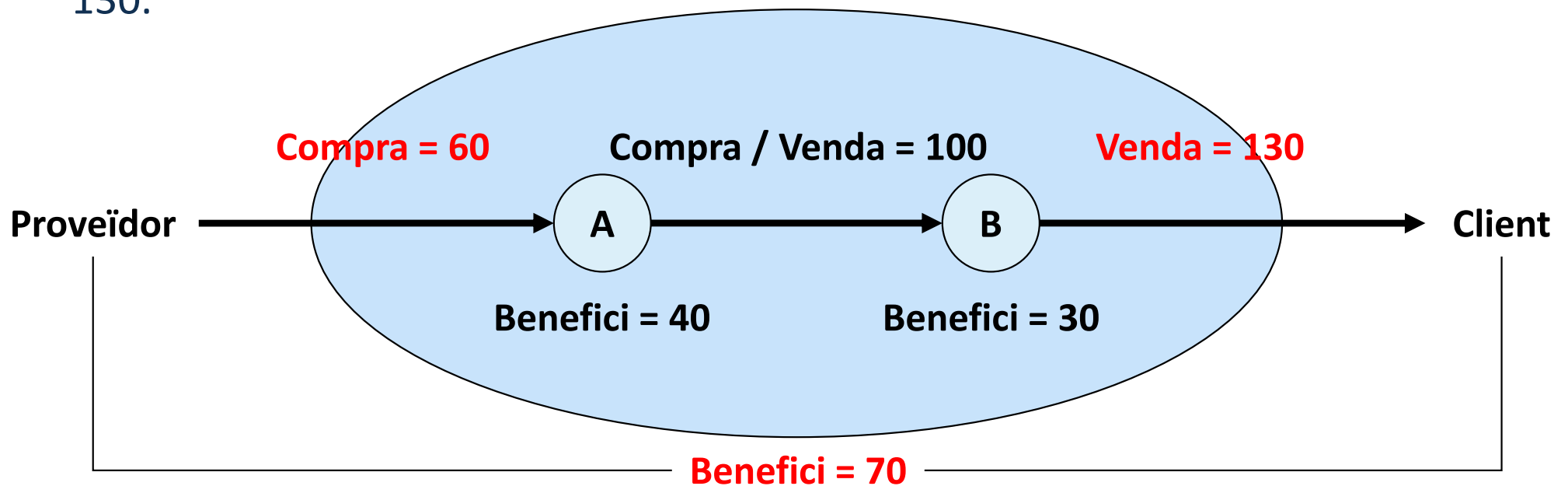


- Art. 42 NFCAC

ELIMINACIÓ DE RESULTATS PER OPERACIONS INTERNES

Exemple 8:

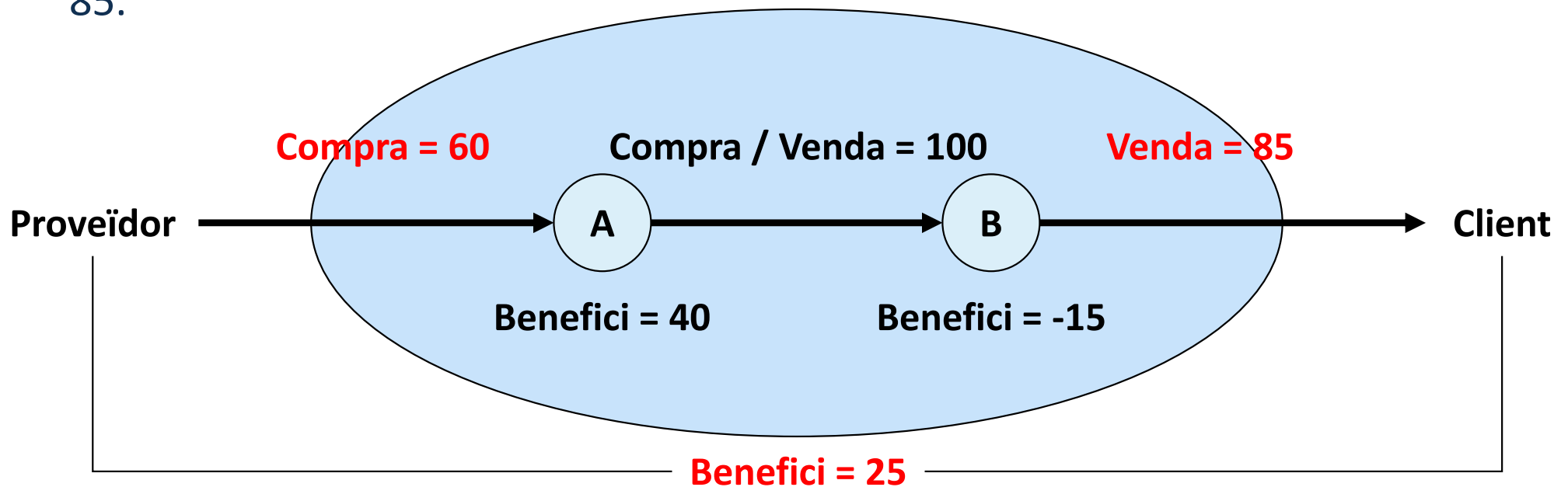
- Durant un exercici comptable, la societat A compra mercaderies per 60 a un proveïdor extern al grup.
- Posteriorment, la societat A vendrà aquestes mercaderies a la societat B, amb la qual forma grup, per 100.
- Finalment, la societat B vendrà totes les mercaderies a un client aliè al grup per 130.



ELIMINACIÓ DE RESULTATS PER OPERACIONS INTERNES

Exemple:

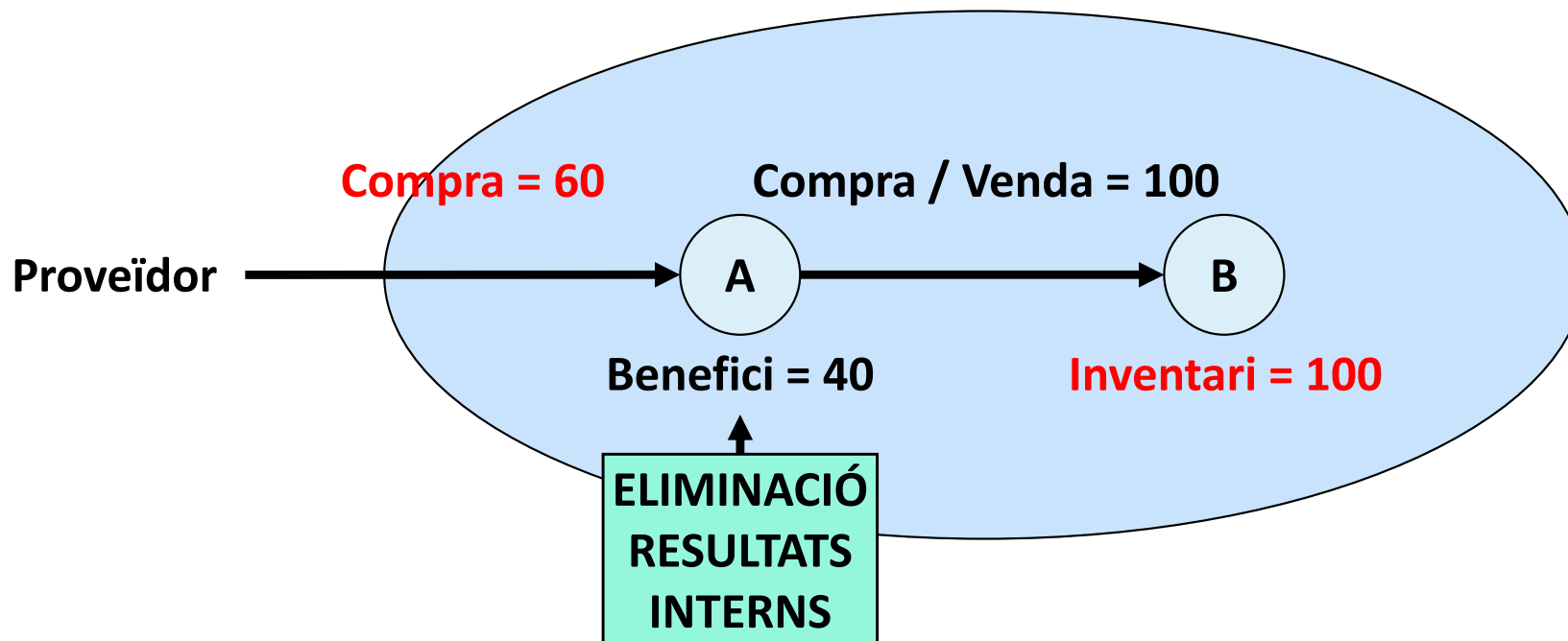
- Durant un exercici comptable, la societat A compra mercaderies per 60 a un proveïdor extern al grup.
- Posteriorment, la societat A vendrà aquestes mercaderies a la societat B, amb la qual forma grup, per 100.
- Finalment, la societat B vendrà totes les mercaderies a un client aliè al grup per 85.



ELIMINACIÓ DE RESULTATS PER OPERACIONS INTERNES

Exemple 9:

- Durant un exercici comptable, la societat A compra mercaderies per 60 a un proveïdor extern al grup.
- Posteriorment, la societat A ven aquestes mercaderies a la societat B, amb la qual forma grup, per 100.
- Finalment, la societat B no pot vendre aquestes mercaderies, que apareixen en l'actiu per 100.



ELIMINACIÓ DE RESULTATS PER OPERACIONS INTERNES

Resultats per operacions internes no realitzades:

S'eliminen **tots** els resultats per operacions internes **no realitzades** (benefici o pèrdua), amb independència del grau de participació (mètode global) **des de l'existència del grup**.

El resultat es difereix fins que es realitze enfront de tercers.

No s'eliminen els resultats següents:

- Pèrdues que indiquen l'existència d'una **Deteriorament en el valor** de l'actiu.
- Beneficis que indiquen l'existència d'una **recuperació en la Deteriorament de valor** de l'actiu prèviament registrat.

ELIMINACIÓ DE RESULTATS PER OPERACIONS INTERNES

Les eliminacions de resultats d'operacions realitzades en l'exercici **actual** afecten els **resultats** de la societat que ven.

Les eliminacions de resultats d'operacions realitzades en **exercicis anteriors** afecten les **reserves** de la societat que ven.

Si la societat que ven és la dependent, l'ajust afecta a més l'import dels **socis externs**.

ELIMINACIÓ DE RESULTATS PER OPERACIONS INTERNES

Resultats per operacions internes realitzades:

Es reconeixen en l'exercici en el qual es realitzen,

El resultat s'entén realitzat enfront de tercers quan:

- Venda a l'exterior
- Baixa en l'inventari
- En proporció a l'amortització
- Deteriorament de valor
- Una de les societats deixi de formar part del grup

ELIMINACIÓ DE RESULTATS PER OPERACIONS INTERNES

El reconeixement de resultats d'operacions internes realitzades en l'exercici **actual** afecten els **resultats** de la societat que ven.

S'eliminen el resultats d'operacions internes no realitzades en **exercicis anteriors** contra les **reserves** de la societat que ven.

Si la societat que ven és la dependent, els ajustos afecten a més a la composició dels **socis externs**.

**ELS AJUSTOS EN EL NET PATRIMONIAL
(RESULTATS I RESERVES) DE LA DEPENDENT
AFECTEN ELS **SOCIS EXTERNS****

ELIMINACIÓ DE RESULTATS PER OPERACIONS INTERNES

Exemple 10:

- La societat A va adquirir el 60 % de les participacions de la societat B, formant grup en l'exercici 01.
- Durant l'exercici 02, A va vendre un terreny a B amb un benefici de 2.000, valor comptable 8.000 i preu de venda 10.000.
- El valor raonable de l'immoble al tancament de l'exercici 02 s'estima en 12.000.

Realitze els ajustos per a la consolidació de l'any 02 en els següents casos:

- A) Valor comptable = Preu d'adquisició = 8.000
- B) Valor comptable = Preu d'adquisició – Deteriorament de valor = $8.750 - 750 = 8.000$; Deteriorament de valor reconegut en l'exercici 02

ELIMINACIÓ DE RESULTATS PER OPERACIONS INTERNES

Exemple 10:

Cas A: Valor comptable = Preu d'adquisició

- Benefici d'A = $10.000 - 8.000 = 2.000$
- Benefici no realitzat = 2.000

Ajust en el balanç de situació

	D	H
Resultat (A)	2.000	
Terrenys (B)		2.000

Ajust en el compte de resultats

	D	H
Beneficis procedents de l'immobilitzat (A)	2.000	
Saldo compte de resultats (A)		2.000

ELIMINACIÓ DE RESULTATS PER OPERACIONS INTERNES

Exemple 10:

Cas B: Valor comptable \neq Preu d'adquisició

- Benefici d'A = $10.000 - 8.000 = 2.000$
- Benefici realitzat = $8.750 - 8.000 = 750$
- Benefici no realitzat = $10.000 - 8.750 = 1.250$

Ajust en el balanç de situació

	D	H
Resultat (A)	1.250	
Terrenys (B)		1.250

Ajust en el compte de resultats

	D	H
Beneficis procedents de l'immobilitzat (A)	2.000	
Pèrdues per Deteriorament d'immobilitzat		750
Saldo de resultats (A)		1.250

ELIMINACIÓ DE RESULTATS PER OPERACIONS INTERNES

Exemple 11:

- La societat A va adquirir el 60 % de les participacions de la societat B, formant grup en l'exercici 01.
- Durant l'exercici 02, A va vendre un terreny a B amb una pèrdua de 2.000, valor comptable 8.000 i preu de venda 6.000.
- Aquest immoble roman en el patrimoni de la societat A.

Realitze els ajustos per a la consolidació de l'any 02 en els següents casos:

- Cas A: Valor raonable del terreny = 9.000
- Cas B: Valor raonable del terreny = 7.400
- Cas C: Valor raonable del terreny = 6.000

ELIMINACIÓ DE RESULTATS PER OPERACIONS INTERNES

Exemple 11:

	A	B	C
Preu d'adquisició en A	8.000	8.000	8.000
Preu d'adquisició en B	6.000	6.000	6.000
Pèrdua de la societat A	2.000	2.000	2.000
Preu d'adquisició en A	8.000	8.000	8.000
Valor raonable	9.000	7.400	6.000
Valor en el balanç consolidat	8.000	7.400	6.000
Pèrdua realitzada	0	600	2.000
Pèrdua no realitzada	2.000	1.400	0

5.3. OPERACIONS INTERNES D'EXISTÈNCIES

**TEMA 5: ELIMINACIONS DE PARTIDES
INTRAGRUP I RESULTATS INTERNS**

OPERACIONS INTERNES D'EXISTÈNCIES

Operacions internes d'existències

- Aquelles en les quals una societat del grup compra existències a una altra també del grup.
- La classificació la determina l'empresa compradora.

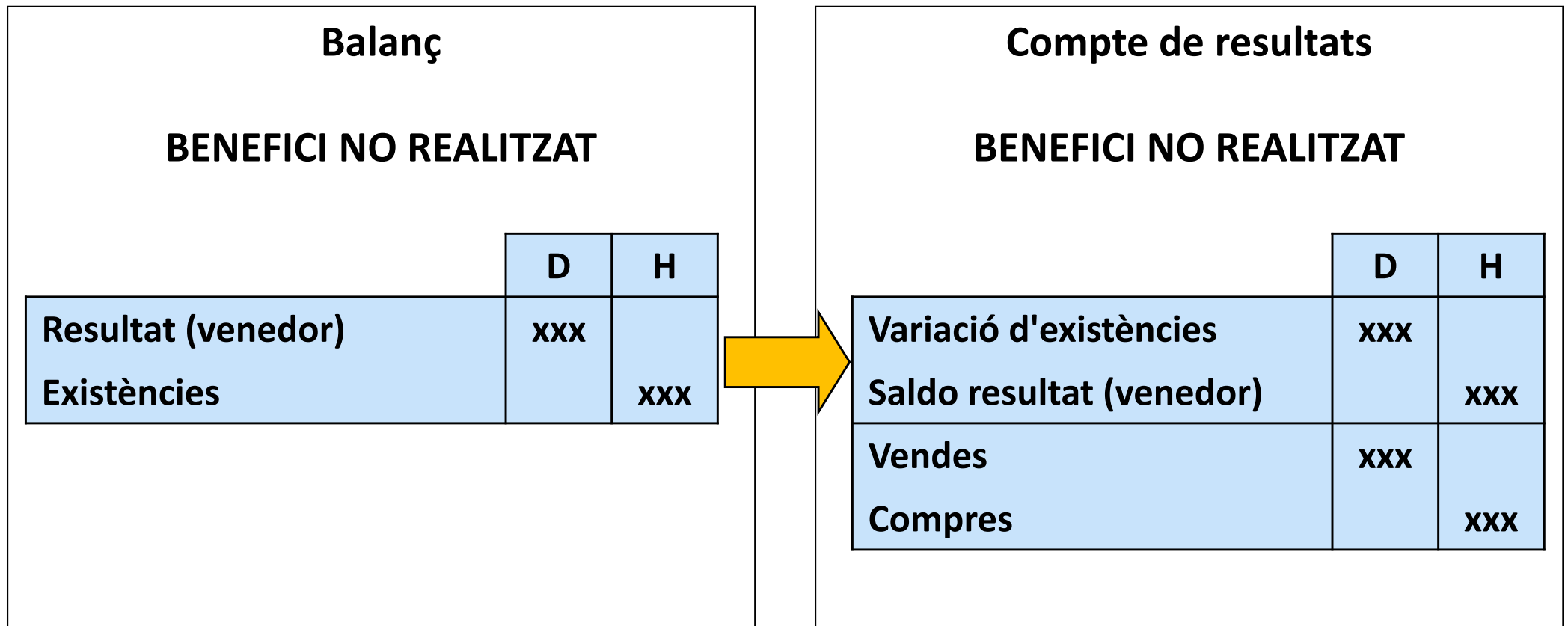
Els resultats no realitzats (preu de venda – valor comptable) hauran de diferir-se fins a l'exercici que es realitzen.

- Quan s'alienen a tercers les mercaderies o els productes dels quals formen part les existències.
- Quan existisca una pèrdua per deteriorament respecte del valor comptable de les existències i fins al límit d'aquest deteriorament. Haurà de registrar-se la pèrdua per deteriorament.

VENDA D'EXISTÈNCIES

Realitzades durant l'exercici

- Les existències apareixen en l'inventari final



VENDES REALITZADES DURANT L'EXERCICI

Exemple 12:

- La societat A posseeix el 60 % de les accions de B.
- Durant 01 la societat A ven a la societat B mercaderies per valor de 10.000, obtenint un marge de benefici del 20 % sobre el preu de venda,
- A conseqüència d'aquesta relació comercial al final de l'exercici existeixen 800 en el compte d'existències de la societat B.

Realitze els ajustos i eliminacions de l'exercici 01.

VENDES REALITZADES DURANT L'EXERCICI

Exemple 12:

Marge = Vendes – Cost de vendes

- Marge = 20 % x Vendes = 20 % x 10.000 = 2.000

Resultat realitzat

- De les 10.000 que ha comprat B, 9.200 s'han venut fora del grup
- Marge = 20 % x 9.200 = 1.840

Resultat no realitzat \Rightarrow Eliminació

- De les 10.000 que ha comprat B, 800 apareixen en l'inventari final del grup
- Marge = 20 % x 800 = 160

VENDES REALITZADES DURANT L'EXERCICI

Exemple 12:

Ajust en el balanç de situació

- Eliminació de resultats interns

	D	H
Resultat (A)	160	
Existències (B)		160

VENDES REALITZADES DURANT L'EXERCICI

Exemple 12:

Ajustos en el compte de resultats

- Eliminació de resultats interns
 - Consum = compres + $(I_i - E_f)$
 - Si $\nabla E_f \Rightarrow \Delta \text{consum} \Rightarrow \nabla \text{resultat}$

	D	H
Variació d'existències (B)	160	
Saldo resultat (A)		160

- Eliminació partides intragrup

	D	H
Vendes (A)	10.000	
Compres (B)		10.000

VENDES REALITZADES DURANT L'EXERCICI

Exemple 12 bis:

- La societat A posseeix el 60 % de les accions de B.
- Durant 01 la societat B ven a la societat A mercaderies per valor de 10.000, obtenint un marge de benefici del 20 % sobre el preu de venda.
- A conseqüència d'aquesta relació comercial al final de l'exercici existeixen 800 en el compte d'existències de la societat A.

Realitze els ajustos i eliminacions de l'exercici 01 que afecten els socis externs.

VENDES REALITZADES DURANT L'EXERCICI

Exemple 12 bis:

Ajust en el balanç de situació

- Socis externs \Rightarrow Ajustos = $(1 - 60\%) \times (-160) = -64$

	D	H
Socis externs	64	
Resultat (B)		64

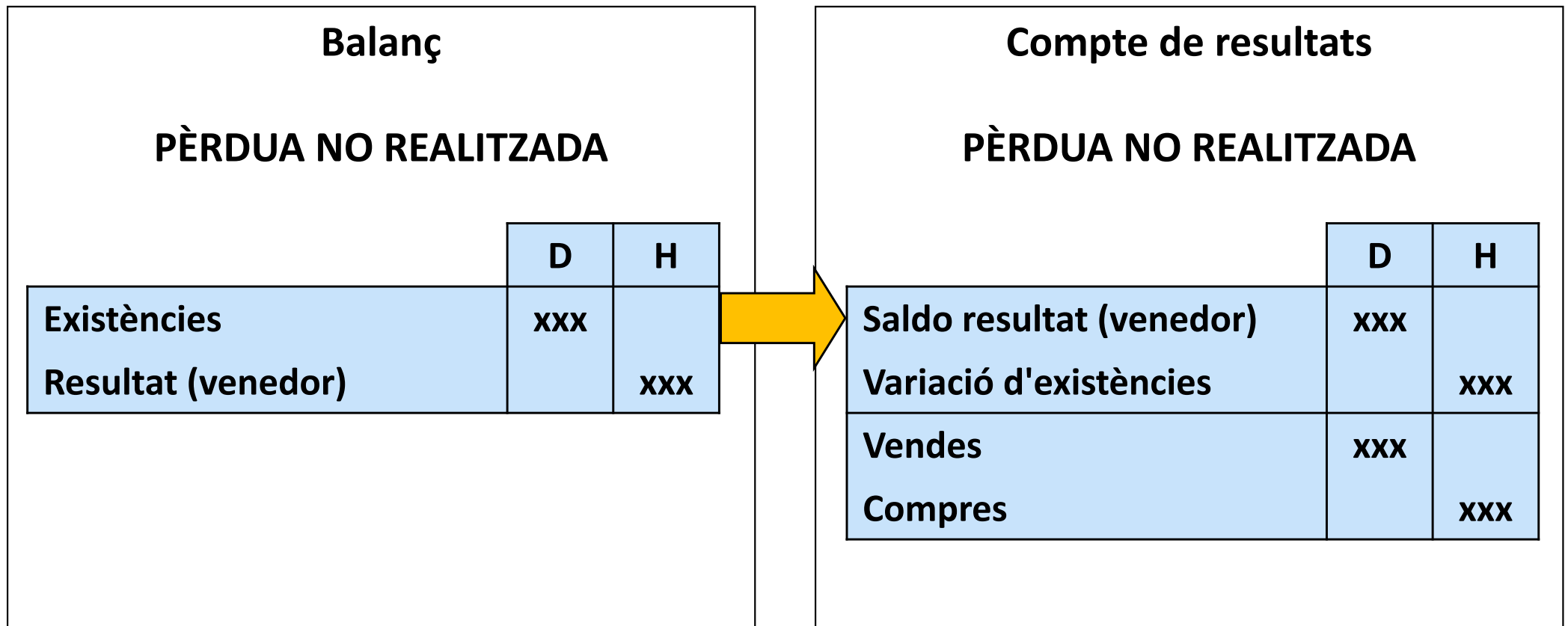
Ajust en el compte de resultats

	D	H
Saldo resultat (B)	64	
Saldo resultat socis externs (B)		64

VENDA D'EXISTÈNCIES

Realitzades durant l'exercici

- L'existències apareixen en l'inventari final



VENDES REALITZADES DURANT L'EXERCICI

Exemple 13:

- La societat A posseeix el 60 % de les accions de B.
- Durant 01 la societat B ven a la societat A mercaderies per valor de 12.000, incorrent en una pèrdua de 3.000.
- A conseqüència d'aquesta relació comercial al final de l'exercici existeixen 3.500 en el compte d'existències de la societat A.

