



# INSTITUTO POLITECNICO NACIONAL

ESCUELA SUPERIOR DE COMERCIO Y ADMINISTRACION

UNIDAD SANTO TOMAS

**SEMINARIO:**

**LA REEXPRESIÓN DE LOS ESTADOS  
FINANCIEROS Y SU CONSOLIDACION**

“CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS  
DE UNA EMPRESA DE SERVICIOS ADMINISTRATIVOS”

## **TRABAJO FINAL**

Que para obtener el Título de:

**CONTADOR PUBLICO**

Presentan:

MARÍA CECILIA ARIAS SÁNCHEZ

MARCOS GALVÁN MEDINA

LUIS DAVID JIMÉNEZ GUILLEN

NORA ESTHER PERALTA VIVEROS

MARISOL SILVA PANIAGUA



CONDUCTOR: C.P. MARIA TERESA BUSTAMANTE GARCIA  
MEXICO, D.F. OCTUBRE 2010

## ***AGRADECIMIENTOS***

AL INSTITUTO POLITÉCNICO NACIONAL NUESTRA ALMA MATER, A LA ESCUELA SUPERIOR DE COMERCIO Y ADMINISTRACIÓN UNIDAD SANTO TOMAS POR EL APOYO DADO PARA SUPERARNOS EFECTUANDO NUESTROS ESTUDIOS SUPERIORES Y ASÍ CONSEGUIR DESTACAR.

A NUESTROS MENTORES CON LOS CUALES VIVIMOS BUENOS Y MALOS MOMENTOS LOS CUALES NOS AYUDARON A FORTALECERNOS, TAMBIÉN NOS MOSTRARON UNA PERSPECTIVA MAGNÁNIMA DE LA VIDA Y NOS INSTRUYERON A QUERER Y RESPETAR NUESTRA CARRERA DE CONTADORES PÚBLICOS.

***¡Huélum, Huélum, Gloria  
A la Cachi Cachi Porra  
A la Cachi Cachi Porra  
Pim Pom Porra  
Pim Pom Porra  
Politécnico, Politécnico  
Gloria!***

## ***DEDICATORIA***

*Esta tesis se la dedico a mi mama Josefina Sánchez Martínez que aunque ya no esté conmigo, creo yo que donde quiera que esté su alma se siente contenta de que yo haya concluido mi carrera de Contador Público, ya que era una ilusión para ella verme convertida en una persona profesionalista y de bien.*

*Agradezco principalmente a Dios por darme fuerza, entusiasmo, voluntad y sobre todo amor y paciencia para superar todos los obstáculos que he tenido en el lapso de mi carrera, y sobre todo le doy gracias por llenarme de bendiciones en toda mi vida y permitirme llegar a este momento tan importante para mí.*

*Agradezco a mi esposo Eduardo Orta Hernández, a mi hijo Edwin Jesús Orta Arias, así como a mis hermanos Rubén Noé Arias Sánchez y Alma Josefina Arias Sánchez que siempre están dándome la mano en todo momento y me han llenado de amor siempre, a los cuales yo quiero mucho.*

*Le agradezco al Ing. Víctor Raúl Blake Gómez y al C. P. Agustín Jiménez Rendón por apoyarme y darme animo en todo momento que lo necesite en el trayecto de mi carrera.*

*Le doy las gracias a mi profesora Teresa Bustamante por ayudarme siempre que lo necesite, a mis compañeros de equipo, Marisol, Marcos, Nora y Luis por apoyarme en todo momento del seminario que con este trabajo final da por concluido.*

*Y por ultimo gracias a todas aquellas personas que me han ayudado para lograr este objetivo tan importante para mí.*

***María Cecilia Arias Sánchez***

## ***DEDICATORIA***

*Primero que nada dar gracias a Dios por estar conmigo, por fortalecerme y guiarme en mi camino y por haber acercado a aquellas personas y amigos que son soporte y compañía en mi vida.*

*A mis padres y hermanos por brindarme su amor, por ser más de lo que pedí o merecí, que siempre me apoyan y están a mi lado y está claro que sin ustedes no se hubiesen concretado mis estudios ya que me alientan y respaldan.*

*A mi mari por entregarme tu amor, confianza y apoyo constante, has sido un ejemplo de voluntad y perseverancia que ha sabido luchar conmigo y por tu gran determinación, que me ha impulsado a llegar hasta el final.*

*A todos ustedes gracias por confiar en mí.*

***Marcos Galván Medina***

## ***DEDICATORIA***

*Dedico éste trabajo en a mi Madre Guadalupe Guillén Ramírez, ya que ella me dio la vida, todo su cariño y su fe, así que está presente en todo lo bueno que hago. A mi esposa María de Jesús Soto Morales y a mi hija Ángela Guadalupe Jiménez Soto, esto también es suyo por brindarme todo su amor y su apoyo y por permitirme tomar parte de ese tiempo que les correspondía para poder realizar esta y otras metas personales. A mis hermanos y al resto de mi familia que siempre estuvo ahí cuando los necesite, incluso a pesar de la distancia que pudiera existir nunca faltó una palabra de aliento.*

*A los que me ayudaron a llegar hasta este punto de mi carrera profesional, permitiendo que mi crecimiento laboral no mancillara mi avance académico: C.P. Marisol Bautista, Lic. Emilio Ramírez, L. en C. Sandra Mendoza, L. en C. Raúl Pallares, C.P. Víctor Pallares, L. en C. Jesús Serrano, Lic. Héctor López y a la C.P. Josefina Hernández.*

*También a mis grandes amigos, que no son muchos, pero son los mejores; este trabajo también les pertenece porque nunca dejaron de apoyarme ni de confiar en mí.*

*A todos ellos...*

*Gracias.*

***Luis David Jiménez Guillén***

## ***DEDICATORIA***

*Deseo hacer mención de las personas que ayudaron a que este objetivo en mi vida se haya logrado:*

*A Dios, por todas las bendiciones recibidas en mi vida y por estar a mi lado siempre.*

*A mis hermanos, Angélica y Javier, porque siempre están cuando los necesito, aunque sea para pelear.*

*A mi sobrinito Santiago, el amor de mi vida, gracias por haber llenado mi existencia de alegría.*

*A mi cuñada Norma, gracias por integrarte a mi familia y por ayudarme cuando lo he necesitado.*

*A mis amigos, que son pocos pero leales, incondicionales y mi segunda familia, gracias por escucharme, soportarme y darme la mano.*

*A las personas que me dieron la oportunidad de crecer, aprender y ser mejor cada día en lo laboral, Ernestina y Silvana, gracias por depositar su fe en mis capacidades.*

*Pero sobre todo...*

*A mi madre Eusebia, a quien amo muchísimo porque siempre ha estado conmigo en las buenas y en las malas, es mi mejor amiga, ella es la razón por la que me levanto todos los días y sigo adelante, mil gracias por todo.*

***Nora Esther Peralta Viveros***

## ***DEDICATORIA***

*A Dios...*

*Gracias Señor por la vida que me das y todas tus bendiciones, que me hicieron alcanzar una de mis principales metas en la vida.*

*A mis Padres...*

*Roberto y Carmen por la formación que me dieron y me siguen dando hasta hoy, por enseñarme a ser constante y nunca darme por vencida, por enseñarme a no esperar que las cosas lleguen si no a ir por ellas y aunque las circunstancias sean difícil yo puedo lograrlo, por enseñarme a ser independiente y que si te lo propones todo se puede lograr, por todo su amor... gracias.*

*A mis Hermanos...*

*Chayo, Rober y Toño porque siempre hubo una palabra de aliento para mí, por estar siempre conmigo, por ayudarme cuando más lo necesitaba los quiero mucho.*

*A la Familia Galván Medina...*

*Sr. Marcos, Sra. Gina, Cesar y Gus por todo su apoyo, ayuda, cuidados y cariño incondicional, por todas sus palabras de aliento para siempre salir adelante, porque sin conocerme me hicieron parte de su familia y eso no tengo con que pagarlo, a ustedes toda mi gratitud.*

*A mi Marco...*

*Marcos desde que te conocí has sido mi luz, mi apoyo el que me impulsa a seguir adelante, porque cuando me caía tu siempre estabas ahí para levantarme, porque siempre has estado a mi lado en todo momento, por siempre procurarme y cuidarme, porque siempre hemos estado juntos y juntos alcanzaremos lo que hemos soñado, por todo lo que significas para mí... Siempre te voy a querer mi pequeño.*

***Marisol Silva Paniagua***

## CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

### CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS DE UNA EMPRESA DE SERVICIOS ADMINISTRATIVOS

#### Índice

<b>EXPOSICION DE MOTIVOS</b> .....	3
<b>INTRODUCCIÓN</b> .....	4
<b>CAPÍTULO I ANTECEDENTES DEL SECTOR DE SERVICIOS</b> .....	6
1.1 Antecedentes.....	7
1.2 Concepto y Características .....	7
1.2.1 Concepto .....	7
1.2.2 Características.....	7
1.3 Aportaciones a la Economía en México .....	8
1.3.1 Contribución del Sector Servicios al PIB .....	8
1.3.2 Participación del Sector de Servicios en el Empleo .....	10
1.4 Competitividad.....	11
1.4.1 Antecedentes.....	11
1.4.2 Concepto .....	11
1.4.3 Competitividad Nacional .....	12
1.4.4 Situación Actual en México .....	13
1.4.5 Competitividad Internacional.....	14
1.4.6 Competencia de las Empresas Mexicanas .....	14
1.4.7 Factores que Disminuyen la Competitividad Nacional .....	15
1.4.8 Factores que Pueden Ayudar a Desarrollar la Competitividad .....	16
<b>CAPÍTULO II LEGISLACIÓN APLICABLE</b> .....	17
2.1 Antecedentes.....	18
2.2 Definición .....	18
2.3 Personalidad Jurídica.....	19
2.3.1 Persona Física .....	19
2.3.2 Personas Morales .....	20
2.4 Ley General de Sociedades Mercantiles .....	21
2.4.1 Principales Características de las Sociedades.....	21
2.4.2 Constitución y Funcionamiento de las Sociedades en General.....	22
2.4.3 Sociedad en Nombre Colectivo .....	23
2.4.4 Sociedad en Comandita Simple.....	23
2.4.5 Sociedad de Responsabilidad Limitada.....	24
2.4.6 Sociedad Anónima .....	25
2.4.7 Sociedad en Comandita por Acciones.....	26
2.4.8 Sociedad Cooperativa .....	26
2.4.9 Sociedades de Capital Variable.....	28
2.5 Código Fiscal de la Federación .....	28
2.6 Ley del Impuesto Sobre la Renta.....	28
2.7 Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única.....	30



## CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

<b>CAPÍTULO III CONSOLIDACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS</b> .....	31
3.1 Antecedentes.....	32
3.2 Conceptos y Características .....	35
3.3 Reglas Generales.....	37
3.4 Normatividad Aplicable.....	38
3.4.1 Adquisición de Negocios (NIF B-7).....	38
3.4.2 Estados Financieros Consolidados y Combinados (NIF B-8) .....	41
3.4.3 Partes Relacionadas (NIF C-13).....	45
<b>CAPÍTULO IV ESTADOS FINANCIEROS BÁSICOS</b> .....	47
4.1 Estado de Situación Financiera .....	49
4.2 Estado de Resultados NIF-3 .....	51
4.3 Estado de Variación en el Capital Contable NIF B-1 .....	53
4.4 Estado de Flujo de Efectivo NIF B-2.....	55
<b>CAPÍTULO V ASPECTOS FISCALES DE LA CONSOLIDACIÓN</b> .....	61
5.1 Nacimiento de la Consolidación Fiscal .....	62
5.2 Consolidación Fiscal en México.....	62
5.2.1 Etapas Legislativas de la Consolidación .....	62
5.3 Beneficios .....	64
5.4 Sujetos de la Consolidación Fiscal .....	65
5.4.1 Sociedad Controladora .....	66
5.4.2 Sociedad Controlada.....	66
5.4.3 Contribuyentes que No Pueden Consolidar .....	66
5.5 Determinación del Impuesto Anual Consolidado.....	67
5.5.1 Utilidades y Pérdidas de las Sociedades que Consolidan .....	67
5.5.2 Pérdidas por Enajenación de Acciones .....	68
5.5.3 Cambios a las Bases Fiscales de Ejercicios Anteriores.....	68
5.5.4 Dividendos Distribuidos Entre Sociedades.....	69
5.5.5 Resultado Fiscal Consolidado e Impuesto Anual .....	70
5.6 Pago del Impuesto .....	71
5.6.1 Pagos Provisionales.....	71
5.6.2 Impuesto Anual.....	72
5.6.3 Impuesto Diferido .....	73
<b>CASO PRÁCTICO</b> .....	76
<b>CONCLUSIONES</b> .....	106
<b>GLOSARIO</b> .....	108
<b>BIBLIOGRAFÍA</b> .....	112

## EXPOSICIÓN DE MOTIVOS

Como objetivo en nuestra investigación es que a través del análisis y desarrollo del tema logremos adquirir un conocimiento claro y una visión más amplia sobre la Consolidación de los Estados Financieros y específico en el sector servicios, ya que es uno de los más importantes y representativos del país, pues se sabe que esta información persigue el mismo objetivo que un Estado Financiero Individual que es informar a los interesados (como son socios, accionistas, inversionistas, público en general, etc.) sobre la situación que atraviesan los entes económicos que pertenecen a un Grupo Financiero.

Con el paso del tiempo se han ido incrementando el número de compañías que conforman un Grupo, esto debido a la aceleración de los mercados, el nivel de demanda que existe en ellos, el volumen de operaciones que se tienen, el querer mitigar riesgos y sobre todo buscar una expansión en los mercados.

Cabe mencionar que la información financiera que se utiliza para la elaboración de dichos estados financieros consolidados es resultado de las operaciones que realiza cada una de los entes, donde esta debe de cumplir con ciertas características a fin de poder reflejar realmente los resultados realizados.

Asimismo esperamos que nuestro trabajo sirva a otros que estén interesados en el tema, sean contadores o no, a entender de una manera sencilla y práctica de lo que es la "CONSOLIDACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS DE EMPRESAS DEL SECTOR SERVICIOS", desde sus orígenes y hasta las aplicaciones contables, fiscales y las normas y leyes vigentes en la fecha de presentación de este trabajo de investigación.

# **INTRODUCCIÓN**

## CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

Es un hecho que en la actualidad el sector servicios tiene una participación fundamental en el crecimiento económico y la generación de empleos en todo el mundo. No obstante, ninguna economía puede prosperar si no cuenta con altos estándares de calidad dentro de sus procesos productivos.

Con la globalización y la apertura de mercados la competitividad se hace necesaria, ésta a su vez acelera el proceso de innovación y favorece el desarrollo de una economía productiva.

Tanto en países desarrollados como en los que están en vías de, tal es el caso de México, es cada vez más común que las empresas deslinden responsabilidades y tareas a un tercero especializado. En los últimos años las grandes empresas crean filiales a las que puedan delegar labores como: logística y distribución, recursos humanos, comercialización, etcétera. Ya sea que funden estas nuevas entidades con sus propios recursos o bien adquiriendo la mayor parte o el total de las acciones de éstas. Lo anterior da como resultado la formación de una *unidad económica*, es decir sociedades sujetas a una empresa controladora común. El cómo controlar a este conjunto de empresas es una problemática.

Dentro de este trabajo de investigación se tiene como objetivo proporcionar las diferentes soluciones a las dificultades planteadas o en su defecto servir como guía a las corporaciones que, por sus operaciones, se encuentren en la situación antes mencionada. Se detallará el impacto del sector servicios en la economía mexicana, la importancia de la competitividad en las empresas y las distintas acciones que pueden incrementarla, para, de este modo, ayudar al crecimiento y desarrollo económico. Se pretende también mostrar una breve reseña de las etapas que ha tenido la consolidación hasta las novedades que hay en la legislación nacional actual.

Por otra parte esta investigación no se limita al tratamiento contable ni a la presentación de estados financieros consolidados, sino que abarcará también el estudio de los lineamientos jurídicos a considerar por las compañías que pretendan llevar a cabo esta práctica, abarcando desde su creación hasta el tratamiento fiscal.

También presentarán problemáticas específicas al proceso de consolidación contable resolviéndolas de manera clara y comprensible, así como la determinación del impuesto consolidado y su pago, tanto de forma anual como provisional, todo esto basado en las NIF vigentes a octubre del 2010 y leyes que regulan este tipo de organizaciones, todo con el fin de que los entes económicos comprendan que mediante este análisis se podrán tomar decisiones oportunas, confiables, comparables y que éstas sean adecuadas.

**CAPÍTULO I**  
**ANTECEDENTES DEL SECTOR DE**  
**SERVICIOS**

### 1.1 ANTECEDENTES

Durante muchos años, los servicios fueron objeto de diversas críticas, apoyadas en la idea de que su aportación a la creación de riqueza de una nación era prácticamente nula o inexistente; al no producir bienes tangibles o acumulables en comparación con lo que sucede con los artículos producidos por el sector agrario y por la industria. Adam Smith, en su Investigación sobre la Naturaleza y Causa de las Riqueza de las Naciones (1776), descalificó duramente a la mayoría de las actividades de servicios, desde los directamente relacionados con los soberanos, la corte y la justicia hasta los desarrollados por profesionales. Realmente lo que hizo fue “descalificar dichas actividades al considerarlas improductiva”.

Desde aquella época a la actualidad han ocurrido diversos fenómenos sociales que han influenciado en el crecimiento de este sector, como son: el aumento de la población, el incremento en la esperanza de vida, la globalización, la incorporación de la mujer al mercado laboral e incluso los logros laborales como reducción de las jornadas de trabajo y las vacaciones. Y por su gran auge, hoy en día nadie cuestiona si contribuye o no a la riqueza de un país.

Gracias a la diversidad y velocidad de los medios de comunicación y a todos los procesos de globalización los cambios que se producen (de cualquier tipo) se dan a tal velocidad que prácticamente no hay tiempo de verlos y menos aún de comprenderlos. “En el campo de la información se reflejan esas circunstancias y se dan excesos y faltantes que muchas veces no permiten reflexionar en lo general. De todos modos, a partir de lo que se tiene, se puede decir que el viejo concepto de terciario sufre modificaciones igualmente rápidas y pasa de ser el conjunto de actividades estériles e improductivas al sector más dinámico de la economía de los países, incluso si se considera el sector informal”.

### 1.2 CONCEPTO Y CARACTERÍSTICAS

#### 1.2.1 Concepto

Se llama servicios al conjunto de actividades que proporcionan comodidad o bienestar a las personas, familias o empresas, por ejemplo: la consulta médica que ofrece un doctor, las clases que dan los maestros, el espectáculo de un circo, los servicios bancarios y los que proporciona el gobierno, entre otros.

#### 1.2.2 Características

Pertencen al sector terciario de la economía el cual, además de los servicios, incluye a todas aquellas actividades que constituyen las vías de intercambio, presentación y comunicación de productos.

## CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

Es el último sector de la economía, no por ser el menos importante, sino por estar encargado de la etapa final del recorrido productivo, es decir, de la transportación, comercialización y venta de los productos en el mercado.

Sectores de la Economía	}	Primario	Agricultura, Explotación forestal, Ganadería, Minería y Pesca.
		Secundario	Construcción, Electricidad, Gas y Agua, Industria Manufacturera.
		Terciario	Comercio, Transportes, Bancos y Seguros.

Tiene como característica principal que no produce bienes materiales, como ocurre en los sectores primario y secundario.

Otra particularidad es la gran diversidad de actividades que comprende (educación, turismo, comercio, servicios financieros, transportes, comunicaciones, ocio, cultura e incluso deportes) ya que se multiplican para dar respuesta a los cambios sociales del día a día tales como:

- Crecimiento de la población mundial
- Incremento en la esperanza de vida
- Globalización
- Incorporación de la mujer al mercado laboral
- Logros laborales como reducción de las jornadas de trabajo y las vacaciones.

### 1.3 APORTACIONES A LA ECONOMÍA EN MÉXICO

#### 1.3.1 Contribución del sector servicios al PIB

En México, según datos del el Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI) el sector terciario actualmente ocupa más de la mitad de fuerza de trabajo y contribuye con el 62% del Producto Interno Bruto del país con una producción de 7 billones 308 mil 146 millones de pesos muy por encima de los otros sectores de la economía.

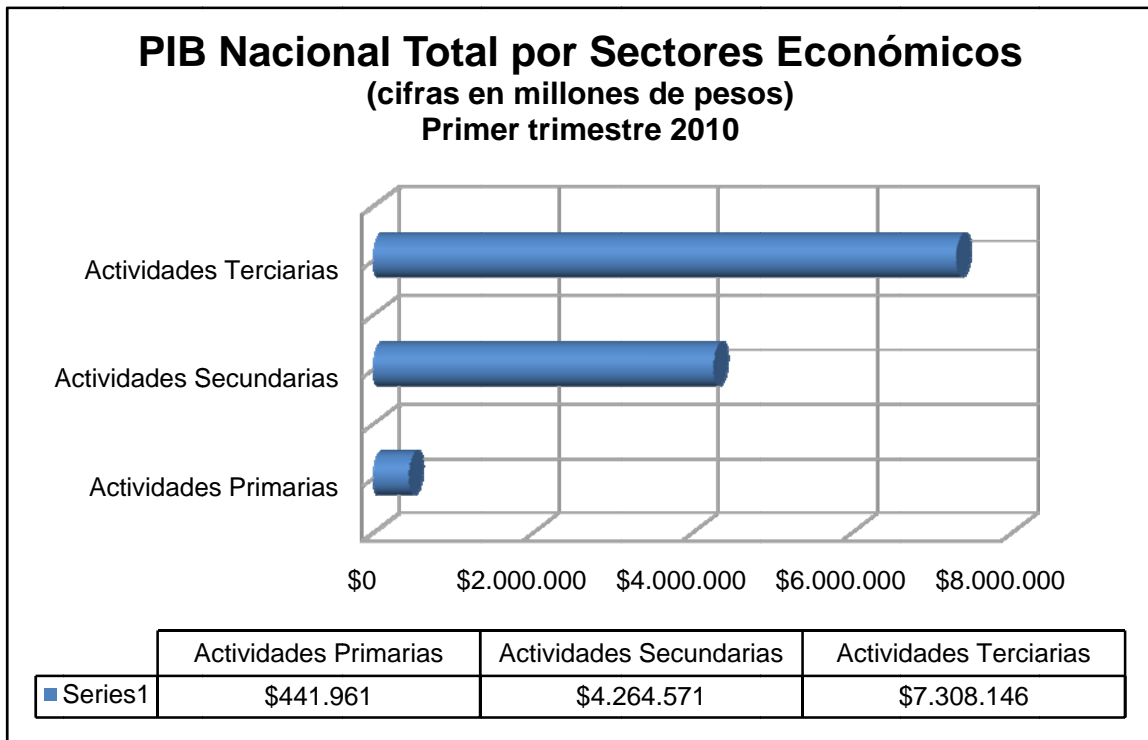
Para su estudio el INEGI divide al sector de servicios en tres grandes grupos:

1. Comercio
2. Transportes
3. Servicios

## CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

De los tres grandes bloques en que el INEGI separa las actividades de este sector para su estudio, el comercio es la actividad que tiene mayor impacto, con un total de 1 billón 842 mil 750 millones de pesos.

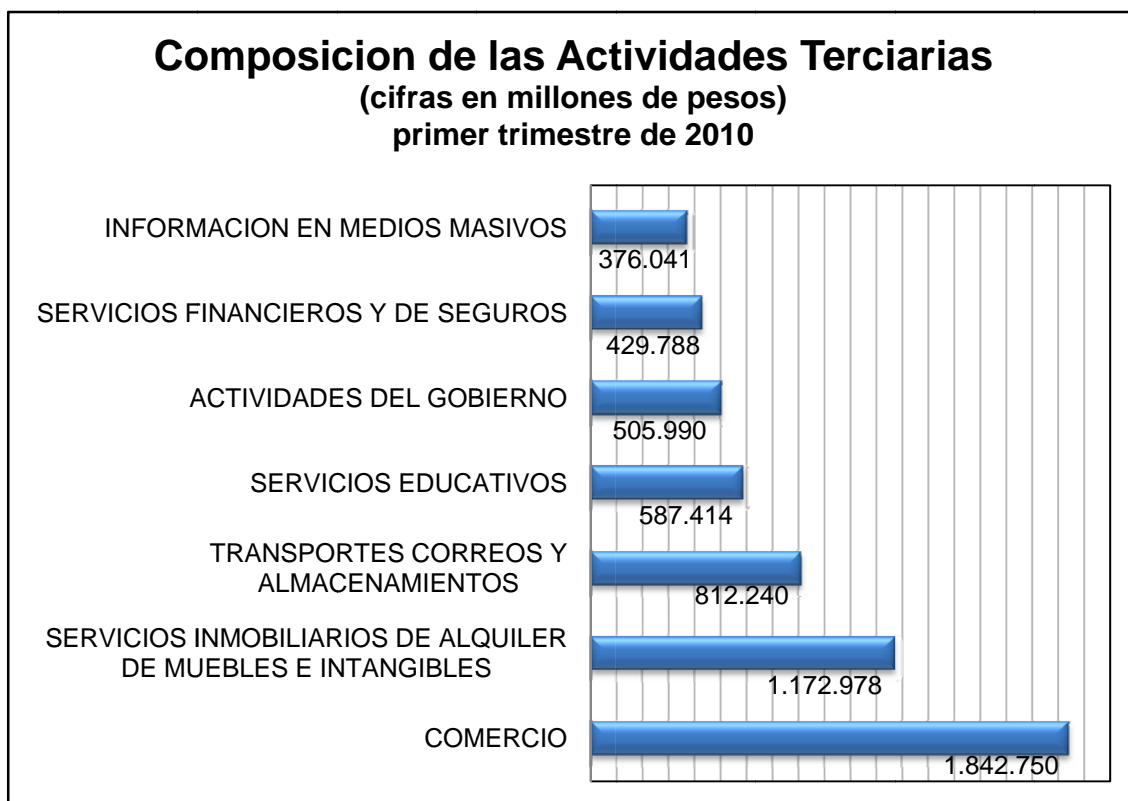
En la siguiente gráfica se muestra como colaboran los diferentes sectores de la economía para conformar el PIB de la nación.



