



UNIREMINGTON®
CORPORACIÓN UNIVERSITARIA REMINGTON
RES. 2661 MEN JUNIO 21 DE 1996

CONTABILIDAD FINANCIERA IV
CONTADURÍA PÚBLICA
FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES

Vicerrectoría de Educación a Distancia y virtual

2016



El módulo de estudio de la asignatura Contabilidad Financiera IV es propiedad de la Corporación Universitaria Remington. Las imágenes fueron tomadas de diferentes fuentes que se relacionan en los derechos de autor y las citas en la bibliografía. El contenido del módulo está protegido por las leyes de derechos de autor que rigen al país.

Este material tiene fines educativos y no puede usarse con propósitos económicos o comerciales.

AUTOR

César Augusto Sánchez Giraldo

Especialista en Revisoría Fiscal, Contador Público, Diplomado en Normas Internacionales de Contabilidad, Diplomado en Diseño Curricular y de Materiales de Auto Aprendizaje, Auditor Certificado en ISO 9001 y 17020, Docente Universitario en Pregrado y Posgrado, Revisor Fiscal y Auditor en diferentes empresas, Consultor en Normas Internacionales de Contabilidad y de Aseguramiento de la Información.

profesanchez@yahoo.com

Nota: el autor certificó (de manera verbal o escrita) No haber incurrido en fraude científico, plagio o vicios de autoría; en caso contrario eximió de toda responsabilidad a la Corporación Universitaria Remington, y se declaró como el único responsable.

RESPONSABLES

Jorge Alcides Quintero Quintero

Decano de la Facultad de Ciencias Contables

jquintero@uniremington.edu.co

Eduardo Alfredo Castillo Builes

Vicerrector modalidad distancia y virtual

ecastillo@uniremington.edu.co

Francisco Javier Álvarez Gómez

Coordinador CUR-Virtual

falvarez@uniremington.edu.co

GRUPO DE APOYO

Personal de la Unidad CUR-Virtual
EDICIÓN Y MONTAJE

Primera versión. Febrero de 2011.

Segunda versión. Marzo de 2012

Cuarta versión. 2016

Derechos Reservados



Esta obra es publicada bajo la licencia Creative Commons.
Reconocimiento-No Comercial-Compartir Igual 2.5 Colombia.

TABLA DE CONTENIDO

Pág.

1	MAPA DE LA ASIGNATURA	7
2	UNIDAD 1 ESTADOS FINANCIEROS BÁSICOS	8
2.1.1	RELACIÓN DE CONCEPTOS.....	8
2.1.2	OBJETIVO GENERAL	9
2.1.3	OBJETIVOS ESPECÍFICOS	9
2.1.4	PRUEBA INICIAL	9
2.2	Definición y Clasificación de los Estados Financieros Básicos.	10
2.2.1	BALANCE GENERAL:	10
2.2.2	ESTADO DE RESULTADOS:	10
2.2.3	ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO:	10
2.2.4	ESTADO DE CAMBIOS EN LA SITUACIÓN FINANCIERA:	10
2.2.5	ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO:	10
		11
2.3	Estado de Cambios en la Situación Financiera.	11
2.3.1	Fuentes de Capital de Trabajo	11
2.3.2	Usos del Capital de Trabajo	12
2.3.3	mETODOLOGÍA PARA SU ELABORACIÓN.....	12
2.3.4	ESTADO DE CAMBIOS EN LA SITUACIÓN FINANCIERA.....	13
2.3.5	APLICACIONES	14
2.4	ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO	22
2.4.1	ELABORACIÓN DEL ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO.	25
2.5	Estado de Cambios en el Patrimonio.	38
2.5.1	ESTRUCTURA DEL ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO	39