Realitze els ajustos i eliminacions de l'exercici 01

- Cas A: Valor raonable de les mercaderies venudes = 16.000
- Cas B: Valor raonable de les mercaderies venudes = 12.000

VENDES REALITZADES DURANT L'EXERCICI

Exemple 13:

Cas A: Valor raonable de les mercaderies venudes = 16.000

Marge = Vendes – Cost de vendes

- Marge = -3.000 = 12.000 – 15.000 \Rightarrow Marge unitari = -25 %

Resultat realitzat

- De les 12.000 que ha comprat A, 8.500 s'han venut fora del grup
- Marge = -25 % x 8.500 = -2.125

Resultat no realitzat \Rightarrow Eliminació

- De les 12.000 que ha comprat A, 3.500 apareixen en l'inventari final del grup
- Marge = -25 % x 3.500 = -875

VENDES REALITZADES DURANT L'EXERCICI

Exemple 13:

Ajustos en el balanç de situació

- Eliminació de resultats interns

	D	H
Existències (A)	875	
Resultats (B)		875

- Socis externs \Rightarrow Ajustos = $(1 - 60\%) \times (875) = 350$

	D	H
Resultat (B)	350	
Socis externs		350

VENDES REALITZADES DURANT L'EXERCICI

Exemple 13:

Ajustos en el compte de resultats

- Eliminació de resultats interns
 - Consum = compres + $(I_i - E_f)$
 - Si $\Delta E_f \Rightarrow \nabla$ consum $\Rightarrow \Delta$ resultat

	D	H
Saldo resultats (B)	875	
Variació d'existències (A)		875

- Socis externs

	D	H
Saldo resultat socis externs	350	
Saldo resultat (B)		350

VENDES REALITZADES DURANT L'EXERCICI

Exemple 13:

Ajust en el compte de resultats

- Eliminació de partides intragrup

	D	H
Vendes (B)	12.000	
Compres (A)		12.000

VENDES REALITZADES DURANT L'EXERCICI

Exemple 13:

Cas B: Valor raonable de les mercaderies venudes = 12.000

Marge = Vendes – Cost de vendes

- Marge = -3.000 = 12.000 – 15.000 \Rightarrow Marge unitari = -25 %

Resultat realitzat

- De les 12.000 que ha comprat A, 8.500 s'han venut fora del grup
- Marge = -25 % x 8.500 = -2.125
- De les 12.000 que ha comprat A, 3.500 apareixen en l'inventari final del grup
- Marge = -25 % x 3.500 = -875 \Rightarrow Deteriorament de valor real

VENDES REALITZADES DURANT L'EXERCICI

Exemple 13:

Ajustos en el balanç de situació

- Eliminació de resultats interns

	D	H
Existències (A)	875	
Deteriorament de valor d'existències (A)		875

VENDES REALITZADES DURANT L'EXERCICI

Exemple 13:

Ajustos en el compte de resultats

- Reclassificació de la naturalesa de la pèrdua

	D	H
Pèrdues per Deteriorament de valor d'existències (A)	875	
Variació d'existències (A)		875

VENDES REALITZADES DURANT L'EXERCICI

Exemple 13:

Ajust en el compte de resultats

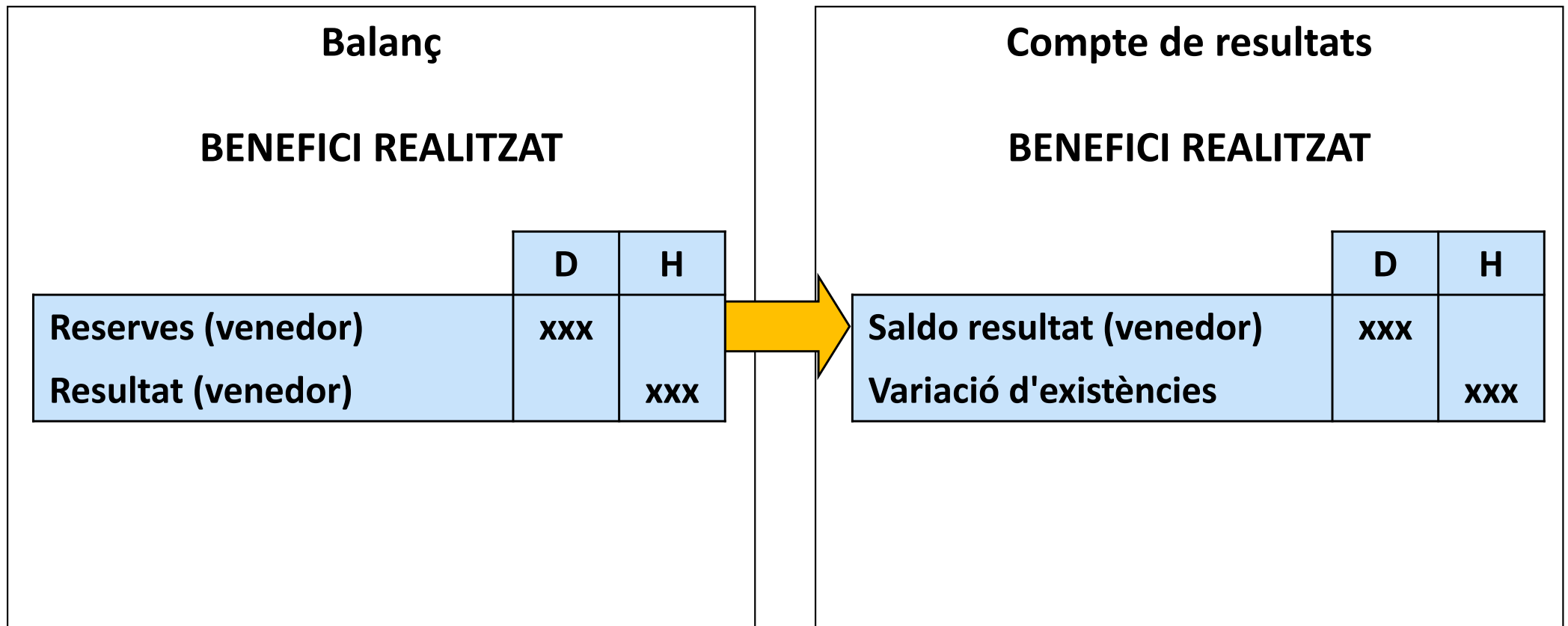
- Eliminació de partides intragrup

	D	H
Vendes (B)	12.000	
Compres (A)		12.000

VENDA D'EXISTÈNCIES

Realitzades en exercicis anteriors

- Les existències apareixen en l'inventari inicial



VENDES REALITZADES EN EXERCICIS ANTERIORS

Exemple 14:

- La societat A posseeix el 75 % de les accions de B.
- Durant 01 la societat A ven a la societat B mercaderies per valor de 10.000, obtenint un marge de benefici del 20 % sobre el preu de venda.
- A conseqüència d'aquesta relació comercial a l'inici de l'exercici existien 800 en el compte d'existències de la societat B que es van vendre en l'exercici 02.

Realitze els ajustos i eliminacions de l'exercici 02.

VENDES REALITZADES EN EXERCICIS ANTERIORS

Exemple 14:

Marge = Vendes – Cost de vendes

- Marge = 20 % x Vendes = 20 % x 10.000 = 2.000

Resultat realitzat en l'exercici 01

- De les 10.000 que va comprar B, 9.200 es van vendre fora del grup en l'exercici 01.
- Marge = 20 % x 9.200 = 1.840

Resultat realitzat en l'exercici 02

- De les 10.000 que va comprar B, 800 apareixien en l'inventari final del grup en l'exercici 01 i s'han venut fora del grup en l'exercici 02.
- Marge = 20 % x 800 = 160

VENDES REALITZADES EN EXERCICIS ANTERIORS

Exemple 14:

Ajust en el balanç de situació

- Eliminació de resultats interns

	D	H
Reserves (A)	160	
Resultats (A)		160

VENDES REALITZADES EN EXERCICIS ANTERIORS

Exemple 14:

Ajustos en el compte de resultats

- Eliminació resultats interns
 - Consum = compres + $(I_i - E_f)$
 - Si $\nabla I_i \Rightarrow \nabla \text{consum} \Rightarrow \Delta \text{ resultat}$

	D	H
Saldo resultats (A)	160	
Variació d'existències (B)		160

VENDES REALITZADES EN EXERCICIS ANTERIORS

Exemple 14 bis:

- La societat A posseeix el 75 % de les accions de B
- Durant 01 la societat B ven a la societat A mercaderies per valor de 10.000, obtenint un marge de benefici del 20 % sobre el preu de venda.
- A conseqüència d'aquesta relació comercial a l'inici de l'exercici 02 existien 800 en el compte d'existències de la societat A perquè es van vendre en l'exercici 02.

Realitze els ajustos i eliminacions de l'exercici 02 que afecten els socis externs.

VENDES REALITZADES EN EXERCICIS ANTERIORS

Exemple 14 bis:

Ajust en el balanç de situació

- Socis externs \Rightarrow Ajustos = $(1 - 75\%) \times (160 - 160) = 0$

	D	H
Resultat (B)	40	
Socis externs		40
Socis externs	40	
Reserves (B)		40

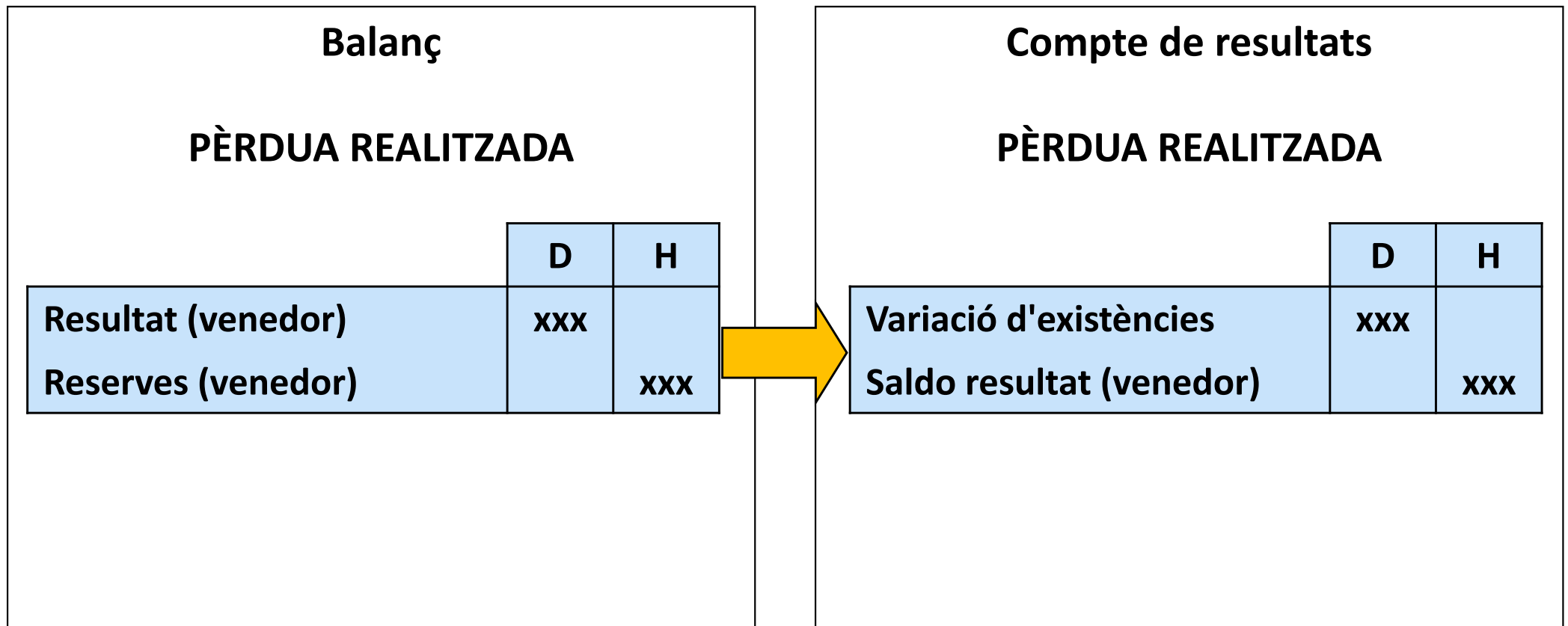
Ajust en el compte de resultats

	D	H
Resultats socis externs	40	
Saldo de resultats (B)		40

VENDA D'EXISTÈNCIES

Realitzades en exercicis anteriors:

- Les existències apareixen en l'inventari inicial



VENDES REALITZADES EN EXERCICIS ANTERIORS

Exemple 15:

- La societat A posseeix el 60 % de les accions de B.
- Durant 01 la societat B ven a la societat A mercaderies per valor de 12.000, incorrent en una pèrdua de 3.000 (valor raonable = 15.000)
- A conseqüència d'aquesta relació comercial a l'inici de l'exercici 02 existien 3.500 en el compte d'existències de la societat A perquè es van vendre en l'exercici 02.

Realitze els ajustos i eliminacions de l'exercici 02.

VENDES REALITZADES EN EXERCICIS ANTERIORS

Exemple 15:

Marge = Vendes – Cost de vendes

- Marge = -3.000 = 12.000 – 15.000 \Rightarrow Marge unitari = -25 %

Resultat realitzat en l'exercici 01

- De les 12.000 que va comprar A, 8.500 es van vendre fora del grup en l'exercici 01
- Marge = -25 % x 8.500 = -2.125

Resultat realitzat en l'exercici 02

- De les 12.000 que va comprar A, 3.500 apareixien en l'inventari final del grup en l'exercici 01 i s'han venut fora del grup en l'exercici 02
- Marge = -25 % x 3.500 = -875

VENDES REALITZADES EN EXERCICIS ANTERIORS

Exemple 15:

Ajustos en el balanç de situació

- Eliminació resultats interns

	D	H
Resultat (B)	875	
Reserves (B)		875

- Socis externs \Rightarrow Ajustos = $(1 - 60\%) \times (875 - 875) = 0$

	D	H
Socis externs	350	
Resultats (B)		350
Reserves (B)	350	
Socis externs		350

VENDES REALITZADES EN EXERCICIS ANTERIORS

Exemple 15:

Ajustos en el compte de resultats

- Eliminació resultats interns
 - Consum = compres + $(I_i - E_f)$
 - Si $\Delta I_i \Rightarrow \Delta \text{consum} \Rightarrow \nabla \text{resultat}$

	D	H
Variació d'existències (A)	875	
Saldo resultats (B)		875

- Socis externs

	D	H
Saldo resultats (B)	350	
Resultats socis externs (B)		350

VENDES INTRAGRUP

Exemple 16:

- Durant 01 la societat A (dominant) va vendre a la societat B (dependent) mercaderies per valor de 30.000, obtenint un marge de benefici del 20 per 100 sobre el preu de venda.
- A conseqüència d'aquesta relació comercial, a l'inici de l'exercici 02 existien mercaderies per 2.400 en el compte d'existències de la societat B, que es van vendre en aquest exercici.
- Durant 02 la societat A va vendre a la societat B mercaderies per valor de 40.000, obtenint un marge de benefici del 20 per 100 sobre el preu de venda.
- A conseqüència d'aquesta relació comercial, al final de l'exercici 02 existien mercaderies per 3.500 en el compte d'existències de la societat B.

Calcule el resultat d'aquesta operació interna, indicant la part realitzada i no realitzada a l'efecte del grup.

Presente els assentaments per a elaborar el balanç i el compte de pèrdues i guanys consolidats en 01 i 02.

OPERACIONS INTERNES D'EXISTÈNCIES

Exemple 16:

Exercici 01

Vendes intragrup en 01

Resultat d'operacions internes en 01

- Benefici = 20 % × Vendes = 20 % × 30.000 = 6.000

Resultat realitzat en l'exercici 01

- De les mercaderies per 30.000 que va comprar la societat B, en l'exercici 01 es van vendre fora del grup 27.600.
- Benefici realitzat en 01 = 20 % × 27.600 = 5.520

Resultat no realitzat en l'exercici 01

- No es van vendre a tercers la resta de les mercaderies, 2.400 (30.000 – 27.600)
- Benefici no realitzat en 01 = 20 % × 2.400 = 480

OPERACIONS INTERNES D'EXISTÈNCIES

Exemple 16:

Exercici 02

Existències inicials

Resultat realitzat en l'exercici 02 per les existències inicials

- De les mercaderies per 30.000 que va comprar la societat B en l'exercici anterior, 2.400 estaven en el balanç inicial de 02 i s'han venut fora del grup en l'exercici.
- Benefici realitzat en 02 = $20\% \times 2.400 = 480$

OPERACIONS INTERNES D'EXISTÈNCIES

Exemple 16:

Exercici 02

Vendes intragrup en 02

Resultat d'operacions internes en 02

- Benefici = 20 % × Vendes = 20 % × 40.000 = 8.000

Resultat realitzat en l'exercici 02

- De les mercaderies per 40.000 que ha comprat la societat B en 02 s'han venut fora del grup 36.500.
- Benefici realitzat en 02 = 20 % × 36.500 = 7.300

Resultat no realitzat en 02

- Queden en existències finals, que no han eixit del grup, 3.500.
- Benefici no realitzat = 20 % × 3.500 = 700 = 8.000 – 7.300

OPERACIONS INTERNES D'EXISTÈNCIES

Exemple 16:

Exercici 01: Ajustos en el balanç de situació

	D	H
Resultat (A)	480	
Existències (B)		480

OPERACIONS INTERNES D'EXISTÈNCIES

Exemple 16:

Exercici 01: Ajustos en el compte de resultats

	D	H
Variació d'existències (B)	480	
Saldo resultat (A)		480
Vendes (A)	30.000	
Compres (B)		30.000

OPERACIONS INTERNES D'EXISTÈNCIES

Exemple 16:

Exercici 02: Ajustos en el balanç de situació

	D	H
Reserves (A)	480	
Resultat (A)		480
Resultat (A)	700	
Existències (B)		700

OPERACIONS INTERNES D'EXISTÈNCIES

Exemple 16:

Exercici 02: Ajustos en el compte de resultats

	D	H
Saldo resultat (A)	480	
Variació d'existències (B)		480
Variació d'existències (B)	700	
Saldo resultat (A)		700
Vendes (A)	40.000	
Compres (B)		40.000

5.4. OPERACIONS INTERNES D'IMMOBILITZAT

**TEMA 5: ELIMINACIONS DE PARTIDES
INTRAGRUP I RESULTATS INTERNS**

OPERACIONS INTERNES D'IMMOBILITZAT

Operacions internes d'immobilitzat

- Aquelles en les quals una societat del grup compra elements d'immobilitzat a una altra també del grup.
- La qualificació d'immobilitzat la determina l'empresa adquirent.

OPERACIONS INTERNES D'IMMOBILITZAT

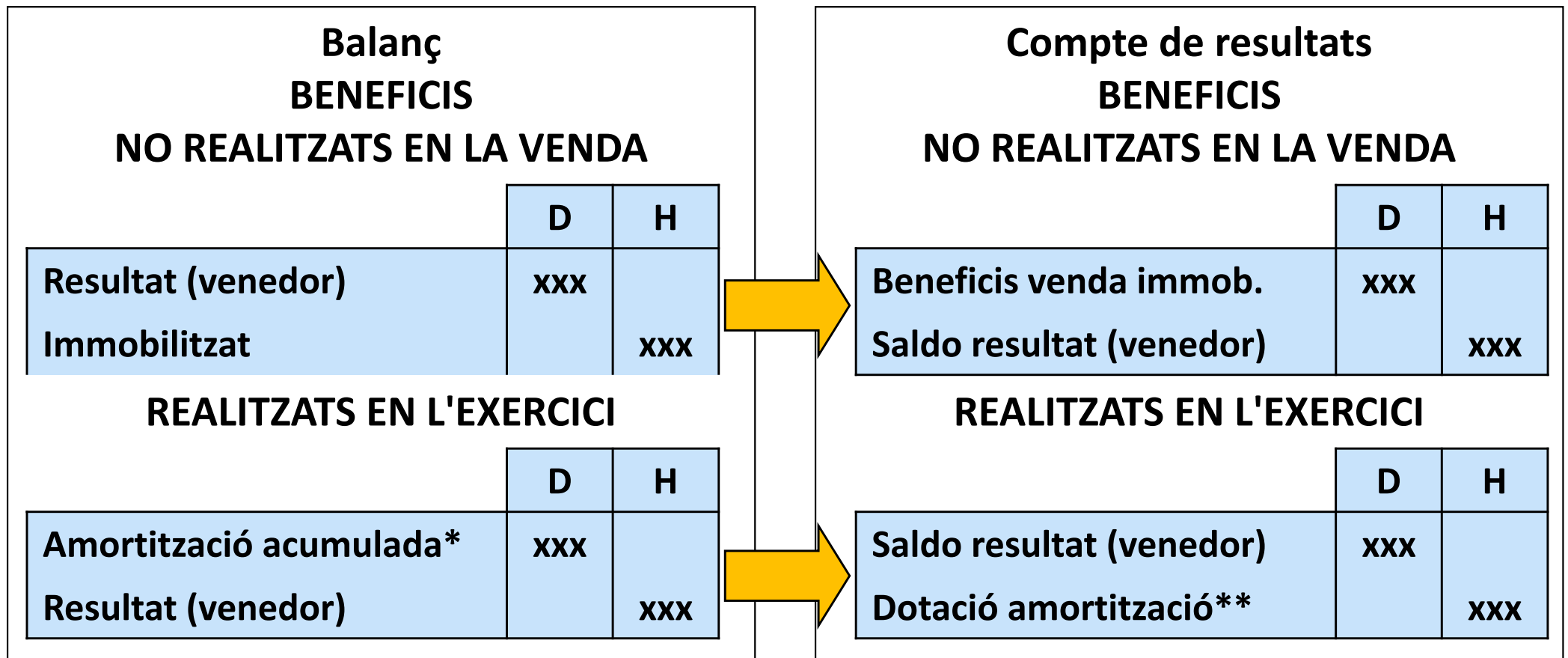
Els resultats (preu de venda – valor comptable) hauran de diferir-se fins a l'exercici en què es realitzen.