FUENTE: INEGI

Es importante señalar que el comercio es la actividad económica que tiene el mayor número de establecimientos con \$ 1,580,587 ya que es la actividad más importante en sector de servicios y por lo tanto en el PIB.





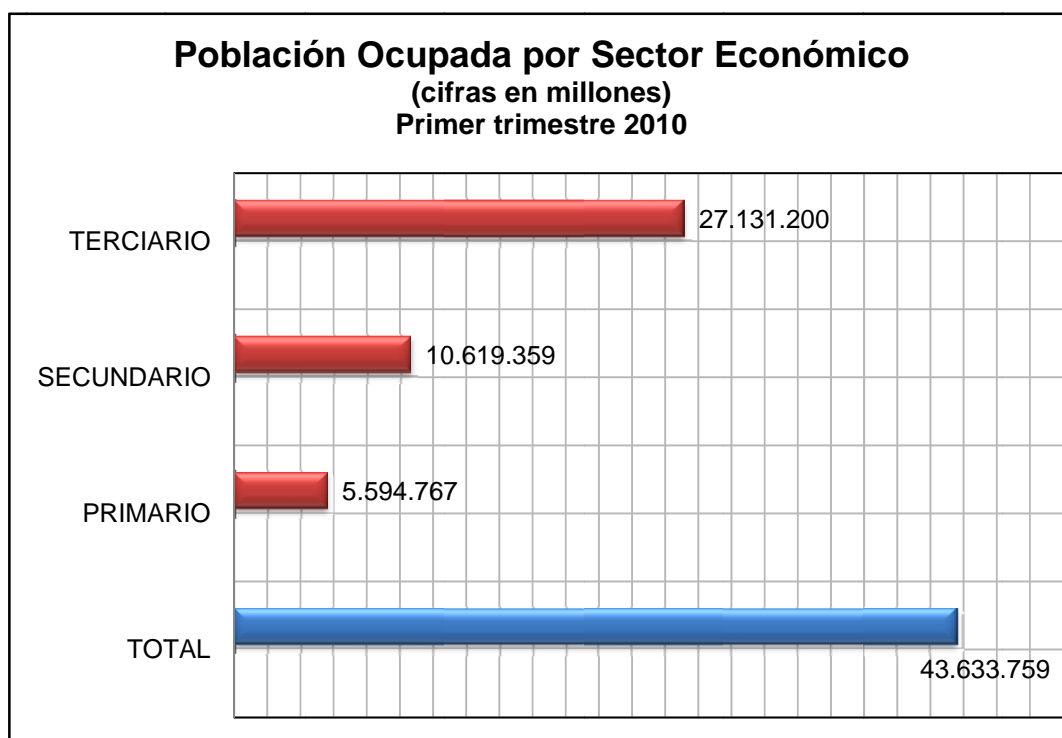
FUENTE: INEGI

### 1.3.2 Participación del sector de servicios en el empleo

En México la aportación del sector terciario es definitiva, ocupa al 62% de la plantilla laboral del país. De los cuales la mayor parte se encuentra en el comercio (49% del total del país), en otros servicios hay un total de 1,013,743 unidades económicas dedicadas a este giro lo cual representa un 37.7% del total nacional y emplea a 5,215,808 personas que equivalen a 11% del personal ocupado del país.

En comparación con el sector industrial el cual ocupa al 24.33% de la población con empleo y el agropecuario que solo emplea al 12.82%, el sector de servicios es vital para el sustento de la economía mexicana.

POBLACIÓN OCUPADA POR SECTOR ECONÓMICO				
Sector Económico	Total	Primario	Secundario	Terciario
Primer trimestre del 2010	43,633,759	5,594,767	10,619,359	27,131,200



FUENTE: INEGI

## 1.4 COMPETITIVIDAD

### 1.4.1 Antecedentes

Históricamente, se ha referido al comercio exterior, como el incremento de las exportaciones, lo que ha dado pie a la objeción de que éstas no tienen valor por sí mismas, sino solamente en la medida en que sirven a objetivos más amplios, como el incremento de la productividad nacional. Si, por el contrario, el concepto anteriormente definido se plantea como criterio definitivo ese acrecentamiento del rendimiento productivo nacional, entonces las características distintivas desaparecen. Pero actualmente, enfocar el término de competencia exclusivamente desde la perspectiva de los precios y salarios, no refleja la profundidad de los problemas que enfrentan las empresas en el sector del comercio exterior.

### 1.4.2 Concepto

En su aceptación más antigua y común, se refiere a la medida en que los precios de los bienes y servicios de un país, pueden fijarse para competir con el de otros países.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> Andrew Warner, "Definición y evaluación de la competitividad: Consenso sobre su definición y su impacto"

## CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

Existe una aceptación más antigua del término que determina que los países aptos son aquellos cuyo tipo de cambio, y por ende, sus precios y sus salarios internos, se fijan a niveles que permiten el crecimiento y el auge de sus exportaciones.

Grupos tales como el **CONSEJO DE COMPETITIVIDAD DE ESTADOS UNIDOS** han homologado algunos planteamientos, no sin dificultad, fusionando el desempeño del comercio exterior y la productividad global en una sola formulación. Según lo que a menudo se cita como una definición en consenso es:

“Capacidad para producir bienes y servicios, que superan la prueba de la competencia internacional, mientras que los ciudadanos gozan de un nivel de vida creciente y sostenible”.<sup>2</sup>

### 1.4.3 Competitividad Nacional

Representa la cúspide de la pirámide. Esta plantea que si dentro de un país existen individuos, empresas competentes, estos dos niveles llevan a alcanzar la capacidad idónea nacional, es decir un país se vuelve atractivo en el mercado global.

En el siglo XXI, donde se tiene todo el mundo al alcance a través de los avances tecnológicos de las telecomunicaciones, las empresas ya no solo tienen que cubrir entornos locales, sino globales. Para poder conquistar un mercado global es imperante conquistar los ámbitos internos y convertirse en el mejor para luego dar el salto final. En estos tiempos hay países como Japón y China, que han superado con éxito todos los niveles de competitividad, hasta el grado de convertirse en verdaderos monstruos con los cuales es muy difícil competir ya que han alcanzado no sólo la idoneidad nacional sino que han alcanzado una integridad en la aptitud.

Casi cualquier país puede alcanzarla, pero como es lógico nada se construye empezando por el techo, siempre es necesario trabajar desde las bases, y la pirámide claramente lo plantea, una nación no puede llegar a ser apto si los individuos que la conforman no lo son, no quieren serlo o no saben cómo serlo. Parte del éxito conquistado por los pueblos asiáticos tiene que ver con sus culturas, lo cual influye en la forma de pensar y actuar, lo cual conlleva a alcanzar el primer nivel del escalafón de la calidad y así sucesivamente.

Tampoco pueden introducirse modelos triunfantes en otras partes del mundo si no se conoce totalmente el contexto propio. Es muy difícil que estrategias que han brillado en oriente tengan éxito en occidente sin que éstas sean modificadas y ajustadas al pensamiento occidental. Nuevamente, entra en juego el componente del reto al cambio.

---

<sup>2</sup> Citado en Laura D'Andrea Tyson, pág. 154

### 1.4.4 Situación Actual En México

Una de las insistencias en México que se han venido presentado a raíz del ingreso del país a los mercados abiertos, es que se convierta en un país competitivo y por consecuencia, que las empresas también lo sean. Este tema sigue siendo uno de los pendientes más apremiantes en México. Sin reformas estructurales nuestra nación mantendrá crecimientos limitados y un desarrollo insuficiente.

Ya que, no es producto de una casualidad, ni surge espontáneamente; se logra y se crea a través de un largo proceso de aprendizaje. El nuevo ambiente en el cual se desenvuelven las organizaciones, está conformado por dos grandes variables. La primera es la revolución tecnológica, la cual esta incrementándose velozmente, y la globalización la cual bien llevada, es un instrumento de crecimiento y progreso.

Anteriormente los cambios que se generaban en nuestro entorno eran demasiado lentos, de manera que no era tan fácil percibirlos. Se creía que las cosas siempre serían iguales, sin embargo en la actualidad, el cambio se presenta de forma acelerada. El ambiente externo que envuelve a las empresas es excesivamente dinámico y nos exige una alta capacidad de adaptación, ya que la única opción para sobrevivir es: “Abrirse al cambio y transformarse, para poder ser competitivos”.

Debido a esto, las empresas mexicanas necesitan con urgencia adaptarse a los cambios que se están generando en el exterior; la apertura y el establecimiento de entidades transnacionales, las obliga a ello. Es el “precio” por el costo de permanencia.

Por el lado de las empresas, como respuesta a esta situación, estas crean ventajas estratégicas a través de su adaptación de planteamientos empresariales, la innovación y el desarrollo tecnológico, transferencia de tecnología, capacitación de capital humano, entre otras medidas que son relevantes para la calidad dentro de las empresas mexicanas.

Hoy en día, en México, más del 95% son empresas pequeñas y medianas, por lo tanto, constituyen el centro del sistema económico del país ya que proporcionan más de la mitad de todos los empleos.

México firmó el 17 de diciembre de 1992 un Tratado de Libre Comercio (TLC) con Canadá y Estados Unidos que entró en vigor en enero de 1994. Con el TLC las empresas se ven presionadas a producir artículos de calidad para buscar ser competitivas y aprovechar mejor sus recursos técnicos, humanos y financieros. El TLC aplica nuevas técnicas con la mira de dirigir el cambio en la organización que implica capacitarse y elegir personas competentes y motivadas para los empleos dentro de las entidades económicas.

### **1.4.5 Competitividad Internacional**

Se refiere a la capacidad de vender productos o servicios en el mercado internacional, en relación a los otros competidores en el mercado. Está determinada por la suma de las aptitudes de las firmas de ese país.

En México, persisten una serie de debilidades en temas como la calidad de sus instituciones públicas, los mercados laboral y de bienes de consumo, el nivel de educación y el potencial de innovación. México ocupa el lugar 60 en el índice Global 2008-2009, entre 134 países.

En la década pasada, el país ha hecho impresionante progreso hacia la realización de una estabilidad macroeconómica liberando y abriendo su economía, a pesar de un pasado reciente de crisis financieras que se repetían, cambios en las administraciones, la volatilidad del precio del petróleo, y los excesos fiscales, entre otros factores. Sin embargo, un número de defectos continúan afligiendo el país: Mercados laborales excesivamente rígidos, sistemas educativos pobres, distribución de ingresos inequitativos, tensiones sociales, crimen desenfrenado, niveles bajos de la confianza de los ciudadanos en políticos, y un sentido de la fatiga a la renovación y al cambio.

Pese a ello, ha hecho un progreso significativo hacia el establecimiento de una fundación macroeconómica sólida para su crecimiento continuo: adoptó un programa eficaz que incluyó la reestructuración de su deuda exterior, una política monetaria prudente así como un tipo de cambio flexible, junto con la privatización de compañías importantes. También, ha comenzado a aprovechar su posición geográfica entre dos océanos y el encontrarse en medio del Norte y Sur de América, realizando acuerdos comerciales que incluyen Norteamérica, Japón, y Europa.

### **1.4.6 Competencia De Las Empresas Mexicanas**

En relación a los países denominados desarrollados, la planta productiva dentro del territorio nacional sigue rezagada por una falta de proyecto nacional que involucre a todos y cada uno de los sectores de la producción encaminados hacia el desarrollo científico y tecnológico del país, porque algo que debe quedar claro es que la competencia real de los mercados, se da con la tecnología.

Derivado de esta situación las empresas que deseen tener un posicionamiento en los mercados a través de la participación en la oferta exportable mundial, deberán tener un conocimiento general acerca de los negocios internacionales, del impacto de la globalización en la competitividad en las empresas, del poder de negociación requerido para el logro de los objetivos en la etapa de internacionalización, de la cultura y del perfil de negociación, en función de la Planeación Estratégica Global de la empresa, ya sea grande, PYME o micro.

## CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

En la actualidad se vive un momento de desarrollo y crecimiento económico, central para el análisis de las actividades de la economía, han colocado un énfasis especial en el papel crítico que desempeña la innovación en todos los aspectos del proceso productivo asignándole una gran importancia para la competencia exitosa de las empresas, industrias y naciones.

Entre 14 países emergentes, México destacó al ubicarse en cuarto lugar por poseer siete empresas de talla mundial. Parte de las empresas son:

- Cemex
- Grupo Bimbo
- Femsa
- Gruma
- Grupo Modelo
- Nemak
- América Móvil

### 1.4.7 Factores Que Disminuyen La Competitividad Nacional

Uno de los principales problemas que enfrentan las empresas mexicanas, es que tienen costos dispares a los de sus principales competidores, a ello se suma el elevado costo para la distribución de sus mercancías en el mercado interno y la exportación, lo cual deriva principalmente del rezago de infraestructura de transporte que se tiene en el país.

Existen las debilidades institucionales, como la reglamentación y burocracia excesiva y la corrupción en instituciones públicas, es otro problema que se tiene que enfrentar.

Esta excesiva regulación, ha frenado la inversión, y ha fomentado que un mayor número de personas se incorpore a la informalidad, además de que se genera una mayor corrupción.

Muchas organizaciones nacionales también tienen que incurrir en gastos excesivos para proteger su patrimonio por un ambiente que se caracteriza por la lata presencia de delincuencia organizada

Otros factores como la informalidad en el comercio, el fomento del contrabando y de la piratería en el país, han generado mermas millonarias para los empresarios mexicanos, así como la pérdida de miles de empleos. A todo lo anterior se le suma la dificultad para acceder a esquemas de financiamiento oportuno, adecuado y en condiciones competitivas. Estos son algunos de los aspectos que han hecho que las empresas mexicanas sean menos atractivas para la inversión.

### 1.4.8 Factores Que Pueden Ayudar A Desarrollar La Competitividad

Técnicamente lo que hay que desarrollar es la calidad total, puesto que esta es una estrategia de gestión de toda la empresa, a través de la cual se satisfacen las necesidades y expectativas de los clientes, de los empleados, de los accionistas y de la sociedad en general, por medio de la utilización eficiente de todos los recursos.

Por esta razón hablar de competitividad en cualquier organización, significa preguntarse acerca de su calidad, como por ejemplo:

- Calidad técnica: Competencias que los profesionales ponen en práctica para utilizar en forma idónea los conocimientos y los recursos que tienen a su alcance.
- Efectividad: Capacidad de lograr un efecto deseado o esperado.
- Eficiencia: Relación entre costes y resultados.
- Accesibilidad: Facilidad con que los clientes obtienen el producto o servicio.
- Satisfacción o aceptabilidad: Grado con el que el producto o servicio satisface las expectativas de los clientes.
- Satisfacción de las personas: Satisfacción de “quienes” hacen las cosas (productos o servicios) en la propia organización. Satisfacción de los medios con los estilos de dirección, con las posibilidades que les ofrece esa organización.
- Impacto social: Imagen de la organización con el público, organizaciones y sectores.

Para ser competente hay una serie de elementos que serán comunes, como implicar a todas las personas de la organización, de medir, de evaluar, de saber en dónde se está parado como organización y hacia donde se quiere llegar. Es trabajar fijando objetivos e indicadores, sin perder de vista nunca, al cliente.

**CAPÍTULO II**  
**LEGISLACIÓN APLICABLE**



### 2.1 ANTECEDENTES

Debido a la globalización económica se ha favorecido que las empresas busquen su crecimiento creando nuevas sociedades o agrupaciones para renovarse, incursionando algunas veces en nuevos campos o desarrollando productos y servicios adicionales a los que ya manejan, para conservar y ampliar su negocio así como actividades en los mercados.

Se sabe que la consolidación de los estados financieros, apareció en la última década del siglo XIX, como consecuencia de la concentración de la producción y de los capitales. En el año de 1925, la consolidación fiscal en México fue incorporada al Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR), en su Artículo 4º mencionaba que, cuando varias sociedades tengan personalidad jurídica distinta pero una relación de negocios tal, que concentren su contabilidad y su administración podrán hacer siempre que demuestren ante la Secretaría de Hacienda que reúnen los requisitos necesarios para las declaraciones que exige la Ley y su reglamento, incluyendo en ellas el total de sus ingresos. Este decreto estuvo en vigor hasta 1980.

Hasta el año de 1982 la consolidación fiscal, se incorpora a la LISR, en capítulo IV con el nombre, "De las Sociedades Mercantiles Controladoras", el cual estuvo vigente hasta 1998. En el año del 2002 con la nueva LISR se estableció el capítulo VI denominado "Del Régimen de Consolidación Fiscal".

En el mes de septiembre de 2007 fue aprobada por el Poder Legislativo, la creación en México de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única (LIETU), la iniciativa presentada ante dicho órgano por el Poder Ejecutivo el 20 de junio del mismo año. Dicha Ley fue publicada y promulgada en el Diario Oficial de la Federación del 1 de octubre de 2007, para iniciar su vigencia a partir del 1 de enero de 2008.

### 2.2 DEFINICIÓN

Se denomina legislación al conjunto de leyes que regularán los procedimientos administrativos de aplicación y control, de un individuo, institución, empresa, entre otras.

Suelen interpretarse las leyes como una serie de restricciones al quehacer de las empresas, en tanto su formulación, obedece más a la necesidad de encauzar el delineamiento de un proyecto. Los estatutos nos ayudan a normar las tácticas y a la vez nos sugieren el rumbo a seguir para el conjunto de los actores en estos procesos que conforman el mundo de las sociedades.

## 2.3 PERSONALIDAD JURÍDICA

Se entiende que es aquella por la que se reconoce a una persona, entidad o asociación, con capacidad suficiente para contraer obligaciones y derechos, para realizar actividades que generan, frente a sí mismos y frente a terceros.

Al respecto se menciona en el Código Civil Federal (CCF) en su Artículo 12 que: “Las leyes mexicanas rigen a todas las personas que se encuentren en la República, así como los actos y hechos ocurridos en su territorio o jurisdicción y aquéllos que se sometan a dichas leyes, salvo cuando éstas prevean la aplicación de un derecho extranjero y salvo, además, lo previsto en los tratados y convenciones de que México sea parte.”

También se hace mención de la persona. La cual señala que hay dos tipos, las cuales son: personas físicas y personas morales, de las cuales se hablara enseguida.

### 2.3.1 Persona Física

Se establece que cualquier persona que legalmente pueda obligarse a contraer responsabilidades y tener derechos puede con libertad establecerse como empresario, es decir, crear su negocio, cumpliendo adicionalmente con las disposiciones que lo regulen.

En términos generales, la persona física tiene mayor amplitud para hacer negocios al no tener que cumplir con toda la serie de obligaciones formales a que le obliga una sociedad mercantil, ya que al ser su propio patrón, él mismo decide hasta dónde debe o puede comprometerse al realizar sus negociaciones; esto evidentemente sin mencionar el aspecto fiscal que tiene importantes diferencias.

De acuerdo al Código Civil de la Federación persona física se define como:

**“Artículo 22.-** La capacidad jurídica de las personas físicas se adquiere por el nacimiento y se pierde por la muerte; pero desde el momento en que un individuo es concebido, entra bajo la protección de la Ley y se le tiene por nacido para los efectos declarados en el presente Código”.

**“Artículo 23.-** La minoría de edad, el estado de interdicción y demás incapacidades establecidas por la Ley, son restricciones a la personalidad jurídica que no deben menoscabar la dignidad de la persona ni atentarse contra la integridad de la familia; pero los incapaces pueden ejercitar sus derechos o contraer obligaciones por medio de sus representantes”.

**“Artículo 24.-** El mayor de edad tiene la facultad de disponer libremente de su persona y de sus bienes, salvo las limitaciones que establece la Ley”.

### 2.3.2 Personas Morales

Es toda organización que opera como una entidad legal por separado de sus dueños, que realiza actividades empresariales, se consideran también las instituciones de crédito y las sociedades y asociaciones civiles.

Existen varias clases de personas morales entre las que se encuentran: aquéllas que están reguladas por la Ley General de Sociedades Mercantiles (LGSM), las que prevé la Ley General de Sociedades Cooperativas (LGSC ) y otras más que aparecen en el Código Civil para el Distrito Federal y cada uno de los códigos civiles de las entidades federativas.

De acuerdo al Código Civil de la Federación persona moral se entiende como:

**“Artículo 25.-** Son personas morales:

- I. La Nación, los Estados y los Municipios;
- II. Las demás corporaciones de carácter público reconocidas por la Ley;
- III. Las sociedades civiles o mercantiles;
- IV. Los sindicatos, las asociaciones profesionales y las demás a que se refiere la fracción XVI del Artículo 123 de la Constitución Federal;
- V. Las sociedades cooperativas y mutualistas;
- VI. Las asociaciones distintas de las enumeradas que se propongan fines políticos, científicos, artísticos, de recreo o cualquiera otro fin lícito, siempre que no fueren desconocidas por la Ley.
- VII. Las personas morales extranjeras de naturaleza privada, en los términos del Artículo 2736.”

**“Artículo 26.-** Las personas morales pueden ejercitar todos los derechos que sean necesarios para realizar el objeto de su institución”.

**“Artículo 27.-** Las personas morales obran y se obligan por medio de los órganos que las representan sea por disposición de la Ley o conforme a las disposiciones relativas de sus escrituras constitutivas y de sus estatutos”.

**“Artículo 28.-** Las personas morales se regirán por las leyes correspondientes, por su escritura constitutiva y por sus estatutos”.

## CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

### 2.4 LEY GENERAL DE SOCIEDADES MERCANTILES

En México la Ley General de Sociedades Mercantiles fue publicada en el Diario Oficial de la Federación (DOF) el 4 de agosto de 1934.

Esta Ley parte de un marco jurídico más adecuado y flexible para regular las sociedades por acciones; así mismo, destaca también regulaciones de las organizaciones en nombre colectivo; en comandita por acciones; de responsabilidad limitada; anónima; de capital variable; las extranjeras y en participación; y reitera el principio de que las entidades gozan de personalidad jurídica distinta de la de los sujetos que la integran.

Debido al desarrollo y evolución tecnológica que ha tenido la economía en la última década del siglo XX, en la cual se dieron importantes transformaciones relacionadas con la liberalización económica así como en el campo del comercio exterior, es que este ordenamiento de carácter netamente mercantil fue modificado sustancialmente por la reformas introducidas en los decretos publicados el 11 de junio y el 24 de diciembre de 1996.

#### 2.4.1 Principales Características De Las Sociedades

En el siguiente cuadro se muestra una comparación de los tipos de entidades que pueden constituirse de acuerdo a la LGSM:

Nombre	Mínimo de		Capital representado por	Obligaciones de los accionistas	Tipo de administración
	Accionistas	Capital Social			
Sociedad Anónima (S.A.)	Dos	\$ 50,000.00	Acciones	Únicamente al pago de sus acciones	Administrador único o consejo de administración
Sociedad En Nombre Colectivo (S.N.C.)	Sin mínimo	Sin mínimo	Acciones	Los socios responden de manera subsidiaria, ilimitada y solidaria de las obligaciones de la sociedad	Uno o varios administradores pudiendo ser socios o personas extrañas a la sociedad
Sociedad En Comandita Simple (S.C.S.)	Uno o varios socios	Sin mínimo	Partes sociales	Igual a la anterior y las obligaciones de los comanditados que están obligados únicamente al pago de sus aportaciones	Los socios (comanditarios) no pueden ejercer la administración de la sociedad
Sociedad De Responsabilidad Limitada (S. De R.L.)	No más de 50 socios	\$ 3,000.00	Partes sociales	Únicamente al pago de sus aportaciones	Uno o más gerentes, socios o extraños a la sociedad
Sociedad En Comandita Por Acciones (S.C.A.)	Uno o varios socios	Sin mínimo	Acciones	Igual a la sociedad en comandita simple	Igual a la sociedad en comandita simple
Sociedad Cooperativa (S.C.)	Mínimo 5 socios	Lo que aporten los socios, donativos que reciban y rendimientos de la sociedad	Por las operaciones sociales	Procurar el mejoramiento social y económico de los asociados y repartir sus rendimientos a prorrata.	Asamblea general, consejo de vigilancia y demás comisiones que designe la asamblea general

## 2.4.2 Constitución Y Funcionamiento De Las Sociedades En General

Exige la LGSM que el contrato de sociedad necesariamente deba celebrarse en escritura pública otorgada ante notario público, quedando inscrita en el Registro Público de Comercio dentro de los quince días siguientes.