2.5.2	Saldos de las cuentas de Patrimonio:	39
2.5.3	Información adicional:	40
2.6	Comparativo con IFRS.	42
2.6.1	EJERCICIO DE APRENDIZAJE y de entrenamiento	43
3	unidad 2 estados financieros consolidados	47
3.1.1	RELACIÓN DE CONCEPTOS.....	48
3.1.2	OBJETIVO GENERAL	48
3.1.3	OBJETIVOS ESPECÍFICOS	48
3.2	Sucursales y Agencias.....	49
3.2.1	AGENCIAS	50
3.2.2	SUCURSALES	51
3.2.3	CARACTERÍSTICAS DE LA SUCURSAL.....	51
3.2.4	TIPOS DE SUCURSALES (según MARTÍNEZ CASTILLO, 2000,PG. 12)	52
3.2.5	REGISTROS CONTABLES.....	54
3.3	SUBSIDIARIAS Y MATRICES	59
3.3.1	LA SUBORDINACIÓN	60
3.3.2	MODALIDAD DE CONTROL	60
3.3.3	EL GRUPO EMPRESARIAL.....	61
3.3.4	EL INFORME ESPECIAL DE LOS ADMINISTRADORES DE LAS SOCIEDADES DEL GRUPO	62
3.3.5	LA OBLIGACIÓN DE INSCRIPCIÓN DE CONTROL O GRUPO EMPRESARIAL EN EL REGISTRO MERCANTIL.....	62
3.3.6	LA IMBRICACIÓN.....	62
3.3.7	LA CONCOLIDACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS	62
3.4	CONSOLIDACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS	64
3.4.1	CONSOLIDACIÓN EN LA FECHA DE ADQUISICIÓN	65
3.4.2	CONSOLIDACIÓN CUANDO HAY VENTAS DE MERCANCÍAS ENTRE LAS COMPAÑÍAS SIN INVENTARIO FINAL.	66

3.4.3	CONSOLIDACIÓN VENTA MERCANCÍAS ENTRE COMPAÑÍAS CON INVENTARIO FINAL	69
3.4.4	CONSOLIDACION CON COMPRA – VENTA DCE ACTIVOS FIJOS	72
3.5	COMPARATIVO CON IFRS	78
3.5.1	EJERCICIO DE APRENDIZAJE Y ENTRENAMIENTO	78
4	UNIDAD 3 CUENTAS EN PARTICIPACIÓN	83
4.1.1	RELACIÓN DE CONCEPTOS	83
4.1.2	OBJETIVO GENERAL	84
4.1.3	OBJETIVOS ESPECÍFICOS	84
4.2	CONCEPTOS GENERALES	84
4.3	REGISTROS CONTABLES	85
4.3.1	REGISTRO CONTABLE	85
4.4	COMPARATIVO CON LAS NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD (IFRS)	88
5	UNIDAD 4 TRANSFORMACIÓN DE SOCIEDADES	90
5.1.1	RELACIÓN DE CONCEPTOS	90
5.1.2	OBJETIVO GENERAL	91
5.1.3	OBJETIVOS ESPECÍFICOS	91
5.2	MARCO LEGAL	91
5.2.1	NORMAS COMERCIALES Y FISCALES	92
5.2.2	NORMAS CONTABLES	94
5.2.3	ÁMBITO DE APLICACIÓN	95
5.2.4	MARCO LEGAL DE LA LIQUIDACIÓN	95
5.2.5	OBLIGACIÓN DE CONTINUAR CON LA CONTABILIDAD	96
5.2.6	3CONTABILIDAD DE ENTES ECONÓMICOS EN LIQUIDACIÓN POR EL SISTEMA DE CAUSACIÓN	97
5.2.7	CONTABILIDAD DE ENTES EN LIQUIDACIÓN A VALOR NETO REALIZABLE	98
5.2.8	PROCEDIMIENTO PARA DETERMINAR EL VALOR NETO DE REALIZACIÓN	98
5.2.9	ACTIVO	99

5.2.10	PASIVO	102
5.2.11	PATRIMONIO	104
5.2.12	RESULTADOS.....	104
5.2.13	CUENTAS DE ORDEN	104
5.2.14	FONDOS, PROVISIONES Y RESERVAS	105
5.2.15	FONDOS	105
5.2.16	PROVISIONES	105
5.2.17	RESERVAS	106
5.2.18	INFORMACIÓN FINANCIERA	106
5.2.19	ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL	106
5.2.20	ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO ESPECIAL	107
5.2.21	REVELACIONES.....	108
5.2.22	CERTIFICACIÓN	108
5.2.23	DICTAMEN	109
5.2.24	CUENTA FINAL DE LIQUIDACIÓN	109
5.2.25	REACTIVACIÓN DE LA SOCIEDAD	109
5.2.26	CONSERVACIÓN Y DESTRUCCIÓN DE LOS LIBROS	109
5.3	COMPARATIVO IFRS	109
6	Glosario	112
7	BIBLIOGRAFÍA	114