- Quan s'aliene a tercers l'immobilitzat.
- Quan s'aliene a tercers un altre actiu, al qual s'haja incorporat com a cost l'amortització.
- En proporció a l'amortització, deteriorament o baixa en balanç de cada exercici.
- Quan existisca una deteriorament respecte del valor comptable de l'immobilitzat i fins al límit d'aquest deteriorament.

VENDA D'IMMOBILITZAT

Realitzades durant l'exercici:

- Es manté al final de l'exercici



* Deteriorament de valor

** Pèrdues per deteriorament de valor

VENDES REALITZADES DURANT L'EXERCICI

Exemple 18:

- La societat A posseeix el 80 % de les accions de B.
- El dia 30/03/01 B ven a A una maquinària per 2.800, el valor comptable net de la qual era de 1.200 (valor brut 2.500 i amortització acumulada de 1.300),
- La maquinària s'amortitzava linealment, considerant que la vida útil restant era de 4 anys i el valor residual nul.
- L'amortització s'incorpora al cost dels productes que fabrica A.

Realitze els ajustos i eliminacions de l'exercici 01.

Cas A:

- Al tancament de l'exercici 01 la maquinària estava en el patrimoni d'A.
- Tots els productes s'han venut.

Cas B:

- Al tancament de l'exercici 01 la maquinària estava en el patrimoni d'A.
- El cost de l'amortització incorporat als productes venuts per A ascendeix a 420.

VENDES REALITZADES DURANT L'EXERCICI

Exemple 18: Cas A

Benefici = Preu de venda – Valor net comptable

- $\text{Benefici} = 2.800 - 1.200 = 1.600$

Resultat realitzat en proporció a l'amortització

- Amortització del 30/03/01 al 31/12/01
- $(9 \text{ mesos}) / (12 \text{ mesos} \times 4 \text{ anys}) = 18,75 \%$
- $1.600 \times 18,75 \% = 300 \Rightarrow$ Excés d'amortització

Resultat no realitzat \Rightarrow Eliminació

- $\text{Benefici total} - \text{benefici realitzat} = 1.600 - 300 = 1.300$

VENDES REALITZADES DURANT L'EXERCICI

Exemple 18: Cas A

Ajustos en el balanç de situació

- Maquinària

	D	H
Resultat (B)	1.600	
Immobilitzat (A)		1.600
Amortització acumulada (A)	300	
Resultat (B)		300

- Socis externs \Rightarrow Ajust = $(1 - 80\%) \times 1.300 = 260$

	D	H
Socis externs	260	
Resultat (B)		260

VENDES REALITZADES DURANT L'EXERCICI

Exemple 18: Cas A

Ajustos en el compte de resultats

- Maquinària

	D	H
Benefici venda immobilitzat (B)	1.600	
Saldo resultat (B)		1.600
Saldo resultat (B)	300	
Dotació a l'amortització (A)		300

- Socis externs

	D	H
Resultat (B)	260	
Resultat socis externs		260

VENDES REALITZADES DURANT L'EXERCICI

Exemple 18: Cas B

Benefici = Preu de venda – Valor net comptable

- $\text{Benefici} = 2.800 - 1.200 = 1.600$

Resultat realitzat en proporció a l'amortització

- Amortització incorporada al cost dels productes venuts
- $420 / 2.800 = 15 \%$
- $1.600 \times 15 \% = 240 \Rightarrow$ Excés d'amortització

Resultat no realitzat \Rightarrow Eliminació

- $\text{Benefici total} - \text{benefici realitzat} = 1.600 - 240 = 1.360$

VENDES REALITZADES DURANT L'EXERCICI

Exemple 18: Cas B

Ajustos en el balanç de situació

- Maquinària

	D	H
Resultat (B)	1.600	
Immobilitzat (A)		1.600
Amortització acumulada (A)	240	
Resultat (B)		240

- Socis externs \Rightarrow Ajust = $(1 - 80\%) \times 1.360 = 272$

	D	H
Socis externs	272	
Resultat (B)		272

VENDES REALITZADES DURANT L'EXERCICI

Exemple 18: Cas B

Ajustos en el compte de resultats

- Maquinària

	D	H
Benefici venda immobilitzat (B)	1.600	
Saldo resultat (B)		1.600
Saldo resultat (B)	240	
Dotació a l'amortització (A)		240

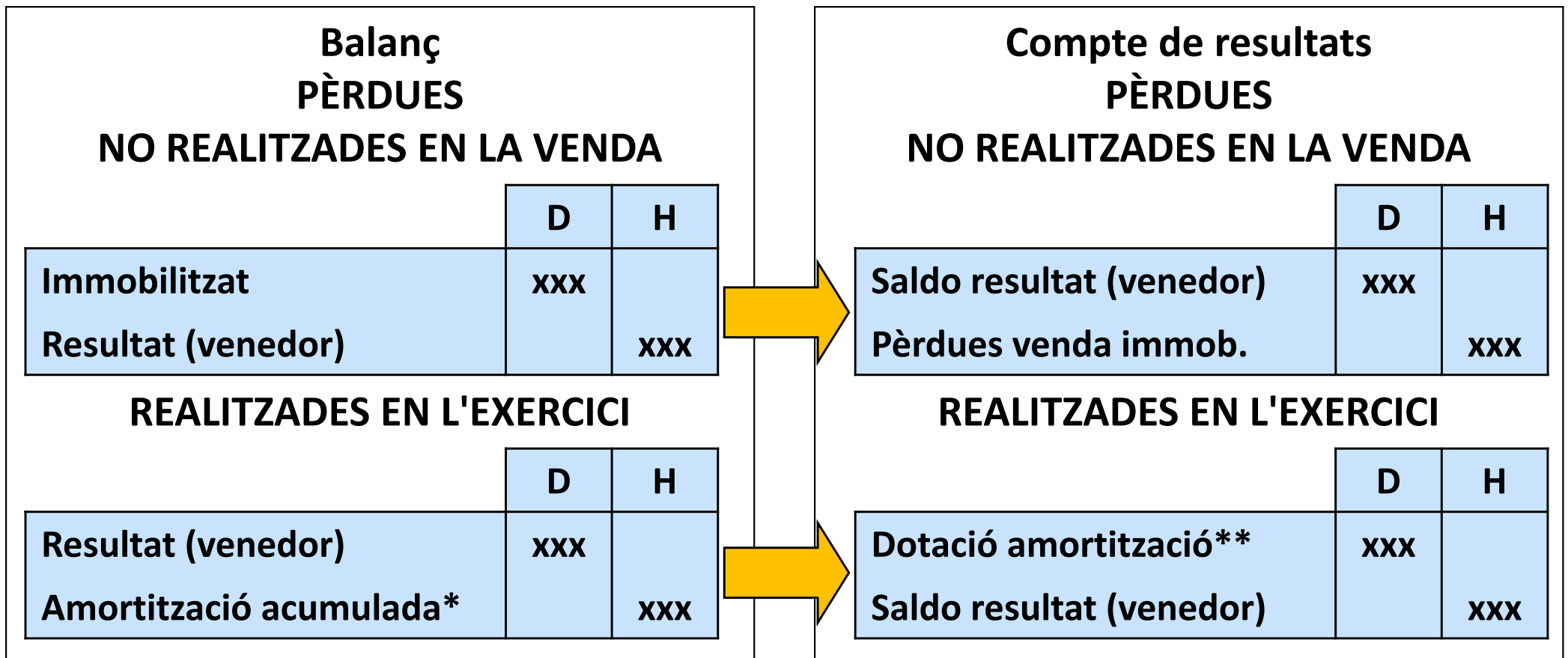
- Socis externs

	D	H
Saldo resultat (B)	272	
Resultat socis externs		272

VENDA D'IMMOBILITZAT

Realitzades durant l'exercici:

- Es manté al final de l'exercici.



* Deteriorament de valor

** Pèrdues per deteriorament de valor

VENDES REALITZADES DURANT L'EXERCICI

Exemple 19:

- La societat A posseeix el 60 % de les accions de B.
- El dia 30/09/01 A ven a B una maquinària per 1.300, el valor comptable net de la qual era de 1.800 (valor brut 2.500 i amortització acumulada de 700).
- La maquinària s'amortitzava linealment, considerant que la vida útil restant era de 5 anys i el valor residual nul.
- El valor raonable de l'immobilitzat s'estima en 2.040
- L'amortització no s'incorpora al cost d'altres actius
- Al tancament de l'exercici, la maquinària estava en el patrimoni de B.

Realitze els ajustos i eliminacions de l'exercici 01.

VENDES REALITZADES DURANT L'EXERCICI

Exemple 19:

Pèrdua= Preu de venda – Valor net comptable

- Pèrdua= $1.300 - 1.800 = -500$

Resultat realitzat en proporció a l'amortització

- Amortització del 30/09/01 al 31/12/01
- $(3 \text{ mesos}) / (12 \text{ mesos} \times 5 \text{ anys}) = 5 \%$
- $-500 \times 5 \% = -25 \Rightarrow$ Defecte d'amortització

Resultat no realitzat \Rightarrow Eliminació

- Pèrdua total – pèrdua realitzada = $-500 - (-25) = -475$

VENDES REALITZADES DURANT L'EXERCICI

Exemple 19:

Ajustos en el balanç de situació

	D	H
Immobilitzat (B)	500	
Resultat (A)		500
Resultat (A)	25	
Amortització acumulada (B)		25

VENDES REALITZADES DURANT L'EXERCICI

Exemple 19:

Ajustos en el compte de resultats

	D	H
Saldo resultat (A)	500	
Pèrdua venda immobilitzat (A)		500
Dotació a l'amortització (B)	25	
Saldo resultat (A)		25

VENDES REALITZADES DURANT L'EXERCICI

Exemple 20:

- La societat A posseeix el 60 per 100 del capital de B.
- En 01 la societat A ven a la societat B un terreny per 2.000, el valor comptable del qual era de 2.800.
- El preu de venda es correspon amb el valor raonable de l'element.
- A tancament d'exercici, el terreny està en l'actiu de B, i es constata que el valor raonable es manté en 2.000.

Calcule el resultat d'aquesta operació interna.

Presente els assentaments per a elaborar el balanç i el compte de resultats consolidat en 01.

VENDES REALITZADES DURANT L'EXERCICI

Exemple 20:

Resultat obtingut en l'exercici 01:

- Resultat = Preu de venda – Valor net comptable
- Pèrdua = 2.000 – 2.800 = –800 ⇒ Pèrdua realitzada

Ajust en el balanç al tancament de 01

	D	H
Immobilitzat (B)	800	
Deteriorament de valor de l'immobilitzat (B)		800

Ajust en el compte de resultats de l'exercici 01

	D	H
Pèrdua per deteriorament d'immobilitzat (B)	800	
Pèrdues procedents de l'immobilitzat (A)		800

VENDA D'IMMOBILITZAT

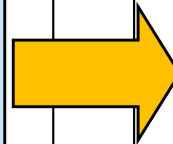
Realitzades en exercicis anteriors:

- Es manté al final de l'exercici

Balanç BENEFICIS NO REALITZATS EN LA VENDA		
	D	H
Reserves (venedor)	xxx	
Immobilitzat		xxx

REALITZATS DES DE LA VENDA		
	D	H
Amortització acumulada*	xxx	
Resultat/Reserves (Venedor)		xxx

Compte de resultats BENEFICIS		
REALITZATS EN L'EXERCICI		
	D	H
Saldo resultat (venedor)	xxx	
Dotació amortització**		xxx



* Deteriorament de valor

** Pèrdues per deteriorament de valor

VENDES REALITZADES EN EXERCICIS ANTERIORS

Exemple 21:

- La societat A posseeix el 80 % de les accions de B
- El dia 30/03/01 A ven a B una maquinària per 2.800, el valor comptable net de la qual era de 1.200 (valor brut 2.500 i amortització acumulada de 1.300).
- La maquinària s'amortitzava linealment, considerant que la vida útil restant era de 4 anys i el valor residual nul.
- Al tancament de l'exercici 02, la maquinària estava en el patrimoni de B.
- L'amortització no s'incorpora com a cost d'altres actius.

Realitze els ajustos i eliminacions de l'exercici 02.

VENDES REALITZADES EN EXERCICIS ANTERIORS

Exemple 21:

Benefici = Preu de venda – Valor net comptable

- $\text{Benefici} = 2.800 - 1.200 = 1.600$

Resultat realitzat en proporció a l'amortització

- Amortització del 30/03/01 al 31/12/02
- $(9 \text{ mesos} + 12 \text{ mesos}) / (12 \text{ mesos} \times 4 \text{ anys}) = 43,75 \%$
- $1.600 \times 18,75 \% = 300 \Rightarrow$ Excés d'amortització any 01
- $1.600 \times 25 \% = 400 \Rightarrow$ Excés d'amortització any 02

Resultat no realitzat \Rightarrow Eliminació

- $\text{Benefici total} - \text{benefici realitzat} = 1.600 - 700 = 900$

VENDES REALITZADES EN EXERCICIS ANTERIORS

Exemple 21:

Ajustos en el balanç de situació

	D	H
Reserves (A)	1.600	
Immobilitzat (B)		1.600
Amortització acumulada (B)	700	
Reserves (A)		300
Resultat (A)		400

VENDES REALITZADES EN EXERCICIS ANTERIORS

Exemple 21:

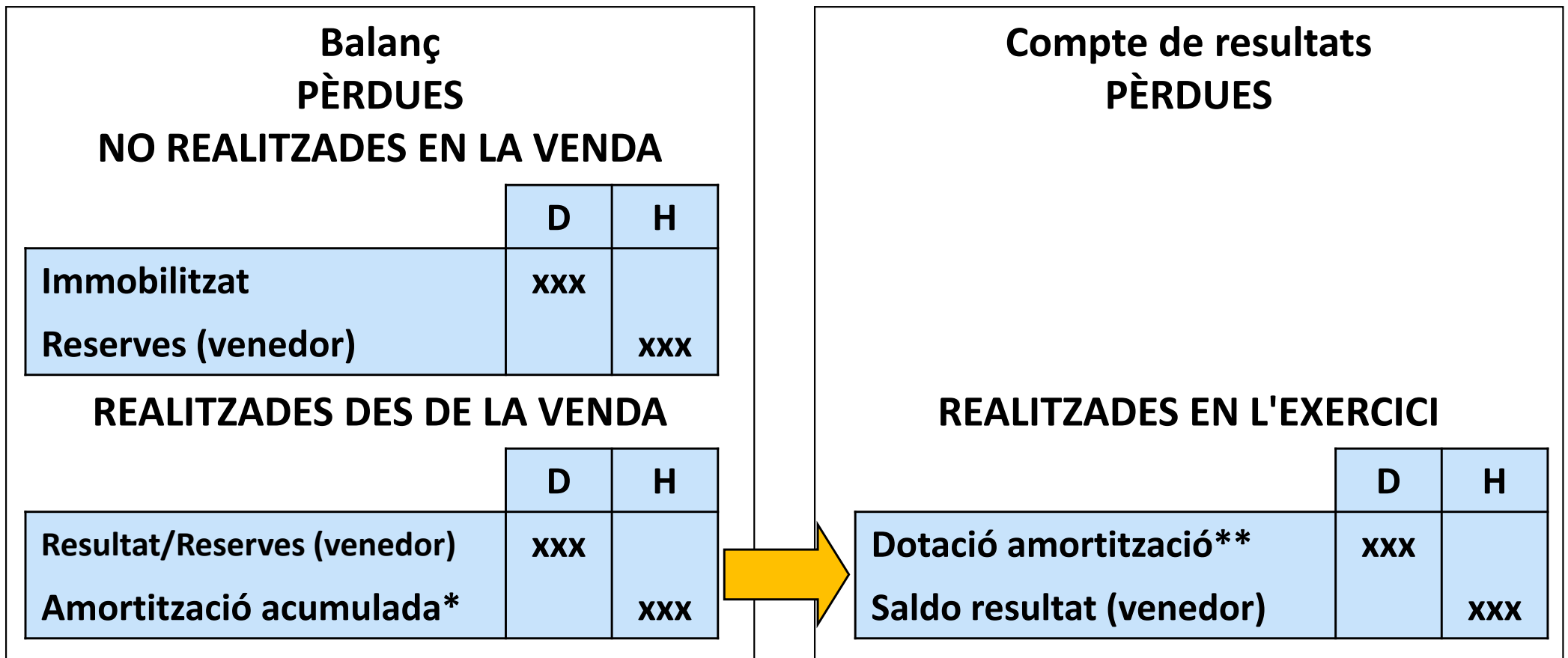
Ajustos en el compte de resultats

	D	H
Saldo resultat (A)	400	
Dotació a l'amortització (B)		400

VENDA D'IMMOBILITZAT

Realitzades en exercicis anteriors:

- Es manté al final de l'exercici



* Deteriorament de valor

** Pèrdues per deteriorament de valor

VENDES REALITZADES EN EXERCICIS ANTERIORS

Exemple 22:

- La societat A posseeix el 60 % de les accions de B
- El dia 30/09/01 B ven a A una maquinària per 1.300, el valor comptable net de la qual era de 1.800 (valor brut 2.500 i amortització acumulada de 700)
- El valor raonable de la maquinària s'estima en 2.040.
- La maquinària s'amortitzava linealment, considerant que la vida útil restant era de 5 anys i el valor residual nul.
- L'amortització no s'incorpora com a cost d'altres actius.
- Al tancament de l'exercici la maquinària estava en el patrimoni de B.

Realitze els ajustos i eliminacions de l'exercici 03

VENDES REALITZADES EN EXERCICIS ANTERIORS

Exemple 22:

Pèrdua= Preu de venda – Valor net comptable

- Pèrdua= $1.300 - 1.800 = -500$

Resultat realitzat en proporció a l'amortització

- Amortització del 30/09/01 al 31/12/03
- $(3 \text{ mesos} + 2 \text{ anys}) / (12 \text{ mesos} \times 5 \text{ anys}) = 45 \%$
- $-500 \times 25 \% = -125 \Rightarrow$ Defecte d'amortització anys 1 i 2
- $-500 \times 20 \% = -100 \Rightarrow$ Defecte d'amortització any 3

Resultat no realitzat \Rightarrow Eliminació

- Pèrdua total – pèrdua realitzada = $-500 - (-225) = -275$

VENDES REALITZADES EN EXERCICIS ANTERIORS

Exemple 22:

Ajustos en el balanç de situació

- Maquinària

	D	H
Immobilitzat (A)	500	
Reserves (B)		500
Resultat (B)	100	
Reserves (B)	125	
Amortització acumulada (A)		225

VENDES REALITZADES EN EXERCICIS ANTERIORS

Exemple 22:

Ajustos en el balanç de situació

- Socis externs
- \Rightarrow Ajust total = $(1 - 60\%) \times (275) = 110$
- \Rightarrow Ajust en reserves = $(1 - 60\%) \times (500 - 125) = 150$
- \Rightarrow Ajust en resultats = $(1 - 60\%) \times (-100) = -40$

	D	H
Reserves (B)	150	
Resultat (B)		40
Socis externs		110

VENDES REALITZADES EN EXERCICIS ANTERIORS

Exemple 22:

Ajustos en el compte de resultats

- Maquinària

	D	H
Dotació a l'amortització (A)	100	
Saldo resultat (B)		100

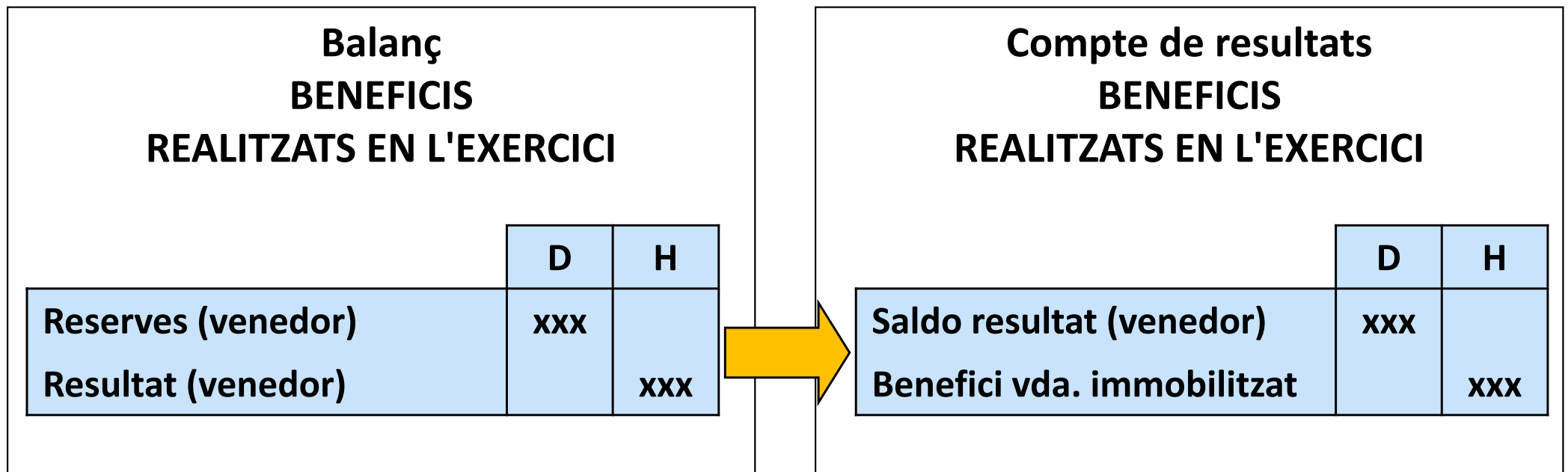
- Socis externs
- \Rightarrow Ajust en resultats = $(1 - 60\%) \times (-100) = -40$

	D	H
Saldo resultat (B)	40	
Resultats socis externs		40

VENDA D'IMMOBILITZAT

Realitzades en exercicis anteriors:

- Venda enfront de tercers o baixa en inventari durant l'exercici actual



VENDA ENFRONT DE TERCERS O BAIXA EN INVENTARI DURANT L'EXERCICI ACTUAL

Exemple 23:

- La societat A posseeix el 80 % de les accions de B.
- El dia 30/03/01 A ven a B una maquinària per 2.700, el valor comptable net de la qual era de 1.200.
- La maquinària s'amortitzava linealment, considerant que la vida útil restant era de 4 anys i el valor residual nul.
- El dia 1/06/04 la societat B ven la maquinària a una altra empresa aliena al grup amb benefici.

Calcule el resultat d'aquesta operació interna.

Presente els assentaments per a elaborar el balanç i el compte de pèrdues i guanys consolidat en 03 i 04.