No solo es indispensable el acta constitutiva para que el contrato exista, sino que con su contenido los socios no podrán alegar pacto ni cosa alguna que se oponga o vaya más allá de lo estipulado en dicho documento, y que si alguna modificación quisieran incluir en ella, es preciso que se haga constar en otra escritura pública llenando las mismas formalidades que para la primera.

Antes de que legalmente quede constituida una sociedad deberá solicitarse de la Secretaria de Relaciones Exteriores (S.R.E.) el permiso relativo.

### Trámites para la Constitución de una Sociedad

- 1.- Solicitud de permiso a la S.R.E. y pago de derecho.
- 2.- Acta o escritura constitutiva ante notario público.
- 3.- Alta en la SHCP. Formato R-1.
- 4.- Afiliación en el Registro Público de Comercio.

En su Art. 6 la LGSM menciona lo que debe contener la escritura constitutiva de una sociedad, a continuación se enlistaran algunos puntos:

- ❖ Nombres, nacionalidad y domicilio de las personas físicas o morales partícipes en la sociedad.
- ❖ Cuál es el giro de la sociedad.
- ❖ Nombre o denominación de la entidad.
- ❖ Parte exhibida del capital.
- ❖ Domicilio de la compañía.
- ❖ Forma en la cual será conducida la sociedad y las facultades de los administradores.
- ❖ Así como los lineamientos para la liquidación de la sociedad.

Para el reparto de las ganancias o pérdidas se observara lo dispuesto en el Art. 16 de la LGSM, se explica que la distribución de estas, entre los socios capitalistas se hará de acuerdo a sus contribuciones. Si hubiese un miembro industrial le corresponderá la mitad de las ganancias, en el caso que fuesen varios, esa mitad se repartirá en forma equitativa, si fuera un resultado de pérdidas estos accionistas no las reportaran.

### **2.4.3 Sociedad En Nombre Colectivo**

Se constituye entre dos o varias personas, que responden personal y solidariamente, y la cual se designa por medio de una razón social compuesta por el nombre de uno o varios socios acompañado de las palabras “y compañía”.

#### **Razón Social**

Cuando no figuren los nombres de todos los socios, a los demás se les designa con la rúbrica “& Compañía”, no dejando por eso de tener las mismas obligaciones e iguales derechos que los integrantes cuyos nombres figuran en la razón social.

#### **Responsabilidad de los Socios o Accionistas**

Ilimitada: consiste en que todos los partícipes responden con todos los bienes personales del pago de las deudas y el cumplimiento de las obligaciones.

Solidaria: significa que los acreedores de la sociedad pueden requerir el cumplimiento de todas y cada una de las obligaciones sociales a cualquiera de los socios, siendo estos individualmente responsables de ellas.

#### **Requisitos de Constitución**

En la constitución de este tipo de sociedad no existe un mínimo de propietarios, y de igual manera no se establece un mínimo de aportación al capital.

#### **Socios**

Se determina la categoría de estos según la naturaleza de la aportación, de manera que serán accionistas capitalistas los que aportan fondos u otros valores realizables y los miembros industriales son los que aportan conocimientos y mano de obra.

### **2.4.4 Sociedad En Comandita Simple**

Existe bajo una razón social y está compuesta de uno o varios socios comanditados que únicamente responden de manera subsidiaria, ilimitada y solidariamente, de las obligaciones sociales y de uno o varios integrantes comanditarios que únicamente responden hasta por el valor de sus aportaciones.

#### **Requisitos de Constitución**

Esta organización se formaliza con mínimo 2 socios y un capital no menor a 50,000 pesos y al momento de esta celebración deberá exhibirse por lo menos el 20%.

#### **Socios**

Comanditados: Responden subsidiaria, pero ilimitada y solidariamente con su patrimonio particular de los compromisos sociales.

## CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

Comanditarios: Tienen responsabilidad limitada. Garantizan únicamente la cantidad que aportan o monto del capital que cada socio suscribe.

### **Razón Social**

Se conformara con los nombres de uno o más miembros comanditados seguido de las palabras “y Compañía” (Cía.) o bajo una denominación Social agregándose las palabras Sociedad En Comandita Por Acciones o bien S. en C. por A.

### **2.4.5 Sociedad De Responsabilidad Limitada**

Es aquella en la que los integrantes no responden personalmente de las deudas, y en la que las partes sociales están representadas por títulos no negociables, ya sean a la orden o al portador.

### **Denominación Social**

Estas sociedades pueden actuar bajo una razón social o bajo una denominación. Una u otra deben ir seguidas por las palabras “Sociedad de Responsabilidad Limitada” o por su abreviatura “S. de R.L.”

### **Requisitos de Constitución**

Debe ser constituida con no más de 50 socios, su capital no debe ser menor a 3,000 pesos y al momento de constitución se debe exhibir cuando menos el 50%.

### **Responsabilidad de los Socios**

Solo tienen la obligación de pagar las acciones que suscriban. Pero además pueden estar obligados a realizar aportaciones suplementarias. Las cuales han de estar previstas en la escritura social y han de ser proporcionales a sus primeras aportaciones.

### **Socios**

Es del reconocimiento de su calidad de socio, y es por ello que el Artículo 73 de la LGSM establece que se llevará un libro especial de miembros, en el cual se inscribirá el nombre y el domicilio de cada uno, con indicación de sus aportaciones, y la transmisión de las partes sociales.

Refiriendo el Artículo 77 de la LGSM expresa que la asamblea de los socios es el órgano supremo de la sociedad. Sus resoluciones se tomarán por mayoría de votos de los integrantes que representen, por lo menos, la mitad del capital suscrito, a no ser que el acta constitutiva exija una mayoría más elevada. Salvo estipulación en contrario, si esta cifra no se obtiene en la primera reunión, los asociados serán convocados por segunda vez, tomándose las decisiones por mayoría de votos, cualquiera que sea la porción del capital representado.

Señalando el Artículo 74 de la LGSM; determina que la administración de estas organizaciones será responsabilidad de uno o más gerentes.

## CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

Que podrán ser socios o personas distintas a la entidad, designados temporalmente o por tiempo indeterminado, la entidad tendrá el derecho para revocar en cualquier tiempo a sus administradores.

### **2.4.6 Sociedad Anónima**

Es la que existe bajo una denominación y se compone exclusivamente de socios cuya obligación se limita al pago de sus acciones.

#### **Denominación Social**

Se elegirá libremente pero será distinta de la de cualquier otra, seguida por las palabras "Sociedad Anónima" o por sus abreviaturas S.A.

#### **Requisitos de Constitución**

Indica la LGSM que se formara con mínimo 2 socios y cada uno suscribirá como mínimo una acción, su capital no debe ser menor a 50,000 pesos.

#### **Socios**

No tienen más obligación que el pago de las acciones que suscriban, es decir, que en el caso de la sociedad no pudiera cumplir con sus compromisos, los acreedores no pueden exigir a los accionistas la cantidad que se les quede a deber.

#### **Acciones**

Es el título que representa una porción determinada del capital social, que da derecho a una parte proporcional en las ganancias y que participa en las pérdidas.

Para la sociedad anónima las acciones en que se divide el capital social, estarán representadas por títulos nominativos que servirán para acreditar y transmitir la calidad y los derechos de socio.

#### **Información Financiera**

Estas sociedades bajo la responsabilidad de sus administradores, presentarán a la asamblea de accionistas, anualmente, un informe que incluya por lo menos, un reporte sobre la marcha de la entidad en el ejercicio, así como los lineamientos seguidos por los directivos y que expliquen las principales políticas y criterios contables.

De igual forma un estado que muestre la situación financiera, los resultados, los cambios en la situación financiera y uno que muestre las variaciones en las partidas que integran el patrimonio al cierre y durante el ejercicio.

Así como las notas que sean necesarias para completar o aclarar la información que suministren los estados anteriores.



## CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

Quince días después de la fecha en que la asamblea general de accionistas haya aprobado el informe, deberán mandarse publicar los estados financieros incluidos en el mismo, conjuntamente con sus notas y el dictamen del comisario, en el periódico oficial de la entidad.

### **2.4.7 Sociedad En Comandita Por Acciones**

Es la que se compone de uno o varios socios comanditados que responden de manera subsidiaria, ilimitada y solidariamente de las obligaciones y de uno o varios comanditarios que únicamente están obligados al pago de sus aportes. Cuando se emiten acciones con valor distinto o derechos desiguales, estas se agrupan por series.

#### **Razón Social**

Se formara con los nombres de uno o varios socios comanditados seguidos de las palabras y compañía o bajo una denominación social agregándose las palabras Sociedad en Comandita por Acciones, o bien S. en C. por A.

#### **Capital Social**

Estará dividido en acciones, las pertenecientes a los socios comanditados serán nominativas y no pueden cederse sin el total consentimiento de los comanditados y las dos terceras partes de los comanditarios.

#### **Requisitos de Constitución**

En esta sociedad el mínimo de socios será de dos y su capital de aportación no será menor a 50,000 pesos y en el momento de la constitución deberá exhibirse cuando menos el 20%.

#### **Administración de la Sociedad**

Para la dirección de esta sociedad estarán a cargo los accionistas comanditados, y en el caso de que un asociado comanditario se haga responsable de la administración, adquiere las mismas obligaciones de los socios comanditados.

Su administración puede ser por personas que no pertenezcan al grupo, con la misma responsabilidad de los integrantes comanditados.

### **2.4.8 Sociedad Cooperativa**

Se integra por personas físicas que comparten intereses comunes, esfuerzo propio y ayuda mutua, con el propósito de satisfacer necesidades individuales y colectivas a través de la realización de actividades económicas de producción, distribución y consumo de bienes y servicios.

## CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

### **Denominación Social**

Deberán tener una razón social, a la cual agregaran la expresión de ser Sociedad Cooperativa de Responsabilidad Limitada o Suplementada, o su abreviatura S.C.L. o S.C.S.

### **Requisitos de Constitución**

Como mínimo de socios para conformar esta sociedad será de cinco la cual tendrá una duración indefinida.

### **Clasificación de las Sociedades Cooperativas**

#### **Sociedades Cooperativas de Consumo.**

Aquellas en las cuales intervienen personas que adquieren o se aprovisionan de mercancías, bienes o servicios para ellas, sus hogares o sus actividades comerciales. Independientemente de la obligación de distribuir artículos o bienes de los socios, podrán realizar operaciones con el público en general, siempre que se permita a los consumidores afiliarse a las mismas, en el plazo que establezcan sus bases constitutivas.

#### **Sociedades Cooperativas de Producción.**

Se infiere que son aquellas cuyos miembros se asocian para trabajar en común en la producción de bienes y/o servicios, aportando su trabajo personal, físico o intelectual. Independientemente del tipo de fabricación a las que estén dedicadas, estas sociedades podrán almacenar, conservar, transportar y comercializar sus artículos.

#### **Sociedades Cooperativas Escolares.**

Aquellas formadas por alumnos y maestros, con fines exclusivamente escolares.

#### **Sociedades Cooperativas de Crédito**

Son uniones de crédito que encuentran su lugar en la Ley de Instituciones de Crédito.

### **Responsabilidad de los Socios o Accionistas**

Derechos y obligaciones son:

- Liquidar el valor del o de los certificados de aportación que hubieren suscrito, dentro de los plazos señalados en las bases constitutivas o en el acuerdo de la asamblea general que haya decretado un aumento de capital.
- Concurrir a las asambleas generales.
- Obtener préstamos de emergencia cuando en la cooperativa se organice una sección de ahorro.
- Percibir la cuota proporcional que les corresponda, en la parte distribuible de los rendimientos que se otorgan en cada periodo contable, de acuerdo con lo establecido en la Ley y su Reglamento, así como lo que dispongan las bases constitutivas y los acuerdos de la asamblea general.

## CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

- Solicitar y obtener de los consejos de administración y de vigilancia, así como de las comisiones especiales y de los gerentes, toda clase de informes respecto a las actividades y operaciones de la sociedad.

### 2.4.9 Sociedades De Capital Variable

Esta es aquella cuyo capital es susceptible de aumento por aportaciones posteriores de los socios o por admisión de nuevos miembros y de disminución de dicha aportación por retiro parcial o total de las contribuciones sin necesidad de reformar los estatutos sociales.

En realidad, no es un tipo de sociedad, si no una modalidad que puede adoptar la mayoría de las organizaciones lucrativas.

Menciona la LGSM en su Artículo 1º, que podrán transformarse en sociedad de capital variable: la sociedad de nombre colectivo, comandita simple, responsabilidad limitada, sociedad anónima y sociedad en comandita por acciones.

Su aumento de capital podrá ser por incremento de las aportaciones de los participantes o por admisión de nuevos miembros; y las disminuciones, por retiro del socio o devolución parcial de su aportación.

Al nombre de esta sociedad se le debe añadir la indicación "Capital Variable" (C.V.), también se debe llevar un libro especial para registrar las variaciones del capital.

## 2.5 CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

Ordenamiento jurídico federal que establece conceptos y procedimientos para la obtención de ingresos fiscales. Insta la forma en que se ejecutarán las resoluciones fiscales, los recursos administrativos, además de indicar el sistema que se deberá de seguir para resolver situaciones Fiscales.

Relacionado con la obligación de pagos de las contribuciones así como de presentación de declaraciones, solicitudes, documentación, avisos, información o expedir constancias, se considera infracción a no presentar los avisos de incorporación o desincorporación al régimen de consolidación fiscal en términos de los Artículos 70, último párrafo y 71, primer párrafo, de la LISR o manifestarlos en forma extemporánea.

Para las multas por las infracciones de no presentar los avisos de incorporación y desincorporación al régimen de consolidación fiscal se pagar de \$27,860 pesos a \$42,870 pesos aun cuando el aviso se presente en forma espontanea.

## 2.6 LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Menciona la LISR en el régimen de consolidación fiscal, en su Art. 64 con lo referente a los requisitos de una sociedad controladora, lo siguiente:

- I. Que se trate de una sociedad residente en México.

## CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

- II. Sean propietarias de más del 50% de las acciones con derecho a voto de otra u otras sociedades controladas, inclusive cuando dicha propiedad se tenga por conducto de otras sociedades que a su vez sean controladas por la misma sociedad controladora.
- III. En ningún caso más del 50% de sus acciones con derecho a voto sean propiedad de otra u otras sociedades, salvo que dichas sociedades sean residentes en algún país con el que se tenga acuerdo amplio de intercambio de información. Para estos efectos, no se computarán las acciones que se coloquen entre el gran público inversionista, de conformidad con las reglas que al efecto dicte el Servicio de Administración Tributaria.

También hace mención de como se determinara el resultado fiscal consolidado, la presentación de su declaración de pago de ISR, los conceptos que no se consideran como acciones con derecho a voto, los diferimientos del impuesto con motivo de la consolidación y la adición o disminución del impuesto con la modificación de ejercicios anteriores.

Para ejercer la opción de consolidación señala que la sociedad controladora deberá cumplir los siguientes requisitos:

- Conformidad prescrita del representante legal de cada una de las sociedades controladas.
- Obtener autorización del Servicio de Administración Tributaria para determinar su resultado fiscal consolidado.

Deberá la entidad controladora manifestar todas las compañías que tengan el carácter de controladas. Dictaminar sus estados financieros para efectos fiscales por contador público durante los ejercicios por los que opten por el régimen de consolidación.

Se considera sociedades controladas aquella en las cuales más del cincuenta por ciento de sus acciones con derecho a voto sean propiedad de una entidad controladora.

Para la sociedad controladora es obligación llevar la cuenta de utilidad fiscal neta consolidada.

Así mismo tendrán las sociedades controladas cuando opten por consolidar, obligaciones adicionales como son:

- Presentar su declaración del ejercicio y calcular el impuesto como si no hubiera consolidación.
- Calcularan sus pagos provisionales como si no hubieran consolidación.
- La CUFIN se integrara con los conceptos a que se refiere el Artículo 88 de esta Ley.
- Llevar un registro de utilidades fiscales netas que se conformara con las utilidades fiscales netas consolidables de cada ejercicio.

## **2.7 LEY DEL IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA**

En las disposiciones en materia fiscal la LIETU en su Artículo 12 menciona que las sociedades controladas y la controladora que determinen su resultado fiscal consolidado, de conformidad con el Capítulo VI Título II del Régimen de Consolidación Fiscal de la LISR, estarán a lo previsto en esta Ley, salvo que expresamente se señale un tratamiento distinto en esta sección.

En su Artículo 13 la LIETU menciona que en el quinto párrafo del Art. 8 las sociedades controladas y la controladora considerarán como ISR propio del ejercicio, el que entregaron a la entidad controladora, mismo que se considerará como efectivamente pagado en los términos del citado Art. 8.

Para los efectos del acreditamiento en los pagos provisionales se menciona en el Artículo 14 que de acuerdo al quinto párrafo del Art. 10, las sociedades controladas y la controladora considerarán como pago provisional del ISR propio, los entregados a la compañía controladora por las entidades controladas y por la controladora en lo individual, según corresponda.

**CAPÍTULO III**  
**CONSOLIDACIÓN DE ESTADOS**  
**FINANCIEROS**

### 3.1 ANTECEDENTES

Economistas e historiadores especializados ubican el origen de los primeros grupos corporativos transnacionales durante la segunda mitad del siglo XIX. Dichas agrupaciones fueron las que introdujeron por primera vez la idea de “consolidar” sus estados financieros básicos.

Distintos conjuntos fueron tomando parte en más procesos de las diversas cadenas productivas, partiendo desde la extracción de las materias primas, la fabricación de bienes, inclusive llegar a la distribución y venta de los productos finales.

Esta forma de organización legal permite admitir nuevos inversionistas para secciones específicas del negocio sin tener que participarles de los beneficios obtenidos por otras sociedades mercantiles encargadas de realizar actividades diferentes.

Es en los países de mayor desarrollo donde primero tiene lugar la consolidación de los estados financieros, muestra del desarrollo alcanzado en el proceso de acumulación del capital. Aparecieron por primera vez al inicio del siglo XX en Estados Unidos, época de una gran expansión económica, durante la cual un número de corporaciones se convirtieron en consorcios gigantes, testigo de fusiones corporativas. J.P. Morgan propietario de U.S. Steel Company la cual fue la primera compañía de mil millones de dólares en el mundo, el insistió en la preparación y en la diseminación de dichos estados desde la fundación de la empresa en el año de 1901.

Hasta la primera mitad del siglo XIX sólo existieron unas pocas holding en E.U., porque la normativa exigía estatutos especiales que permitieran a una sociedad poseer acciones de otra. Además, existían otras formas más sencillas de formalizar acuerdos que redujeran la competencia.

Primera compañía holding o matriz que se conozca fue la Baltimore and Ohio Railroad, que en 1832 consiguió autorización legal para tener en su cartera acciones de otras empresas. La apertura legal de las anteriores limitaciones, hacia la última década del siglo XIX, en varios Estados de la Unión, hacen que se incremente la presencia del holding; a ello se une la Ley Sherman de 1890, que trata de poner freno a las prácticas monopolísticas, limitando los principales métodos de articular estas prácticas (el fideicomiso y el pool), pero no a la figura del holding.

Aunque varios acontecimientos llevaron a que las corporaciones que utilizaban una empresa matriz dejaran de ser un instrumento antimonopolio, ésta sobrevivió y prosperó en Estados Unidos. Pero es después de la Segunda Guerra Mundial, y sobre todo a partir de los años 60, cuando esta clase de sociedad experimenta su mayor desarrollo hasta convertirse en el tipo predominante en la economía.

## CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

En la Tabla 1. Se pueden apreciar las compañías y las fechas de los primeros estados consolidados que tuvieron lugar en Estados Unidos a finales del siglo XIX e inicios del XX.

Por su parte en Europa, es el caso de Reino Unido el de mayor trascendencia en sus orígenes. La Ley de Sociedades británica no prohibía participaciones en el capital de un negocio en otro; sin embargo la mayoría eran participaciones que los bancos o los fondos de inversión mantenían como inversión financiera, más que como forma de integración empresarial. Las matrices que existían, a diferencia de los de Estados Unidos, no buscaban la restricción de la competencia; de hecho hasta 1918 no existen normas que persiguieran las prácticas monopolísticas. En 1907 varias industrias habían adoptado la fórmula del holding, tales como el Nobel Dynamite Trust, que había sido constituido en 1886 y la English Sewing Cotton Company, fundada en 1897.

**Tabla 1.** “Primeras prácticas de consolidación”.

Cotton Oil Trust	1886
National Lead Company	31-12-1892
General Electric Company	31-12-1894
U.S. Rubber Company	31-3-1902
U.S. Steel Corporation	31-12-1902
Eastman Kodak Company	31-12-1902 cuenta de pérdidas y ganancias
Bethlehem Steel Corporation	31-12-1905

Fuente: Childs, W.H. (1949), Consolidated Financial Statements, Cornell University Press.

Después de la Primera Guerra Mundial, con el desarrollo económico y el incremento de la competencia, la holding tiene un definitivo impulso, que se fortalece tras la segunda guerra mundial.

Cabe señalar dos momentos importantes sobre el desarrollo de la consolidación en Europa. El primero de ellos es la publicación en 1983 de la Séptima Directiva; a raíz de la misma se instaura por primera vez la obligación de unificar los estados financieros en muchas de las naciones integrantes. El otro tiene lugar en la década de los noventa de siglo XX: debido a la globalización, incremento de la competencia y desarrollo de los mercados financieros, el componente informativo de la contabilidad adquiere una mayor importancia, como consecuencia, acuerdan, a finales de la década de los noventa, que la información conjunta de las empresas cotizadas sea elaborada conforme a las normas del IAASB.



## CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

Desde una aproximación comparativa, el papel que han venido desempeñando las cuentas consolidadas ha sido diferente. En los Estados Unidos las compañías sólo tienen que publicar la información conjunta. En Europa, estas cuentas han sido vistas más como complementarias que como principales. Esto explica por qué en la mayoría de los países europeos no se convierte en una práctica habitual hasta después de los años 70.

No obstante, paulatinamente las normas y recomendaciones de diversos organismos van unificando las prácticas de consolidación, tanto por convenios como por la convergencia en cuanto al papel y objetivos a los que sirven. De hecho ya se han reducido en gran medida la variedad de alternativas que había en los años 30. La adopción o armonización, en varios países o grupo de ellos, de las NIC/NIIF ha propiciado a dicha unificación. Se conoce de la intención del IAASB y del Consejo de Normas de Contabilidad Financiera de los EE. UU. (FASB) en desarrollar un proceso de convergencia<sup>3</sup>.

### Factores para la Agrupación

En la actualidad, se busca fortalecer el núcleo del negocio para el que se creó la entidad, y eliminar aquellas actividades que no sirven para los intereses estratégicos del grupo. Las compañías, están apostando por los sectores que conocen con mayor profundidad, dirigiendo hacia ellos su ampliación y dejando a un lado la diversificación hacia otros.

En la concentración de negocios derivada de la formación de agrupaciones se pueden distinguir dos tipos de factores que justifican las mismas:

A) Externos, es decir, ajenos a la propia sociedad, que propician la concentración como respuesta a una estrategia de crecimiento:

- Proliferación de los negocios por acciones, lo que facilita el intercambio de propiedad en las sociedades y reafirmando el objetivo de crecimiento, sobre el de maximización de beneficios.
- Ampliación de mercados, la supresión de barreras aduaneras y la eliminación de obstáculos a los intercambios internacionales.
- Internacionalización del Capital, lo cual ha favorecido la aplicación de los recursos financieros y por tanto, la creación de agrupaciones internacionales.
- Desarrollo tecnológico que implica la necesidad de fuertes inversiones para atender a la constante innovación tecnológica y poder hacer frente a un mercado altamente competitivo.

---

<sup>3</sup> Sarduy Quintanilla, A.: "La consolidación de los estados financieros como resultado histórico de la acumulación capitalista y del desarrollo de la Contabilidad: un análisis desde la economía política marxista" en *Contribuciones a la Economía*, junio 2007.

## CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

- Profesionalidad de la administración. La separación entre propiedad y administración ha favorecido el desarrollo del objetivo de crecimiento.

### B) Internos:

- Aumento de la eficiencia en las operaciones, por medio de la racionalización en la producción y distribución.
- Aumento del poder en el mercado, tanto de ventas como de productos.
- Incremento en la cotización de las acciones, al mejorar las expectativas que se forman los accionistas.
- Aumentos en las expectativas de financiamiento, tanto externa como interna.

## 3.2 CONCEPTOS Y CARACTERÍSTICAS

A continuación se presentan las definiciones tomadas de la NIF B-8, de las Normas de Información Financiera (NIF), que pueden apoyar en la consolidación.

- a) Afiliadas - son aquellas entidades que tienen dueños comunes;
- b) Control - es el poder de decidir las políticas financieras y de operación de una entidad, con el fin de obtener beneficios de sus actividades;
- c) Controladora - es aquella entidad que controla a una o más subsidiarias;
- d) Derechos de voto potenciales - son aquellos derechos de voto sobre las políticas financieras y operativas de una entidad, que se obtendrían al ejercer opciones para la adquisición de acciones de dicha entidad, al convertir instrumentos de deuda o capital en acciones ordinarias, o bien, dividendos preferentes en acciones;
- e) Dueños - se utiliza indistintamente para quienes poseen títulos representativos del capital de una entidad, como para los miembros o participantes de una sociedad mutualista;
- f) Entidad con propósito específico (EPE) - es aquella que se crea para alcanzar un objetivo concreto y perfectamente definido de antemano, motivo por el cual, puede dejar de existir después de alcanzar dicho objetivo;

## CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

- g) Estados financieros combinados - son aquellos estados financieros que presentan en conjunto, la situación financiera, los resultados, las variaciones en el capital contable y los flujos de efectivo de entidades afiliadas;
- h) Estados financieros consolidados - son aquellos estados financieros que presentan la situación financiera, los resultados, las variaciones en el capital contable y los flujos de efectivo, en forma consolidada de una entidad económica conformada por la entidad controladora y sus subsidiarias;
- i) Estados financieros no consolidados - son aquellos estados financieros presentados por una entidad controladora, en los cuales, su inversión en subsidiarias no es consolidada sino reconocida con base en el método de participación; los estados financieros de una entidad que no tenga subsidiarias, no se consideran estados financieros no consolidados;
- j) Inversiones permanentes - son aquéllas efectuadas en instrumentos de capital emitidos por otras entidades con la intención de mantenerlas por un plazo indefinido. Generalmente, estas inversiones se realizan para ejercer control, control conjunto o influencia significativa y así tener injerencia en otras entidades, aunque puede haber otras razones para realizar este tipo de inversiones. Son ejemplos de inversiones permanentes, las que se hacen en acciones, partes sociales o derechos patrimoniales emitidos por otras entidades;
- k) Participación controladora - es la porción del capital contable de una subsidiaria que pertenece a la controladora;
- l) Participación no controladora - es la porción del capital contable de una subsidiaria que pertenece a otros dueños distintos a la controladora; y
- m) Subsidiaria - es una entidad sobre la cual otra entidad ejerce control; la subsidiaria puede tener una forma jurídica similar o diferente a la de la controladora; por ejemplo, puede ser una sociedad anónima, una sociedad civil, un fideicomiso, una asociación, una Entidad con Propósito Específico (EPE), etcétera.

Para realizar la consolidación de los estados financieros básicos, es necesaria una adecuada presentación de la situación financiera y de los resultados de operación de la compañía controladora y sus subsidiarias.

Se deberá de estandarizar la información financiera que servirá de base, esto es eliminar las operaciones y transacciones entre las entidades que conforman al grupo. Es importante mencionar que los asientos de eliminación no deberán afectar la contabilidad de la controladora ni de las subsidiarias.

## CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

De igual manera es conveniente señalar que los estados financieros básicos de la controladora y las subsidiarias se deberán de presentar de forma individual así como consolidados.

### **Formas de consolidación de acuerdo al grupo empresarial.**

#### **Vertical:**

Es aquella en la cual varias compañías se encuentran ligadas en etapas sucesivas del proceso producción-consumo. Dentro de esta combinación puede darse el caso de una integración total, es decir que intervengan las empresas desde la elaboración de la materia prima hasta la distribución en el mercado del artículo terminado. Dentro de las ventajas se encuentra la disminución de los costos, el mejor surtido en las áreas de producción y mayor coordinación en el proceso productivo.

#### **Horizontal:**

Para este tipo los negocios integrantes del grupo desarrollan una misma actividad ya sea venta o producción de productos similares. Dentro de las ventajas se encuentran el crecimiento dentro del mismo nivel de operación y el fortalecimiento de su posición dentro del mercado.

#### **Conglomerados:**

Sirve para compañías en expansión que buscan diversos y distintos campos de actividad. Lo que busca es la diversificación para la disminución del riesgo, de tal forma que si un mercado de economía tiene poca demanda otro tenga mayor demanda. Este tipo de grupos tienen poca o ninguna similitud en cuanto a su producción o mercado.

### **3.3 REGLAS GENERALES**

Consolidación significa la agrupación de los Estados Financieros, de dos o más entidades económicas jurídicamente independiente una de otra.

Se efectúan Estados Financieros Consolidados cuando:

- En las entidades de las cuales se posea directa o indirectamente más del 50% de las Acciones en Circulación con derecho a voto.
- Se tenga autoridad para dirigir las políticas financieras y de operación.
- Tener facultad para nombrar o remover a los miembros del consejo.
- En el caso que las actividades sean dirigidas en nombre de la controladora.

## CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

- Que la matriz tenga los derechos para obtener la mayoría de beneficios de ese negocio.

Podrán optar por no presentar los Estados Financieros Consolidados:

- Cuando se posea menos del 50% de las Acciones Ordinarias en Circulación.
- Que a su vez la controladora sea una subsidiaria y sus accionistas controladores y no controladores estén de acuerdo con ello.
- Que no tenga instrumentos financieros de deuda o de capital cotizando en un mercado de valores.
- No esté en proceso de registrar sus estados financieros en una comisión de valores.
- No requiera emitir estados financieros de uso externo para toma de decisiones.

### 3.4 NORMATIVIDAD APLICABLE

Desde sus inicios las Normas de Información Financiera (NIF), comprenden un conjunto de conceptos generales y normas particulares que regulan la elaboración y presentación de la información contenida en los estados financieros.

Se ha tratado de que la normatividad contable encuentre un adecuado soporte teórico para sustentar la práctica contable desechando con ello planteamientos apoyados meramente en la experiencia, uso o costumbre.

En el mundo de los negocios y de los mercados de capital la globalización está propiciando que la normatividad contable se unifique.

A continuación se hablara de la NIF B-7, la cual tiene como objetivo normar el reconocimiento de las adquisiciones de negocios (vigencia a partir de Enero 2009); la NIF B-8 que establece las reglas generales para la elaboración y presentación de los estados financieros consolidados o combinados (vigencia a partir de Enero 2009); y la NIF C-13 que fija los criterios particulares de revelación aplicables a las operaciones con partes relacionadas (vigencia a partir de Enero 2007).

#### 3.4.1 Adquisición De Negocios (NIF B-7)

Esta NIF ayuda a establecer los casos en que se genera una adquisición de negocios y reconocer la fecha inicial de los activos netamente adquiridos.

Es necesario que se identifique un adquirente; aquí se aplica el "método de compra". Para la contraprestación pagada debe valuarse a cuantía razonable.

## CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

Este método no debe ser aplicado a las combinaciones de compañías bajo control común, en las cuales el monto de la contraprestación no fue determinado por partes independientes.

### En qué situaciones no se aplica

- ❖ Constitución de un negocio.
- ❖ Adquisición y/o fusión de entidades bajo control común.
- ❖ Adquisición de activos o pasivos que no son un negocio
- ❖ Compra o venta de intereses de la participación no controladora.

### Las adquisiciones pueden darse cuando:

- Una entidad se convierte en subsidiaria de otra
- Dos o más entidades se une o fusionan
- Una entidad transfiere activos netos
- Se hace el intercambio de un negocio por otro

### A continuación se mencionan los términos más relevantes que se utilizan en esta NIF:

- a) Activos Netos Adquiridos: es el monto neto de activos identificables adquiridos y pasivos asumidos que se adquieren en una adquisición de negocios.
- b) Activos Identificables: son aquéllos adquiridos en una adquisición de negocios que pueden ser separados de la empresa; es decir, que pueden ser vendidos, rentados, transferidos, intercambiados.
- c) Adquisición de Negocios: es la transacción por medio de la cual una entidad adquiere los activos netos de uno o varios negocios y obtiene control sobre los mismos.
- d) Fecha de Adquisición: es aquélla en que el adquirente obtiene control del adquirido.
- g) Mutualista: es una sociedad sin dueños del capital, cuyos miembros reciben beneficios a través de menores costos de productos o servicios.
- h) Negocio Conjunto: es el acuerdo contractual por el cual dos o más negocios participan en una actividad económica sujeta a control conjunto.
- j) Valor Razonable: representa el monto en el mercado que estarían dispuestos a ofrecer para la compra o venta de un activo o para asumir o liquidar un pasivo.

## CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

En la NIF B-7 se considera una adquisición de negocios como:

Transacción por medio de la cual una entidad adquiere directa o indirectamente el control de uno o más negocios.

Esta adquisición puede llevarse a cabo de diversas maneras:

- Transfiriendo efectivo
- Incurriendo en Pasivos
- Emitiendo Instrumentos de capital
- No entregar contratos de prestación

### **Método de Compra**

Esta comprensión es visualizar la transacción como una compra de activos netos en un mercado de competencia. Evaluar si lo adquirido se califica como negocio, es importante notar que la entidad adquirida, debe producir o brindar bienes o servicios y que este administrada por un centro de control que encamine sus esfuerzo al cumplimiento de los fines específicos para los que fue creada y valorar si el costo de la contraprestación es congruente con lo recibido.

### **Determinación de la fecha de adquisición**

Esta se reconocerá en el momento de que la adquirente tomo posesión del control de negocio y esto ocurre al momento de pagar toda la contraprestación.

### **Valor de la contraprestación**

Se otorga a los empresarios antiguos de la adquirida, se compone por la suma de activos netos transferidos y pasivos asumidos y capital emitido por el comprador, todos valuados a su valor razonable, excepto por las acciones emitidas para reemplazar pagos basados para la adquirida. La contraprestación puede incluir efectivo, otros activos, un negocio o subsidiaria, instrumentos de capital, así como contraprestaciones eventuales.

### **Compra en etapas**

Es cuando una entidad adquiere una participación en una afiliada y en un acuerdo sucesivo compra una participación adicional que le da el control de la nueva subsidiaria, en este caos la participación pasada que ya se tenía debe valorarse al valor razonable de la participación en el capital, utilizando para ellos los valores asignados a los activos a la fecha de adquisición la diferencia debe reconocerse como una ganancia o pérdida.

Cualquier cambio en la participación que se tenga una vez que se ha adquirido el control de la subsidiaria sin perder el control, debe reconocerse como una transacción de capital.

## CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

### Normas de Presentación

Para los activos y pasivos asumidos en una adquisición deben mostrar; el crédito mercantil, este debe presentarse como último renglón del activo neto de cualquier deterioro reconocido y la ganancia en compra debe presentarse en el estado de resultados como una ganancia no habitual.

### Normas de Revelación

En cuanto a lo que se debe declarar en la adquisición lo más relevante es:

- a) Nombre y descripción de la entidad adquirida.
- b) Fecha de adquisición.
- c) Porcentaje de participación con derecho a voto adquirida.
- d) Motivo principal de la adquisición y cómo se adquirió el control.
- e) Valor razonable de la contraprestación total y de cada una de sus y cómo se determinó.
- f) Monto reconocido de contraprestaciones contingentes y activos de indemnización.
- g) Monto reconocido de cada grupo importante de activos y pasivos.
- h) Monto del crédito mercantil y efectos fiscales que puede tener.
- i) Monto de los costos de adquisición, cuentas de resultados que se afectaron y costo de emisión de instrumentos de capital o deuda, relacionados con la adquisición y cómo se reconocieron.
- j) Monto de cualquier ganancia por la adquisición, cómo se reconoció y una descripción de las circunstancias que la generaron.
- k) Si se ha hecho una oferta para adquirir en un cierto plazo y precio las acciones de una entidad.

### 3.4.2 Estados Financieros Consolidados Y Combinados (NIF B-8)

Esta NIF trata de delimitar los procedimientos en una empresa matriz para que presente sus estados financieros consolidados con los de las entidades en las que ejerce control, esta obligación se establece ante el hecho de que la controladora y las subsidiarias están bajo un mismo mando, una subsidiaria no debe ser exceptuada de formar parte de la consolidación porque su modelo jurídico sea distinto a las demás. En el caso que se tenga una subcontroladora esta podrá optar por no presente sus estado consolidados.



## CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

### Requisitos previos

Para la consolidación, la empresa controladora y sus subsidiarias podrán consolidar estados financieros preparados a fechas diferentes, siempre que se cumpla con los siguientes requisitos:

- a) Esta diferencia no podrá ser superior a tres meses
- b) La duración del periodo que exista en las fechas de los estados, deberán ser consistentes periodo a periodo.

También deberán preparar las subsidiarias su información financiera con las mismas normas de información financiera que su controladora.

### Procedimiento de consolidación

Para la realización de los estados consolidados, debe proceder a lo siguiente:

1. Añadir a los estados financieros de las subsidiarias, los ajustes al importe de sus activos netos determinados en el reconocimiento inicial con la aplicación del método de compra. Debido al ajuste, sólo fueron reconocidos en la contabilidad los valores de activos de la controladora como parte de su inversión en la subsidiaria, y no fueron reconocidos en la contabilidad de la esta, la controladora debe incorporar a los estados financieros de la subsidiaria tales ajustes.
2. Incorporar los estados financieros de la controladora con los de sus subsidiarias, como es el cien por ciento rubro por rubro, el valor de los activos, pasivos, capital contable, ingresos, costos y gastos. También deben acumularse los estados de flujos de efectivo de la controladora y sus subsidiarias para determinar dicho estado consolidado.
3. Excluir las operaciones intercompañías tanto ascendentes como descendentes del balance y del estado de resultados consolidados del periodo. En el periodo a trabajar, deben eliminarse de los estados financieros, todos los efectos de las operaciones de periodos anteriores que no han surtido efectos en terceras entidades; y cualquier saldo remanente relacionado con las mismas.
4. Deben separarse el importe de la inversión permanente en la subsidiaria que tenga reconocido la controladora y contra el capital contable de la subsidiaria.
5. Segregar el importe del capital contable correspondiente a la participación no controladora del anterior punto, debe apartarse como un componente específico del capital contable consolidado y debe adecuarse por la parte corresponde del crédito mercantil.

## CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

6. En el balance general debe presentarse la participación controlada y la no controlada del capital contable por separado. El estado de resultados presentara la utilidad o pérdida neta consolidada y posteriormente debe dividir el importe correspondiente a la participación no controladora y el que pertenece a la participación controladora. El estado de flujo de efectivo por el método indirecto debe partir de la utilidad o pérdida antes del impuesto a la utilidad. Para el estado de variaciones en el capital contable, debe partirse del saldo inicial del capital contable consolidado y mostrar todos los cambios que éste tuvo durante el periodo para, finalmente, presentar el saldo final consolidado.

### **Pérdida del control.**

Puede perder el control una controladora de una subsidiaria con o sin cambios en los grados de participación y puede perder el control en dos o más transacciones. Para fijar el momento de la pérdida del control, se debe tomar en cuenta los términos y condiciones de las transacciones así como sus consecuencias económicas.

De las siguientes circunstancias dos o más influyen para considerar que la controladora debe asumir transacciones diversas como una sola:

- Se realizan al mismo tiempo o una depende de la otra.
- Crean en conjunto que parte de una sola estrategia diseñada para conseguir un efecto comercial global.
- La ocurrencia de la transacción depende de que suceda al menos una de las antes mencionadas.
- Una transacción por sí sola no se considera justificada económicamente, pero sí lo es cuando se efectúa en conjunto con las otras transacciones.

### **Estados financieros no consolidados**

Puede optar la controladora por no presentar sus estados financieros consolidados solamente cuando ella es a su vez, una subsidiaria sin participación no controladora, tiene dicha participación pero ésta ha sido informada de que la controladora no presentará estados financieros consolidados y no han manifestado objeción al respecto.

### **Reglas de presentación**

Deben cumplir los estados financieros consolidados, con las reglas de información que les sean aplicables, establecidas para los estados financieros individuales, y además:

- a) Se deberá revelar la actividad de la controladora y de las subsidiarias más significativas.

## CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

- b) Nombres de las principales subsidiarias y la proporción de la inversión de la controladora en dichas subsidiarias.
- c) Mostrarse en notas a los estados financieros información relevante sobre sus activos, pasivos y resultados, y revelar el monto de la participación de la controladora en los resultados de operación y en la inversión de los accionistas.
- d) En caso de que la fecha de alguno o algunos de los estados financieros de las entidades consolidadas difiera de la fecha de los estados consolidados, deberá revelarse esta situación.
- e) Se consolidaron compañías en las que se tiene participación accionaria del 50 % o menor, este hecho deberá revelarse.
- f) Al adquirir o vender una subsidiaria durante un periodo, generalmente los estados financieros consolidados de ese periodo no son comparables con los del periodo anterior y posterior en lo que a esa subsidiaria se refiere.
- g) Estado consolidado de resultados debe incluir en sus distintos renglones los resultados de operación de las subsidiarias vendidas durante el periodo hasta la fecha en que perdieron la calidad subsidiaria.
- h) Utilidad o pérdida obtenida en la venta de subsidiarias forma parte de los resultados consolidados del periodo en que se realiza dicha venta.
- i) Estado de cambios en la situación financiera deberá mostrar los efectos de la compra o venta de subsidiarias en el ejercicio en un solo renglón que involucre toda la información en vez de mostrarlo como la adquisición o disposición individual de activos y pasivos.
- j) Si la diferencia final entre el precio de compra y el valor contable relativo de las acciones de las subsidiarias fuera deudora deberá presentarse en el último renglón del activo, y si fuera acreedora después de los pasivos a largo plazo.
- k) Deben revelarse el método y periodo de amortización de la diferencia citada en el inciso anterior, así como el monto de la amortización del ejercicio.
- l) El interés minoritario deberá presentarse como último renglón del capital contable, la participación de los accionistas mayoritarios deberá destacarse mediante un subtotal antes de la incorporación del interés minoritario.
- m) El estado de resultados consolidado debe arribar a la utilidad neta consolidada y al pie de dicho estado se mostrará su distribución entre la controladora y los accionistas minoritarios.

## CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

n) Cuando el monto de las utilidades disponibles en las subsidiarias difiera en forma importante de las cifras de utilidades que se usaron para la consolidación por haberse aplicado prácticas diferentes a los principios de contabilidad generalmente aceptados, dicho monto deberá divulgarse en una nota a los estados financieros.

o) Cuando se apliquen diversos principios de contabilidad porque las condiciones de las compañías consolidadas no sean similares, se deberán divulgar dichos principios

### **3.4.3 Partes Relacionadas (NIF C-13)**

Tiene como objetivo establecer las reglas para las transacciones por la empresa que emite la información.

Son partes relacionadas las transacciones que entre entidades del grupo están sujetas a condiciones de precio, crédito y/o suministro, diferentes a los convenidos con otras empresas con quienes efectúan transacciones

#### **Definición de Términos**

Esta terminología es tomada de la NIF en cuestión.

Entidad informante: es la sociedad emisora de los estados financieros.

Parte relacionada: es toda persona física u organización distinta a la compañía informante.

Operaciones entre partes relacionadas: es toda transferencia de recursos, servicios u obligaciones realizadas entre la informante y una parte relacionada, con independencia de que exista o no un precio o contraprestación.

Familiar cercano: es el conyugue, la concubina, el concubinario y el pariente consanguíneo o civil hasta el cuarto grado o por afinidad hasta el tercer grado, de algún socio o accionista, miembro del consejo de administración o de algún miembro del personal gerencial clave o directivo relevante en la entidad informante.

Personal gerencial clave o directivo relevante: es cualquier persona que tenga autoridad y responsabilidad para planear y dirigir, directa o indirectamente las actividades del negocio informante.

Influencia significativa: es el poder para participar en la decisión de las políticas de operación y financieras de la entidad en la cual se tiene una inversión, pero sin tener el poder de gobierno sobre dichas políticas.

## CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

Negocio conjunto: acuerdo contractual por el que dos o más sociedades participan en una actividad económica sobre la cual tiene influencia significativa.

Se define partes relacionadas de las empresas como aquellas entidades o personas que individual o conjuntamente:

- ❖ Influyen significativamente sobre ella (subsidiaria o asociada).
- ❖ Están bajo su control (tenedora o controladora).
- ❖ Están bajo el mismo control de ella (afiliadas)

Son partes relacionadas:

- Compañías controladoras, tenedoras, subsidiarias, asociadas y afiliadas.
- Otras personas físicas y morales que tengan directa o indirectamente influencia significativa que les permite influir en el proceso de decisiones.
- Consejeros, directores, ejecutivos de alto nivel y las empresas en la que ellos tengan poder de decisión o influencia en las decisiones operacionales y financieras.

En partes relacionadas las transacciones son las transferencias de efectivo, derechos, bienes o servicio y obligaciones entre las partes como pueden ser:

- ❖ Compra y venta de inventarios inmuebles y otros activos.
- ❖ Prestación y recepción de servicios.
- ❖ Arrendamientos otorgados y tomados.
- ❖ Transferencia de licencias.
- ❖ Garantía y avales otorgados.
- ❖ Pagos y cobros basados en acciones.

### **Normas de Revelación**

Cuando se hayan efectuado operaciones entre partes relacionadas, la compañía debe manifestar como mínimo, el por qué de su relación, la descripción de las operación celebradas, el monto de las operaciones, su importe de los saldos pendientes a cargo y/o a favor, sus plazos y condiciones, y el importe de las partidas consideradas irrecuperables así como el gasto registrado por este concepto.

Cuando se presenten estados financieros consolidados, no deben revelarse las operaciones y saldos con partes relacionadas que se eliminan en dicho proceso.

**CAPÍTULO IV**  
**ESTADOS FINANCIEROS BÁSICOS**

## CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

Para una sociedad o empresa es indispensable contar con información financiera, la cual es valiosa para observar el comportamiento económico/financiero de la entidad y la capacidad que tiene para mantener y optimizar los recursos; dicha revelación puede ser utilizada por:

- Accionistas o dueños
- Patrocinadores
- Órganos de supervisión
- Administradores
- Proveedores
- Acreedores
- Empleados
- Clientes y beneficiarios
- Unidades gubernamentales
- Contribuyentes de impuestos
- Organismos reguladores

Es esta información la que provee a los usuarios antes mencionados la situación financiera a una fecha determinada o por un periodo específico, para crearse un discernimiento respecto a la solvencia, la liquidez, eficiencia operativa, riesgo financiero y la rentabilidad de la entidad.

Dicha información debe contar con las características cualitativas necesarias para que sea de utilidad para los usuarios antes mencionados. Estas son:

- Confiabilidad.
- Relevancia.
- Comprensibilidad.
- Comparabilidad.

Estas características dotan al usuario la certeza de que los datos emitidos en los estados financieros son veraces, oportunos, objetivos, verificables, cuentan con respaldo y son importantes para la toma de decisiones.

Ésta deberá serles manifestada en informes, los cuales se conocen como estados financieros básicos, son cuatro y cada uno presenta diferentes aspectos de la compañía, no debe considerarse que uno pueda sustituir a otro, ya que se integran y son de igual forma esenciales.

De acuerdo con lo anterior y con la NIF A-3 los estados financieros básicos son:

- I. Balance General también llamado Estado de Situación o Posición Financiera, que muestra información referente a un determinado lapso sobre los recursos y obligaciones financieras de la entidad.

## CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

- II. Estado de Resultados para entidades lucrativas o Estado de Actividades para entidades no lucrativas, muestra información concerniente al resultado de sus operaciones en un periodo.
- III. Estado de Variaciones en el Capital Contable para entidades lucrativas, el cual presenta los cambios en la inversión de los accionistas o dueños durante el ejercicio.
- IV. Estado de Flujo de Efectivo muestra información sobre los cambios en los recursos y las fuentes de financiamiento de la entidad en el periodo, clasificados por actividades de operación, de inversión y de financiamiento.

En las notas de los estados financieros se incluyen todas las aclaraciones y justificaciones que se consideren apropiadas para complementar la información financiera.

Esencialmente los estados financieros deben contener los siguientes elementos:

**Encabezado:** se debe anotar el nombre o razón social de la entidad, (especificar si se trata de una persona física o moral) el nombre del estado financiero en cuestión y la fecha en que ha sido elaborado y el periodo que abarca.