1 MAPA DE LA ASIGNATURA

CONTABILIDAD FINANCIERA IV

PROPÓSITO GENERAL DEL MÓDULO

Estudiar los temas relacionados con los Estados Financieros de Propósito General, la consolidación de dichos estados financieros, las cuentas en participación y los diferentes fenómenos societarios (creación, fusión, escisión y liquidación). Así mismo se realizará un comparativo entre las Normas de Contabilidad Colombianas (COL-GAAP) y las Normas Internacionales de Contabilidad (IFRS)

OBJETIVO GENERAL

Brindar el conocimiento para la realización del análisis de las leyes, principios y teorías que enmarcan la preparación y presentación de la información contable que se satisface a través de los estados financieros básicos y consolidados, proporcionando elementos para su análisis, interpretación y uso en las distintas aplicaciones de que son objeto y efectuando un comparativo con las Normas Internacionales de Contabilidad, que permita al estudiante introducirse a este nuevo marco regulativo.

OBJETIVOS ESPECÍFICOS

UNIDAD 1

Estudiar las normas y principios que rigen para la preparación y presentación de Estados Financieros, diferenciando el contenido y el uso de los estados financieros individuales y los consolidados.

UNIDAD 2

Estudiar las normas y principios que rigen para la preparación y presentación de Estados Financieros, diferenciando el contenido y el uso de los estados financieros individuales y los consolidados.

UNIDAD 3

Estudiar las normas y principios que rigen para ciertas actividades mercantiles como son los contratos de Cuentas en Participación.

UNIDAD 4

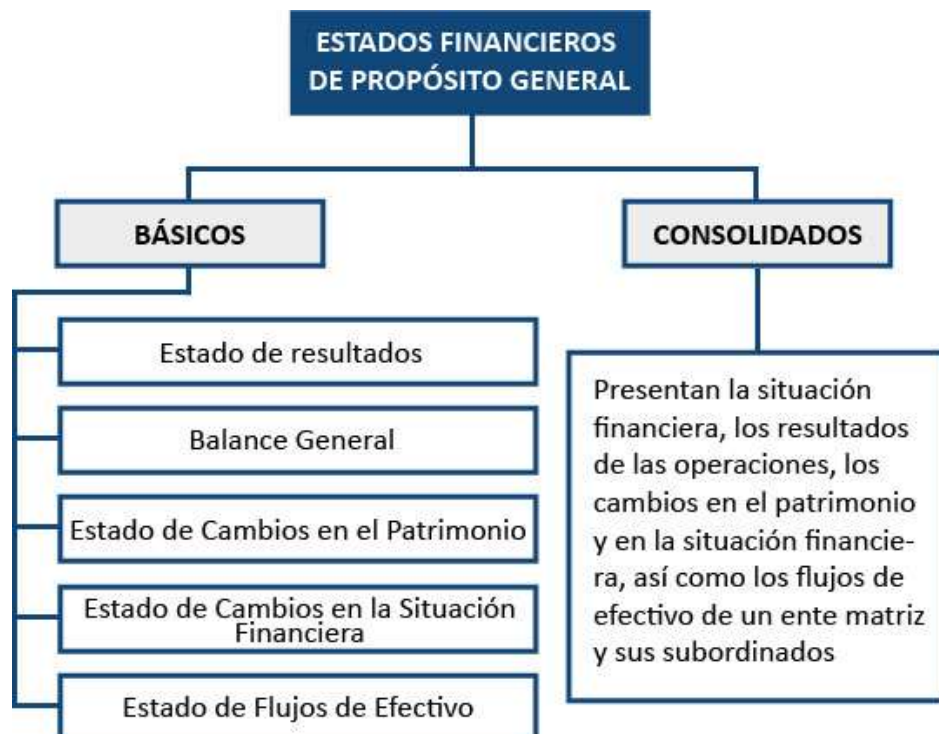
Reconocer la importancia de los estados financieros como base para toma decisiones o para la realización de ciertas actividades tales como transformación, fusión, escisión y liquidación de conformidad con las normas del Código de Comercio.