VENDA ENFRONT DE TERCERS O BAIXA EN INVENTARI DURANT L'EXERCICI ACTUAL

Exemple 23:

Benefici = Preu de venda – Valor net comptable

- Benefici = $2.700 - 1.200 = 1.500$

Resultat realitzat en proporció a l'amortització

- Excés d'amortització any 01 (30/03/01 al 31/12/01)
 - $(9 \text{ mesos}) / (12 \text{ mesos} \times 4 \text{ anys}) = 18,75 \% \quad 1.500 \times 18,75 \% = 281,25$
- Excés d'amortització any 02
 - $(1 \text{ any}) / (4 \text{ anys}) = 25 \% \Rightarrow 1.500 \times 25 \% = 375$
- Excés d'amortització any 03
 - $(1 \text{ any}) / (4 \text{ anys}) = 25 \% \Rightarrow 1.500 \times 25 \% = 375$

Resultat no realitzat al tancament de 03

- $1.500 - (281,25 + 375 + 375) = 468,75$

VENDA ENFRONT DE TERCERS O BAIXA EN INVENTARI DURANT L'EXERCICI ACTUAL

Exemple 23:

Consolidació de l'exercici 03

Ajust en el balanç de situació

	D	H
Reserves (A)	1.500	
Immobilitzat (B)		1.500
Amortització acumulada (B)	1.031,25	
Reserves (A)		656,25
Resultat (A)		375

Ajust en el compte de resultats

	D	H
Saldo resultat (A)	375	
Dotació a l'amortització (B)		375

VENDA ENFRONT DE TERCERS O BAIXA EN INVENTARI DURANT L'EXERCICI ACTUAL

Exemple 23:

Benefici = Preu de venda – Valor net comptable

- $\text{Benefici} = 2.800 - 1.200 = 1.500$

Resultat realitzat en proporció a l'amortització

- Excés d'amortització any 01 (30/03/01 al 31/12/01)
 - $(9 \text{ mesos}) / (12 \text{ mesos} \times 4 \text{ anys}) = 18,75 \% \quad 1.500 \times 18,75 \% = 281,25$
- Excés d'amortització any 02
 - $(1 \text{ any}) / (4 \text{ anys}) = 25 \% \Rightarrow 1.500 \times 25 \% = 375$
- Excés d'amortització any 03
 - $(1 \text{ any}) / (4 \text{ anys}) = 25 \% \Rightarrow 1.500 \times 25 \% = 375$
- Excés d'amortització any 04
 - $(5 \text{ mesos}) / (12 \text{ mesos} \times 4 \text{ anys}) = 10,42 \% \Rightarrow 1.500 \times 10,42 \% = 156,25$

Resultat realitzat per la venda a tercers

- $1.500 - (281,25 + 375 + 375 + 156,25) = 312,5$

VENDA ENFRONT DE TERCERS O BAIXA EN INVENTARI DURANT L'EXERCICI ACTUAL

Exemple 23:

Consolidació de l'exercici 04

Ajust en el balanç de situació

	D	H
Reserves (A)	468,75	
Resultat (A)		468,75

Ajust en el compte de resultats

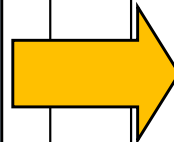
	D	H
Saldo resultat (A)	468,75	
Dotació a l'amortització (B)		156,25
Beneficis procedents de l'immobilitzat (A)		312,50

VENDA D'IMMOBILITZAT

Realitzades en exercicis anteriors:

- Venda enfront de tercers o baixa en inventari durant l'exercici actual

Balanç PÈRDUES REALITZADES EN L'EXERCICI		
	D	H
Resultat (venedor)	xxx	
Reserves (venedor)		xxx



Compte de resultats PÈRDUES REALITZADES EN L'EXERCICI		
	D	H
Pèrdua vda. immobilitzat	xxx	
Saldo resultat (venedor)		xxx

VENDA ENFRONT DE TERCERS O BAIXA EN INVENTARI DURANT L'EXERCICI ACTUAL

Exemple:

- La societat A posseeix el 60 % de les accions de B.
- El dia 30/09/01 la societat B ven a la societat A una maquinària per 1.300, el valor comptable net de la qual era de 1.800 (valor brut 2.500 i amortització acumulada de 700).
- La maquinària s'amortitzava linealment, considerant que la vida útil restant era de 5 anys i el valor residual nul.
- Durant l'exercici 04 la societat B ven la maquinària a una altra empresa aliena al grup.

Realitze els ajustos i eliminacions de l'exercici 04.

VENDA ENFRONT DE TERCERS O BAIXA EN INVENTARI DURANT L'EXERCICI ACTUAL

Exemple:

Pèrdua = Preu de venda – Valor net comptable

- $Pèrdua = 1.300 - 1.800 = -500$

Resultat realitzat en proporció a l'amortització

- Amortització del 30/09/01 al 31/12/03
- $(3 \text{ mesos} + 2 \text{ anys}) / (12 \text{ mesos} \times 5 \text{ anys}) = 45 \%$
- $-500 \times 45 \% = -225 \Rightarrow$ Defecte d'amortització

Resultat realitzat per la venda a tercers

- El resultat pendent es realitza en l'exercici 04
- $-500 - (-225) = -275$

VENDA ENFRONT DE TERCERS O BAIXA EN INVENTARI DURANT L'EXERCICI ACTUAL

Exemple:

Ajustos en el balanç de situació

- Reconeixement de la pèrdua en l'exercici actual

	D	H
Resultat (B)	275	
Reserves (B)		275

- Socis externs
- \Rightarrow Ajust total = $(1 - 60\%) \times (275 - 275) = 0$
- \Rightarrow Ajust en reserves = $(1 - 60\%) \times (275) = 110$
- \Rightarrow Ajust en resultats = $(1 - 60\%) \times (-275) = -110$

VENDA ENFRONT DE TERCERS O BAIXA EN INVENTARI DURANT L'EXERCICI ACTUAL

Exemple:

Ajustos en el compte de resultats

- Reconeixement de la pèrdua en l'exercici actual

	D	H
Pèrdua alienació immobilitzat (B)	275	
Saldo resultat (B)		275

- Socis externs
- \Rightarrow Ajust en resultats = $(1 - 60\%) \times (-275) = -200$

	D	H
Saldo resultat (B)	110	
Resultat socis externs		110

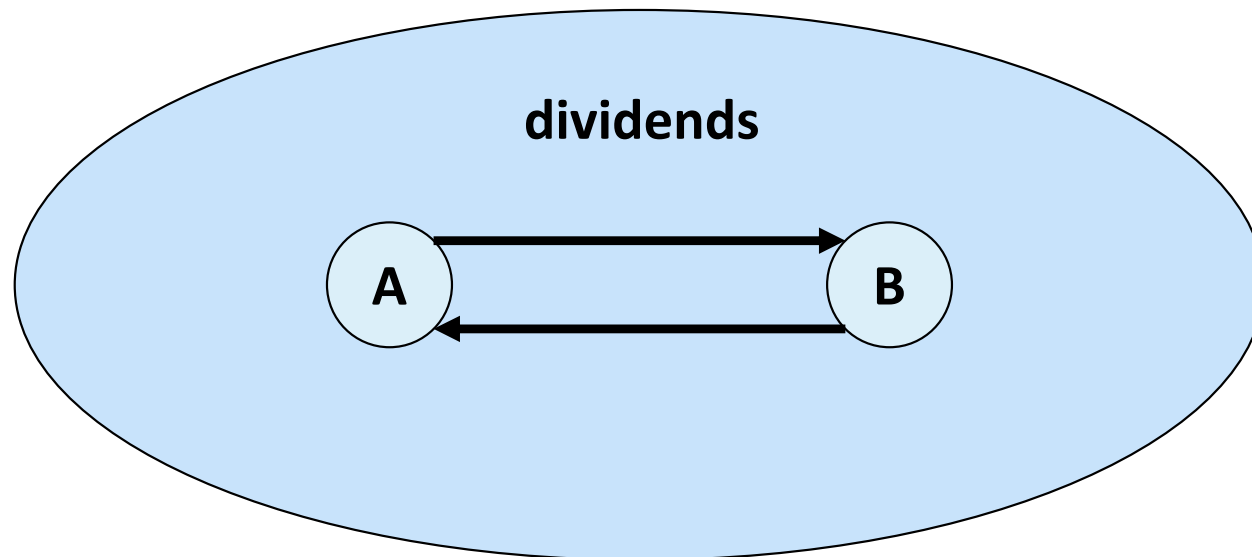
5.5. ELIMINACIÓ PER DIVIDENDS INTERNS

**TEMA 5: ELIMINACIONS DE PARTIDES
INTRAGRUP I RESULTATS INTERNS**

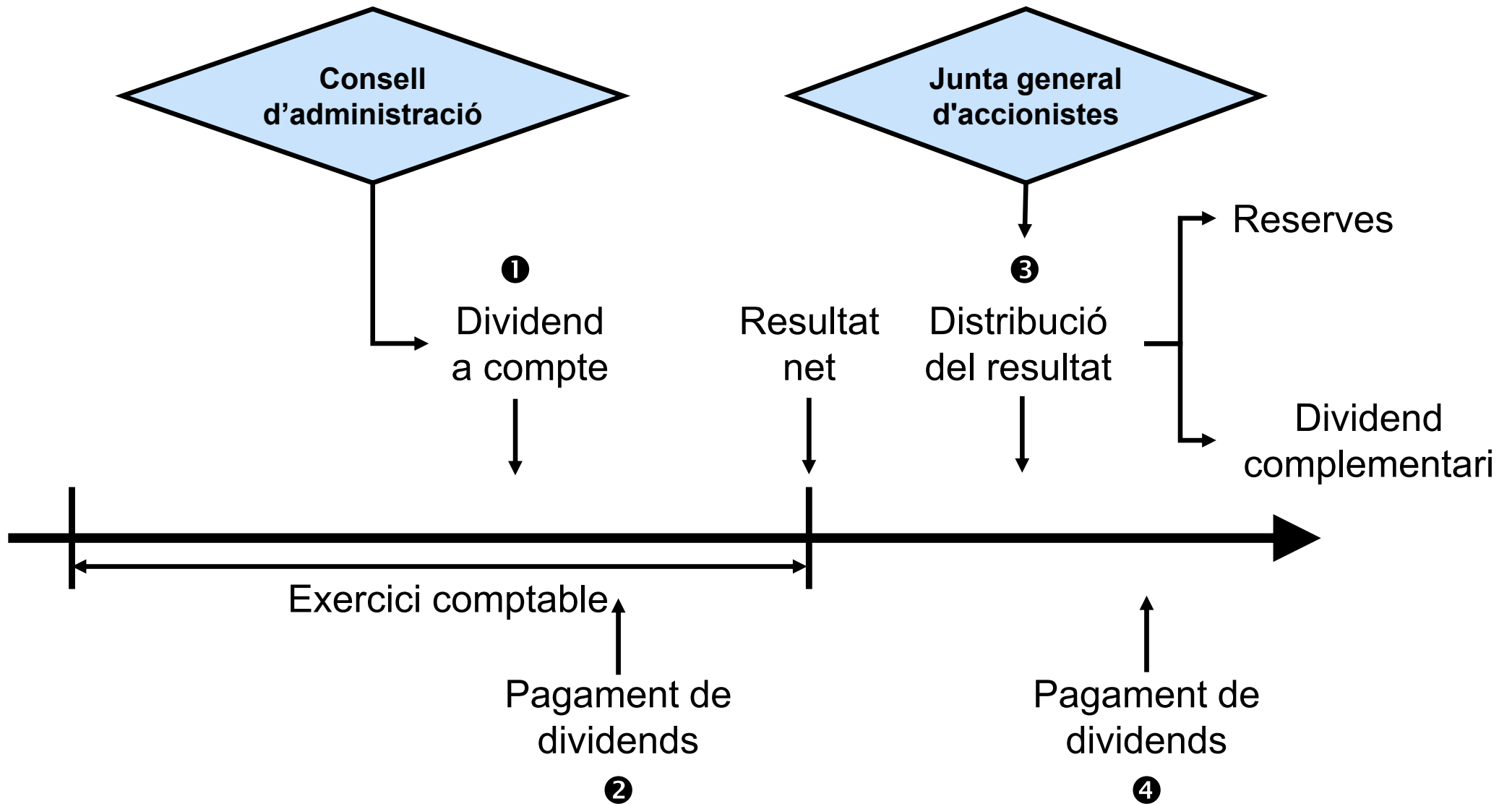
DIVIDENDS INTERNES

Dividends registrats com a ingressos de l'exercici d'una societat del grup que hagen sigut distribuïts per una altra pertanyent a aquest.

- Art. 49 NFCAC



COMPTABILITAT DELS DIVIDENDS



COMPTABILITAT DELS DIVIDENDS

1 El consell d'administració aprova un dividend a compte

	D	H
Dividend a compte	xxx	
Dividend a pagar		xxx

2 Pagament del dividend a compte

	D	H
Dividend a pagar	xxx	
Tresoreria		xxx

COMPTABILITAT DELS DIVIDENDS

③ La junta general d'accionistes acorda la distribució del resultat (benefici)

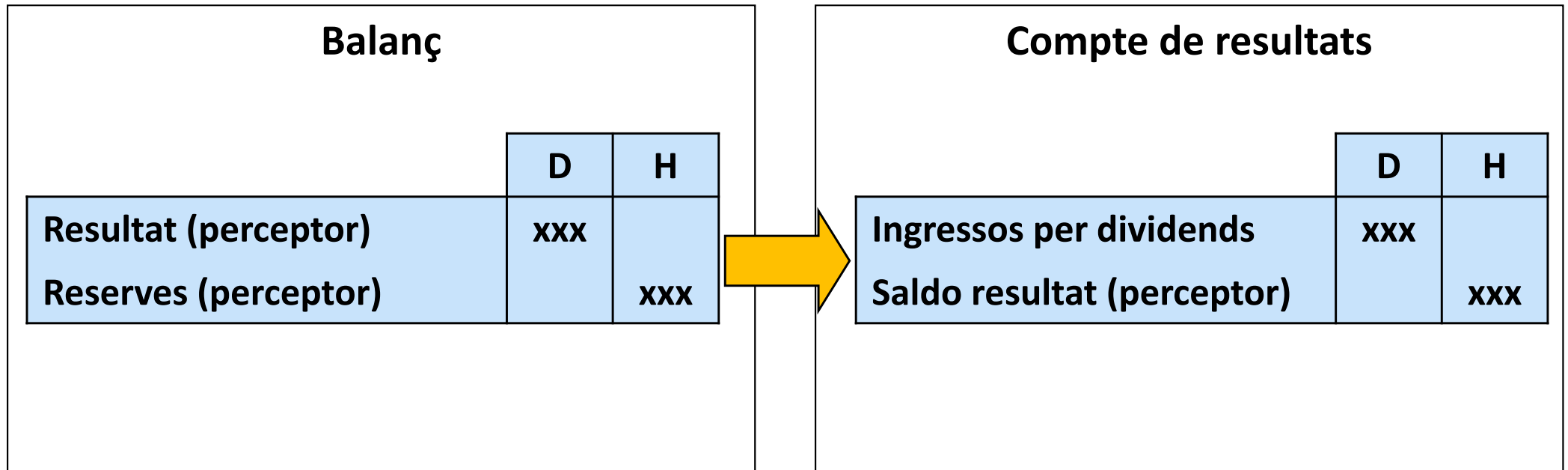
	D	H
Resultat net	xxx	
Reserves		xxx
Dividend a compte		xxx
Dividend a pagar		xxx

④ Pagament del dividend complementari

	D	H
Dividend a pagar	xxx	
Tresoreria		xxx

DIVIDENDS INTERNS DEL RESULTAT D'EXERCICIS ANTERIORS

Aquests dividends s'eliminaran considerant-los reserves de la societat perceptora.



DIVIDENDS INTERNS DEL RESULTAT D'EXERCICIS ANTERIORS

Exemple 31:

- La societat A posseeix el 75 % de les accions de B
- El dia 10/06/02, per acord de la Junta General de la societat B, es van repartir dividends per 4.360 amb càrrec als resultats de l'exercici 01.

Realitze els ajustos i eliminacions de l'exercici 02.

DIVIDENDS INTERNS DEL RESULTAT D'EXERCICIS ANTERIORS

Exemple 31:

- Dividend rebut per A en l'exercici 01
- $75 \% \times 4.360 = 3.270$

Ajust en el balanç de situació

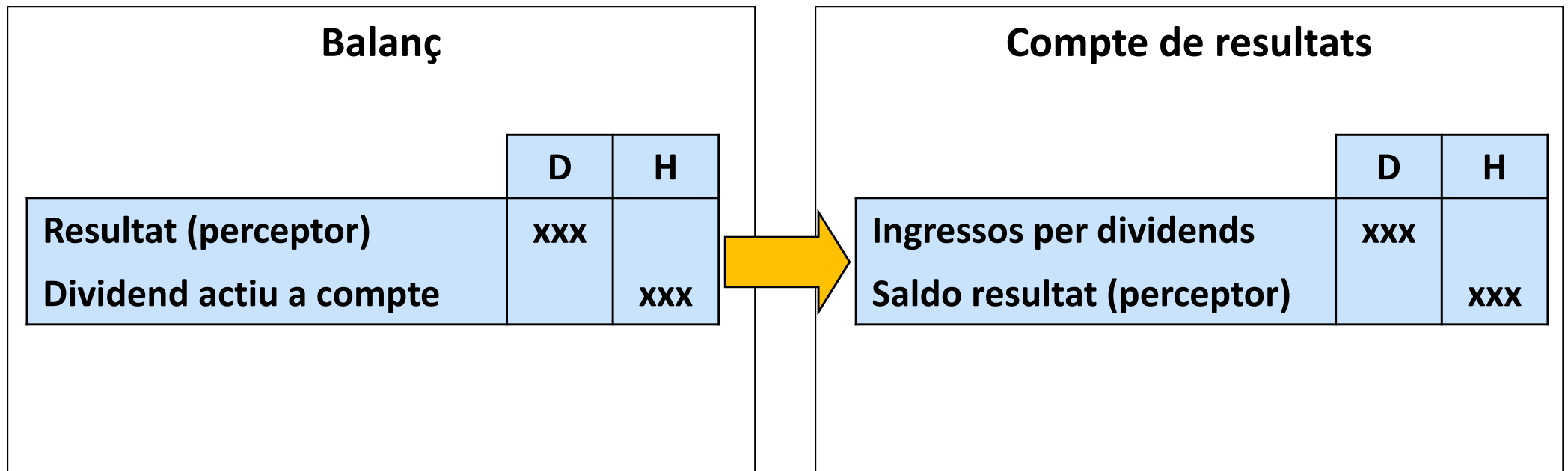
	D	H
Resultat (A)	3.270	
Reserves (A)		3.270

Ajust en el compte de resultats

	D	H
Ingressos per dividends (A)	3.270	
Saldo resultat (A)		3.270

DIVIDENDS INTERNS A COMPTE DEL RESULTAT DE L'EXERCICI ACTUAL

Aquests dividends s'eliminaran amb el compte deutor representatiu dels mateixos en la societat que els distribueix.



DIVIDENDS INTERNS A COMPTE DEL RESULTAT DE L'EXERCICI ACTUAL

Exemple 32:

- La societat A posseeix el 55% de les accions de B.
- El dia 11/06/01, per acord de la Junta General de la societat B, es van repartir 4.000 com a dividend a compte dels resultats de l'exercici 01.

Realitze els ajustos i eliminacions de l'exercici 01.

DIVIDENDS INTERNS A COMPTE DEL RESULTAT DE L'EXERCICI ACTUAL

Exemple 32:

Ajust en el balanç de situació

- Dividend rebut per a = $55 \% \times 4.000 = 2.200$

	D	H
Resultat (A)	2.200	
Dividend actiu a compte (B)		2.200

DIVIDENDS INTERNS A COMPTE DEL RESULTAT DE L'EXERCICI ACTUAL

Exemple 32:

Ajust del compte de resultats

- Dividend rebut per A = $55 \% \times 4.000 = 2.200$

	D	H
Ingressos per dividends (A)	2.200	
Saldo resultat (A)		2.200

COMPTABILITAT DE GRUPS EMPRESARIALS

TEMA 5: ELIMINACIONS DE PARTIDES INTRAGRUP I RESULTATS INTERNS

COMPTABILITAT DE GRUPS EMPRESARIALS

TEMA 6: MODIFICACIÓ DE LA INVERSIÓ I/O DEL PERCENTATGE DE PARTICIPACIÓ

MODIFICACIÓ DE LA INVERSIÓ I/O DEL PERCENTATGE DE PARTICIPACIÓ

6.1. Inversió addicional

6.2. Subscripció proporcional en un augment de capital

6.3. Subscripció més que proporcional en un augment de capital

6.4. Venda de títols sense pèrdua del control

- Art. 29 i 30 NFCAC

INTRODUCCIÓ

Modificació del percentatge de participació sense pèrdua del control, amb o sense inversió addicional.

- **Inversió addicional** \Rightarrow Compra d'accions en el mercat secundari
- **Venda de títols**
- **Subscripció més que proporcional en un augment de capital**
- Subscripció menys que proporcional en un augment de capital
- Compra d'accions pròpies de la dependent als socis externs
- Venda d'accions pròpies de la dependent als socis externs

Variació de la inversió sense modificació del percentatge de participació

- **Subscripció proporcional en un augment de capital** \Rightarrow inversió addicional
- Amortització proporcional en una reducció de capital \Rightarrow desinversió

INTRODUCCIÓ

Modificació del percentatge de participació sense pèrdua del control, amb o sense inversió addicional.

- No es modificarà l'import del **fons de comerç** o la **diferència negativa** de consolidació que es va reconèixer en la data de presa de control, ni el d'altres actius o passius del balanç consolidat.
- La participació dels **socis externs** es mostrarà en funció del nou percentatge de participació que aquests posseïsquen una vegada realitzada l'operació, incloent la participació en el fons de comerç comptabilitzat associat a la modificació que s'ha produït.
- En el cas de disminució de la inversió per **venda de títols** als socis externs, el resultat de la venda reconegut en els comptes individuals ha d'eliminar-se.
- Si el compliment dels apartats anteriors implica algun ajust, aquest s'ha de realitzar en les **reserves** de la societat que redueix o augmenta la seua participació, que normalment serà la societat que ostenta el control.