**Cuerpo:** debe ir el listado de las cuentas y sus valores, debidamente ordenadas de acuerdo a la clasificación que se requiera.

**Pie o Calce:** se asentarán las firmas y los nombres de los responsables de la información ahí plasmada, es decir, del contador, así como del propietario o del director o gerente, representante de la empresa. Agregando además, en caso de existir, las Notas a los Estados Financieros, en caso contrario, se adjuntarán los anexos que sean necesarios.

Cabe mencionar que los objetivos de los estados financieros se derivan de las necesidades de los usuarios, los cuales dependen mayoritariamente de las actividades de la entidad y la relación con el usuario.

Deben permitir evaluar tanto el comportamiento económico-financiero de la entidad, así como la capacidad de la entidad para mantener y optimizar sus recursos.

### 4.1 ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA

Es el Estado Financiero principal, presentado en términos monetarios, que nos muestra la verdadera situación económica de una entidad. Es llamado también, Balance General y debe revelar la interrelación existente entre los elementos que conforman el Activo, el Pasivo y el Capital.



## CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

### Objetivo

Muestra una síntesis de las operaciones realizadas por una empresa durante un lapso de tiempo y su fuente de información son los libros de contabilidad. Sirve a los usuarios para tomar decisiones futuras al interpretar la situación resultante correspondiente a un período de operaciones dado, del capital total invertido en la empresa.

### Formas de presentación

Existen dos tipos de formatos para la presentación del Balance General o Estado de Situación Financiera, siendo los siguientes:

- En forma de cuenta u horizontal.

Este formato comprende dos secciones: La del lado izquierdo, servirá para enlistar todas las cuentas del activo de la empresa y en la sección del lado derecho se anotarán todas las cuentas del pasivo y además el capital contable de la misma.

Cuando se utiliza esta forma de presentación, la suma que arrojan los valores del activo debe ser igual a la suma de los valores del pasivo más el capital contable.

Esta forma de presentación obedece a la fórmula:

$$\text{ACTIVO} = \text{PASIVO} + \text{CAPITAL}.$$

- En forma de reporte o vertical

En este formato, como su nombre lo indica, el ordenamiento de los conceptos y valores es vertical, principiando en la parte superior con el activo de la empresa, hasta totalizarlo, para después continuar debajo de éste, con el pasivo, sumándolo también y una vez hecho lo anterior, por diferencia aritmética de esos dos totales, se obtendrá el importe del capital contable.

Esta forma de presentación obedece a la fórmula:

$$\text{ACTIVO} - \text{PASIVO} = \text{CAPITAL}.$$

<b>Balance General</b>					
<b>Activos</b>	<b>200X</b>	<b>200Y</b>	<b>Pasivos</b>	<b>200X</b>	<b>200Y</b>
<b>Activo Circulante</b>	305,514	363,698	<b>Pasivo a corto plazo</b>		
Bancos	516,294	1,654,536	Proveedores	691,281	1,771,551
Clientes			Bancos a corto plazo		
Documentos por cobrar			Acreedores diversos	143,755	77,450
IVA acreditable			Participación de utilidades		22,146
Impuestos pagados por anticipado			IVA trasladado		
Inventarios			Impuestos por pagar	47,971	48,466
Deudores diversos	37,246	60,167	Otros pasivos a corto plazo	27,252	58
Otros activos circulantes			<b>Total pasivos a corto plazo</b>	<b>910,259</b>	<b>1,919,671</b>
<b>Total activos circulantes</b>	<b>859,054</b>	<b>2,078,401</b>			
<b>Activo Fijo</b>			<b>Pasivo a largo plazo</b>		
Maquinaria y equipo			Documentos por pagar		
Depreciación acumulada			Bancos		
Equipo de transporte	157,565	157,565	<b>Total pasivo a largo plazo</b>		
Depreciación acumulada					
Mobiliario oficina	125,132	127,596			
Depreciación acumulada			<b>Total pasivos</b>	<b>910,259</b>	<b>1,919,671</b>
Equipo de computo	93,021	152,353			
Depreciación acumulada			<b>Capital</b>		
Otros			Patrimonio	50,000	50,000
Depreciación acumulada	89,020	172,792	Aportaciones futuras a CAP.		
<b>Total activo fijo</b>	<b>286,698</b>	<b>264,722</b>	Utilidades ejercicios anteriores	153,939	295,217
<b>Activo Diferido</b>			Otras		
Depósitos en garantía	15,000	15,000	Resultado del ejercicio	141,278	179,465
ISR diferido	94,724	86,230	<b>Total Capital</b>	<b>345,217</b>	<b>524,682</b>
Otros activos diferidos					
<b>Total activo diferido</b>	<b>109,724</b>	<b>101,230</b>	<b>Total pasivo + capital</b>	<b>1,255,476</b>	<b>2,444,353</b>
<b>Total Activo</b>	<b>1,255,476</b>	<b>2,444,353</b>			

## 4.2 ESTADO DE RESULTADOS NIF-3

### Concepto (Según NIF B-3, párrafo 5)

Debe mostrar las operaciones relativas a las operaciones de una entidad lucrativa en un periodo contable mediante un adecuado enfrentamiento de los ingresos con los costos y los gastos y gastos relativos.<sup>4</sup>

### Objetivo (Según NIF B-3, párrafo 5 y 8)

Determinar la utilidad o pérdida neta del periodo, la cual forma parte del capital ganado de dichas entidades. La información contenida en el estado de resultados, junto con los otros estados financieros básicos, es útil al usuario general para contar con elementos de juicio respecto al nivel de eficiencia operativa, rentabilidad, riesgo financiero, grado de solvencia y liquidez de la entidad, conforme a lo establecido en la NIF A-3.<sup>5</sup>

<sup>4</sup> Normas de Información Financiera 2010

<sup>5</sup> Normas de Información Financiera 2010

## CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

### Formas de presentación (Según NIF B-3, párrafo 17 a 21)

Como se menciona en la NIF A-2, *postulados básicos*, los costos y gastos de la entidad deben de identificarse con el ingreso que está genera, por lo cual deben incluirse aquellos costos y gastos que se derivan de las actividades primarias que representan la principal fuente de ingresos de la entidad.<sup>6</sup>

En atención del sector o industria al que pertenece, una entidad debe utilizar unos de los dos criterios siguientes, o una combinación de ambos, para clasificar sus costos y gastos:

- Uno basado en la función de los costos y gastos.
- Otro que se basa en la naturaleza de los costos y gastos.

### Clasificación por función

Muestra los rubros genéricos los tipos de costos y gastos atendiendo a su contribución a los diferentes niveles de utilidad o pérdida dentro del estado de resultados.

Esta clasificación tiene como característica fundamental separar al costo de ventas de los demás costos y gastos. Comúnmente los sectores comercial e industrial utilizan esta clasificación.

### Clasificación por naturaleza

Desglosa los rubros de costos y gastos, atendiendo a la esencia del tipo de gasto y costo de la entidad; es decir, no se agrupan en rubros genéricos. Usualmente le sector servicios utiliza esta clasificación.

---

<sup>6</sup> Normas de Información Financiera 2010

Ejemplo de clasificación por función.

<b>Estado de Resultados</b>		
La Campaña, S.A. de C.V.		
Al 31 de Diciembre de 200X		
	<b>200W</b>	<b>200X</b>
Ingresos		
Ventas	11,749,822	11,744,878
Descuentos y devoluciones Filiales		
Descuentos y devoluciones sobre ventas		
Ventas netas	11,749,822	11,744,878
Costo de ventas		
Costo de ventas	7,858,075	7,572,492
Utilidad o pérdida bruta	3,894,747	4,172,386
Gastos de operación		
Gastos de venta y administración	3,725,572	3,995,572
Gastos de operación	3,725,572	3,995,572
Utilidad o pérdida después de operación	166,175	176,820
Gastos o productos financieros		
Gastos financieros	8,634	78,074
Intereses pagados		
Otros ingresos	6,737	80,719
Otros gastos		
Gastos y productos financieros	-24,897	2,645
Utilidad o pérdida antes de impuestos	141,278	179,465
Impuestos		
Impuestos		
PTU		
Impuestos pagados		
<b>Utilidad o pérdida neta</b>	<b>141,278</b>	<b>179,465</b>

### 4.3 ESTADO DE VARIACIÓN EN EL CAPITAL CONTABLE NIF B-1

#### Concepto

Este estado financiero presenta un resumen de los cambios que ocurren en el capital contable de una empresa durante un período específico. Los aumentos surgen de las aportaciones por ingreso de nuevos socios y de las utilidades obtenidas. Las disminuciones las provocan la liquidación por retiro de miembros o las pérdidas habidas en el ejercicio.

#### Objetivo

Su objetivo principal consiste en presentar en forma resumida los cambios que ocurren en el capital contable de una empresa durante un período determinado.

#### Preparación

- 1) Se inicia con el saldo del Capital Contable al principio del ejercicio.
- 2) Se le suman las aportaciones por ingreso de nuevos socios a la empresa.

- 3) Se le suman las utilidades habidas en el ejercicio.
- 4) Se le restan los pagos del haber social hechos a aquellos socios que se retiran.
- 5) Se le restan las pérdidas habidas en el ejercicio.
- 6) Se finaliza con el saldo del Capital Contable al final del ejercicio.

Además de las operaciones mencionadas, también afectan al patrimonio de la empresa:

Cambios contables con tratamiento prospectivo.

- Cambios en la estructura del ente económico.
- Cambios en la estimación contable.

Cambios contables con tratamiento retrospectivo.

- Cambios en la norma particular.
- Reclasificaciones.
- Corrección de errores.

## Presentación

Estado de Variaciones en el Capital Contable				
La Campaña, S.A. de C.V.				
Al 31 de Diciembre de 200X				
Nombre	Al principio del año	Movimientos		Al final del año
		AUMENTO	DISMINUCION	
CAPITAL O FONDO SOCIAL PAGADO	185,295,052			185,295,052
Capital o fondo solcial	185,295,052			185,295,052
Capital o fondo no suscrito				
Capital o fondo no exhibido				
Acciones propias Recompradas				
APORTACIONES EN EL EJERCICIO				
OBLIGACIONES SUBORDINADAS DE CONVERSION OBLIGATORIA				
RESERVAS	107,363,725			107,363,725
Legal	467,184			467,184
Para adquisicion de acciones				
Otras	106,875,641			106,875,641
RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES	-132,114,221	57,681,149		-74,433,072
RESULTADO DEL EJERCICIO	57,681,149	27,675,957	57,681,149	27,675,357
Exceso o insuficiencia en la actualización de capital contable	-22,016,276			-22,016,276
SUMA	10,914,377	85,357,106	57,681,149	38,590,334
SUPERAVIT POR VALUACION				
EFECTO DE IMPUESTOS DIF.				
CAPITAL CONTABLE	196,209,429	85,357,106	57,681,149	223,885,386

#### 4.4 ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO NIF B-2

##### Concepto

Muestra los recursos generados por las operaciones, así como los principales cambios ocurridos en las fuentes de financiamiento y de inversión de la entidad. Indica el aumento o la disminución neta del efectivo durante un tiempo determinado y el saldo del mismo al final del periodo, lo cual permite evaluar la liquidez de la empresa al demostrar la capacidad de las mismas de generar flujo de efectivo a partir de sus operaciones normales.

##### Objetivo

Suministrar a los usuarios de los estados financieros las bases para evaluar la capacidad que tiene la entidad para generar efectivo y equivalentes al efectivo, así como sus necesidades de liquidez, así como las fechas en que se producen y el grado de certidumbre relativa de su aparición.

##### Preparación

Se debe presentar el flujo de efectivo de las actividades de operación, de inversión y de financiamiento, para eso existen dos métodos:

**Método directo:** según el cual deben presentarse por separado las principales categorías de cobros y pagos en términos brutos.

- a) Utilizando directamente los registros contables de la entidad que se afectaron en específico por entradas y salidas de efectivo.
- b) Modificando cada uno de los rubros del estado de resultados o del estado de actividades.

En la aplicación del método directo se deben presentar por separado y como mínimo las siguientes actividades.

- a) Cobros en efectivo a clientes.
- b) Pagos en efectivo a proveedores de bienes y servicios.
- c) Pago en efectivo a los empleados.
- d) Pago o cobros en efectivos por impuestos a la utilidad.

**Método indirecto:** en esta forma, los flujos de efectivo deben determinarse partiendo preferentemente de la utilidad o pérdida antes de impuestos o del cambio neto de patrimonio contable.

- a) Partidas asociadas con: actividades de operación, inversión y financiamiento, por ejemplo, la depreciación, la utilidad o pérdida por venta de inmuebles, maquinaria y equipo, la amortización de activos intangibles, así como la participación en asociadas y en negocios conjuntos.

## CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

- b) Cambios habidos durante el periodo en los rubros de corto y largo plazo, tales como inventarios, cuentas por cobrar y por pagar.

### ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO CONSOLIDADO

En este estado deben eliminarse los flujos de efectivo que ocurrieron entre las empresas durante el proceso de consolidación, ejemplo de esto es el flujo de efectivo entre compañías, de aportaciones de capital y de dividendos pagados.

### Presentación

#### Método Directo

Estado de flujo de efectivo  
La Compañía, S.A. de C.V.  
Al 31 de Diciembre de 200X

	200W	200X	Diferencias	Eliminaciones y reclasificaciones												Diferencias netas	
				1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12		
Efectivo	230	160	70														70
Instrumentos financieros	1,100	1,100	0						-50								-
Cuentas por cobrar	2,300	1,700	600	-500										-100			-50
Inventarios	1,000	1,950	-950		1,050									-100			-
Inversiones permanentes	900	900	0							-100							-
Inmuebles, maquinaria y equipo																	-100
Costo de adquisición	3,730	1,910	1,820				80							-650	1,250		-
Depreciación acumulada	-1,450	1,060	-390			450	-60										-
Compra activo fijo															350		350
Venta activo fijo							-30										-30
Credito mercantil	100		100											-100			650
Negocio adquirido														650			-30
<b>Total de activo</b>	<b>7,910</b>	<b>6,660</b>	<b>1,250</b>	<b>-500</b>	<b>1,050</b>	<b>450</b>	<b>-10</b>	<b>-50</b>	<b>-100</b>					<b>-300</b>	<b>-900</b>		<b>890</b>
<b>Pasivos</b>																	
Proveedores	250	1,890	-1,640		1,740									-100			-270
Intereses por pagar	230	100	130							-400							-900
Impuesto por pagar	400	1,000	-600								-300						250
Acreedores	1,490	1,040	450											-200			-90
Arrendamiento financiero	810	0	810											-900			-
<b>Total pasivo</b>	<b>3,180</b>	<b>4,030</b>	<b>-850</b>		<b>1,740</b>					<b>-400</b>	<b>-300</b>	<b>-200</b>	<b>-900</b>				<b>-1,010</b>
<b>Capital contable</b>																	
Capital social	1,500	1,250	250													-250	250
Emisión de acciones																250	-
Utilidades acumuladas	180	1,380	-1,200												1,200		-1,200
Dividendos pagados															1,200		-
Utilidad neta																	
Ventas	30,650		30,650	-540													
Costo de ventas							-690										30,110
Gastos de administración y de ventas	-820		-820			450											-26,440
Depreciación	-450		-450				10		400								-820
Otros gastos e ingresos	10		10						-50								
Intereses a cargo	-400		-400														
Intereses a favor	50		50											-100			
Perdida cambiaria	-40		-40														
Dividendos recibidos	100		100														
Impuestos a la utilidad	-300		-300											300			
<b>Total capital contable</b>	<b>4,730</b>	<b>2,630</b>	<b>2,100</b>	<b>-500</b>	<b>-690</b>	<b>450</b>	<b>10</b>	<b>-50</b>	<b>400</b>	<b>-100</b>	<b>300</b>						<b>1,900</b>
<b>Total pasivos + capital</b>	<b>7,910</b>	<b>6,660</b>	<b>1,250</b>	<b>-500</b>	<b>1,050</b>	<b>450</b>	<b>-10</b>	<b>50</b>	<b>-100</b>								<b>890</b>

## CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

### Método Indirecto

Estado de flujo de efectivo  
La Compañía, S.A. de C.V.  
Al 31 de Diciembre de 200X

	200W	200X	Diferencias	Eliminaciones y reclasificaciones										Diferencias netas		
				1	2	3	4	5	6	7	8	9	10			
Efectivo	230	160	70													70
Instrumentos financieros	1,100	1,100	-				50									50
Cuentas por cobrar	2,300	1,700	600								100					500
Inventarios	1,000	1,950	950									100				1,050
Inversiones permanentes Inmuebles, maquinaria y equipo	900	900	-					100								100
Costo de adquisición	3,730	1,910	1,820			80				650	1,250					
Depreciación acumulada	1,450	1,060	390		450	60										
Compra activo fijo													350			350
Venta activo fijo						30										30
Crédito mercantil	100		100									100				
Negocio adquirido													650			850
<b>Total de activo</b>	<b>7,910</b>	<b>6,660</b>	<b>1,250</b>		450	10	50	100		300	900					<b>340</b>
<b>Pasivos</b>																
Proveedores	250	1,890	1,640								100					1,740
Intereses por pagar	230	100	130						400							270
Impuesto por pagar	400	1,000	600	300												900
Acreeedores	1,490	1,040	450							200						250
Arrendamiento financiero	810	-	810									900				90
<b>Total pasivo</b>	<b>3,180</b>	<b>4,030</b>	<b>850</b>	300					400	300	900					<b>2,750</b>
<b>Capital contable</b>																
Capital social	1,500	1,250	250											250		250
Emisión de acciones														250		250
Utilidades acumuladas	180	1,380	1,200									1,200				
Dividendos pagados												1,200				1,200
Utilidad Neta	3,050		3,050	300	450	10	50	100	400							4,040
<b>Total capital contable</b>	<b>4,730</b>	<b>2,630</b>	<b>2,100</b>	300	450	10	50	100	400							<b>3,090</b>
<b>Total pasivos + capital</b>	<b>7,910</b>	<b>6,660</b>	<b>1,250</b>		450	10	50	100								<b>340</b>

### Estados financieros consolidados (Según NIF B-8, párrafo 3)

Son aquellos estados que presentan la situación financiera, los resultados, las variaciones en el capital contable y los flujos de efectivo en forma consolidada de una entidad económica conformadas por la entidad controladora y las subsidiarias.

### Procedimiento de consolidación

Para la elaboración de estados financieros consolidados, debe procederse como sigue:

- a) Incorporar a los estados financieros de las subsidiarias, los ajustes al valor de sus activos netos determinados en el reconocimiento inicial con la aplicación del método de compra establecido en la NIF B-7.



## CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

Debido a que los ajustes de los activos netos de la subsidiaria derivados de la aplicación del método de la compra solo fueron reconocidos por la controladora como la inversión realizada en la misma, la controladora debe integrarlos a la contabilidad de la subsidiaria para efectos de la consolidación.

También debe hacer ajustes a la utilidad o pérdida neta de la subsidiaria para poder reconocer efectos en periodos subsecuentes de dichos ajustes.

- b) Integrar los estados financieros de las subsidiarias y la controladora.

Se deben integrar tanto los estados de situación financiera como los de resultados de ambas partes, el procedimiento es el que sigue: el cien por ciento de los activos, pasivos, y capital deben sumarse concepto por concepto y que queden los importes de partidas que por su naturaleza sean similares. Ejemplo:

Cuenta	Cía. ABC	Cía. XYZ	Supresión cuentas		Consolidación
			Débito	Crédito	
Caja y bancos	\$ 20.000	\$ 500.000	\$ -	\$ -	\$ 520.000
Cuentas por cobrar	\$ 630.000	\$ -	\$ -	\$ -	\$ 630.000
Inversión en Compañía XYZ	\$ 500.000	\$ -	\$ -	\$ 500.000	\$ -
Propiedad, planta y equipo	\$ 950.000	\$ -	\$ -	\$ -	\$ 950.000
Activos diferidos	\$ 80.000	\$ -	\$ -	\$ -	\$ 80.000
<b>Total activos</b>	<b>\$ 2.180.000</b>	<b>\$ 500.000</b>			<b>\$ 2.180.000</b>
Pasivo corriente	\$ 380.000	\$ -	\$ -	\$ -	\$ 380.000
Pasivo a largo plazo	\$ 465.000	\$ -	\$ -	\$ -	\$ 465.000
Capital suscrito	\$ 1.100.000	\$ 500.000	\$ 500.000	\$ -	\$ 1.100.000
Ganancias acumuladas	\$ 235.000	\$ -	\$ -	\$ -	\$ 235.000
<b>Total pasivo y patrimonio</b>	<b>\$ 2.180.000</b>	<b>\$ 500.000</b>	<b>\$ 500.000</b>	<b>\$ 500.000</b>	<b>\$ 2.180.000</b>

- c) Para llevar a cabo el proceso de consolidación es necesario eliminar todas las operaciones intercompañías realizadas entre la controladora y la subsidiaria. Deben eliminarse los importes totales y no por el porcentaje de participación de la controladora. Así como las ascendentes y descendentes.

Derivado de esta eliminación, la controladora debe reconocer los ajustes correspondientes a activos y pasivos de impuestos diferidos.

**CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS**

Cuenta	Cía. ABC	Cía. XYZ	Supresión cuentas		Consolidación
			Débito	Crédito	
Caja y bancos	\$ 20.000	\$ 500.000	\$ -	\$ -	\$ 520.000
Cuentas por cobrar	\$ 630.000	\$ -	\$ -	\$ -	\$ 630.000
<b>Inversión en Compañía XYZ</b>	<b>\$ 500.000</b>	<b>\$ -</b>	<b>\$ -</b>	<b>\$ 500.000</b>	<b>\$ -</b>
Propiedad, planta y equipo	\$ 950.000	\$ -	\$ -	\$ -	\$ 950.000
Activos diferidos	\$ 80.000	\$ -	\$ -	\$ -	\$ 80.000
Total activos	\$ 2.180.000	\$ 500.000			\$ 2.180.000
Pasivo corriente	\$ 380.000	\$ -	\$ -	\$ -	\$ 380.000
Pasivo a largo plazo	\$ 465.000	\$ -	\$ -	\$ -	\$ 465.000
Capital suscrito	\$ 1.100.000	\$ 500.000	\$ 500.000	\$ -	\$ 1.100.000
Ganancias acumuladas	\$ 235.000	\$ -	\$ -	\$ -	\$ 235.000
Total pasivo y patrimonio	\$ 2.180.000	\$ 500.000	\$ 500.000	\$ 500.000	\$ 2.180.000

- d) Deben ser eliminadas las inversiones que la controladora hizo en las subsidiarias y los capitales contables de dichas subsidiarias, así como, en su caso, la participación en los resultados reconocida en el estado de resultados. En el caso de que la participación de la controladora sea menor a 100% existirá una diferencia entre el capital contable de la subsidiaria y el importe de la inversión permanente eliminados, dicha diferencia pertenece al capital contable de la participación no controladora, que es la porción de capital contable de una subsidiaria que pertenece a otros dueños distintos a la controladora.
- e) Como se menciona en el párrafo anterior el importe obtenido debe segregarse como un componente del capital contable, así mismo debe incluirse la parte proporcional que le corresponden de los ajustes iniciales a los activos netos de las subsidiarias, también se considera el crédito mercantil determinado a la fecha de la aplicación del método de compra d la NIF B-7.
- f) Dentro del estado de situación financiera consolidado debe presentarse el capital contable de la participación controladora y el de la no controladora.

Dentro del estado de resultados se debe presentar la utilidad o pérdida neta consolidada y la segregación como sigue:

- Parte controladora.
- Parte subsidiaria.

## CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

Cuando el estado de flujo de efectivo se realice por el método indirecto debe partir de la utilidad o pérdida antes de impuestos a la utilidad, o en su caso, de la utilidad o pérdida neta de la entidad consolidada.

Mientras que en el estado de variaciones en el capital contable deben de presentarse el saldo inicial, las variaciones y el saldo final de la participación controladora y la que no controladora.

Es muy importante mencionar que de acuerdo con la NIF A-7, todos los estados financieros consolidados deben de incluir la mención de que lo son.

**CAPÍTULO V**  
**ASPECTOS FISCALES DE LA**  
**CONSOLIDACIÓN**

### 5.1 NACIMIENTO DE LA CONSOLIDACIÓN FISCAL

Al igual que la aparición de diversas sociedades sujetas a una empresa controladora común creó la necesidad de un mecanismo para conocer su situación financiera como una sola *unidad económica*, en el ambiente tributario también se hizo presente.