2 UNIDAD 1 ESTADOS FINANCIEROS BÁSICOS



Leyendo estados financieros [Enlace](#)

2.1.1 RELACIÓN DE CONCEPTOS



2.1.2 OBJETIVO GENERAL

Estudiar las normas y principios que rigen para la preparación y presentación de Estados Financieros, diferenciando el contenido y el uso de los estados financieros individuales y los consolidados.

2.1.3 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- Definir, realizando la respectiva clasificación, los estados financieros en relación a las normas contables colombianas e internacionales, realizando su descripción a la luz de los decretos 2649 de 1.993. Se determinará su presentación y su adecuada revelación.
- Definir el Estado de Cambios en la Situación Financiera resaltando su importancia como estado financiero dinámico que permite el análisis de la forma como fueron tomadas las decisiones de inversión, financiación y de distribución de dividendos durante el periodo contable.
- Definir el Estado de Flujo de Efectivo resaltando su importancia como estado financiero que permite el análisis del movimiento de fondos de la empresa
- Presentar su estructura, realizando aplicaciones, por los métodos directo e indirecto, que permitan la estructuración de este estado financiero mostrando el movimiento de los recursos representados por el dinero en efectivo generados o demandados por sus actividades de operación, financiación e inversión.
- Estudiar la finalidad del Estado de Cambios en el Patrimonio mostrando las variaciones que sufran los diferentes elementos que componen el patrimonio, en un periodo determinado; mostrando, explicando y analizando cada una de las variaciones, sus causas y consecuencias dentro de la estructura financiera de la empresa.
- Realizar un comparativo entre la normatividad nacional (Decreto 2649 de 1.993) y las normas internacionales de contabilidad (IFRS).

2.1.4 PRUEBA INICIAL

Lea juiciosamente el capítulo 13: Análisis del Movimiento de los Recursos, García S. Oscar León, ADMINISTRACIÓN FINANCIERA – FUNDAMENTOS Y APLICACIONES. Tercera Edición. Páginas 341 a 388.

2.2 DEFINICIÓN Y CLASIFICACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS BÁSICOS.

2.2.1 BALANCE GENERAL:

El Balance General es el primer estado financiero básico, que de acuerdo al decreto 2649 de 1993, muestra la situación financiera de una empresa a una fecha determinada, el cual puede ser elaborado en forma mensual, que es lo más recomendable, pero con cierre definitivo a Diciembre 31 del respectivo periodo fiscal. Este estado financiero está compuesto por las cuentas del Activo, que muestran el valor de sus propiedades y derechos, del Pasivo que identifican sus obligaciones y del Patrimonio, que refleja la tenencia real de la empresa, valuados y elaborados de acuerdo con el decreto 2649 de 1993.

2.2.2 ESTADO DE RESULTADOS:

Este estado financiero básico se prepara al cierre de un período, para dar a conocer el resultado de la gestión administrativa llevada a cabo en un período. Presenta en forma analítica los ingresos obtenidos y los egresos incurridos por el ente económico, en el desarrollo de su objeto social durante un período contable determinado. El Estado de Resultados está compuesto por las cuentas de Ingresos, Costos y Gastos, en un esquema de sumas y restas para determinar la utilidad o pérdida del ejercicio contable. Este estado financiero complementario, se debe preparar al cierre del período, con el fin de dar a conocer las variaciones que se han presentado en los derechos de los propietarios de la empresa, durante un ejercicio contable.

2.2.3 ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO:

El Estado de Cambio en el Patrimonio, indica el movimiento de las distintas cuentas integrantes del Patrimonio de la empresa, ocurrido durante un período contable. Permite determinar los aumentos o disminuciones que han sufrido cada una de las cuentas que conforman el Patrimonio, ya sea que estas sean el resultado de una nueva inyección patrimonial, revalorización de inversiones, aumento por utilidades, disminución por reparto de utilidades, pérdida del ejercicio, entre otras.

2.2.4 ESTADO DE CAMBIOS EN LA SITUACIÓN FINANCIERA:

Este estado también se prepara al final de cada período, para informar acerca de los movimientos de los fondos de la empresa, durante un ejercicio. Identifica las fuentes del capital de trabajo que tuvo la empresa a su disposición durante el período y especifica los usos o aplicaciones que se hicieron con dicho capital de trabajo.