6.1. INVERSIÓ ADDICIONAL

**TEMA 6: MODIFICACIÓ DE LA INVERSIÓ I/O
DEL PERCENTATGE DE PARTICIPACIÓ**

INVERSIÓ ADDICIONAL

La dominant realitza noves inversions \Rightarrow augment en el percentatge de participació

- Adquisició d'accions en el mercat secundari
- Inversions addicionals realitzades quan NO es produeix modificació del capital de la dependent (augment ó reducció de capital)

Es comptabilitzen com a **transaccions de patrimoni**

INVERSIÓ ADDICIONAL

No hi ha nova diferència de consolidació perquè la diferència de consolidació es calcula en la data d'adquisició del control

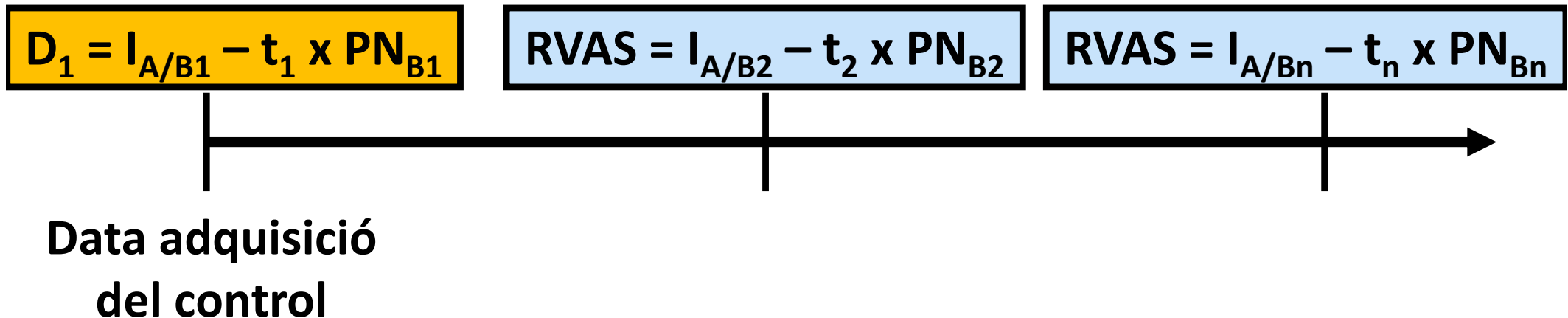
No es modifica el fons de comerç de consolidació ni la diferència negativa de consolidació

No es modifica el valor d'altres actius i passius del balanç consolidat

INVERSIÓ ADDICIONAL

Per la inversió addicional es calcula la diferència entre la contraprestació entregada i el percentatge addicional adquirit en el patrimoni net de la dependent

S'ajusten de les reserves de la societat que augmenta la seua participació \Rightarrow dominant



INVERSIÓ ADDICIONAL

Resultat atribuït a la societat dominant

Reserves en societats consolidades

Ajustos per canvi de valor i subvencions

- En el cas que en el patrimoni de la societat dependent existiren «ajustos per canvis de valor» o «subvencions, donacions i llegats rebuts», l'import que haurà de lluir en el balanç consolidat atribuït al grup es quantificarà en funció del nou percentatge de participació, és a dir, una vegada realitzada l'operació

Socis externs

- Disminueix la participació dels socis externs ⇔ Augmenta la participació de la dominant

INVERSIÓ ADDICIONAL

Exemple 1:

- La societat A va adquirir el control de la societat B a inicis de l'exercici 01 per mitjà de la compra del 75 % del seu capital, amb un cost de 1.125.
- El 31/12/02 la societat A realitza una inversió addicional, adquirint el 10 % del capital de B per un preu de 200.
- En la data de control no es va detectar divergència entre valors raonables i comptables dels actius i passius de la societat dependent.
- El fons de comerç no s'ha deteriorat des de la data de control, s'amortitza en el termini màxim establert per la normativa.
- No hi ha operacions intragrup.

Societat A			Societat B			
Data d'adquisició	Import de la inversió	Participació adquirida	Capital	Reserves	Subv. rebudes	Resultat
1/01/01	$I_1 = 1.125$	75%	1.000	300	—	—
31/12/02	$I_2 = 200$	10%	1.000	400	20	60

INVERSIÓ ADDICIONAL

Exemple 1:

- Balanços a 31/12/02

	A	B
Inversió financera en B	1.325	
Un altre immobilitzat material	6.675	1.000
Actiu corrent	3.000	600
Total actiu	11.000	1.600
Capital	5.000	1.000
Reserves	3.000	400
Resultat	1.000	60
Subvencions rebudes		20
Passiu no corrent i corrent	2.000	120
Total patrimoni net i passiu	11.000	1.600

INVERSIÓ ADDICIONAL

Exemple 1:

Diferència de consolidació:

- $D_1 = 1.125 - 0,75 \times (1.000 + 300) = +150$

Amortització del fons de comerç:

- $150 \times 2/10 = 30 \Rightarrow 15$ l'any 01 i 15 l'any 02

Diferència per la inversió addicional \Rightarrow ajust en reserves:

- $D_2 = I_{2A/B} - \Delta t \times PN_B = 200 - 0,10 \times (1.000 + 400 + 20 + 60) = +52$

INVERSIÓ ADDICIONAL

Exemple 1:

Resultat atribuït a la societat dominant:

- Resultat A \pm ajustos + t x (Resultat B \pm ajustes) =
- = $(1.000 - 15) + 0,75 \times 60 = 1.030$

Reserves en societats consolidades:

- $0,75 \times (400 - 300) = 75$

Subvenció en societats consolidades:

- $0,85 \times 20 = 17$

Socis externs:

- $0,15 \times (1.000 + 400 + 20 + 60) = 222$

INVERSIÓ ADDICIONAL

Exemple 1:

Eliminació inversió-patrimoni net de la primera inversió

	D	H
Capital (B) – $(0,75 \times 1.000)$	750	
Reserves (B) – $(0,75 \times 300)$	225	
Fons de comerç	150	
Inversió financera en B		1.125

Amortització del fons de comerç

	D	H
Resultats (A) – $(0,1 \times 150)$	15	
Reserves (A) – $(0,1 \times 150)$	15	
Fons de comerç		30

INVERSIÓ ADDICIONAL

Exemple 1:

Eliminació inversió-patrimoni net de la segona inversió

	D	H
Capital (B) – $(0,10 \times 1.000)$	100	
Reserves (B) – $(0,10 \times 400)$	40	
Subvencions (B) – $(0,10 \times 20)$	2	
Resultat (B) – $(0,10 \times 60)$	6	
Reserves (A)	52	
Inversió financera en B		200

INVERSIÓ ADDICIONAL

Exemple 1:

Reserves en societats consolidades

	D	H
Reserves (B) – $(0,75 \times (400 - 300))$	75	
Reserves en societats consolidades		75

Subvencions en societats consolidades

	D	H
Subvencions (B) – $(20 - 2 - 3)$	15	
Reserves (A)	2	
Subvencions en societats consolidades		17

INVERSIÓ ADDICIONAL

Exemple 1:

Socis externs

	D	H
Capital (B) – $(0,15 \times 1.000)$	150	
Reserves (B) – $(0,15 \times 400)$	60	
Subvencions (B) – $(0,15 \times 20)$	3	
Resultat (B) – $(0,15 \times 60)$	9	
Socis externs		222

6.4. VENDA DE TÍTOLS SENSE PÈRDUA DEL CONTROL

TEMA 6: MODIFICACIÓ DE LA INVERSIÓ I/O DEL PERCENTATGE DE PARTICIPACIÓ

VENDA DE TÍTOLS SENSE PÈRDUA DEL CONTROL

La dominant ven accions \Rightarrow disminució en el percentatge de participació

- Venda d'accions en el mercat secundari
- Es manté el control
- La venda d'accions NO implica modificació del capital de la dependent (augment o reducció de capital)

Es comptabilitzen com a **transaccions de patrimoni**

- Art. 29.1 NFCAC

VENDA DE TÍTOLS SENSE PÈRDUA DEL CONTROL

La venda de títols es considera una transacció de patrimoni

- No poden aparèixer resultats d'aquesta transacció
- El resultat de la venda d'accions reconegut en els comptes individuals s'elimina amb un ajust en les reserves de la societat dominant

Diferència de consolidació

- No hi ha nova diferència de consolidació \Rightarrow la diferència de consolidació es calcula en la data d'adquisició
- No es modifica el fons de comerç ni la diferència negativa de consolidació
 - Si la venda ocasiona pèrdues significatives, pot ser un indicatiu de deterioració del fons de comerç
- No es modifica el valor d'altres actius i passius del balanç consolidat

VENDA DE TÍTOLS SENSE PÈRDUA DEL CONTROL

Reserves en societats consolidades

- Es calculen amb el nou percentatge de participació

Socis externs

- Augmenta la participació dels socis externs
- Inclou el percentatge de participació en el fons de comerç associat a la modificació que s'ha produït

VENDA DE TÍTOLS SENSE PÈRDUA DEL CONTROL

Exemple 7:

- La societat A va adquirir el 100 % del capital de la societat B a principis de l'exercici 01 per un import de 5.900
- A inicis del 04 la societat A va vendre el 10 % de la seua participació per un preu de 800
- En la data de control no es va detectar divergència entre valors raonables i comptables dels actius i passius de la societat dependent
- El fons de comerç no s'ha deteriorat des de la data de control, s'amortitza en el termini màxim establert per la normativa
- No hi ha operacions intragrup

Societat A			Societat B			
Data d'adquisició	Saldo de la inversió	Participació	Capital	Reserves	Subv. rebudes	Resultat
1/01/01	$I_1 = 5.900$	100%	2.000	3.000	—	—
1/01/04	$I_2 = 5.310$	90%	2.000	4.500	100	—

VENDA DE TÍTOLS SENSE PÈRDUA DEL CONTROL

Exemple 7:

- Balanços a 31/12/04

	A	B
Inversió financera en B	5.310	
Un altre immobilitzat material	9.000	8.000
Actiu corrent	4.000	4.200
Total actiu	18.310	12.200
Capital	5.000	2.000
Reserves	7.000	4.500
Resultat		100
Subvencions rebudes	3.000	600
Passiu no corrent i corrent	3.310	5.000
Total patrimoni net i passiu	18.310	12.200

VENDA DE TÍTOLS SENSE PÈRDUA DEL CONTROL

Exemple 7:

Resultat de la venda dels títols \Rightarrow ajust en reserves

- $800 - 10\% \times 5.900 = +210$

Diferència de consolidació:

- $D^{1/01/01} = 5.900 - 100\% (2.000 + 3.000) = +900$

Fons de comerç corresponent als títols mantinguts:

- $D^M = 5.310 - 90\% (2.000 + 3.000) = +810$

Fons de comerç atribuït als socis externs:

- $D^M = 590 - 10\% (2.000 + 3.000) = +90$

VENDA DE TÍTOLS SENSE PÈRDUA DEL CONTROL

Exemple 7:

Amortització del fons de comerç:

- $900 \times 4/10 = 360$
 - 270 en els anys 01, 02 i 03
 - 90 l'any 04

Amortització del fons de comerç corresponent als títols mantinguts:

- $810 \times 4/10 = 324$
 - 243 en els anys 01, 02 i 03
 - 81 l'any 04

Amortització del fons de comerç atribuïda als socis externs:

- $90 \times 4/10 = 36$

VENDA DE TÍTOLS SENSE PÈRDUA DEL CONTROL

Exemple 7:

Resultat atribuït a la societat dominant:

- Resultat A \pm ajustos + t x (Resultat B \pm ajustos) =
- = $(3.000 - 210 - 81) + 0,90 \times 600 = 3.249$

Reserves en societats consolidades:

- $0,90 \times (4.500 - 3.000) = 1.350$

Subvenció en societats consolidades:

- $0,90 \times 100 = 90$

Socis externs:

- $0,10 \times (2.000 + 4.500 + 100 + 600) = 720$
- Del fons de comerç $(90 - 36) = 54$
- Total = $720 + 54 = 774$

VENDA DE TÍTOLS SENSE PÈRDUA DEL CONTROL

Exemple 7:

Eliminació del resultat de la venda de la participació en la dependent

	D	H
Resultat (A)	210	
Reserves (A)		210

VENDA DE TÍTOLS SENSE PÈRDUA DEL CONTROL

Exemple 7:

Eliminació inversió-patrimoni net

	D	H
Capital (B) – $(0,90 \times 2.000)$	1.800	
Reserves (B) – $(0,90 \times 3.000)$	2.700	
Fons de comerç – $(0,90 \times 900)$	810	
Inversió financera en B		5.310

Fons de comerç atribuït als socis externs

	D	H
Fons de comerç – $(0,10 \times 900)$	90	
Socis externs		90

VENDA DE TÍTOLS SENSE PÈRDUA DEL CONTROL

Exemple 7:

Amortització del fons de comerç corresponent als títols mantinguts

	D	H
Resultat (A)	81	
Reserves (A)	243	
Fons de comerç		324

Amortització del fons de comerç atribuït als socis externs

	D	H
Socis externs	36	
Fons de comerç		36

VENDA DE TÍTOLS SENSE PÈRDUA DEL CONTROL

Exemple 7:

Reserves en societats consolidades

	D	H
Reserves (B)	1.350	
Reserves en societats consolidades		1.350

Subvencions en societats consolidades

	D	H
Subvencions (B)	90	
Subvencions en societats consolidades		90

VENDA DE TÍTOLS SENSE PÈRDUA DEL CONTROL

Exemple 7:

Socis externs

	D	H
Capital (B) – $(0,10 \times 2.000)$	200	
Reserves (B) – $(0,10 \times 4.500)$	450	
Subvencions (B) – $(0,10 \times 100)$	10	
Resultat (B) – $(0,10 \times 600)$	60	
Socis externs		720

AUGMENT DE CAPITAL EN LA DEPENDENT

AUGMENT DE CAPITAL EN LA DEPENDENT

La societat emissora de les accions (dependent) pot realitzar:

- Augment sense prima d'emissió
- Augment amb prima d'emissió
- Augment amb càrrec a reserves

Els accionistes (societat dominant) poden acudir a un augment amb:

- Subscripció proporcional
- Subscripció més que proporcional
- Subscripció menys que proporcional

6.2. SUBSCRIPCIÓ PROPORCIONAL EN UN AUGMENT DE CAPITAL

TEMA 6: MODIFICACIÓ DE LA INVERSIÓ I/O DEL PERCENTATGE DE PARTICIPACIÓ

SUBSCRIPCIÓ PROPORCIONAL EN UN AUGMENT DE CAPITAL

Manté el mateix percentatge de participació amb la nova inversió.

No apareix diferència de consolidació amb la nova inversió.

$$I_2 - [t \times \Delta PN_B] = 0$$

No afecta la participació dels socis externs.

SUBSCRIPCIÓ PROPORCIONAL EN UN AUGMENT DE CAPITAL

Exemple 3:

- Les societats A i B formen un grup des de l'exercici 02, quan la societat A va adquirir el 70 % de les accions de la societat B per un import de 285.000. En aqueixa data el patrimoni net de la societat B era: capital 300.000 (30.000 accions de 10 de valor nominal) i reserves 50.000.
- A inicis de 03 la societat B augmenta el seu capital en la proporció d'una acció nova per tres antigues, exigint una prima d'emissió del 20 %. En el moment de realitzar l'augment de capital, el saldo de les reserves de la societat B ascendia a 65.000.
- La societat A subscriu els títols que proporcionalment li corresponen, amb l'objectiu de mantenir el seu percentatge de participació.

SUBSCRIPCIÓ PROPORCIONAL EN UN AUGMENT DE CAPITAL

Exemple 3:

Societat A			Societat B		
Data	Inversió	t	Capital	Reserves	Resultat
01/01/02	$I_1 = 285.000$ (21.000 accions)	70%	300.000 (30.000 accions × 10)	50.000	
31/12/02			300.000	50.000	15.000
01/01/03			Abans de l'augment de capital		
		70%	300.000	65.000	
			Augment de capital 1 × 3 (preval emissió 20 %)		
		70%	$\Delta C = 300.000/3 = 100.000$ (10.000 accions × 10)	$\Delta R = 20.000$ (20 % 100.000)	
			Després de l'augment capital		
			400.000	85.000	

SUBSCRIPCIÓ PROPORCIONAL EN UN AUGMENT DE CAPITAL

Exemple 3:

Diferència de consolidació:

- $D_1 = 285.000 - 0,7 \times (300.000 + 50.000) = +40.000$

Amortització del fons de comerç:

- $40.000 \times 2/10 = 8.000 \Rightarrow 4.000$ l'any 02 i 4.000 l'any 03

Diferència per la inversió addicional:

- $D_2 = I_{2A/B} - t \times \Delta PN_B = 84.000 - 0,7 \times (100.000 + 20.000) = 0$

SUBSCRIPCIÓ PROPORCIONAL EN UN AUGMENT DE CAPITAL

Exemple 3:

Eliminació inversió-patrimoni net de la primera inversió

	D	H
Capital (B) – $(0,70 \times 300.000)$	210.000	
Reserves (B) – $(0,70 \times 50.000)$	35.000	
Fons de comerç	40.000	
Inversió financera en B		285.000

Amortització del fons de comerç

	D	H
Resultats (A) – $(0,1 \times 40.000)$	4.000	
Reserves (A) – $(0,1 \times 40.000)$	4.000	
Fons de comerç		8.000

SUBSCRIPCIÓ PROPORCIONAL EN UN AUGMENT DE CAPITAL

Exemple 3:

Eliminació inversió-patrimoni net de la segona inversió

	D	H
Capital (B) – $(0,70 \times 100.000)$	70.000	
Reserves (B) – $(0,70 \times 20.000)$	14.000	
Inversió financera en B		84.000

SUBSCRIPCIÓ PROPORCIONAL EN UN AUGMENT DE CAPITAL

Exemple 4:

- Les societats A i B formen un grup des de l'exercici 02, quan la societat A va adquirir el 70 % de les accions de la societat B per un import de 285.000. En aqueixa data el patrimoni net de la societat B era: capital 300.000 (30.000 accions de 10 nominal) i reserves 50.000.
- A inicis de 03 la societat B augmenta el seu capital en la proporció d'una acció nova per tres antigues, amb càrrec a reserves un 25 %. En el moment de realitzar l'augment de capital, el saldo de les reserves de la societat B ascendia a 65.000.
- La societat A subscriu els títols que proporcionalment li corresponen amb l'objectiu de mantenir el seu percentatge de participació.

SUBSCRIPCIÓ PROPORCIONAL EN UN AUGMENT DE CAPITAL

Exemple 4:

Societat A			Societat B		
Data	Inversió	t	Capital	Reserves	Resultat
01/01/02	$I_1 = 285.000$ (21.000 accions)	70%	300.000 (30.000 accions × 10)	50.000	
31/12/02			300.000	50.000	15.000
01/01/03	$I_2 = 52.500$ (7.000 accions)		Abans de l'augment de capital		
		70%	300.000	65.000	
			Augment de capital 1 × 3 (amb càrrec a reserves 25 %)		
		70%	$\Delta C = 300.000/3 = 100.000$ (10.000 accions × 10)	$\Delta R = -25.000$ (25% 100.000)	
			Després de l'augment capital		
			400.000	40.000	

SUBSCRIPCIÓ PROPORCIONAL EN UN AUGMENT DE CAPITAL

Exemple 4:

Diferència de consolidació:

- $D_1 = 285.000 - 0,7 \times (300.000 + 50.000) = +40.000$

Amortització del fons de comerç:

- $40.000 \times 2/10 = 8.000 \Rightarrow 4.000$ l'any 02 i 4.000 l'any 03

Diferència per la inversió addicional:

- $D_2 = I_{2A/B} - t \times \Delta PN_B = 52.500 - 0,7 \times (100.000 - 25.000) = 0$

SUBSCRIPCIÓ PROPORCIONAL EN UN AUGMENT DE CAPITAL

Exemple 4:

Eliminació inversió-patrimoni net de la primera inversió

	D	H
Capital (B) – $(0,70 \times 300.000)$	210.000	
Reserves (B) – $(0,70 \times 50.000)$	35.000	
Fons de comerç	40.000	
Inversió financera en B		285.000

Amortització del fons de comerç

	D	H
Resultats (A) – $(0,1 \times 40.000)$	4.000	
Reserves (A) – $(0,1 \times 40.000)$	4.000	
Fons de comerç		8.000

SUBSCRIPCIÓ PROPORCIONAL EN UN AUGMENT DE CAPITAL

Exemple 4:

Eliminació inversió-patrimoni net de la segona inversió

	D	H
Capital (B) – $(0,70 \times 100.000)$	70.000	
Reserves (B) – $(0,70 \times (-25.000))$		17.500
Inversió financera en B		52.500

6.3. SUBSCRIPCIÓ MÉS QUE PROPORCIONAL EN UN AUGMENT DE CAPITAL

**TEMA 6: MODIFICACIÓ DE LA INVERSIÓ I/O
DEL PERCENTATGE DE PARTICIPACIÓ**

SUBSCRIPCIÓ MÉS QUE PROPORCIONAL EN UN AUGMENT DE CAPITAL

La dominant incrementa el percentatge de participació en la dependent amb la nova inversió.

Necessita adquirir en el mercat drets preferents de subscripció:

- L'import satisfet es considera major import de la inversió.

SUBSCRIPCIÓ MÉS QUE PROPORCIONAL EN UN AUGMENT DE CAPITAL

No afecta la diferència de consolidació, ni altres actius o passius reconeguts en el balanç consolidat.

Ajust de les reserves de la dominant per la diferència entre la contrapartida entregada i el percentatge adicional adquirit en el patrimoni net de la dependent.

$$\text{RESERVES} = I_2 - [t_1 \times \Delta \text{PN}_B + (t_2 - t_1) \times \text{PN}_B]$$

La participació dels socis externs es redueix en el percentatge adicional adquirit en el patrimoni net de la dependent.

SUBSCRIPCIÓ MÉS QUE PROPORCIONAL EN UN AUGMENT DE CAPITAL

Exemple 5:

- Les societats A i B formen un grup des de l'exercici 02, quan la societat A va adquirir el 70 % de les accions de la societat B per un import de 285.000. En aqueixa data el patrimoni net de la societat B era: capital 300.000 (30.000 accions de 10 de valor nominal) i reserves 50.000.
- A inicis de 03 la societat B augmenta el seu capital en la proporció d'una acció nova per tres antigues, exigint una prima d'emissió del 20 %. En el moment de realitzar l'augment de capital, el saldo de les reserves de la societat B ascendia a 65.000.
- La societat A adquireix 10.000 accions en l'augment de capital de la societat B, pagant 0,60 per cada dret de subscripció.