En el derecho tributario se señala la creación de una sociedad y las relaciones y obligaciones que ésta tendrá con el Estado, sólo en lo individual, lo que llevó por mucho tiempo a que cada empresa fuera responsable de su propia carga fiscal y no existiera ninguna otra alternativa. Sin embargo, de la misma manera en que el concepto de *unidad económica* empezó a formar parte del trabajo diario de empresarios, administradores y especialistas financieros, dicho concepto no pudo ser ignorado y también se hizo presente también en el derecho tributario.

Tomando en cuenta la percepción de *unidad económica* “como el conjunto de sociedades sujetas a un control común”<sup>7</sup> el hecho de intentar un tratamiento individual a cada sociedad y pasarlo después tratarlas en conjunto generaría confusión y disgusto, por ejemplo: el riesgo de una doble tributación para el grupo en el caso de las transacciones entre compañías pertenecientes al mismo.

Por otra parte el Estado siempre ha tratado de mantener cierta “neutralidad”. Es decir que el régimen de tributación no influya en las decisiones de negocios con el fin de disminuir o eliminar totalmente el pago de los impuestos.

Atendiendo a situaciones como las que se plantean en los párrafos anteriores, en varios países -incluyendo México- se estableció un régimen de consolidación fiscal que, tal y como su mismo nombre hace referencia, solo es para efectos de tributarios.

### 5.2 CONSOLIDACIÓN FISCAL EN MÉXICO

Consiste en un grupo de sociedades con intereses económicos comunes, que al reunir ciertas cualidades y cumplir con diversos requisitos la autoridad les concede el reconocimiento de *unidad económica*, lo cual le permite a dicha unidad realizar el pago de sus contribuciones, aunque se encuentre formada por varias empresas.

#### 5.2.1 Etapas Legislativas De La Consolidación

En México la consolidación fiscal, como tal, ha pasado por cinco grandes etapas. La primera de 1982 a 1998, la segunda de 1999 a 2001, la tercera inició en 2002 y llegó a su fin en 2004, la cuarta fue de 2005 a 2009 y la última comienza en 2010.

---

<sup>7</sup> “Análisis jurídico de la consolidación fiscal” Lic. Luis Francisco Loyo Ríos

## CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

Aparece por primera vez la consolidación en la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR) a través de la inclusión del Capítulo IV del Título II “del régimen de consolidación”, que en ese entonces, comprendía de los artículos 57-A A 57-P.

Para esta etapa la consolidación fiscal se realizaba al 100% de la participación accionaria que la sociedad controladora (llamada así desde entonces) tuviera en capital de las empresas controladas (también llamadas así desde aquel entonces por la LISR).

Existían entonces dos criterios para conocer si una sociedad tenía el carácter de controladora: El primero llamado “control accionario” y el segundo se conocía como “control efectivo”.

Además en esta etapa se neutralizaban los efectos fiscales de ciertas operaciones entre las empresas del grupo, el ISR a cargo de las sociedades controladas fluía a la sociedad controladora, la cual pagaba solo el impuesto que le correspondía y conservaba el excedente y los dividendos no provenientes de la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta (CUFIN) pagados entre sociedades del grupo estaban desgravadas en un 100%.

Después, la consolidación fiscal llegó al Impuesto al Activo (IMPAC) en 1990 y duró hasta su abrogación en el año 2007.

Durante esta fase se adhieren ciertas reformas, restringiendo los beneficios de la consolidación fiscal de manera importante.

Apareció el concepto de sociedades controladoras “puras”, éstas consolidaban al 100% de su participación accionaria, mientras que el resto debían hacerlo sólo al 60%. Este cambio en la legislación fue acompañado con el concepto en la Ley denominado “participación consolidable”, conforme al cual la consolidación fiscal se realizaría al 60% de la participación accionaria que la sociedad controladora tuviera en el capital social de sus sociedades controladas.

Por otra parte desapareció el criterio de “control efectivo” y los recursos correspondientes al pago de ISR de las empresas integrantes del grupo dejaron de fluir hacia la sociedad controladora y se debían pagar al fisco directamente como si no hubiera una consolidación.

Se prohibió que las empresas con residencia en el extranjero consolidaran, situación que estaba permitida en la etapa anterior.

Dividendos pagados entre compañías del mismo grupo que no provinieran de la CUFIN ahora estaban gravados y las pérdidas sólo podían ser agotadas por la empresa que las generó en los diez ejercicios posteriores.

## CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

Esta etapa se originó con la abrogación de LISR de 1980 y la entrada en vigor de la nueva LISR de 2002, en la cual, el régimen de consolidación fiscal se regula en el capítulo VI del Título II en sus artículos del 64 al 78.

Aquí desaparece el concepto de sociedades controladoras “puras” con lo que todas las sociedades aportaban utilidades y pérdidas en un 60%.

Se toma a la fusión de sociedades que forman parte de una consolidación fiscal como una desincorporación por parte de la sociedad fusionada, hecho que obliga a calcular el impuesto que difirió como empresa controlada. Además se modifican las reglas para el tratamiento de pérdidas por enajenación de acciones de sociedades controladas y de la CUFIN consolidada.

Dentro de la nueva legislación la consolidación vuelve a efectuarse considerando la participación accionaria promedio que la sociedad controladora posea en sus controladas. Además todas las sociedades controladas tienen una participación consolidable del 100%.

En 2008 el IMPAC es abrogado y en su lugar entra el Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU) el cual no es consolidable.

Llegado el 2010 la consolidación fiscal sufre cambios sustanciales con el fin de fortalecer la capacidad operativa y financiera del grupo durante un “*periodo razonable*” de cinco años (señalado así expresamente en la exposición de motivos de la iniciativa de decreto presentada por el Ejecutivo Federal).

A partir de éste año las sociedades controladas deben determinar el “impuesto diferido” que se hubiere generado con motivo de la consolidación fiscal en el sexto ejercicio inmediato anterior, pagándose durante cinco años en pagos fraccionados.

### 5.3 BENEFICIOS

Este régimen de consolidación fiscal cuenta con algunos beneficios como:

- 1. Aplicación de las pérdidas fiscales de las empresas perdedoras contra aquellas del grupo que presenten utilidad.**

Este régimen admite que las bases fiscales individuales de las sociedades integrantes se incorporen en una sola base fiscal consolidada, esto permite disminuir la base del grupo y la aplicación inmediata de las pérdidas. De llevarse de forma individual, las pérdidas solo podrían utilizarse por las empresas que las generaron.

## CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

### 2. Libre flujo de dividendos entre las compañías del grupo.

Cuando se consolida fiscalmente las compañías que forman parte del grupo logran repartir dividendos entre sí, difiriendo el pago del ISR corporativo, cuando no provienen de la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta (CUFIN) (artículo 11 de Ley del Impuesto Sobre la Renta).

### 3. Posibilidad de incrementar sus flujos de efectivo.

Puede la sociedad controladora incrementar sus flujos de efectivo al recibir parte del ISR individual de las subsidiarias.

### 4. Integración de los saldos de la CUFIN.

Se tiene la facultad de integrar los saldos de las CUFIN individuales en una CUFIN consolidada.

### 5. Aplicación adelantada de pérdidas en ventas de acciones.

Está dotada la empresa controladora para ejercer de forma anticipada las pérdidas por ventas de acciones de sociedades controladas que se hayan generado individualmente.

### 6. Posible aumento en el costo fiscal de acciones emitidas por la sociedad controladora.

Hay un procedimiento particular para determinar el costo fiscal de las acciones que emite la empresa controladora. Con este procedimiento esta la posibilidad de que el costo fiscal de las acciones se incremente en comparación con el costo fiscal que resultaría de valuarlas fuera del régimen de consolidación fiscal.

## 5.4 SUJETOS DE LA CONSOLIDACIÓN FISCAL

Como se menciona anteriormente, en la consolidación fiscal existen dos sujetos la empresa controladora y una o más empresas controladas. La sociedad controladora es quien determina el resultado fiscal consolidado del grupo, es la que se encuentra en la cima de la estructura corporativa, mientras que las sociedades controladas son subsidiarias de la controladora, las cuales contribuyen con su resultado (utilidad o pérdida fiscal) al resultado fiscal consolidado del grupo.



### 5.4.1 Sociedad Controladora

Para que una sociedad sea controladora ante la Ley debe cumplir con los requisitos señalados en el artículo 64 la LISR. Los cuales son:

- I. Ser sociedad residente en México.

Es importante señalar que de acuerdo al artículo 9 del Código Fiscal de la Federación (CFF) una persona moral es residente en México cuando se haya creado conforme a las leyes mexicanas, o bien, cuando sin hacer esto ha establecido en el México la administración del negocio. Esto quiere decir que una sociedad extranjera cuya oficina central tenga residencia en el país puede ser una sociedad controladora.

- II. Que dicha empresa posea más del 50% de las acciones de la o las sociedades controladas.
- III. Que bajo ninguna circunstancia más del 50% de sus acciones sean propiedad de otra sociedad

### 5.4.2 Sociedad Controlada

Para los efectos de la LISR se consideran sociedades controladas a aquellas en las que más del 50% de sus acciones con derecho a voto sean propiedad, de manera directa o indirecta, o de ambas, de una sociedad controlada por conducto de otra u otras sociedades que a su vez sean controladas por la misma sociedad controladora (artículo 66 de LISR).

Este precepto va de la mano a la fracción II del artículo 64 de la LISR, ya que conjuntamente señalan y distinguen cuales son las sociedades controladas y cuáles son las sociedades controladoras y mostrando claramente cuál es el porcentaje de tenencia accionaria mínima y que, como se mencionó anteriormente, el criterio de control accionario es el único que se considera para consolidación fiscal.

### 5.4.3 Contribuyentes Que No Pueden Consolidar

Existen contribuyentes que están impedidos para consolidar fiscalmente. En el artículo 67 de LISR establece las sociedades que no pueden considerarse controladas ni controladoras, que son:

- I. Aquellas sociedades con fines no lucrativos, que pertenezcan al Título III de la LISR.

## CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

- II. Integrantes del Sistema Financiero Mexicano y las de inversión de capitales.
- III. Residentes en el extranjero, aun cuando cuenten con establecimientos permanentes en el país.
- IV. Aquellas que se encuentren en proceso de liquidación.
- V. Sociedades civiles, cooperativas y asociaciones civiles.
- VI. Pertenecientes al régimen simplificado de las personas morales.
- VII. Asociaciones en participación que señala el artículo 17-B del CFF.

### 5.5 DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO ANUAL CONSOLIDADO

#### 5.5.1 Utilidades Y Perdidas De Las Sociedades Que Consolidan

En el régimen de consolidación fiscal se aglutinan las bases fiscales de las sociedades que conforman la unidad económica, con el propósito de que el impuesto a cargo que hayan generado se pague como si se tratara de un sólo contribuyente.

Conforme al artículo 68 de la LISR, la sociedad controladora determina su utilidad o pérdida fiscal consolidada del ejercicio, sumando o restando, según corresponda, las utilidades y pérdidas individuales de cada empresa del grupo. Al resultado obtenido se le disminuyen las pérdidas fiscales consolidadas de ejercicios anteriores.

Tratando de ilustrar mejor el procedimiento descrito anteriormente, a continuación se presenta a manera de formula la adición y disminución de utilidades y pérdidas de las sociedades que consolidan:

- (+) Utilidad fiscal del ejercicio de las sociedades controladas
- (-) Pérdida fiscal del ejercicio de las sociedades controladas sin actualizar (artículo 61 LISR)
- (-) Pérdida fiscal de ejercicios anteriores de las sociedades controladas hasta por el importe de la utilidad del ejercicio que hayan obtenido
- (+) Utilidad fiscal del ejercicio de la sociedad controladora
- (-) Pérdida fiscal del ejercicio de la sociedad controladora sin actualizar (artículo 61 LISR)
- (-) Pérdida fiscal de ejercicios anteriores de la sociedad controladora hasta por el importe de la utilidad del ejercicio que haya obtenido

### 5.5.2 Pérdidas Por Enajenación De Acciones

Conforme a las disposiciones vigentes la sociedad controladora debe identificar si se trata de una pérdida proveniente de acciones no bursátiles emitidas por una sociedad controlada. Si la pérdida proviniera de acciones emitidas por una controlada el importe total de ésta podrá disminuirse de la base del impuesto consolidado. La pérdida que sufre la controladora por la enajenación de acciones emitidas por una sociedad controlada no está topada y se puede disminuir totalmente, cumpliendo con lo dispuesto en el artículo 32 de fracción XVII incisos a), b), c) y d) de la LISR.

En contraste, si la pérdida tiene origen en la enajenación de acciones emitidas por una sociedad que no es controlada la controladora solo podrá disminuir dicha pérdida en la base consolidada hasta el monto de la utilidad que obtenga la controladora por la enajenación de acciones emitidas por sociedades no controladas.

### 5.5.3 Cambios A Las Bases Fiscales De Ejercicios Anteriores

Acorde al inciso d) de la fracción I del artículo 68 de la LISR se deben tomar en cuenta las modificaciones a ciertos conceptos que, en ejercicios previos, constituyeron elementos de la base del tributo consolidado anual para determinar la pérdida o utilidad fiscal consolidada.

Estas situaciones a considerar son las variaciones de la participación accionaria de la controladora en las controladas. Para considerarlas es necesario realizar las operaciones de ajuste que se fundamentan en el artículo 75 de la LISR contenidas en cuatro fracciones que establecen lo siguiente:

*I. Se multiplicará el cociente a que se refiere el último párrafo de la fracción I del artículo 68 de esta Ley, aplicable a la sociedad controlada, por sus partidas que en su caso se hubieran considerado en la declaración de consolidación de ejercicios anteriores, siempre que fueran de las comprendidas en los incisos a), b) y e) de la fracción I del artículo 68 de la misma.*

*II. Se sumarán, en su caso, las partidas a las que se hubiera aplicado la fracción anterior, que correspondan a los conceptos a que se refiere el inciso a) y tercer párrafo del inciso e) de la fracción I del artículo 68 de esta Ley.*

*También se sumarán, en su caso, las partidas contenidas en las declaraciones de consolidación de ejercicios anteriores, que correspondan al inciso b) y primer párrafo del inciso e) de la fracción I del artículo 68 de esta Ley, por los importes que fueron incluidos en la citada declaración.*

## CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

*III. Se sumarán, en su caso, las partidas a las que se hubiera aplicado lo dispuesto en la fracción I, que corresponda a los conceptos a que se refiere el inciso b) y primer párrafo del inciso e) de la fracción I del artículo 68 de esta Ley.*

*También se sumarán, en su caso, las partidas contenidas en las declaraciones de consolidación de ejercicios anteriores, que correspondan al inciso a) y tercer párrafo del inciso e) de la fracción I del artículo 68 de esta Ley, por los importes que fueron incluidos en la citada declaración.*

*IV. De la suma de partidas a que se refiere la fracción II de este artículo se disminuirá la suma de partidas a que se refiere la fracción anterior. Si la diferencia proviene de que las partidas de la fracción II hayan sido superiores, se sumará para determinar la utilidad fiscal consolidada y en caso contrario se restará esa diferencia”.*

Estas operaciones de ajuste sirven para identificar si fue positiva o perjudicial la variación accionaria en la controlada y, según sea el caso, se reconoce como un efecto de suma o resta que se aplica en la base del impuesto consolidado del ejercicio en que ocurre la variación accionaria.

### **5.5.4 Dividendos Distribuidos Entre Sociedades**

Para 2010 la reforma que obliga a las sociedades controladoras a pagar el “impuesto diferido” en el sexto ejercicio inmediato siguiente (artículo 68 párrafos del tercero al quinto de la LISR), se modifica sustancialmente el régimen fiscal imputable a los dividendos.

Conforme a esta nueva normatividad, el impuesto a los dividendos que se repartan entre el grupo y no provengan de la CUFIN se tiene que pagar, a más tardar, en el sexto ejercicio inmediato siguiente a aquel en que se distribuyen, a no ser que, antes de dicho plazo, la participación accionaria en la sociedad que distribuye los dividendos disminuya, se enajenen las acciones de dicha sociedad o ésta se desconsolide o desincorpore del grupo, en tal situación, el impuesto se paga en ese momento.

Al costo promedio por acción se le disminuirán los dividendos piramidados, actualizados, pagados por la sociedad controlada, respecto de los cuales se hubiere pagado el impuesto de no haber consolidado fiscalmente en la proporción que corresponda a tales acciones, de acuerdo al artículo 73 de la LISR. Si los dividendos piramidados son mayores que el costo promedio por acción de las acciones el excedente formará parte de la ganancia gravable por enajenación. Pero, si la disminución en la participación accionaria no deriva de una enajenación de acciones sino de alguna otra causa, el artículo 73 de la LISR no es aplicable y la base del impuesto consolidado se adiciona con los dividendos piramidados a que se refiere en quinto párrafo del artículo 75 de la LISR.

### 5.5.5 Resultado Fiscal Consolidado E Impuesto Anual

Concluyendo los procesos anteriores se procede a la integración de la utilidad o pérdida (según sea el caso) fiscal consolidada a que se refiere el artículo 68 fracción I de la LISR. Los elementos Para determinar dicha utilidad o pérdida consolidada se ilustran a continuación:

- (+) Utilidad fiscal del ejercicio de las sociedades controladas
- (-) Pérdida fiscal del ejercicio de las sociedades controladas sin actualizar (artículo 61 LISR)
- (-) Pérdida fiscal de ejercicios anteriores de las sociedades controladas hasta por el importe de la utilidad del ejercicio que hayan obtenido
- (+) Utilidad fiscal del ejercicio de la sociedad controladora
- (-) Pérdida fiscal del ejercicio de la sociedad controladora sin actualizar (artículo 61 LISR)
- (-) Pérdida fiscal de ejercicios anteriores de la sociedad controladora hasta por el importe de la utilidad del ejercicio que haya obtenido

---

- (-) Pérdida del ejercicio por enajenación de acciones emitidas por sociedades controladas
- (-) Pérdida del ejercicio por enajenación de acciones emitidas por sociedades no controladas (hasta por la utilidad por enajenación de acciones de sociedades no controladas)

---

- (+) Modificaciones a la utilidad o pérdida fiscal de controladas, generadas durante la consolidación
- (+) Modificaciones a la utilidad o pérdida fiscal de controladas de ejercicios anteriores a la consolidación
- (-) Modificaciones a las pérdidas por enajenación de acciones de controladas

---

- (+) Dividendos piramidados pagados por controladas en las que la controladora disminuyó su participación accionaria antes del sexto ejercicio inmediato siguiente

---

- (=) Utilidad o pérdida fiscal consolidada

Cuando se obtiene el resultado de la operación anterior, éste constituye la base del impuesto consolidado del ejercicio al cual se le aplicará la tasa general del gravamen para personas morales (que de acuerdo a las disposiciones de vigencia temporal de la LISR, publicadas en el artículo Segundo, fracción I y II del decreto que reformó dicha Ley para el ejercicio fiscal 2010; durante los ejercicios de 2010, 2011 y 2012 será del 30%, en 2013 del 29% y a partir del 2014 del 28%).

## 5.6 PAGO DEL IMPUESTO

Como sucede en el ISR individual, el impuesto consolidado se paga de dos maneras: efectuando pagos provisionales a lo largo del ejercicio y, al final del mismo, se paga el impuesto anual de la unidad económica.

### 5.6.1 Pagos Provisionales

Primero, para efectuar los pagos provisionales en éste régimen las sociedades controladoras aplicarán el procedimiento general que describe el artículo 14 de la LISR, considerando sus ingresos y los de sus controladas en la parte correspondiente a la participación consolidable del periodo que se trate. Una vez que se sumen los ingresos, el resultado se multiplicará por el coeficiente de utilidad que se haya determinado con base a los ingresos nominales de todas las controladas y la controladora y la utilidad fiscal consolidada (artículo 77 segundo párrafo de la LISR).

Por otra parte, las sociedades controladas deben calcular sus pagos provisionales como si no hubiese consolidación. Cada sociedad controlada, deberá entregar a la sociedad controladora la parte correspondiente según la participación consolidable del periodo de que se trate (artículo 76 fracción II de la LISR). Posteriormente la sociedad controladora tendrá que pagar la diferencia que resulte de restar los pagos que recibió de las entidades controladas al resultado obtenido conforme al párrafo anterior.

Este procedimiento para pagos provisionales permite que la controladora se allegue de recursos que le envían las controladas (por el impuesto que se entrega) que de ninguna forma representa un ingreso para la controladora. Un beneficio financiero de la consolidación fiscal, pues la controladora no tiene obligación de devolver dichos recursos a las controladas aun cuando el pago provisional sea menor al importe total de los pagos recibidos de las controladoras.

Es necesario señalar que aun cuando no exista una disposición específicamente referida a la consolidación fiscal para la disminución de los pagos provisionales, la sociedad controladora puede solicitarla en términos del artículo 15 fracción II de la LISR, con base a lo dispuesto en el penúltimo párrafo del artículo 64 de LISR, según el cual las sociedades que consoliden, ya sean controladoras o controladas, estarán a lo dispuesto en las demás disposiciones de dicha Ley, a no ser que se señale un tratamiento especial o distinto en el capítulo de consolidación.

Finalmente, se tiene que hacer mención del artículo 8 de la Ley del Impuesto a los Depósitos en Efectivo (LIDE), que permite el acreditamiento de este impuesto contra el Impuesto sobre la Renta. Tratándose de consolidación dicho artículo dice:

## CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

*“Las sociedades controladas, para determinar el impuesto que deben entregar a la sociedad controladora, así como el que deban enterar ante las oficinas autorizadas, en los términos de lo dispuesto en la fracción II del artículo 76 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, considerarán el impuesto que resulte después de efectuar el acreditamiento a que se refiere el primer párrafo de este artículo.*

*La sociedad controladora, para los efectos de lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 77 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, y alguna o algunas de sus sociedades controladas de manera individual efectúen el acreditamiento del impuesto a que se refiere el primer párrafo de este artículo, podrá acreditar contra el pago provisional consolidado del impuesto sobre la renta del mes de que se trate, únicamente el impuesto a los depósitos en efectivo que hubiesen acreditado de manera individual dichas sociedades controladas contra el pago provisional del impuesto sobre la renta del mismo mes, en los términos del primer párrafo de este artículo, y el suyo propio, ambos en la participación consolidable correspondiente al periodo por el que se efectúe el pago.*

*Cuando el impuesto a los depósitos en efectivo acreditado por la sociedad controladora en los términos del párrafo anterior, sea superior al pago provisional del impuesto sobre la renta consolidado del mes de que se trate, el excedente se podrá acreditar, compensar o devolver en los términos del segundo, tercer y cuarto párrafos de este artículo, según corresponda.*

*Para los efectos de este artículo, la participación consolidable será la que se determine conforme a lo previsto en el penúltimo párrafo de la fracción I del artículo 68 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.*

*El monto del pago provisional del impuesto sobre la renta a que se refiere el primer párrafo de este artículo será el calculado en los términos que para cada régimen establezca la Ley del Impuesto sobre la Renta, después de disminuir a dicho pago provisional los pagos provisionales efectuados correspondientes al mismo ejercicio”.*

### **5.6.2 Impuesto Anual**

Con el fin de determinar su impuesto anual, las sociedades controladas deberán presentar su declaración anual como si no existiera consolidación, al impuesto que este tipo de sociedades determinen se le tendrá que disminuir el importe de los pagos que hayan entregado a la sociedad controladora para efectos de pagos provisionales (artículo 76 fracción I de la LISR).

Por otra parte la obligación de las sociedades controladoras, con lo que respecta a la declaración y al pago anual del impuesto, se señala en artículo 72 fracción II de la LISR que dice:

*“Presentar declaración de consolidación dentro de los cuatro meses siguientes al cierre de su ejercicio en la que determinará el resultado fiscal consolidado y el impuesto que a éste corresponda. En esta declaración acreditará el monto de los pagos provisionales consolidados efectivamente enterados ante las oficinas autorizadas.*

## CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

*Asimismo, deberá presentar como parte de la declaración de consolidación, toda la información que permita determinar su utilidad o pérdida fiscal como si no consolidara.*

*En el caso de que en la declaración a que se refiere esta fracción resulte diferencia a cargo, la sociedad controladora deberá enterarla con la propia declaración”.*

Se puede observar que la mecánica es muy sencilla, además de ser congruente con la determinación de los pagos provisionales.