SUBSCRIPCIÓ MÉS QUE PROPORCIONAL EN UN AUGMENT DE CAPITAL

Exemple 5:

Societat A			Societat B		
Data	Inversió	t	Capital	Reserves	Resultat
01/01/02	$I_1 = 285.000$ (21.000 accions)	70 %	300.000 (30.000 accions × 10)	50.000	
31/12/02			300.000	50.000	15.000
01/01/03	$I_2 = 125.400$ (10.000 accions)		Abans de l'augment de capital		
		70 %	300.000	65.000	
			Augment de capital 1 × 3 (prima d'emissió 20 %)		
		77,5 %	$\Delta C = 300.000/3 = 100.000$ (10.000 accions × 10)	$\Delta R = 20.000$ (20 % 100.000)	
			Després de l'augment capital		
31/12/03		77,5 %	400.000	85.000	12.000

SUBSCRIPCIÓ MÉS QUE PROPORCIONAL EN UN AUGMENT DE CAPITAL

Exemple 5:

Diferència de consolidació:

- $D_1 = 285.000 - 0,7 \times (300.000 + 50.000) = +40.000$

Amortització del fons de comerç:

- $40.000 \times 2/10 = 8.000 \Rightarrow 4.000$ l'any 02 i 4.000 l'any 03

SUBSCRIPCIÓ MÉS QUE PROPORCIONAL EN UN AUGMENT DE CAPITAL

Exemple 5:

Percentatge d'efectiu d'interès patrimonial després de l'augment:

- $(21.000 \text{ accions} + 10.000 \text{ accions}) / 40.000 \text{ accions} = 77,5 \%$

Cost de la inversió addicional:

- I_{2PR} = inversió per a adquirir les 7.000 accions que li corresponen per l'augment
 - $I_{2PR} = 70 \% 10.000 \text{ accions} \times (10 + 0,2 \times 10) = 84.000$
- I_{2EX} = inversió per a adquirir 3.000 accions addicionals
 - Drets de subscripció $(3.000 \times 3) \times 0,6 = 5.400$
 - $3.000 \text{ accions} \times (10 + 0,2 \times 10) = 36.000$
 - $I_{2EX} = 5.400 + 36.000 = 41.400$
- $I_2 = I_{2PR} + I_{2EX} = 84.000 + 41.400 = 125.400$

SUBSCRIPCIÓ MÉS QUE PROPORCIONAL EN UN AUGMENT DE CAPITAL

Exemple 5:

Diferència per la inversió addicional:

$$D_2 = I_2 - [t_1 \times \Delta PN_B + (t_2 - t_1) \times PN_B]$$

Diferència per subscriure les accions que li corresponen per l'augment

$$D_{2PR} = I_{2PR} - t_1 \times \Delta PN_B = 84.000 - 0,7 \times (100.000 + 20.000) = 0$$

Diferència per subscriure les accions addicionals

$$D_{2EX} = I_{2EX} - (t_2 - t_1) \times PN_B = 41.400 - 0,075 \times (400.000 + 85.000) = 5.025$$

SUBSCRIPCIÓ MÉS QUE PROPORCIONAL EN UN AUGMENT DE CAPITAL

Exemple 5:

Eliminació inversió-patrimoni net de la primera inversió

	D	H
Capital (B) – $(0,70 \times 300.000)$	210.000	
Reserves (B) – $(0,70 \times 50.000)$	35.000	
Fons de comerç	40.000	
Inversió financera en B		285.000

Amortització del fons de comerç

	D	H
Resultats (A) – $(0,1 \times 40.000)$	4.000	
Reserves (A) – $(0,1 \times 40.000)$	4.000	
Fons de comerç		8.000

SUBSCRIPCIÓ MÉS QUE PROPORCIONAL EN UN AUGMENT DE CAPITAL

Exemple 5:

Eliminació inversió-patrimoni net de la segona inversió

	D	H
Capital (B) – $(0,70 \times 100.000 + 0,075 \times 400.000)$	100.000	
Reserves (B) – $(0,70 \times 20.000 + 0,075 \times 85.000)$	20.375	
Reserves (A)	5.025	
Inversió financera en B		125.400

COMPTABILITAT DE GRUPS EMPRESARIALS

TEMA 6: MODIFICACIÓ DE LA INVERSIÓ I/O DEL PERCENTATGE DE PARTICIPACIÓ

COMPTABILITAT DE GRUPS EMPRESARIALS

TEMA 7: EL DOMINI INDIRECTE

DOMINI INDIRECTE

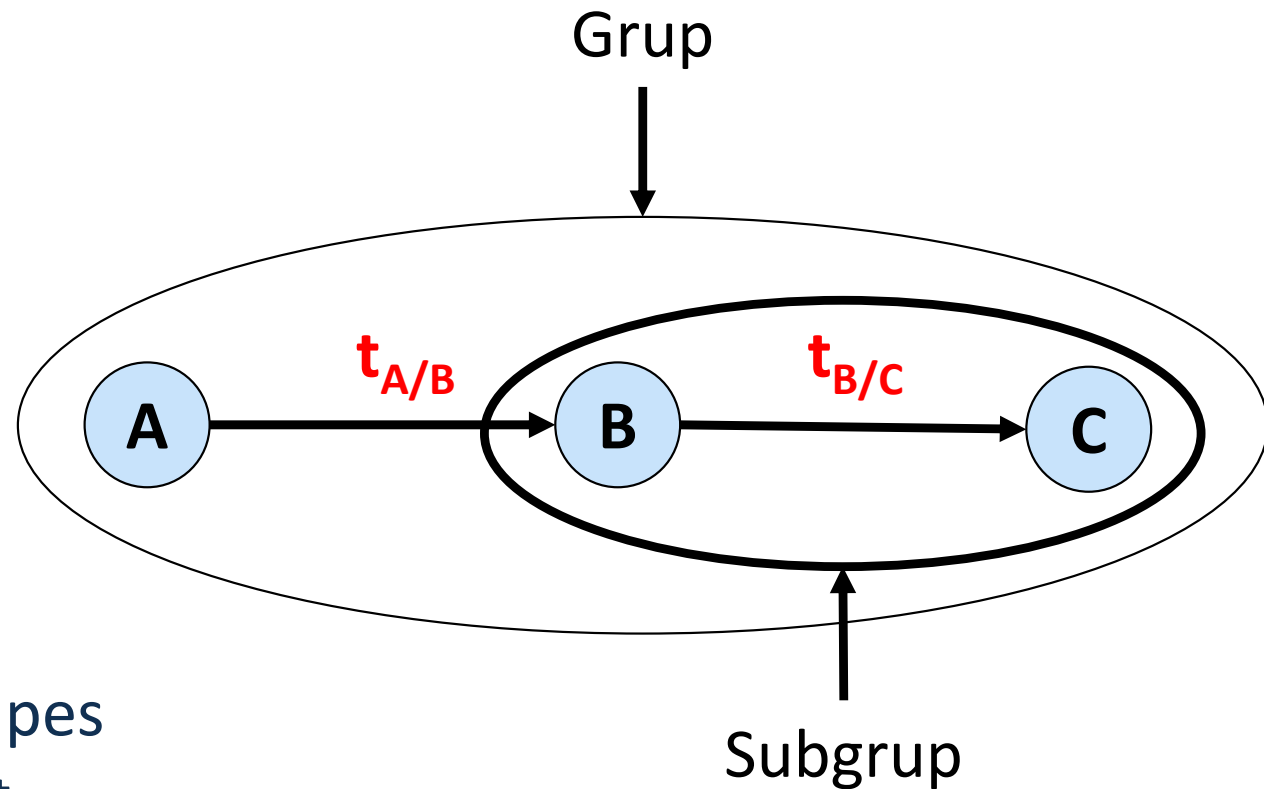
- 7.1. Eliminació inversió-patrimoni net per etapes
- 7.2. Consolidació del grup i del subgrup quan aquest es constitueix posteriorment
- 7.3. Consolidació del grup quan preexisteix un subgrup

7.1. ELIMINACIÓ INVERSIÓ-PATRIMONI NET PER ETAPES

TEMA 7: EL DOMINI INDIRECTE

ELIMINACIÓ INVERSIÓ-PATRIMONI NET PER ETAPES

Domini indirecte



Consolidació per etapes

- De manera ascendent
 - Primera etapa: B/C
 - Segona etapa: A/(B/C)

ELIMINACIÓ INVERSIÓ-PATRIMONI NET PER ETAPES

L'eliminació inversió – patrimoni net “per etapes”

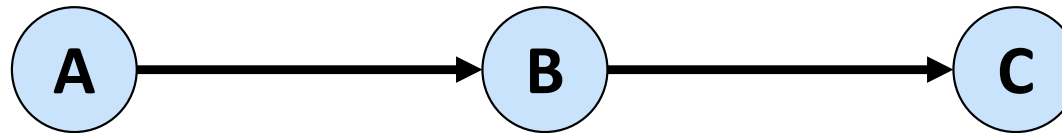
- Quantificació del patrimoni net de les dependents
- Tractament de les diferències de consolidació

Determinació del resultat atribuïble a la societat dominant

Determinació de les reserves en societats consolidades

Quantificació dels socis externs

ELIMINACIÓ INVERSIÓ-PATRIMONI NET PER ETAPES



1. Eliminació inversió-patrimoni net sobre el patrimoni net corresponent a la societat dependent (**C**) que no tinga participació directa en el capital de cap altra societat dependent.
2. Eliminacions inversió-patrimoni net successives (**B**) de manera ascendent fins a arribar a la societat dominant del grup que no estiga controlada per cap altra.

ELIMINACIÓ INVERSIÓ-PATRIMONI NET PER ETAPES

Aspectes a considerar:

- Els ajustos per **homogeneïtzació**, les eliminacions de **partides intragrup** i de **resultats per operacions internes**, s'aborden en cada etapa de la consolidació.
- Es donarà de baixa el **fons de comerç** que poguera haver reconegut qualsevol de les societats dependents (quan prèviament existia un subgrup).
- Les **reserves en societats consolidades** sorgides en etapes anteriors formaran part del patrimoni net consolidat.

ELIMINACIÓ INVERSIÓ-PATRIMONI NET PER ETAPES

Càlcul de les diferències de consolidació:

- Diferència de consolidació de B sobre C: $D_{B/C}$
- Diferència de consolidació de sobre B: $D_{A/B}$

- Càlculs referits a la data de cada inversió (adquisició del control)

El valor de la diferència de consolidació $D_{A/B}$ serà diferent en funció de les **dates d'inversió**

- Inversió d'A sobre B prèvia \Rightarrow **7.2**
- Inversió de TA0 sobre C prèvia \Rightarrow **7.3**

Diapositiva 8

TA0

Aquest espai estava buit. Supose que és A.

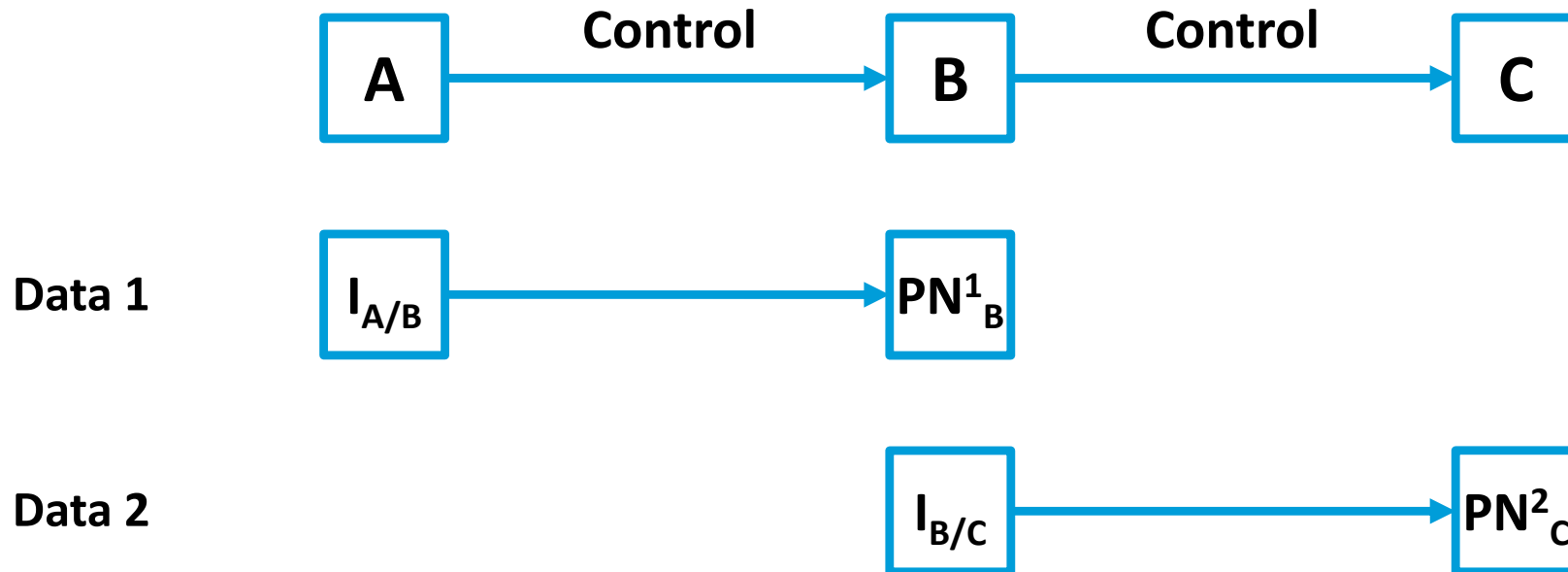
Tamar Arenas; 2022-11-16T20:06:41.556

7.2. CONSOLIDACIÓ DEL GRUP I DEL SUBGRUP QUAN AQUEST ES CONSTITUEIX POSTERIORMENT

TEMA 7: EL DOMINI INDIRECTE

CONSOLIDACIÓ DEL GRUP I DEL SUBGRUP QUAN AQUEST ES CONSTITUEIX POSTERIORMENT

Inversió de sobre B prèvia



$D_{B/C} = I_{B/C} - t_{B/C} \times PN_C$; en la data d'adquisició del control (1)

$D_{A/B} = I_{A/B} - t_{A/B} \times PN_B$; en la data d'adquisició del control (2)

CONSOLIDACIÓ DEL GRUP I DEL SUBGRUP QUAN AQUEST ES CONSTITUEIX POSTERIORMENT

Determinació dels socis externs

Socis externs de C: $(1 - t_{B/C}) \times PN_C$; en la data de balanç

Socis externs de B: $(1 - t_{A/B}) \times PN_{B/C}$; en la data de balanç

- $PN_{B/C}$ = capital B + reserves B + reserves consolidades B/C + resultat atribuït a la societat dominant B ± ajustos

CONSOLIDACIÓ DEL GRUP I DEL SUBGRUP QUAN AQUEST ES CONSTITUEIX POSTERIORMENT

Cas pràctic 1:

- 1/01/05: La societat A va adquirir el 85 % del capital de la societat B, amb la qual forma grup i ve presentant comptes consolidats des de llavors.
- 1/01/07: La societat B va comprar el 60 % del capital de la societat C, per la qual cosa aquesta s'incorpora al grup com a societat dependent indirectament participada i controlada per la societat A.

	Data	Participació	Cost
Inversió d'A en B	1/01/05	85 %	302.000
Inversió de B en C	1/01/07	60 %	137.000

Data	A		B		C	
	Capital	Reserves	Capital	Reserves	Capital	Reserves
1/01/05	1.200.000	155.000	300.000	40.000	No pertany al grup	
1/01/07	1.200.000	190.000	300.000	76.000	140.000	30.000

Diapositiva 12

TA0

Estava buit, supose que és A.

Tamar Arenas; 2022-11-16T20:09:43.818

CONSOLIDACIÓ DEL GRUP I DEL SUBGRUP QUAN AQUEST ES CONSTITUEIX POSTERIORMENT

Cas pràctic 1:

- No existeix divergència entre els valors comptables i els valors raonables dels elements d'actiu i passiu en cap moment del temps.
- No hi ha hagut operacions internes entre les societats del grup.
- El fons de comerç que es manifesta en cadascuna de les inversions realitzades s'amortitza en un termini de 10 anys d'acord amb el que contempla la normativa.

CONSOLIDACIÓ DEL GRUP I DEL SUBGRUP QUAN AQUEST ES CONSTITUEIX POSTERIORMENT

Cas pràctic 1:

- Balanços a 31/12/08

Actiu	A	B	C
Inversió en B	302.000		
Inversió en C		137.000	
Un altre immobilitzat	1.403.000	363.000	205.000
Actiu corrent	335.000	100.000	85.000
Total	2.040.000	600.000	290.000
Patrimoni net i passiu			
Capital	1.200.000	300.000	140.000
Reserves	240.000	90.000	50.000
Resultat	192.000	30.000	20.000
Passiu no corrent i corrent	408.000	180.000	80.000
Total	2.040.000	600.000	290.000

- Presente el balanç consolidat del grup al tancament de l'exercici 08

CONSOLIDACIÓ DEL GRUP I DEL SUBGRUP QUAN AQUEST ES CONSTITUEIX POSTERIORMENT

Cas pràctic 1: Consolidació 08 Primera etapa

1. Diferència de consolidació B/C

- $D_{B/C} = I_{B/C} - t_{B/C} \times PN^{07}_C$
- $D_{B/C} = 137.000 - 0,60 \times (140.000 + 30.000) = 35.000$

2. Amortització del fons de comerç

- $35.000 \times 2/10 = 7.000$
 - Amortització l'any 07 = 3.500
 - Amortització l'any 08 = 3.500

3. Fons de comerç

- $B/C = 35.000 - 7.000 = 28.000$

CONSOLIDACIÓ DEL GRUP I DEL SUBGRUP QUAN AQUEST ES CONSTITUEIX POSTERIORMENT

Cas pràctic 1: Consolidació 08 Primera etapa

4. Capital (B)

- 300.000

5. Reserves (B)

- $90.000 - 3.500 = 86.500$

6. Reserves en societats consolidades (B)

- $t_{B/C} \times (Rves^{08}_C - Rves^{07}_C \pm \text{ajustos})$
- $0,60 \times (50.000 - 30.000) = 12.000$

7. Resultat atribuït a la societat dominant (B)

- $(Rtat_B \pm \text{ajustos}) + t_{B/C} \times (Rtat_C \pm \text{ajustos})$
- $(30.000 - 3.500) + 0,60 \times 20.000 = 38.500$

CONSOLIDACIÓ DEL GRUP I DEL SUBGRUP QUAN AQUEST ES CONSTITUEIX POSTERIORMENT

Cas pràctic 1: Consolidació 08 Primera etapa

8. Socis externs (C)

- $(1 - t_{B/C}) \times (PN_C \pm \text{ajustos})$
- $(1 - 0,60) \times (140.000 + 50.000 + 20.000) = 84.000$

CONSOLIDACIÓ DEL GRUP I DEL SUBGRUP QUAN AQUEST ES CONSTITUEIX POSTERIORMENT

Cas pràctic 1: Consolidació 08 Primera etapa

Eliminació inversió-patrimoni net (B/C)

	D	H
Capital (C) – $(0,60 \times 140.000)$	84.000	
Reserves (C) – $(0,60 \times 30.000)$	18.000	
Fons de comerç (B/C)	35.000	
Inversió financera en B		137.000

Amortització del fons de comerç

	D	H
Resultats (B)	3.500	
Reserves (B)	3.500	
Fons de comerç (B/C)		7.000

CONSOLIDACIÓ DEL GRUP I DEL SUBGRUP QUAN AQUEST ES CONSTITUEIX POSTERIORMENT

Cas pràctic 1: Consolidació 08 Primera etapa

Reserves en societats consolidades

	D	H
Reserves (C)	12.000	
Reserves en societats consolidades (B)		12.000

CONSOLIDACIÓ DEL GRUP I DEL SUBGRUP QUAN AQUEST ES CONSTITUEIX POSTERIORMENT

Cas pràctic 1: Consolidació 08 Primera etapa

Socis externs

	D	H
Capital (C) – $(0,40 \times 140.000)$	56.000	
Reserves (C) – $(0,40 \times 50.000)$	20.000	
Resultat (C) – $(0,40 \times 20.000)$	8.000	
Socis externs (C)		84.000

CONSOLIDACIÓ DEL GRUP I DEL SUBGRUP QUAN AQUEST ES CONSTITUEIX POSTERIORMENT

Cas pràctic 1: Consolidació 08 Segona etapa

1. Diferència de consolidació A/B

- $D_{A/B} = I_{A/B} - t_{A/B} \times PN^{05}_B$
- $D_{A/B} = 302.000 - 0,85 \times (300.000 + 40.000) = 13.000$

2. Amortització del fons de comerç

- $13.000 \times 4/10 = 5.200$
 - Amortització dels anys 05, 06 i 07 = 3.900
 - Amortització de l'any 08 = 1.300

3. Fons de comerç

- **$B/C = 35.000 - 7.000 = 28.000$**
- $A/B = 13.000 - 5.200 = 7.800$
- **$28.000 + 7.800 = 35.800$**

CONSOLIDACIÓ DEL GRUP I DEL SUBGRUP QUAN AQUEST ES CONSTITUEIX POSTERIORMENT

Cas pràctic 1: Consolidació 08 Segona etapa

4. Capital (A)

- 1.200.000

5. Reserves (A)

- 240.000 – **3.900** = 236.100

6. Reserves en societats consolidades (A/B/C)

- $t_{A/B} \times (Rves^{08}_B - Rves^{05}_B \pm \text{ajustos} + Rves \text{ consolidades}^{08}_B)$
- $0,85 \times (86.500 - 40.000 + \mathbf{12.000}) = 49.725$

7. Resultat atribuït a la societat dominant (A/B/C)

- $(Rtat_A \pm \text{ajustos}) + t_{A/B} \times (Rtat_{B/C} \pm \text{ajustos})$
- $(192.000 - \mathbf{1.300}) + 0,85 \times \mathbf{38.500} = 223.425$

CONSOLIDACIÓ DEL GRUP I DEL SUBGRUP QUAN AQUEST ES CONSTITUEIX POSTERIORMENT

Cas pràctic 1: Consolidació 08 Segona etapa

8. Socis externs (B i C)

- $(1 - t_{B/C}) \times (PN_C \pm \text{ajustos})$
- $(1 - 0,60) \times (140.000 + 50.000 + 20.000) = 84.000$

- $(1 - t_{A/B}) \times (PN_{B/C} \pm \text{ajustos})$
- $(1 - 0,85) \times (300.000 + 86.500 + 12.000 + 38.500) = 65.550$

- $84.000 + 65.550 = 149.550$

CONSOLIDACIÓ DEL GRUP I DEL SUBGRUP QUAN AQUEST ES CONSTITUEIX POSTERIORMENT

Cas pràctic 1: Consolidació 08 Segona etapa

Eliminació inversió-patrimoni net (A/B)

	D	H
Capital (B) – $(0,85 \times 300.000)$	255.000	
Reserves (B) – $(0,85 \times 40.000)$	34.000	
Fons de comerç (A/B)	13.000	
Inversió financera en B		302.000

Amortització del fons de comerç

	D	H
Resultats (A)	1.300	
Reserves (A)	3.900	
Fons de comerç (A/B)		5.200

CONSOLIDACIÓ DEL GRUP I DEL SUBGRUP QUAN AQUEST ES CONSTITUEIX POSTERIORMENT

Cas pràctic 1: Consolidació 08 Segona etapa

Reserves en societats consolidades

	D	H
Reserves (B) – $(0,85 \times (86.500 - 40.000))$	39.525	
Reserves en societats consolidades (B) – $(0,85 \times 12.000)$	10.200	
Reserves en societats consolidades (A)		49.725