Como última consideración, hay que mencionar el artículo 7 de la LIDE, el cual permite el acreditamiento de este impuesto contra el ISR a cargo del ejercicio, a excepción de aquel IDE que haya sido acreditado contra el ISR retenido a terceros o compensado contra otras contribuciones federales. Conjunto a esta permisión el artículo 7 de la LIDE a partir de su séptimo párrafo, señala como se llevará a cabo la misma y cita lo siguiente:

*“Las sociedades controladas, para determinar el impuesto que deban entregar a la sociedad controladora, así como el que deban enterar ante las oficinas autorizadas, en los términos de la fracción I del artículo 76 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, considerarán el impuesto sobre la renta que resulte después de efectuar el acreditamiento a que se refiere el primer párrafo de este artículo.*

*La sociedad controladora, para los efectos de lo dispuesto en la fracción II del artículo 72 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, podrá acreditar contra el impuesto sobre la renta consolidado a cargo del mismo ejercicio, únicamente el impuesto a los depósitos en efectivo que hubiese acreditado en los pagos provisionales del impuesto sobre la renta consolidado en los términos del sexto párrafo del artículo 8 de esta Ley.*

*Cuando el impuesto a los depósitos en efectivo acreditado por la sociedad controladora en los términos del párrafo anterior sea mayor que el impuesto sobre la renta consolidado a cargo del ejercicio de que se trate, el excedente se podrá acreditar, compensar o devolver en los términos del segundo, tercer y cuarto párrafos de este artículo, según corresponda.*

*Para los efectos de este artículo, la participación consolidable será la que se determine conforme a lo previsto en el penúltimo párrafo de la fracción I del artículo 68 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta”.*

### **5.6.3 Impuesto Diferido**

Conforme a las nuevas disposiciones, las sociedades controladoras deben determinar el “impuesto diferido” que se hubiera generado con motivo de la consolidación fiscal en el sexto ejercicio inmediato anterior, pagándose éste al fisco federal e lo largo de cinco años mediante un sistema de pagos fraccionados. Derivado de la aplicación anticipada de pérdidas fiscales de las sociedades perdedoras, así como de diferir el ISR de los dividendos distribuidos entre las sociedades que consolidan fiscalmente.



## CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

A partir del 1 de enero del 2010, se adicionaron a la LISR una oración al penúltimo párrafo del artículo 75 que dice: “Asimismo en cada ejercicio fiscal, se deberá enterar ante las oficinas autorizadas, el impuesto diferido al que se refiere el artículo 70-A de esta Ley”.

También el artículo 70-A el cual es el que obliga a las sociedades controladoras a determinar el “impuesto diferido” que corresponda al sexto ejercicio inmediato anterior; por ejemplo: en 2010 (año cero) la sociedad controladora determina un resultado fiscal consolidado en el cual se hace presente un diferimiento por la anticipación de pérdidas y/o la distribución de dividendos entre compañías del grupo, en el 2016 (año seis) tal impuesto deberá ser determinado y enterado de forma diferida y lo mismo ocurriría en el 2017, con respecto al 2011, y así de forma sucesiva.

Por último el artículo 71-A establece las obligaciones a que se sujeta el contribuyente por la determinación del “impuesto diferido”.

En el artículo 70-A de LISR se mencionan dos métodos, de los cuales, la sociedad controladora tendrá que escoger uno para determinar el “impuesto diferido”. El primero de ellos es la regla general instaurada en el artículo 71 de la LISR para el caso de una desincorporación de sociedades controladas y, el segundo, es un mecanismo optativo que se plantea en el artículo 71-A de la LISR en vigor a partir del 1 de enero del 2010. Una vez seleccionado el método que utilizará para la determinación del “impuesto diferido”, éste no podrá cambiarse en un plazo de cinco ejercicios fiscales.

Cuando se ha determinado el “impuesto diferido por la controladora” debe dar cuenta al fisco federal en los porcentajes señalados específicamente en el artículo 70-A de la LISR durante los cinco ejercicios fiscales siguientes. El momento del pago del gravamen respecto del “impuesto diferido” que se genere en 2010 y ejercicios posteriores se muestra en la tabla siguiente:

Esquema del pago del "Impuesto diferido"								
Ejercicio fiscal al que corresponde el "impuesto diferido"	Momento del pago							
	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
2010	0	25%	25%	20%	15%	15%		
2011	0	0	25%	25%	20%	15%	15%	
2012	0	0	0	25%	25%	20%	15%	15%

A los importes determinados se les aplicará el factor de actualización que corresponda desde el mes en que se efectuó el primer pago y hasta el mes inmediato anterior a aquel en que se realice el entero de la parcialidad de que se trate.

## CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

Para determinar el "impuesto diferido" generado antes del 2010, conforme a texto de ley, en el sexto ejercicio inmediato anterior (2004), siendo que mediante el artículo Cuarto fracción VI de las disposiciones transitorias de la LISR para 2010 señala que la determinación y entero de dicho impuesto abarcaría también el correspondiente a los ejercicios anteriores a 2004.

Además estableció un calendario específico del "impuesto diferido" generado en 2004, el cual deberá pagarse a partir de 2010 como sigue:

<b>Esquema del pago del "Impuesto diferido"</b>						
<b>Ejercicio fiscal al que corresponde el "impuesto diferido"</b>	<b>Momento del pago</b>					
	<b>2010</b>	<b>2011</b>	<b>2012</b>	<b>2013</b>	<b>2014</b>	<b>2015</b>
2004 y anteriores	25%	0%	25%	20%	15%	15%

## **CASO PRÁCTICO**

## CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

### ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS DE UNA EMPRESA DE SERVICIOS Y SU SUBSIDIARIA

ECO Servicios, S.A. de C.V. es una compañía que inicio operaciones en la Cd. de México, el 01 de enero de 2007 con el objeto de prestar servicios de personal por tiempo determinado y por obras.

ENCOR Personal, S.A. de C.V. es una sociedad creada para ser subsidiaria de ECO Servicios, S.A. de C.V. creada en enero de 2008 en una zona industrial del Estado de México, también con el giro de prestador de servicios de personal, pero enfocados al área industrial, con el afán del crecimiento de la matriz para expandir su posicionamiento en el mercado.

En cuanto a los servicios que prestan ambas compañías están clasificados por tipos y cada una tiene un costo por hora, los cuales se especifican en la tabla siguiente:

ENCOR Personal, S.A. de C.V.			ECO Servicios, S.A. de C.V.		
COSTO DE HORAS DE SERVICIO			COSTO DE HORAS DE SERVICIO		
TIPO A	EJECUTIVOS	\$ 180.00	TIPO A	EJECUTIVOS	\$ 163.85
TIPO B	SUPERVISORES	\$ 120.00	TIPO B	SUPERVISORES	\$ 109.00
TIPO C	OPERATIVOS	\$ 80.00	TIPO C	OPERATIVOS	\$ 72.73
TIPO D	PERSONAL DE OFICIO	\$ 100.00			

Siendo solo, la subsidiaria de ECO Servicios, S.A. de C.V., firma contrato de prestación de servicios intercompañía adquiriendo y pagando por anticipado 920 horas de trabajo las cuales se presentan en el estado de situación financiera en la cuenta de Servicios pagados por anticipado, estando estas integradas de la siguiente forma:

HORAS	TIPO DE SERVICIOS	PRECIO DE COMPRA	IMPORTE
99	EJECUTIVOS	\$ 180.00	17,820.00
250	SUPERVISORES	\$ 120.00	30,000.00
571	OPERATIVOS	\$ 80.00	45,680.00
<b>TOTAL</b>			<b>93,500.00</b>

En el caso de la controladora, esta cuenta con Iguales de Servicios y Contratos de Servicios de Personal por Obra, las cuales puede cobrar por anticipado o hasta finalizar la obra, por lo que presenta en su Estado de Situación Financiera la cuenta de Inventarios, la que solo utiliza para el control de las horas que ha pagado o cobrado por lo que ahí concentra el pago a la gente que contrata, la cual al 01 de enero de 2008 se integra de la siguiente manera:

HORAS	TIPO DE SERVICIOS	PRECIO DE COMPRA	IMPORTE
481	EJECUTIVOS	\$ 163.85	78,811.85
995	SUPERVISORES	\$ 109.00	108,455.15
2100	OPERATIVOS	\$ 72.73	152,733.00
<b>TOTAL</b>			<b>340,000.00</b>

A continuación se muestran los Estado de Situación Financiera de la controladora ECO Servicios, S.A. de C.V. y su subsidiaria ENCOR Personal, S.A. de C.V. así como sus operaciones realizadas entre ellas en el periodo.

ENCOR Personal, S.A. de C.V. inicia operaciones el 01 de enero de 2008 con los siguientes saldos:

ENCOR Personal, S.A. de C.V. Estado de Situación Financiera al 01 de Enero de 2008			
<u>Activo</u>	<u>Capital Contable</u>		
<u>Circulante</u>	<u>Capital Contribuido</u>		
Bancos	\$ 68,000.00	Capital social	\$ 136,000.00
Servicios pagados por anticipado (1)	\$ 68,000.00		
<b>Activo</b>	<b>\$ 136,000.00</b>	<b>Capital contable</b>	<b>\$ 136,000.00</b>
Nota: (1) Los Servicios pagados por anticipado están integrados por 753 horas de servicios diversos según contrato inicial			

Durante el ejercicio realiza las siguientes operaciones:

1. Compra servicios en efectivo a ECO Servicios, S.A. de C.V. por 920 horas integradas de la siguiente manera:

HORAS	PRECIO DE COMPRA	IMPORTE	PRECIO DE VENTA	IMPORTE
99	180	17,820.00	229.09	22,680.00
250	120	30,000.00	152.73	38,181.82
571	80	45,680.00	101.82	58,138.18
<b>TOTAL</b>		<b>\$ 93,500.00</b>		<b>\$ 119,000.00</b>

2. Compra a ECO Servicios, S.A. de C.V. en efectivo, un terreno en \$ 149,600.00.
3. Compra a ECO Servicios, S.A. de C.V. en efectivo un automóvil en \$ 47,600.00

## CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

4. Compra a ECO Servicios, S.A. de C.V. en efectivo equipo de oficina en \$ 15,640.00.
5. Cobra en efectivo a ECO Servicios, S.A. de C.V. regalías por \$ 2,720.00, servicios administrativos por \$ 4,080.00 e intereses por \$ 3,400.00
6. Venta de servicios a sus clientes normales de las 920 horas adquiridas a ECO Servicios, S.A. de C.V.
7. Venta de servicios a sus clientes normales de 668 horas integradas de la siguiente forma:

HORAS	PRECIO DE COMPRA	IMPORTE	PRECIO DE VENTA	IMPORTE
88	100	8,800.00	146.24	12,869.08
150	120	18,000.00	152.73	22,909.09
430	80	34,400.00	101.82	43,781.82
	<b>TOTAL</b>	<b>\$ 61,200.00</b>		<b>\$ 79,560.00</b>

8. Registrada la depreciación del equipo transporte a una tasa de 25%, aplicándose al departamento de ventas.
9. Registra la depreciación del mobiliario y equipo a una tasa de 10% aplicándose al departamento administrativo.

ECO Servicios, S.A. de C.V. inicia operaciones el 01 de Enero de 2008 con los siguientes saldos en su Estado de Situación Financiera:

ECO Servicios, S.A. de C.V., Estado de Situación Financiera al 01 de Enero de 2008	
<u>Activo</u> <u>Circulante</u>	<u>Pasivo</u> <u>Circulante</u>
Bancos	68,000.00
Cientes	34,000.00
Inventario (1)	340,000.00
	442,000.00
<u>No circulante</u> <u>Inmueble planta y</u> <u>equipo</u>	<u>Capital Contable</u>
Terreno	136,000.00
Equipo de Transporte (2)	102,000.00
Mobiliario y equipo (3)	27,200.00
	265,200.00
<b>Activo</b>	<b>707,200.00</b>
	<b>Pasivo mas Capital</b>
	<b>contable</b>
	<b>707,200.00</b>
Notas:	
(1) El Inventario se integra por 3576 horas de servicio	
(2) El equipo de transporte está integrado por dos automóviles con un costo unitario de \$ 51,000.00	
(3) El mobiliario y equipo está integrado por dos juegos de oficina con un precio de costo unitario de \$ 13,600.00	

## CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

Durante el ejercicio realiza las siguientes operaciones:

1. Adquiere 70% de las acciones de ENCOR Personal, S.A. de C.V. en \$ 88,400.00 (el capital contable de ENCOR Personal, S.A. de C.V. solo lo integra el capital social que importa \$ 136,000.00).
2. Vende 920 horas de servicio en efectivo a ENCOR Personal, S.A. de C.V. detalladas a continuación:

HORAS	PRECIO DE COMPRA	IMPORTE	PRECIO DE VENTA	IMPORTE
99	163.85	16,221.17	180	17,820.00
250	109	27,250.00	120	30,000.00
571	72.73	41,528.83	80	45,680.00
	<b>TOTAL</b>	<b>\$ 85,000.00</b>		<b>\$ 93,500.00</b>

3. Vende a ENCOR Personal, S.A. de C.V. en efectivo, su terreno en \$149,600.00.
4. Vende a ENCOR Personal, S.A. de C.V. en efectivo, un automóvil en \$ 47,600.00 el cual tiene un precio de costo de \$ 51,000.00. La política de depreciación de la empresa en cargar a los resultados la misma, al finalizar el periodo contable, por lo cual en este momento, no es necesario obtener el valor en libros.
5. Vende a ENCOR Personal, S.A. de C.V. en efectivo, equipo de oficina en \$ 15,640.00 el cual tiene un precio de costo de \$ 13,600.00. La política de depreciación es la descrita anteriormente.
6. Paga en efectivo a ENCOR Personal, S.A. de C.V. regalías por \$ 2,720.00 servicios administrativos por \$ 4,080.00 e intereses por \$ 3,400.00.
7. Vende servicios a sus clientes normales por 2,313 horas integradas de la siguiente forma:

HORAS	PRECIO DE COMPRA	IMPORTE	PRECIO DE VENTA	IMPORTE
259	163.85	42,437.65	229.14	59,347.26
570	109	62,130.53	152.73	87,054.55
1484	72.73	107,931.82	101.82	151,098.19
	<b>TOTAL</b>	<b>\$ 212,500.00</b>		<b>\$ 297,500.00</b>

8. Registra la depreciación del equipo de transporte a una tasa de 25%, aplicándose al departamento de ventas.



## CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

9. Registra la depreciación del mobiliario y equipo a una tasa de 10%, aplicándose al departamento administrativo.
10. Registra la participación proporcional en las utilidades reportadas por la subsidiaria.

Registro de las operaciones realizadas en el ejercicio:

Contabilidad de la subsidiaria ENCOR Personal, S.A. de C.V.

Asientos de Diario

_____ 1 _____		
Bancos	68,000.00	
Servicios pagados por anticipado	68,000.00	
Capital social		136,000.00
Asiento de apertura		
_____ 2 _____		
Servicios pagados por anticipado	93,500.00	
Bancos		93,500.00
Compra de servicios por 920 horas		
_____ 3 _____		
Terrenos	149,600.00	
Bancos		149,600.00
Compra de Terreno		
_____ 4 _____		
Equipo de Transporte	47,600.00	
Bancos		47,600.00
Compra de automóvil		

**CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS**

	5		
Mobiliario y equipo		15,640.00	
	Bancos		15,640.00
Compra equipo de oficina			
	6		
Bancos		10,200.00	
	Productos financieros		3,400.00
	Otros productos		6,800.00
Cobro de regalías servicios administrativos e intereses			
	7		
Bancos		119,000.00	
	Ventas de servicios		119,000.00
Venta de servicios a un tercero por 920 horas			
	7a		
Costo por servicios		93,500.00	
	Servicios pagados por anticipado		93,500.00
Registro de la operación anterior a precio de costo			
	8		
Bancos		79,560.00	
	Venta de Servicios		79,560.00
Venta de 668 horas de trabajo			

**CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS**

_____ 8a _____	
Costo de por servicio	61,200.00
Servicios pagados por anticipado	61,200.00

Registro de la operación anterior a precio de costo

_____ 9 _____	
Gasto de ventas	11,900.00
Dep. Acum. de Eq. de Trans.	11,900.00

Registro de la depreciación del ejercicio a una tasa del 25 %

_____ 10 _____	
Gastos de administración	1,564.00
Dep. Acum. de Mob. y Eq.	1,564.00

Registro de la depreciación del ejercicio a una tasa del 10 %

_____ 11 _____	
Ventas de servicios	154,700.00
Costo de por servicios	154,700.00

Determinación de la utilidad bruta

_____ 12 _____	
Ventas de servicios	43,860.00
Pérdidas y ganancias	43,860.00

Traspaso de la utilidad bruta

**CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS**

	13		
Pérdidas y ganancias		11,900.00	
Gastos de Ventas			11,900.00
Traspaso a pérdidas y ganancias			
	14		
Pérdidas y ganancias	y	1,564.00	
Gastos de Administración			1,564.00
Traspaso a pérdidas y ganancias			
	15		
Productos financieros		3,400.00	
Pérdidas y ganancias			3,400.00
Traspaso a pérdidas y ganancias			
	16		
Otros Productos		6,800.00	
Pérdidas y ganancias			6,800.00
Traspaso a pérdidas y ganancias			
	17		
Pérdidas y ganancias		17,862.24	
ISR por pagar			13,802.64
PTU por pagar			4,059.60
Determinación del ISR y PTU por pagar			

**CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS**

18

Pérdidas y ganancias	22,733.76
Utilidad neta del ejercicio	22,733.76

Determinación de la utilidad neta del ejercicio

<table border="1"> <thead> <tr> <th colspan="2">BANCOS</th> <th></th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>1) 68,000.00</td> <td>93,500.00</td> <td>(2)</td> </tr> <tr> <td>6) 10,200.00</td> <td>149,600.00</td> <td>(3)</td> </tr> <tr> <td>7) 119,000.00</td> <td>47,600.00</td> <td>(4)</td> </tr> <tr> <td>8) 79,560.00</td> <td>15,640.00</td> <td>(5)</td> </tr> <tr> <td><u>276,760.00</u></td> <td><u>306,340.00</u></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td align="center">29,580.00</td> <td></td> </tr> </tbody> </table>			BANCOS			1) 68,000.00	93,500.00	(2)	6) 10,200.00	149,600.00	(3)	7) 119,000.00	47,600.00	(4)	8) 79,560.00	15,640.00	(5)	<u>276,760.00</u>	<u>306,340.00</u>			29,580.00		<table border="1"> <thead> <tr> <th colspan="2">SERV. PAG X ANTICIPADO</th> <th></th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>1) 68,000.00</td> <td>93,500.00</td> <td>(7A)</td> </tr> <tr> <td>2) 93,500.00</td> <td>61,200.00</td> <td>(8A)</td> </tr> <tr> <td><u>161,500.00</u></td> <td><u>154,700.00</u></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td align="center">6,800.00</td> <td></td> </tr> </tbody> </table>			SERV. PAG X ANTICIPADO			1) 68,000.00	93,500.00	(7A)	2) 93,500.00	61,200.00	(8A)	<u>161,500.00</u>	<u>154,700.00</u>			6,800.00	
BANCOS																																									
1) 68,000.00	93,500.00	(2)																																							
6) 10,200.00	149,600.00	(3)																																							
7) 119,000.00	47,600.00	(4)																																							
8) 79,560.00	15,640.00	(5)																																							
<u>276,760.00</u>	<u>306,340.00</u>																																								
	29,580.00																																								
SERV. PAG X ANTICIPADO																																									
1) 68,000.00	93,500.00	(7A)																																							
2) 93,500.00	61,200.00	(8A)																																							
<u>161,500.00</u>	<u>154,700.00</u>																																								
	6,800.00																																								
<table border="1"> <thead> <tr> <th colspan="2">CAPITAL SOCIAL</th> <th></th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td></td> <td>136,000.00</td> <td>(1)</td> </tr> </tbody> </table>			CAPITAL SOCIAL				136,000.00	(1)	<table border="1"> <thead> <tr> <th colspan="2">TERRENO</th> <th></th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>3) 149,600.00</td> <td></td> <td></td> </tr> </tbody> </table>			TERRENO			3) 149,600.00																										
CAPITAL SOCIAL																																									
	136,000.00	(1)																																							
TERRENO																																									
3) 149,600.00																																									
<table border="1"> <thead> <tr> <th colspan="2">EQ. DE TRANSPORTE</th> <th></th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>4) 47,600.00</td> <td></td> <td></td> </tr> </tbody> </table>			EQ. DE TRANSPORTE			4) 47,600.00			<table border="1"> <thead> <tr> <th colspan="2">MOB. Y EQUIPO</th> <th></th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>5) 15,640.00</td> <td></td> <td></td> </tr> </tbody> </table>			MOB. Y EQUIPO			5) 15,640.00																										
EQ. DE TRANSPORTE																																									
4) 47,600.00																																									
MOB. Y EQUIPO																																									
5) 15,640.00																																									
<table border="1"> <thead> <tr> <th colspan="2">PROD. FINANCIEROS</th> <th></th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>15) 3,400.00</td> <td>3,400.00</td> <td>(6)</td> </tr> </tbody> </table>			PROD. FINANCIEROS			15) 3,400.00	3,400.00	(6)	<table border="1"> <thead> <tr> <th colspan="2">OTROS PRODUCTOS</th> <th></th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>16) 6,800.00</td> <td>6,800.00</td> <td>(6)</td> </tr> </tbody> </table>			OTROS PRODUCTOS			16) 6,800.00	6,800.00	(6)																								
PROD. FINANCIEROS																																									
15) 3,400.00	3,400.00	(6)																																							
OTROS PRODUCTOS																																									
16) 6,800.00	6,800.00	(6)																																							

**CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS**

<u>VENTAS DE SERVICIOS</u>			<u>COSTO POR SERVICIOS</u>		
11)	154,700.00	119,000.00 (7	7A)	93,500.00	154,700.00 (11
12)	43,860.00	79,560.00 (8	8A)	61,200.00	
<hr/>			<hr/>		
	<u>198,560.00</u>	<u>198,560.00</u>		<u>154,700.00</u>	<u>154,700.00</u>

<u>GASTOS DE VENTAS</u>			<u>GASTOS DE ADMON.</u>		
9)	11,900.00	11,900.00 (13	10)	1,564.00	1,564.00 (14

<u>DEP. ACUM EQ. TRANSP.</u>			<u>DEP. ACUM MOB. Y EQ.</u>		
		11,900.00 (9			1,564.00 (10

<u>PERDIDAS Y GANANCIAS</u>			<u>ISR POR PAGAR</u>		
13)	11,900.00	43,860.00 (12			13,802.64 (17
14)	1,564.00	3,400.00 (15			
17)	17,862.24	6,800.00 (16			
18)	22,733.76				
<hr/>			<hr/>		
	<u>54,060.00</u>	<u>54,060.00</u>			

<u>PTU POR PAGAR</u>			<u>UTILIDAD NETA DEL EJERC.</u>		
		4,059.60 (17			22,733.76 (18

**CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS**

ENCOR Personal, S.A. de C.V.		
Estado de Resultados del 01 de Enero al 31 de Diciembre de 2008		
Ventas de servicios		198,560.00
Coto por servicios		154,700.00
Utilidad bruta		43,860.00
Gastos de operación		
Gastos de ventas	11,900.00	
Gastos de Administración	1,564.00	13,464.00
Utilidad de operación		30,396.00
Otros ingresos y otros gastos		
Costo integral de financiamiento		
Productos financieros	3,400.00	
Otros productos	6,800.00	10,200.00
Utilidad antes de ISR y PTU		40,596.00
ISR	13,802.64	
PTU	4,059.60	17,862.24
<b>Utilidad neta del ejercicio</b>		<b>22,733.76</b>

ENCOR Personal, S.A. de C.V.	
Estado de Situación Financiera al 31 de Enero de 2008	
<u>Activo</u>	<u>Pasivo</u>
<u>Circulante</u>	<u>Circulante</u>
Servicios pagados por anticipado	Préstamo bancario 29,580.00
	ISR por pagar 13,802.64
<u>No circulante</u>	PTU por pagar 4,059.60
<u>Inmuebles planta y equipo</u>	<u>47,442.24</u>
Terrenos	<u>Capital contable</u>
149,600.00	<u>Capital contribuido</u>
Equipo de Transporte	Capital social 136,000.00
47,600.00	<u>Capital ganado</u>
Depreciación	Utilidad neta del ejercicio
11,900.00	22,733.76
Mobiliario y equipo	<u>158,733.76</u>
15,640.00	
Depreciación	<u>206,176.00</u>
1,564.00	<b>Pasivo mas Capital contable</b>
<b>Activo</b>	<b>206,176.00</b>
	<b>206,176.00</b>



**CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS**

Contabilidad de la controladora ECO Servicios, S.A. de C.V.

Asientos de Diario

	1	
Bancos		68,000.00
Clientes		34,000.00
Inventarios		340,000.00
Terrenos		136,000.00
Equipo de transporte		102,000.00
Mobiliario y equipo		27,200.00
	Préstamo bancario	95,540.00
	Acreedores	67,660.00
	Capital Social	544,000.00

Asiento de apertura

	2	
Inversiones permanentes en ENCOR Personal, S.A. de C.V.		95,200.00
	Bancos	88,400.00
	Exceso del valor en libros sobre el costo de las acciones	6,800.00

Compra del 70 % del capital contable de  
ENCOR Personal, S.A. de C.V.