CONSOLIDACIÓ DEL GRUP I DEL SUBGRUP QUAN AQUEST ES CONSTITUEIX POSTERIORMENT

Cas pràctic 1: Consolidació 08 Segona etapa

Socis externs

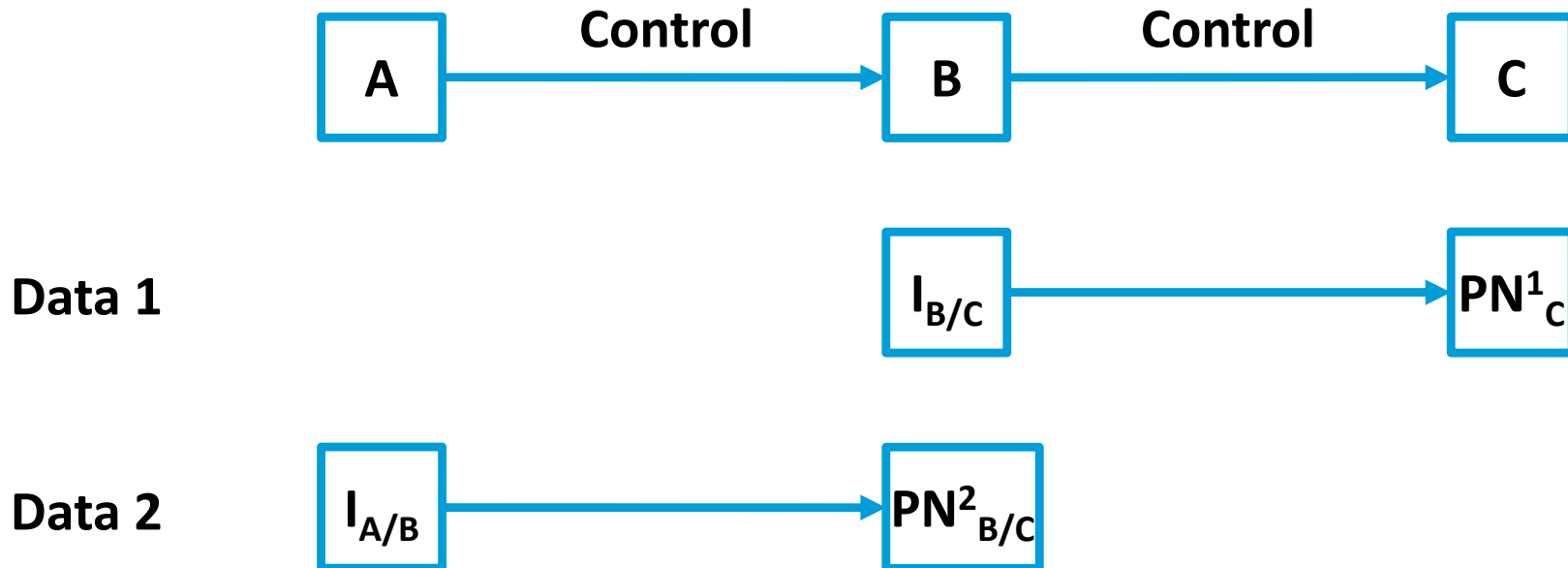
	D	H
Capital (B) – $(0,15 \times 300.000)$	45.000	
Reserves (B) – $(0,15 \times 86.500)$	12.975	
Reserves en societats consolidades (B) – $(0,15 \times 12.000)$	1.800	
Resultat (B) – $(0,15 \times 38.500)$	5.775	
Socis externs (B)		65.550

7.3. CONSOLIDACIÓ DEL GRUP QUAN PREEXISTEIX UN SUBGRUP

TEMA 7: EL DOMINI INDIRECTE

CONSOLIDACIÓ DEL GRUP QUAN PREEXISTEIX UN SUBGRUP

Inversió de B sobre C prèvia

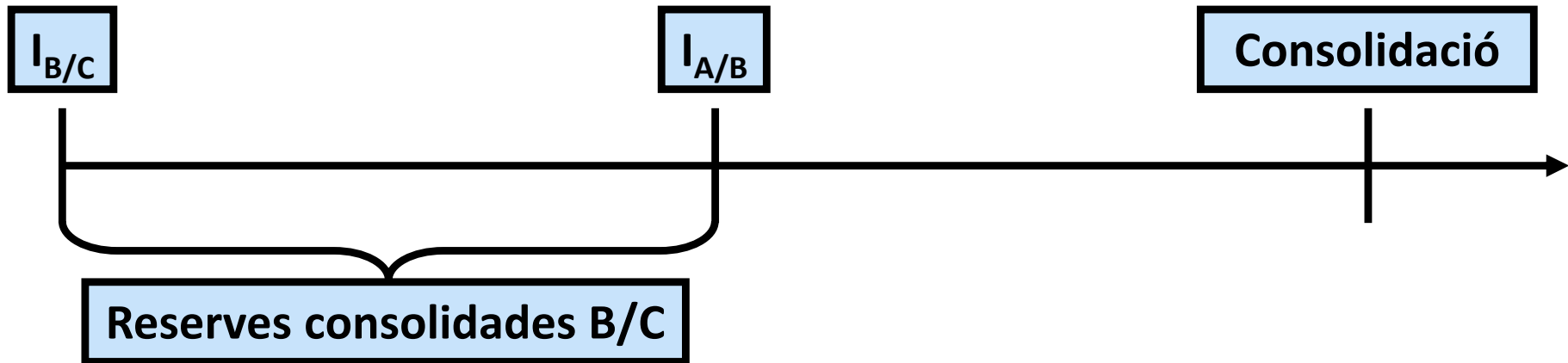


$D_{B/C} = I_{B/C} - t_{B/C} \times PN_C$; en la data d'adquisició del control (1)

$D_{A/B} = I_{A/B} - t_{A/B} \times PN_{B/C}$; en la data de l'adquisició del control (2)

CONSOLIDACIÓ DEL GRUP QUAN PREEXISTEIX UN SUBGRUP

$D_{A/B} = I_{A/B} - t_{A/B} \times PN_{B/C}$; en la data de l'adquisició del control (2)



$PN_{B/C} = \text{capital B} + \text{reserves B} + \text{reserves consolidades B/C} \pm \text{ajustos}$;
en la data d'adquisició del control de sobre B

CONSOLIDACIÓ DEL GRUP QUAN PREEXISTEIX UN SUBGRUP

Determinació dels socis externs

- Socis externs de C: $(1 - t_{B/C}) \times PN_C$; en la data de balanç
- Socis externs de B: $(1 - t_{A/B}) \times PN_{B/C}$; en la data de balanç

CONSOLIDACIÓ DEL GRUP QUAN PREEXISTEIX UN SUBGRUP

Cas pràctic:

- Balanços a 31/12/04

Actiu	A	B	C
Inversions financeres	98.000	36.000	0
Immobilitzat material	1.000.000	110.000	35.000
Existències	450.000	25.000	7.500
Clients	210.000	21.000	9.100
Tresoreria	80.000	8.000	5.900
Total	1.838.000	200.000	57.500
Patrimoni net i passiu			
Capital	800.000	100.000	35.000
Reserves	268.000	46.800	6.000
Resultat	300.000	25.000	7.500
Passiu no corrent	320.000	20.500	7.600
Passiu corrent	150.000	7.700	1.400
Total	1.838.000	200.000	57.500

CONSOLIDACIÓ DEL GRUP QUAN PREEXISTEIX UN SUBGRUP

Cas pràctic:

- 1/01/01: La societat B va comprar el 80 % del capital de la societat C, amb la qual forma grup i ve presentant comptes consolidats des de llavors.
- 1/01/03: La societat A va adquirir el 60 % del capital de la societat B, per la qual cosa controla la societat B de manera directa i la societat C de manera indirecta.

	Data	Participació	Cost
Inversió de B en C	01/01/01	80 %	36.000
Inversió d'A en B	01/01/03	60 %	98.000

TA0

Data	A		B		C	
	Capital	Reserves	Capital	Reserves	Capital	Reserves
01/01/01	800.000	194.000	100.000	32.000	35.000	5.000
01/01/03	800.000	217.000	100.000	40.000	35.000	5.700

Diapositiva 32

TA0

Estava buit, supose que és A.

Tamar Arenas; 2022-11-17T06:32:17.572

CONSOLIDACIÓ DEL GRUP QUAN PREEXISTEIX UN SUBGRUP

Cas pràctic:

- No existeix divergència entre els valors comptables i els valors raonables dels elements d'actiu i passiu en cap moment del temps.
- No hi ha hagut operacions internes entre les societats del grup.
- El fons de comerç que es manifesta en cadascuna de les inversions realitzades s'amortitza en un termini de 10 anys d'acord amb el que contempla la normativa.

CONSOLIDACIÓ DEL GRUP QUAN PREEXISTEIX UN SUBGRUP

Cas pràctic: Consolidació 04 Primera etapa

1. Diferència de consolidació B/C

- $D_{B/C} = I_{B/C} - t_{B/C} \times PN_C^{01}$
- $D_{B/C} = 36.000 - 0,80 \times (35.000 + 5.000) = 4.000$

2. Amortització del fons de comerç

- $1.600 = 4.000 \times 4/10$
 - Amortització dels anys 01, 02 i 03 = 1.200
 - Amortització de l'any 04 = 400

3. Fons de comerç

- $2.400 = 4.000 - 1.600$

CONSOLIDACIÓ DEL GRUP QUAN PREEXISTEIX UN SUBGRUP

Cas pràctic: Consolidació 04 Primera etapa

4. Capital (B)

- 100.000

5. Reserves (B)

- $45.600 = 46.800 - 1.200$

6. Reserves en societats consolidades (B/C)

- $t_{A/C} \times (Rves^{04}_C - Rves^{01}_C \pm \text{ajustos})$
- $800 = 0,80 \times (6.000 - 5.000)$

7. Resultat atribuït a la societat dominant (B)

- $(Rtat_B \pm \text{ajustos}) + t_{B/C} \times (Rtat_C \pm \text{ajustos})$
- $30.600 = (25.000 - 400) + 0,80 \times 7.500$

CONSOLIDACIÓ DEL GRUP QUAN PREEXISTEIX UN SUBGRUP

Cas pràctic: Consolidació 04 Primera etapa

8. Socis externs (C)

- $(1 - t_{B/C}) \times (PN_C \pm \text{ajustos})$
- $9.700 = (1 - 0,80) \times (35.000 + 6.000 + 7.500)$

CONSOLIDACIÓ DEL GRUP QUAN PREEXISTEIX UN SUBGRUP

Cas pràctic: Consolidació 04 Primera etapa

Eliminació inversió-patrimoni net (B/C)

	D	H
Capital (C) – (080 × 35.000)	28.000	
Reserves (C) – (0,80 × 5.000)	4.000	
Fons de comerç (B/C)	4.000	
Inversió financera en C		36.000

Amortització del fons de comerç

	D	H
Resultats (B)	400	
Reserves (B)	1.200	
Fons de comerç (B/C)		1.600

CONSOLIDACIÓ DEL GRUP QUAN PREEXISTEIX UN SUBGRUP

Cas pràctic: Consolidació 04 Primera etapa

Reserves en societats consolidades

	D	H
Reserves (C)	800	
Reserves en societats consolidades (B)		800

CONSOLIDACIÓ DEL GRUP QUAN PREEXISTEIX UN SUBGRUP

Cas pràctic: Consolidació 04 Primera etapa

Socis externs

	D	H
Capital (C) – $(0,20 \times 35.000)$	7.000	
Reserves (C) – $(0,20 \times 6.000)$	1.200	
Resultat (C) – $(0,20 \times 7.500)$	1.500	
Socis externs (de C)		9.700

CONSOLIDACIÓ DEL GRUP QUAN PREEXISTEIX UN SUBGRUP

Cas pràctic: Consolidació 04 Segona etapa

Fons de comerç B/C en la data d'adquisició del control A/(B/C) - 1/01/03

- Fons de comerç B/C = $4.000 - 800 = 3.200$

Fons de comerç B/C en la data de la consolidació – 31/12/04

- Fons de comerç B/C = $4.000 - 1.600 = 2.400$
- **Aquest fons de comerç s'ha d'eliminar per a calcular la diferència de consolidació de A/(B/C)**

CONSOLIDACIÓ DEL GRUP QUAN PREEXISTEIX UN SUBGRUP

Cas pràctic 2: Consolidació 04 Segona etapa

Eliminació del fons de comerç de B/C en la data d'adquisició del control de A/B/C

	D	H
Reserves (B)	3.200	
Fons de comerç (B/C)		3.200

Eliminar l'amortització del fons de comerç des de la data d'adquisició del control de A/(B/C)

	D	H
Fons de comerç (B/C)	800	
Reserves (B)		400
Resultats (B)		400

CONSOLIDACIÓ DEL GRUP QUAN PREEXISTEIX UN SUBGRUP

Cas pràctic: Consolidació 04 Segona etapa

Patrimoni net de B/C en la data d'adquisició del control ajustat

- Capital (B) = 100.000
- Reserves (B) = 36.000 = 40.000 – 800 – 3.200
- Reserves en societats consolidades (B/C) = 560 = 0,80 × (5.700 – 5.000)
- Resultat atribuït a la societat dominant (B) = 0

CONSOLIDACIÓ DEL GRUP QUAN PREEXISTEIX UN SUBGRUP

Cas pràctic: Consolidació 04 Segona etapa

1. Diferència de consolidació A/B

- $D_{A/B} = I_{A/B} - t_{A/B} \times PN^{03}_{B/C}$
- $D_{A/B} = 98.000 - 0,60 \times (100.000 + 36.000 + 560) = 16.064$

2. Amortització del fons de comerç A/(B/C)

- $3.212 = 16.064 \times 2/10$
 - Amortització de l'any 03 = 1.606
 - Amortització de l'any 04 = 1.606

3. Fons de comerç A/(B/C)

- $12.852 = 16.064 - 3.212$

CONSOLIDACIÓ DEL GRUP QUAN PREEXISTEIX UN SUBGRUP

Cas pràctic: Consolidació 04 Segona etapa

4. Capital (A)

- 800.000

5. Reserves (A)

- $266.394 = 268.000 - 1.606$

6. Reserves en societats consolidades (A/(B/C))

- $4.224 = 0,60 \times (((45.600 - 3.200 + 400) - (40.000 - 800 - 3.200)) + (800 - 560))$

7. Resultat atribuït a la societat dominant (A/(B/C))

- $(R_{\text{tat}}_A \pm \text{ajustos}) + t_{A/(B/C)} \times (R_{\text{tat}}_{B/C} \pm \text{ajustos})$
- $316.994 = (300.000 - 1.606) + 0,60 \times (30.600 + 400)$

CONSOLIDACIÓ DEL GRUP QUAN PREEXISTEIX UN SUBGRUP

Cas pràctic: Consolidació 04 Segona etapa

8. Socis externs (B i C)

- $(1 - t_{B/C}) \times (PN_C \pm \text{ajustos})$

- $9.700 = (1 - 0,80) \times (35.000 + 6.000 + 7.500)$

- $(1 - t_{A/B}) \times (PN_{B/C} \pm \text{ajustos})$

- $69.840 = (1 - 0,60) \times (100.000 + 45.600 + 800 + 30.600 - 3.200 + 400 + 400)$

- $79.540 = 9.700 + 69.840$

CONSOLIDACIÓ DEL GRUP QUAN PREEXISTEIX UN SUBGRUP

Cas pràctic: Consolidació 04 Segona etapa

Eliminació inversió-patrimoni net (A/B)

	D	H
Capital (B) – $(0,60 \times 100.000)$	60.000	
Reserves (B) – $(0,60 \times 36.000)$	21.600	
Reserves en societats consolidades (B) – $(0,60 \times 560)$	336	
Fons de comerç (A/B/C)	16.064	
Inversió financera en B		98.000

Amortització del fons de comerç

	D	H
Resultats (A)	1.606	
Reserves (A)	1.606	
Fons de comerç (A/B/C)		3.212

CONSOLIDACIÓ DEL GRUP QUAN PREEXISTEIX UN SUBGRUP

Cas pràctic: Consolidació 04 Segona etapa

Reserves en societats consolidades

	D	H
Reserves (B) – $(0,60 \times ((45.600 - 3.200 + 400) - (40.000 - 800 - 3.200)))$	4.080	
Reserves en societats consolidades (B/C) – $(0,60 \times (800 - 560))$	144	
Reserves en societats consolidades (A/(B/C))		4.224

CONSOLIDACIÓ DEL GRUP QUAN PREEXISTEIX UN SUBGRUP

Cas pràctic: Consolidació 04 Segona etapa

Socis externs

	D	H
Capital (B) – $(0,40 \times 100.000)$	40.000	
Reserves (B) – $(0,40 \times (45.600 - 3.200 + 400))$	17.120	
Reserves en societats consolidades (B) – $(0,4 \times 800)$	320	
Resultat (B) – $(0,40 \times (30.600 + 400))$	12.400	
Socis externs (B)		69.840

COMPTABILITAT DE GRUPS EMPRESARIALS

TEMA 7: EL DOMINI INDIRECTE

COMPTABILITAT DE GRUPS EMPRESARIALS

TEMA 8: EL MÈTODE D'INTEGRACIÓ PROPORCIONAL

EL MÈTODE D'INTEGRACIÓ PROPORCIONAL

- 8.1. L'aplicació del mètode d'integració proporcional
- 8.2. Les societats multigrup
- 8.3. Característiques del mètode d'integració proporcional
- 8.4. Metodologia del mètode d'integració proporcional

8.1. L'APLICACIÓ DEL MÈTODE D'INTEGRACIÓ PROPORCIONAL

TEMA 8: EL MÈTODE D'INTEGRACIÓ PROPORCIONAL

APLICACIÓ DEL MÈTODE D'INTEGRACIÓ PROPORCIONAL

Comptes consolidats:

- S'aplicarà a les societats multigrup
- Quan existisca grup
- L'existència de societats multigrup, per si sola, no obliga a consolidar

Opcional:

- És un tractament comptable alternatiu al mètode de la participació
- La decisió la pren l'empresa dominant

Uniformitat:

- L'opció triada s'ha d'aplicar a totes les societats multigrup

Exclusió:

- Inversió de caràcter temporal, quan s'ha decidit alienar a curt termini les inversions en empreses multigrup
- Actius no corrents mantinguts per a la venda ⇒ Valor raonable

APLICACIÓ DEL MÈTODE D'INTEGRACIÓ PROPORCIONAL

NIIF 11 «Acords conjunts»

- S'integren en la consolidació pel mètode de posada en equivalència
- No es permet aplicar el mètode d'integració proporcional
- Motiu:
 - En el control conjunt no existeix domini ni accés directe sobre els actius, passius, ingressos o despeses que corresponen als partícips.
- Excepció:
 - Només es pot aplicar en els casos en els quals els drets sobre els actius, que atorga la participació en el negoci conjunt, siguen clars.

APLICACIÓ DEL MÈTODE D'INTEGRACIÓ PROPORCIONAL

Agrupacions d'interès econòmic (AIE)

- Regulades per la Llei 12/1991
- Instrument de cooperació entre empreses
- Posseeixen personalitat jurídica pròpia de caràcter mercantil
 - No necessita aportacions dels socis, pot haver-hi AIE sense capital social
- Els socis responen, solidàriament i subsidiària, únicament pels deutes de l'AIE.
- La seua duració no està limitada
- Activitat limitada a activitats auxiliars dels seus socis

APLICACIÓ DEL MÈTODE D'INTEGRACIÓ PROPORCIONAL

Obligacions comptables de l'AIE :

- Ha d'elaborar comptes anuals individuals.
- Els partícips que consoliden la consideraran com a societat multigrup, per tant, aplicaran de manera opcional el mètode d'integració proporcional o el mètode de posada en equivalència.

APLICACIÓ DEL MÈTODE D'INTEGRACIÓ PROPORCIONAL

Unions temporals d'empreses (UTE)

- Regulades per la Llei 18/1982 ⇒ Llei 12/1991 ⇒ Llei 46/2002
- Sistema de col·laboració entre empreses: pacte associatiu
- No posseeixen personalitat jurídica pròpia de caràcter mercantil.
 - Posseeixen capacitat de firmar contractes en nom propi, d'adquirir actius, de contraure obligacions, i de gestionar ingressos i despeses.
- Els socis responen, solidàriament i il·limitada, enfront de tercers pels deutes, els actes i les operacions que realitze l'UTE.
- Es constitueixen per un temps cert, determinat o indeterminat, amb la finalitat de desenvolupar o executar una obra, servei o subministrament.
 - Exemple: obra pública
- Tipus:
 - Explotacions controlades de manera conjunta
 - Actius controlats de manera conjunta

APLICACIÓ DEL MÈTODE D'INTEGRACIÓ PROPORCIONAL

Obligacions comptables de la UTE:

- NO està obligada a elaborar comptes anuals individuals.
- En els comptes individuals dels partícips s'integrarà aplicant el “mètode d'integració proporcional” obligatòriament.
 - Les transaccions del partícip amb l'UTE es recullen en el compte (554) «Compte corrent amb unions temporals d'empreses».
 - PGC - NRV 19a “Negocis conjunts”

8.2. LES SOCIETATS MULTIGRUP

TEMA 8: EL MÈTODE D'INTEGRACIÓ PROPORCIONAL

SOCIETATS MULTIGRUP

Societat que no és dependent

Participada per una o diverses societats del grup

Gestionada conjuntament amb una altra/es societats aliena/es al grup

- La gestió conjunta s'estableix en els estatuts o en altres contractes
- Les decisions estratègiques requereixen el consentiment unànime dels partícips
 - Art. 47.1 CC
 - Art. 4. NFCAC

8.3. CARACTERÍSTIQUES DEL MÈTODE D'INTEGRACIÓ PROPORCIONAL

TEMA 8: EL MÈTODE D'INTEGRACIÓ PROPORCIONAL

CARACTERÍSTIQUES DEL MÈTODE D'INTEGRACIÓ PROPORCIONAL

És un cas particular de la integració global

Homogeneïtzació prèvia

Agregació

- En la proporció que represente la participació

Eliminació inversió-patrimoni net

Eliminacions de partides intragrup i de resultats interns

- En la proporció que represente la participació

Reserves en societats consolidades

Resultat atribuït a la societat dominant

No apareixen els socis externs

8.4. METODOLOGIA DEL MÈTODE D'INTEGRACIÓ PROPORCIONAL

TEMA 8: EL MÈTODE D'INTEGRACIÓ PROPORCIONAL

METODOLOGIA DEL MÈTODE D'INTEGRACIÓ PROPORCIONAL

Homogeneïtzació

Igual que en la integració global: homogeneïtzació temporal, valorativa, per les operacions internes i per a realitzar l'agregació.

Agregació

Agregació de les partides de la societat multigrup en proporció al **punt efectiu d'interès patrimonial** que posseïska el grup.

- Agregació de les partides de balanç, compte de resultats, estat de fluxos d'efectiu, estat de canvis en el patrimoni net.
- Si l'empresa multigrup forma grup s'agregaran els seus comptes consolidats, excepte dispensa.
- No apareix la participació dels **SOCIS EXTERNS**.

METODOLOGIA DEL MÈTODE D'INTEGRACIÓ PROPORCIONAL

Eliminació inversió – patrimoni net

Igual que en el mètode d'integració global, excepte:

- Si existiren participacions prèvies, per a determinar el cost de la inversió en la societat multigrup es considerarà el cost de cadascuna de les transaccions individuals.

Eliminació de partides intragrup

S'eliminaran en proporció al percentatge de participació t

- Les diferències que no hagen pogut ser eliminades figuraran en partides independents dels comptes anuals consolidats.

Eliminació de resultats per operacions internes

S'eliminaran en proporció al percentatge de participació t

- Les diferències que no hagen pogut ser eliminades figuraran en partides independents dels comptes anuals consolidats.