	3	
Bancos		93,500.00
	Ventas por servicios	93,500.00

Venta de 920 horas de servicios a la subsidiaria

**CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS**

	3a	
Costo por servicios		85,000.00
Inventario		85,000.00
Registro de la operación anterior a precio de costo		
	4	
Bancos		149,600.00
Terrenos		136,000.00
Otros productos		13,600.00
Venta de terreno		
	5	
Bancos		47,600.00
Otros gastos		3,400.00
Equipo de transporte		51,000.00
Venta de un automóvil		
	6	
Bancos		15,640.00
Mobiliario y equipo		13,600.00
Otros productos		2,040.00
Venta de equipo de oficina		
	7	
Gastos de venta		2,720.00
Gastos de administración		4,080.00
Gastos financieros		3,400.00
Bancos		10,200.00
Pago de diversos gastos		

**CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS**

	8		
Bancos		297,500.00	
	Ventas por Servicios		297,500.00
Venta de 2313 horas de servicios a terceros			
	8a		
Costo por servicios		212,500.00	
	Inventario		212,500.00
Registro de la operación anterior a precio de costo			
	9		
Gasto de Ventas		12,750.00	
	Dep. Acum. de Eq. de Transp.		12,750.00
Registro de la depreciación de ejercicio a una tasa del 25%			
	10		
Gastos de administración		1,360.00	
	Dep. Acum. de Mob. y Equipo		1,360.00
Registro de la operación del ejercicio a una tasa del 10%			
	11		
		3,027.63	
Inversión permanente en ENCOR Personal, S.A. de C.V.			
	Participación en las utilidades de ENCOR Personal, S.A. de C.V.		3,027.63

A continuación se menciona una explicación sobre la participación en las utilidades:

Teniendo en cuenta que se está empleando el método de participación, y que en este además de registrar las adquisiciones de acciones a valor contable, se incrementa por la participación proporcional de las utilidades de la subsidiaria, en este caso.

Según se observa, la utilidad reportada por ENCOR Personal, S.A. de C.V. Importo \$ 33,432.00 y como la controladora posee 70% de la empresa se tiene: \$ 33,432 X 70% = \$ 23,402.40

Ahora se tiene que considerar que no toda la utilidad, ni toda la perdida reportada, se realizo como tal, ya que en el ejercicio se celebraron transacciones entre las empresas del grupo, es decir, entre la controladora y su subsidiaria, utilidades y perdidas no realizadas que deberá eliminar de esta utilidad proporcional, con lo que se obtendrá efectivamente la participación en las utilidades de ENCOR Personal, S.A. de C.V.

Para constatar estos datos, se realiza la cedula de asientos de eliminación, los que además aparecen en la hoja de trabajo.

Utilidad no realizada por venta de terreno	\$ 13,600.00	
Utilidad no realizada por venta de mob. y equipo	2,040.00	
Complemento de la depreciación	850.00	\$ 16,490.00
perdida no realizada en venta de quipo de transporte	\$ 3,400.00	
Complemento de la depreciación	2,040.00	3,604.00
		\$ 12,886.00

Participación proporcional en la UNE de ENCOR Personal, S.A. de C.V. , \$33,432.00 x 70% =	\$ 15,913.63
Utilidades y perdidas no realizadas	12,886.00
Participación en las utilidades de ENCOR Personal, S.A. de C.V.	\$ 3,027.63

\_\_\_\_\_ 12 \_\_\_\_\_

Ventas por servicios	297,500.00
Costo por servicios	297,500.00
Determinación de la utilidad bruta	

\_\_\_\_\_ 13 \_\_\_\_\_

Ventas por servicios	93,500.00
Pérdidas y ganancias	93,500.00
Traspaso de la utilidad bruta	

CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

_____ 14 _____	
Pérdidas y ganancias	15,470.00
Gastos de ventas	15,470.00
Traspaso a pérdidas y ganancias	
_____ 15 _____	
Pérdidas y ganancias	5,440.00
Gastos de administración	5,440.00
Traspaso a pérdidas y ganancias	
_____ 16 _____	
Pérdidas y ganancias	3,400.00
Gastos financieros	3,400.00
Traspaso a pérdidas y ganancias	
_____ 17 _____	
Otros productos	15,640.00
Pérdidas y ganancias	15,640.00
Traspaso a pérdidas y ganancias	
_____ 18 _____	
Pérdidas y ganancias	3,400.00
Otros gastos	3,400.00
Traspaso a pérdidas y ganancias	

**CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS**

_____ 19 _____		
Pérdidas y ganancias	35,829.20	
ISR por pagar		27,686.20
PTU por pagar		8,143.00
Determinación del ISR y PTU por pagar		

_____ 20 _____		
Participación de la utilidad de ENCOR Personal, S.A. de C.V.	3,027.63	
Pérdidas y ganancias		3,027.63
Traspaso a pérdidas y ganancias		

_____ 21 _____		
Pérdidas y ganancias	48,628.43	
Utilidad neta del ejercicio		48,628.43
Determinación de la Utilidad Neta del Ejercicio		

BANCOS			CLIENTES	
1) 68,000.00	88,400.00	(2)	1) 34,000.00	
3) 93,500.00	10,200.00	(7)		
4) 149,600.00				
5) 47,600.00				
6) 15,640.00				
8) 297,500.00				
<u>671,840.00</u>	<u>98,600.00</u>			
573,240.00				

**CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS**

INVENTARIO			TERRENOS		
1)	340,000.00	85,000.00 (3a)	1)	136,000.00	136,000.00 (4)
		212,500.00 (8a)			
	340,000.00	297,500.00			
	42,500.00				

EQUIPO DE TRANSP.			MOB. Y EQUIPO		
1)	102,000.00	51,000.00 (5)	1)	27,200.00	13,600.00 (6)
	51,000.00			13,600.00	

PRESTAMOS BANCARIOS			ACREEDORES		
		95,540.00 (1)			67,660.00 (1)

CAPITAL SOCIAL			INVERSIONES PERM. EN ENCOR PERSONAL, S.A. DE C.V.		
		544,000.00 (1)	2)	95,200.00	
			11)	3,027.63	
				98,227.63	

EXCESO DE VALOR EN LIBROS SOBRE EL COSTO DE LAS ACCIONES DE ENCOR PERSONAL, S.A. DE C.V.			VENTAS POR SERVICIOS		
		6,800.00 (2)	12)	297,500.00	93,500.00 (3)
			13)	93,500.00	297,500.00 (8)
				391,000.00	391,000.00

**CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS**

COSTO POR SERVICIOS			OTROS PRODUCTOS				
3a)	85,000.00	297,500.00	(12)	17)	15,640.00	13,600.00	(4)
8a)	212,500.00					2,040.00	(6)
	<u>297,500.00</u>	<u>297,500.00</u>			<u>15,640.00</u>	<u>15,640.00</u>	

OTROS GASTOS			GASTOS DE VENTAS				
5)	<u>3,400.00</u>	<u>3,400.00</u>	(18)	7)	2,720.00	15,470.00	(14)
				9)	<u>12,750.00</u>		
					<u>15,470.00</u>	<u>15,470.00</u>	

GASTOS DE ADMON.			GASTOS FINANCIEROS				
7)	4,080.00	5,440.00	(15)	7)	<u>3,400.00</u>	<u>3,400.00</u>	(16)
10)	1,360.00						
	<u>5,440.00</u>	<u>5,440.00</u>					

DEP. ACUM. EQ. TRANSP.			DEP. ACUM. DE MOB. Y EQ.			
		12,750.00	(9)		1,360.00	(10)

PERDIDAS Y GANANCIAS			PARTICIPACIÓN EN LAS UTILIDADES DE ENCOR PERSONAL, S.A. DE C.V.				
14)	15,470.00	93,500.00	(13)	20)	<u>3,027.63</u>	<u>3,027.63</u>	(11)
15)	5,440.00	15,640.00	(17)				
16)	3,400.00	3,027.63					
18)	3,400.00						
19)	35,829.20						
21)	<u>48,628.43</u>						
	<u>112,167.63</u>	<u>112,167.63</u>					



**CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS**

<b>ISR POR PAGAR</b>			<b>PTU POR PAGAR</b>	
	27,686.20	(19)		8,143.00
				(19)
 <b>UTILIDAD NETA DEL EJERCICIO</b>				
	48,628.43	(21)		

ECO Servicios, S.A. de C.V.		
Estado de Resultados del 01 Enero al 31 de Diciembre de 2008		
Ventas por servicios netas		391,000.00
Costo por servicios		<u>297,500.00</u>
Utilidad bruta		93,500.00
Gastos de operación		
Gastos de venta	16,150.00	
Gastos de administración	<u>5,440.00</u>	<u>20,910.00</u>
Utilidad de operación		72,590.00
Otros ingresos y otros gastos		
Costo integral de financiamiento		
Gastos financieros	3,400.00	
Otros gastos	3,400.00	
Otros productos	<u>15,640.00</u>	<u>8,840.00</u>
Utilidad antes de ISR y PTU		81,430.00
ISR	27,686.20	
PTU	<u>8,143.00</u>	<u>35,829.20</u>
Utilidad de operaciones continuas		45,600.80
Participación en la utilidad de ENCOR Personal, S.A. de C.V.		<u>3,027.63</u>
<b>Utilidad neta del ejercicio</b>		<b>48,628.43</b>

ECO Servicios, S.A. de C.V.  
Estado de Situación Financiera al 31 de Diciembre de 2008

<u>Activo</u> <u>Circulante</u>		<u>Pasivo</u> <u>Circulante</u>	
Bancos	573,240.00	Préstamos Bancarios	95,540.00
Clientes	34,000.00	Acreedores	67,660.00
Inventarios	<u>42,500.00</u>	ISR por pagar	27,686.20
		PTU por pagar	<u>8,143.00</u>
<u>No circulante</u>			<u>199,029.20</u>
Inversiones permanentes en ENCOR Personal, S.A. de C.V.	98,227.63	<u>Diferido</u>	
		Exceso del valor en libros sobre el costo de las acciones	<u>6,800.00</u>
<u>Inmueble planta y equipo</u>			<u>205,829.20</u>
Equipo de transporte	51,000.00		
Depreciación acumulada Mobiliario y equipo	<u>12,750.00</u> 27,200.00	<u>Capital contable</u>	
		<u>Capital contribuido</u>	
Depreciación acumulada	<u>1,360.00</u>	Capital social	544,000.00
		<u>Capital ganado</u>	
		Utilidad neta del ejercicio	<u>48,628.43</u>
<b>Activo</b>			<u>592,628.43</u>
		<b>Pasivo mas Capital contable</b>	<b>798,457.63</b>
			<b>798,457.63</b>

## CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

Un paso siguiente es la elaboración de la hoja de trabajo, donde se sumaran los estados financieros de la controladora ECO Servicios, S.A. de C.V. y su subsidiaria ENCOR Personal, S.A. de C.V. , pero de conformidad con las normas vigentes, se deben realizar las eliminaciones de las operaciones realizadas entre compañías. Por ello a continuación se mostrara el cuadro de los asientos de eliminación que se incluirán en la hoja de trabajo.

_____ 1 _____	
Capital social	95,200.00
Participación en la utilidad de ENCOR Personal, S.A. de C.V.	3,027.63
Inversiones permanentes en acciones de ENCOR Personal, S.A. de C.V.	98,227.63

Para eliminar la adquisición de acciones de la subsidiaria y la participación en las utilidades de la misma registradas por el método de participación.

_____ 2 _____	
Capital social	40,800.00
Participación en el interés minoritario	6,820.13
Interés minoritario	47,620.13

Determinación del interés minoritario, es decir la porción de la utilidad neta del ejercicio y del resto del capital contable de la subsidiaria consolidada que es atribuible a accionistas ajenos a la compañía controladora; es este caso se integra con 30% de la utilidad del ejercicio  $\$ 33,2432.00 \times 30\% = 10,029.60$  y 30 % del capital social  $\$ 200,000.00 \times 30\% = 60,000.00$ . Recuérdese que 70 % restante, tanto de la utilidad como del capital, pertenece a ECO Servicios, S.A. de C.V.

_____ 3 _____	
Utilidad neta del ejercicio	22,733.76
Utilidad neta del ejercicio	22,733.76

Para eliminar la utilidad de la subsidiaria

**CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS**

\_\_\_\_\_ 4 \_\_\_\_\_

Ventas por servicios	93,500.00	
Costo por servicios		93,500.00

Para eliminar la venta de controladora a la subsidiaria, se recordara que todas las horas vendidas a la subsidiaria, fueron vendidas por esta a sus clientes.

\_\_\_\_\_ 5 \_\_\_\_\_

Otros productos	13,600.00	
Terrenos		13,600.00

Para eliminar la utilidad en venta de activo fijo entre la controladora y su subsidiaria

\_\_\_\_\_ 6 \_\_\_\_\_

Equipo de transporte	3,400.00	
Otros gastos		3,400.00

Para eliminar la perdida en venta de activo fijo entre la controladora y su subsidiaria

\_\_\_\_\_ 7 \_\_\_\_\_

Otros productos	2,040.00	
Mobiliario y equipo		2,040.00

Para eliminar la utilidad en venta de activo fijo entre la controladora y su subsidiaria

\_\_\_\_\_ 8 \_\_\_\_\_

Otros productos	6,800.00	
Productos financieros	3,400.00	
Gastos de ventas		2,720.00

## CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

Gastos de administración	4,080.00
Gastos financieros	3,400.00

Para eliminar el pago de gastos por servicios entre la controladora y su subsidiaria

\_\_\_\_\_ 9 \_\_\_\_\_

Gastos de venta	850.00
Depreciación acumulada de equipo de transporte	850.00

Para completar el cargo por depreciación del ejercicio sobre el valor histórico del equipo de transporte

\_\_\_\_\_ 10 \_\_\_\_\_

Depreciación acumulada de mobiliario y equipo	204.00
Gastos de administración	204.00

Para eliminar el importe cargado de mas a la depreciación del ejercicio, y determinarla sobre el valor histórico del mobiliario y equipo



<b>Estado de Resultados</b>												
Ventas por servicios		391,000.00		198,560.00		589,560.00	4)	93,500.00				496,060.00
Costo por servicios	297,500.00		154,700.00	452,200.00			4)	93,500.00			358,700.00	
Gastos de ventas	15,470.00		11,900.00			27,370.00	9)	850.00		2,720.00	25,500.00	
Gastos de administración	5,440.00		1,564.00			7,004.00	8)			4,080.00	2,720.00	
							10)			204.00		
Gastos financieros	3,400.00			3,400.00			8)			3,400.00		
Productos financieros				3,400.00		3,400.00	8)	3,400.00				
Otros gastos	3,400.00			3,400.00			6)	3,400.00				
Otros productos		15,640.00		6,800.00		22,440.00	5)	13,600.00				
							7)	2,040.00				
							8)	6,800.00				
ISR y PTU	35,829.20											
Participación en la utilidad de ENCOR Personal, S.A. de C.V.		3,027.63	17,862.24	53,691.44			1)	3,027.63			53,691.44	
Participación en el interés minoritario							2)	6,820.13			6,820.13	
Utilidad neta del ejercicio		48,628.43	22,733.76	1,049,944.40			3)	33,432.00			48,628.43	
								<u>292,375.52</u>			<u>303,073.76</u>	

Controladora ECO Servicios, S.A. de C.V. y  
su subsidiaria ENCOR Personal, S.A. de C.V.  
Estado de Resultados Consolidado del 01 de Enero al 31 de Diciembre de 2008

Ventas por servicios		495,720.00
Costo por servicios		<u>358,700.00</u>
Utilidad bruta		137,360.00
Gastos de operación		
Gastos de ventas	25,500.00	
Gastos de administración	<u>2,720.00</u>	28,220.00
Utilidad antes de ISR y PTU		<u>109,140.00</u>
ISR y PTU		53,691.44
Utilidad por operaciones continuas		55,448.56
Participación en el interés minoritario		6,820.13
<b>Utilidad neta del ejercicio</b>		<b>48,628.43</b>

Controladora ECO Servicios, S.A. de C.V. y su subsidiaria ENCOR Personal, S.A. de C.V.  
Estado de Situación Financiera Consolidado al 31 de Diciembre de 2008

<u>Activo</u>		<u>Pasivo</u>			
<u>Circulante</u>		<u>Circulante</u>			
Bancos	543,660.00			Préstamos Bancarios	95,540.00
Clientes	34,000.00			Acreedores	67,660.00
Inventarios	49,300.00	626,960.00		ISR por pagar	41,488.84
<u>No circulante</u>				PTU por pagar	12,202.60
<u>Inmuebles planta y equipo</u>					216,891.44
Terrenos	136,000.00			<u>Diferido</u>	
Equipo de transporte	102,000.00			Exceso en el valor en libros del costo de las acciones ENCOR Personal, S.A. de C.V.	6,800.00
Depreciación acumulada	25,500.00	76,500.00			223,691.44
Mobiliario y equipo	27,200.00			<u>Capital contable</u>	
Depreciación acumulada	2,720.00	24,480.00	236,980.00	<u>Capital contribuido</u>	
				Capital social	54,400.00
				<u>Capital ganado</u>	
				Utilidad neta del ejercicio	48,628.43
				Interés minoritario	47,620.13
					96,248.56
<b>Activo</b>		<b>863,940.00</b>		<b>Pasivo mas Capital Contable</b>	<b>863,940.00</b>



## **CONCLUSIONES**

## CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

Derivado de la investigación efectuada sobre la Consolidación de los Estados Financieros, se observo esclarecer las interrogantes que se tenían sobre ella, y se concluye que a causa del progresivo e incesante crecimiento que ha tenido la globalización en nuestro país, la consolidación se ha vuelto un elemento de suma importancia para los grupos empresariales del sector terciario, que en la actualidad constituyen uno de los sectores más representativos de la economía.

No solo es un proceso contable, si no que es el principal apoyo, para conocer y estimar la capacidad económica, financiera y laboral que tienen un conjunto de entidades, a pesar de estar conformado por diversas personas jurídicas independientes, que al integrarse suman esfuerzos para crear un grupo más competitivo y aumentar su presencia en el mercado.

También se confirma que pueden reducir sus costos, optimizar sus recursos así como obtener un mejor control de las empresas integrantes y proporciona la información necesaria para toma de decisiones más favorables.

Consolidar apoya no solo a los accionistas, sino también a terceros como proveedores, acreedores e inversionistas para realizar negociaciones que contribuyan al crecimiento de la agrupación, ya que se encuentran respaldadas por empresas productivas y sus inversiones serán fructíferas.

Se determino que con la consolidación se puede obtener un provecho equilibrado, tanto gana la controladora como las subsidiarias y así llegan al óptimo cumplimiento de sus objetivos, tomando en cuenta que la información que ofrecen los estados financieros consolidados debe ser de acuerdo a sus características cualitativas de la información financiera, lo que dará la oportunidad de **tomar decisiones adecuadas, confiables, oportunas, veraces y comparables.**

**GLOSARIO**

## CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

**Acciones.** Se denomina así a las partes en las que se divide el capital de una sociedad. Otorgan derechos y obligaciones a sus tenedores y pueden negociarse en el mercado.

**Acciones ordinarias en circulación.** Son los títulos que amparan la aportación de capital (en efectivo, en especie o en ambos) en las compañías.

**Accionistas.** Los propietarios de una o varias acciones en una Sociedad.

**Activos.** Conjunto de bienes y derechos que posee la empresa, es un recurso económico propiedad de la compañía.

**Capital Contable.** Es el patrimonio de la empresa es donde se encuentran registradas las aportaciones de los socio.

**Compañía Afiliada.** Son aquellas compañías que tienen accionistas comunes o administración común significativa.

**Compañía Asociada.** Es la sociedad de la cual otra entidad de tiene no menos del 25% y no más del 50% de las acciones en circulación.

**Compañía Controladora.** Es la compañía que posee más del 50 % de las acciones ordinarias en circulación de otra entidad.

**Compañía Subsidiaria.** Es aquella compañía cuya mayoría de acciones ordinarias en circulación, es propiedad de otra entidad.

**Compañía Tenedora.** Es la sociedad que tiene acciones ordinarias de otra empresa.

**Consolidación.** La consolidación es un proceso contable que partiendo de los estados financieros individuales de las distintas sociedades del grupo, los integra en uno solo, a fin de elaborar un solo estado financiero consolidado del grupo.

**Control.** Se entiende como gobernar las políticas de operación y financieras de una empresa.

**Crédito Mercantil.** Es el excedente de productividad de un negocio en relación con negocios similares. Su evaluación se funda en el exceso de rendimiento, así como en el tiempo probable de su subsistencia.

**Déficit.** Saldo negativo que se produce cuando los egresos son mayores a los ingresos.

**Dividendos.** Se considera como dividendo la cuota parte que corresponda a cada acción en las utilidades de las compañías. Generalmente son pagad en efectivo.

**Ejercicio Fiscal.** Periodo que comprende desde el inicio de la operación hasta el cierre del año.

## CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

**Eliminaciones.** Asientos contables que sirven para cancelar operaciones intercompañías.

**Entidad Económica.** Es una unidad identificable que realiza actividades económicas, constituida por combinaciones de recursos humanos, y capital.

**Estados Financieros Consolidados.** Conjunto de estados que presenta la posición financiera combinada y los resultados operacionales de una entidad consolidada conformada por una sociedad matriz y una o más subsidiarias.

**Estados financieros.** Representan la situación financiera de la compañía. Se preparan al cierre de un período.

**Globalización.** Es un proceso económico que consiste en la integración de las distintas economías en una sola economía mundial.

**Holding.** Compañía propietaria de la mayoría de las acciones de otra empresa.

**Influencia Significativa.** Poder para participar en decisiones de políticas de operación y financiera, sin tener el poder de gobernar dichas políticas.

**Intercompañías.** Son las operaciones que se realizan entre compañías filiales únicamente, por lo general se trata de operaciones de compra-venta. Siempre se desglosan dichos rubros en las notas a los estados financieros en el momento de la consolidación.

**Interés Mayoritario.** Se refiere a los accionistas que manifiestan el control de más del 51%.

**Interés Minoritario.** Porción de una compañía subsidiaria que no es propiedad de la compañía tenedora.

**Matriz.** Compañía que es la propietaria mayoritaria de otra empresa.

**Participación Minoritaria.** Partes de una compañía subsidiaria poseídas por personas diferentes de la compañía matriz.

**Pasivos.** Deudas u obligaciones que la organización tiene con otras personas o entidades.

## CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

### ABREVIATURAS UTILIZADAS

<b>CFF</b>	Código Fiscal de la Federación
<b>CPA</b>	Costo Promedio por Acción
<b>CUFIN</b>	Cuenta de Utilidad Fiscal Neta
<b>DOF</b>	Diario Oficial de la Federación
<b>EPE</b>	Entidad con Propósitos Específicos
<b>IAASB</b>	Comité de Practicas Internacionales de Auditoria
<b>IETU</b>	Impuesto Empresarial Tasa Única
<b>IMPAC</b>	Impuesto al Activo
<b>ISR</b>	Impuesto Sobre la Renta
<b>LGSC</b>	Ley General de Sociedades Cooperativas
<b>LGSM</b>	Ley General de Sociedades Mercantiles
<b>LIETU</b>	Ley del Impuesto Empresarial Tasa Única
<b>LISR</b>	Ley del Impuesto Sobre la Renta.
<b>NIC</b>	Normas Internacionales de Contabilidad
<b>NIF</b>	Normas de Información Financiera
<b>NIIF</b>	Normas Internacionales de Información Financiera
<b>PTU</b>	Participación de Trabajadores en la Utilidad
<b>UFN</b>	Utilidad Fiscal Neta

## **BIBLIOGRAFÍA**

## CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

### Medios Impresos

Juan Córdoba y Ordoñez, Atlántida Coll Hurtado  
*"Investigaciones Geográficas, Boletín del Instituto de Geografía, UNAM"*

Andrés Maroto Sánchez  
*"La productividad en el sector servicios de la economía española"*

Julieta I. Guiza de Potapczynski, Sandra P. Minaburo Villar,  
*"El Proceso de Consolidación de Estados Financieros"*,  
McGraw-Hill,  
México.

Aureliano Martínez Castillo,  
*"Consolidación de Estados Financieros"*,  
McGraw-Hill,  
México.

Lic. Luis Francisco Loyo Ríos  
*"Análisis jurídico de la consolidación fiscal"*  
Do fiscal Editores.

Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.,  
*"Normas de Información Financiera (NIF) 2010"*,  
IMCP,  
México.

C.P. Efraín Lechuga Santillán,  
*"Fisco Agenda"*,  
ISEF,  
México.

*"Ley General de Sociedades Mercantiles"*,  
SISTA S.A.de C.V.,  
México.

### Medios Electrónicos

<http://www.gestiopolis.com/recursos/documentos/fulldocs/fin/consolestadosfros.htm>

<http://www.eumed.net/ce/2007b/asq2.htm>

<http://www.inegi.org.mx>