METODOLOGIA DEL MÈTODE D'INTEGRACIÓ PROPORCIONAL

Participació en el resultat de la societat multigrup

Igual que en el mètode d'integració global

Reserves en societats consolidades

Igual que en el mètode d'integració global

- Es presenten conjuntament, en una mateixa partida, amb les reserves procedents de societats consolidades pel mètode d'integració global

UNIONS TEMPORALS D'EMPRESES (UTE)

Exemple 1:

- La societat A té una participació del 60 % en una UTE constituïda amb la societat X, no havent-hi hagut cap altre moviment de tresoreria amb l'UTE més que l'aportació fundacional.
- La societat A i l'UTE presenten, al final de l'exercici 01, els següents balanços

	A	UTE		A	UTE
Altres actius C/c amb l'UTE.	5.400 600	2.000	Capital	500	
			Fons operatiu		1.000
			Reserves	2.500	
			Resultat	1.000	400
			Altres passius	2.000	600
Total	6.000	2.000	Total	6.000	2.000

UNIONS TEMPORALS D'EMPRESSES (UTE)

Exemple 1:

Balanç individual de la societat A:

	D	H
Actiu UTE – $(0,60 \times 2.000)$	1.200	
Passiu UTE – $(0,60 \times 600)$		360
Resultat – $(0,60 \times 400)$		240
Compte corrent amb l'UTE.		600

UNIONS TEMPORALS D'EMPRESSES (UTE)

Exemple 1:

Balanç individual de la societat A:

	A		A
Altre actiu	5.400	Capital	500
Actiu UTE	1.200	Reserves	2.500
		Resultat	1.240
		Altre passiu	2.000
		Passiu UTE	360
TOTAL	6.600	TOTAL	6.600

UNIONS TEMPORALS D'EMPRESSES (UTE)

Exemple 1:

- La societat A té una participació del 60 % en una UTE constituïda amb la societat X, no havent-hi hagut cap altre moviment de tresoreria amb l'UTE més que l'aportació fundacional.
- La societat A i l'UTE presenten, al final de l'exercici 01, els següents comptes de resultats.

	A	UTE		A	UTE
Despeses	9.000	3.600	Ingressos	10.000	4.000
Saldo compte resultats	1.000	400			
TOTAL			TOTAL		

UNIONS TEMPORALS D'EMPRESES (UTE)

Exemple 1:

Compte de resultats individual de la societat A:

	D	H
Despeses UTE – $(0,60 \times 3.600)$	2.160	
Resultat – $(0,60 \times 400)$	240	
Ingressos UTE – $(0,60 \times 4.000)$		2.400

UNIONS TEMPORALS D'EMPRESSES (UTE)

Exemple 1:

Compte de resultats individual de la societat A:

	A		A
Despeses	9.000	Ingressos	10.000
Despeses UTE	2.160	Ingressos UTE	2.400
Saldo resultant	1.240		
Total	12.400	Total	12.400

COMPTABILITAT DE GRUPS EMPRESARIALS

TEMA 8: EL MÈTODE D'INTEGRACIÓ PROPORCIONAL

COMPTABILITAT DE GRUPS EMPRESARIALS

TEMA 9: EL PROCEDIMENT DE POSADA EN EQUIVALÈNCIA

EL PROCEDIMENT DE POSADA EN EQUIVALÈNCIA

9.1. L'aplicació del procediment de posada en equivalència

9.2. Les societats associades

9.3. Característiques del procediment de posada en equivalència

9.4. Metodologia del procediment de posada en equivalència

9.1. L'APLICACIÓ DEL PROCEDIMENT DE POSADA EN EQUIVALÈNCIA

TEMA 9: EL PROCEDIMENT DE POSADA EN EQUIVALÈNCIA

L'APLICACIÓ DEL PROCEDIMENT DE POSADA EN EQUIVALÈNCIA

El procediment de posada en equivalència s'aplica a:

- **Societats associades** (obligatori)
- Societats multigrup (opcional)

Uniformitat:

- S'aplica a totes les societats associades
- L'opció triada s'aplica a totes les societats multigrup

Només s'aplica en els comptes anuals consolidats

No es pot aplicar en els comptes individuals

Exclusió:

- Inversió de caràcter temporal, quan s'ha decidit alienar a curt termini les inversions en empreses associades i multigrup
- Actius no corrents mantinguts per a la venda \Rightarrow Valor raonable

9.2. LES SOCIETATS ASSOCIADES

**TEMA 9: EL PROCEDIMENT DE POSADA EN
EQUIVALÈNCIA**

SOCIETATS ASSOCIADES

Societat que no és dependent

Participada per una o diverses societats del grup

Influència significativa en la gestió de la societat de manera duradora

- Poder d'intervindre en les decisions, sense control, sense gestió conjunta
 - Art. 47.3 CC
 - Art. 5. NFCAC

SOCIETATS ASSOCIADES

Presumpció d'influència **significativa** en la gestió de la societat

- Participada almenys en el **20 %** dels drets de vot
- Altres indicis
 - Representació en el consell d'administració o òrgan equivalent de direcció de la societat participada.
 - Participació en els processos de fixació de polítiques, entre les quals s'inclouen les decisions sobre dividends i altres distribucions.
 - Transaccions d'importància relativa amb la participada.
 - Intercanvi de personal directiu.
 - Subministrament d'informació tècnica essencial.
- Art. 47.3 CC
- Art. 5. NFCAC

9.3. CARACTERÍSTIQUES DEL PROCEDIMENT DE POSADA EN EQUIVALÈNCIA

**TEMA 9: EL PROCEDIMENT DE POSADA EN
EQUIVALÈNCIA**

POSADA EN EQUIVALÈNCIA: CARACTERÍSTIQUES GENERALS

És un procediment de **valoració** d'inversions financeres

Valoració inicial: la inversió es registra al cost

Valoració posterior: la inversió es registra al valor posat en equivalència

POSADA EN EQUIVALÈNCIA: CARACTERÍSTIQUES GENERALS

Homogeneïtzació prèvia, només temporal i valorativa.

No hi ha agregació d'estats comptables.

No hi ha eliminació inversió-patrimoni net, però es calcula la diferència de consolidació i s'ajusta el valor de la inversió.

No hi ha eliminacions de resultats interns, però si ajustos en la inversió.

Ajust per a reconèixer la variació del patrimoni net de la societat participada que correspon a l'inversor.

Figura en l'actiu del balanç consolidat.

- Actiu no corrent ⇨ Participacions posades en equivalència

9.4. METODOLOGIA DEL PROCEDIMENT DE POSADA EN EQUIVALÈNCIA

TEMA 9: EL PROCEDIMENT DE POSADA EN EQUIVALÈNCIA

METODOLOGIA DEL PROCEDIMENT DE POSADA EN EQUIVALÈNCIA

Homogeneïtzació

Homogeneïtzació temporal i valorativa

- Igual que en la integració global.
- Sempre que puga obtindre's la informació necessària.
- Aquest procés afecta al càlcul del patrimoni net i del resultat de la societat participada en el moment de la consolidació.

METODOLOGIA DEL PROCEDIMENT DE POSADA EN EQUIVALÈNCIA

Valoració inicial

Cost d'adquisició

S'ha de calcular la diferència de consolidació

$$D_{A/P} = I_{A/P} - t \times PN_p ; \text{ en el moment de la inversió}$$

- $I_{A/P}$ = Cost de la inversió en la participada
- PN_p = Patrimoni net de la participada ajustat per les diferències entre el valor raonable i valor comptable dels actius identificables i els passius assumits.

METODOLOGIA DEL PROCEDIMENT DE POSADA EN EQUIVALÈNCIA

Valoració inicial

Diferència de consolidació **positiva**

- Sorgeix un fons de comerç implícit, que no es reconeix, s'informa en la memòria
- $I_{A/P} = D_{A/P} + t \times PN_p$

	D	H
Participacions posades en equivalència	$I_{A/P}$	
Inversió financera en P		$I_{A/P}$

METODOLOGIA DEL PROCEDIMENT DE POSADA EN EQUIVALÈNCIA

Valoració inicial

Diferència de consolidació **negativa**

- Ajust de valor de la inversió inicial
- Resultat de la societat inversora en l'exercici de la inversió

	D	H
Participacions posades en equivalència	$t \times PN_p$	
Resultat (A) / Reserves (A)		$D_{A/P}$
Inversió financera en P		$I_{A/P}$

METODOLOGIA DEL PROCEDIMENT DE POSADA EN EQUIVALÈNCIA

Valoració posterior

Ajust de valor en la inversió per **plusvàlues tàcites i fons de comerç implícit.**

Ajust del valor en la inversió per l'eliminació **de resultats d'operacions internes** del grup amb la participada no realitzats.

Ajust del valor en la inversió per la **variació del patrimoni de la societat participada.**

Els ajustos del valor de la inversió tenen com la contrapartida de comptes del patrimoni net (resultats / reserves) en el balanç consolidat.

METODOLOGIA DEL PROCEDIMENT DE POSADA EN EQUIVALÈNCIA

Valoració posterior

Ajust de valor en la inversió per **plusvàlues tàcites** i **fons de comerç implícits**

- En exercicis posteriors, les plusvàlues tàcites han de reduir-se a mesura que es deprecien, causen baixa o s'alienen enfront de tercers els elements patrimonials.
- El fons de comerç implícit s'amortitza amb càrrec a resultats o reserves, reduint-se el valor de la inversió.

METODOLOGIA DEL PROCEDIMENT DE POSADA EN EQUIVALÈNCIA

Exemple 5:

- 2/01/01: La societat A, dominant d'un grup, va adquirir el 30 % de les accions ordinàries amb dret de vot de la societat P per un valor de 300.000.
- En aqueixa data el patrimoni net de la societat P estava compost per un capital de 600.000 i unes reserves de 280.000.
- El valor raonable d'un d'una maquinària de la societat P va superar el seu valor net comptable (en el balanç de la societat P) en 50.000.
- La màquina s'amortitza pel mètode lineal amb valor residual nul durant els 5 anys de vida útil que li resten.

METODOLOGIA DEL PROCEDIMENT DE POSADA EN EQUIVALÈNCIA

Exemple 5:

- Consolidació any 01:

Diferència de consolidació:

- $D_{A/B} = 300.000 - 0,30 \times (600.000 + 280.000 + 50.000) = 21.000$

	D	H
Participacions posades en equivalència	300.000	
Inversió financera en P		300.000

METODOLOGIA DEL PROCEDIMENT DE POSADA EN EQUIVALÈNCIA

Exemple 5:

- Consolidació any 01:

Efecte de l'amortització del fons de comerç implícit

- $21.000 / 10 = 2.100$

Efecte de la depreciació de la maquinària (plusvàlua tàcita):

- $(0,30 \times 50.000) / 5 = 3.000$

	D	H
Resultat (A)	2.100	
Participacions posades en equivalència		2.100
Resultat (A)	3.000	
Participacions posades en equivalència		3.000

METODOLOGIA DEL PROCEDIMENT DE POSADA EN EQUIVALÈNCIA

Exemple 5:

- Consolidació any 03:

	D	H
Participacions posades en equivalència	300.000	
Inversió financera en P		300.000
Resultat (A)	2.100	
Reserves (A)	4.200	
Participacions posades en equivalència		6.300
Resultat (A)	3.000	
Reserves (A)	6.000	
Participacions posades en equivalència		9.000

METODOLOGIA DEL PROCEDIMENT DE POSADA EN EQUIVALÈNCIA

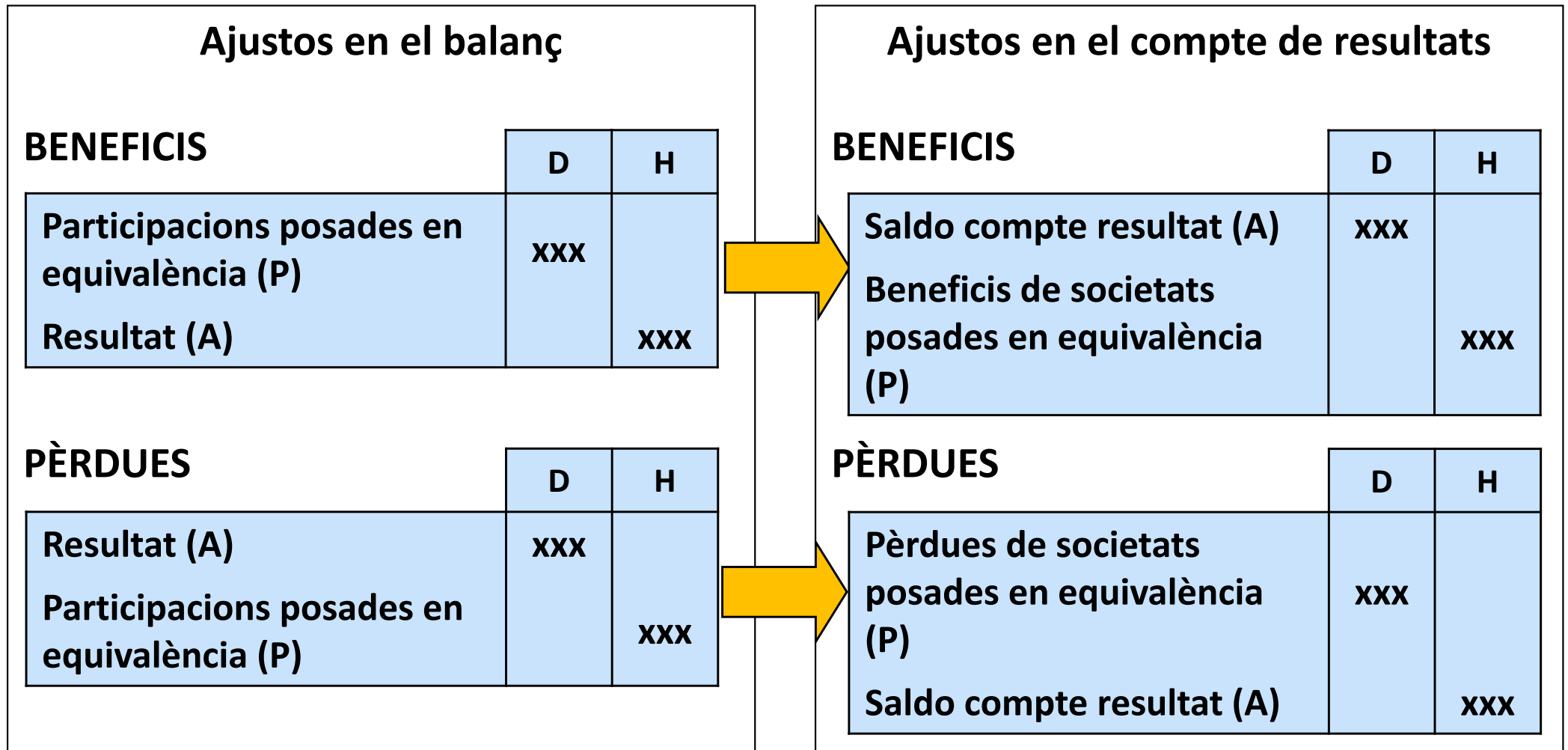
Ajust del valor en la inversió per la **variació del patrimoni de la societat participada**.

Resultat de la societat participada generat durant l'exercici de la consolidació, i que corresponen al grup.

- El resultat de la societat participada, ajustat per l'import dels resultats d'operacions internes no realitzats en l'exterior, s'imputarà al saldo de les participacions posades en equivalència.
- La imputació es realitzarà pel percentatge de participació.

Participació en resultats = $t \times (\text{resultat} \pm \text{ajustos})$

METODOLOGIA DEL PROCEDIMENT DE POSADA EN EQUIVALÈNCIA

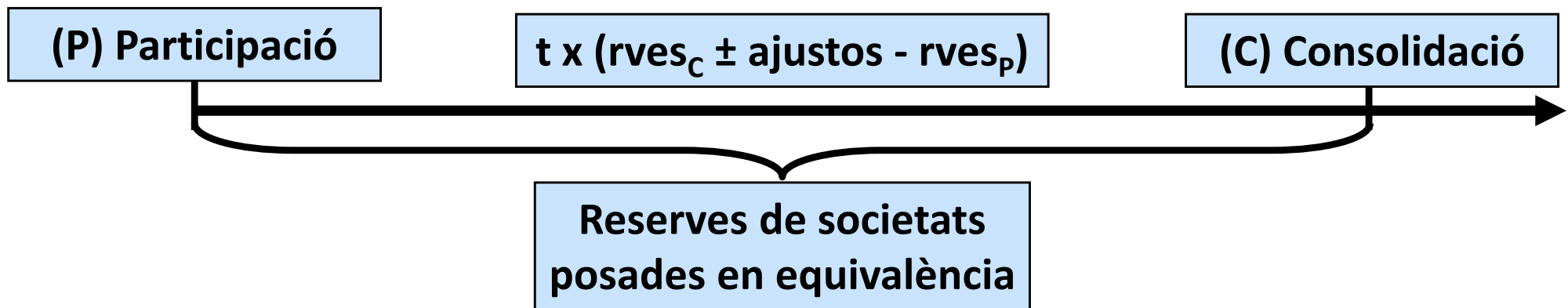


METODOLOGIA DEL PROCEDIMENT DE POSADA EN EQUIVALÈNCIA

Ajust del valor en la inversió per la **variació del patrimoni de la societat participada**.

Reserves de societats posades en equivalència generades des de la presa de Participació fins a la Consolidació, i que corresponen al grup

- La variació de reserves de la societat participada, ajustada per l'import dels resultats d'operacions internes no realitzades en l'exterior, s'imputarà al saldo de les participacions posades en equivalència.
- La imputació es realitzarà pel percentatge de participació.



METODOLOGIA DEL PROCEDIMENT DE POSADA EN EQUIVALÈNCIA

Ajustos en el balanç

BENEFICIS	D	H
Participacions posades en equivalència (P)	xxx	
Reserves en societats posades en equivalència (P)		xxx

PÈRDUES	D	H
Reserves en societats posades en equivalència (P)	xxx	
Participacions posades en equivalència (P)		xxx

Ajustos en el compte de resultats

METODOLOGIA DEL PROCEDIMENT DE POSADA EN EQUIVALÈNCIA

Valor posat en equivalència

Se substitueix el valor comptable de la inversió pel seu valor posat en equivalència.

$t \times (PN_p \pm \text{ajustos})$; en la data de balanç

El saldo de la partida “**Participacions posades en equivalència**” és el valor posat en equivalència.

METODOLOGIA DEL PROCEDIMENT DE POSADA EN EQUIVALÈNCIA

Exemple 9:

- 1/01/01: La societat A, dominant d'un grup, va adquirir el 30 % de les accions ordinàries amb dret de vot de la societat P per un valor de 300.000. Quan el patrimoni net de la societat P estava compost per un capital de 600.000 i unes reserves de 280.000.
- El fons de comerç implícit s'amortitza en 10 anys.
- Durant l'exercici 01 la societat A va comprar mercaderies a la societat P per 100.000. La societat P va vendre les seues mercaderies amb un marge del 50 % sobre el preu de venda.
- 31/12/01: 60.000 de les existències comprades a la societat P es trobaven en els inventaris de la societat A (és a dir, no havien sigut venuts per aquesta).
- 31/12/01: La societat P va declarar i va pagar un dividend a compte del resultat de 01 de 150.000.
- 31/12/01: El resultat de la societat P obtingut durant l'exercici 01 va ser un benefici de 400.000.

METODOLOGIA DEL PROCEDIMENT DE POSADA EN EQUIVALÈNCIA

Exemple 9:

Diferència de consolidació

- $D_{A/P} = 300.000 - 0,3 \times (600.000 + 280.000) = 36.000$

	D	H
Participacions posades en equivalència	300.000	
Inversió financera en P		300.000

Amortització del fons de comerç implícit

- $36.000 / 10 = 3.600$

	D	H
Resultat (A)	3.600	
Participacions posades en equivalència		3.600

METODOLOGIA DEL PROCEDIMENT DE POSADA EN EQUIVALÈNCIA

Exemple 9:

Eliminació de resultats interns no realitzats

- $0,3 \times (60.000 \times 0,50) = 9.000$

	D	H
Resultat (A)	9.000	
Participacions posades en equivalència		9.000

Eliminació del dividend a compte

- $0,30 \times 150.000 = 45.000$

	D	H
Resultat (A)	45.000	
Participacions posades en equivalència		45.000

METODOLOGIA DEL PROCEDIMENT DE POSADA EN EQUIVALÈNCIA

Exemple 9:

Resultat de la societat participada

- $0,30 \times 400.000 = 120.000$

	D	H
Participacions posades en equivalència	120.000	
Resultat (A)		120.000

METODOLOGIA DEL PROCEDIMENT DE POSADA EN EQUIVALÈNCIA

Exemple 9:

Valor posat en equivalència

Participacions posades en equivalència			
Concepte	D	H	Saldo
Reconeixement inicial	300.000		300.000
Amortització del fons de comerç		3.600	296.400
Eliminació de resultats interns		9.000	287.400
Eliminació del dividend a compte		45.000	242.400
Resultat de la societat participada	120.000		362.400

METODOLOGIA DEL PROCEDIMENT DE POSADA EN EQUIVALÈNCIA

Exemple 11:

- 1/01/01: La societat A, matriu d'un grup, va adquirir el 30 % de les accions ordinàries amb dret de vot de la societat P per un valor de 300.000. Quan el patrimoni net de la societat P estava compost per un capital de 600.000 i unes reserves de 280.000
- El fons de comerç implícit s'amortitza en 10 anys
- 31/12/04: Les reserves de P ascendien a 530.000 i el resultat obtingut durant l'exercici 04 va ser un benefici de 400.000

METODOLOGIA DEL PROCEDIMENT DE POSADA EN EQUIVALÈNCIA

Exemple 11:

Diferència de consolidació

- $D_{A/P} = 300.000 - 0,3 \times (600.000 + 280.000) = 36.000$

	D	H
Participacions posades en equivalència	300.000	
Inversió financera en P		300.000

Amortització del fons de comerç implícit

- $36.000 \times 4 / 10 = 14.400$

	D	H
Resultat (A)	3.600	
Reserves (A)	10.800	
Participacions posades en equivalència		14.400

METODOLOGIA DEL PROCEDIMENT DE POSADA EN EQUIVALÈNCIA

Exemple 11:

Resultat de la societat participada

- $0,30 \times 400.000 = 120.000$

	D	H
Participacions posades en equivalència	120.000	
Resultat (A)		120.000

Reserves en societats posades en equivalència

- $0,30 \times (530.000 - 280.000) = 75.000$

	D	H
Participacions posades en equivalència	75.000	
Reserves (A)		75.000

METODOLOGIA DEL PROCEDIMENT DE POSADA EN EQUIVALÈNCIA

Exemple 11:

Valor posat en equivalència

Participacions posades en equivalència			
Concepte	D	H	Saldo
Reconeixement inicial	300.000		300.000
Amortització del fons de comerç		14.400	285.600
Resultat de la societat participada	120.000		405.600
Reserves en societats posades en eq.	75.000		480.600

COMPTABILITAT DE GRUPS EMPRESARIALS

TEMA 9: EL PROCEDIMENT DE POSADA EN EQUIVALÈNCIA