2.2.5 ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO:

Este informe financiero se elabora al final de cada período contable, para mostrar el movimiento del efectivo ocurrido durante el ejercicio. Presenta la información relacionada con los recaudos y desembolsos en efectivo que se derivan de las actividades de operación, inversión y financiación, llevadas a cabo por la empresa durante un período contable.

PISTAS DE APRENDIZAJE**Traer a la memoria:**

Tener presente: El objetivo de los Estados Financieros de Propósito General es presentar la realidad financiera de los entes económicos para la toma de decisiones de los usuarios externos de dichos estados financieros.

2.3 ESTADO DE CAMBIOS EN LA SITUACIÓN FINANCIERA.

Este estado se prepara al final de cada período, para informar acerca de los movimientos de los fondos de la empresa, durante un ejercicio. Identifica las fuentes del capital de trabajo que tuvo la empresa a su disposición durante el período y especifica los usos o aplicaciones que se hicieron con dicho capital de trabajo. Este estado financiero es una valiosa herramienta de análisis, tanto para la determinación del diagnóstico de situación como para las proyecciones financieras de la empresa. La herramienta consiste en la comparación de dos balances consecutivos o no, de una misma empresa, con el fin de analizar las ejecutorias de ésta en el período comprendido entre los dos balances. El porqué de esta comparación es muy sencillo: es el Balance General un estado financiero que presenta la situación financiera de la empresa en un momento determinado, entonces, la comparación de dos balances, nos mostrará los cambios experimentados en el lapso comprendido entre ellos. Las partes que componen el Estado de Cambio en la Situación Financiera son las fuentes que proveen el capital de trabajo y los usos o aplicaciones de ese capital de trabajo.

2.3.1 FUENTES DE CAPITAL DE TRABAJO

- Los ingresos por concepto de las operaciones de la empresa.
- El valor recibido por venta de activos fijos.
- Los préstamos obtenidos a largo plazo.
- Los aportes adicionales de capital o emisión y venta de acciones.

CLASIFICACIÓN DE LAS FUENTES

-Fuentes de Corto Plazo

-Fuentes de Largo Plazo

-Generación Interna de Fondos

2.3.2 USOS DEL CAPITAL DE TRABAJO

- Adquisición de activos fijos.
- Cancelación de deudas a largo plazo.
- Apropiación para impuestos liquidados sobre la renta.
- Pago de dividendos o distribución de utilidades a los socios.
- Gastos financieros causados en el período.
- Compensación de pérdidas operacionales

CLASIFICACIÓN DE LAS APLICACIONES
-Aplicaciones de Corto Plazo
-Aplicaciones de Largo Plazo
-Dividendos

2.3.3 METODOLOGÍA PARA SU ELABORACIÓN

PASO 1: Establezca las diferencias en las cuentas de balance.

(+) Aumentos

(-) Disminuciones

PASO 2: Determine si las diferencias son fuentes o aplicaciones.

(F) Fuentes

(A) Aplicaciones

	ACTIVO	PASIVO	PATRIMONIO
FUENTE	DISMINUYE	AUMENTA	AUMENTA

APLICACIÓN	AUMENTA	DISMINUYE	DISMINUYE
-------------------	----------------	------------------	------------------

PASO 3: Elabore Hoja de Trabajo

FUENTES	APLICACIONES
DISMINUCIÓN DE ACTIVOS	AUMENTOS DE ACTIVOS
AUMENTOS DE PASIVOS	DISMINUCIÓN PASIVOS
AUMENTOS DE PATRIMONIO	DISMINUCIÓN DE PATRIMONIO

PASO 4: Depure la información relacionada con las cuentas de utilidades retenidas y activos fijos.

SALDO INICIAL	XXXX
Movimientos que aumentan el saldo	XXXX
Movimientos que disminuyen el saldo	(XXXX)
SALDO FINAL	XXXX

PASO 5: Elabore el Estado de Cambios en la Situación Financiera definitivo

2.3.4 ESTADO DE CAMBIOS EN LA SITUACIÓN FINANCIERA

FUENTES		APLICACIONES	
De Corto Plazo		De Corto Plazo	
Disminución de Activos	XXX	Aumentos de Activos	XXX
Aumentos de Pasivos	XXX	Disminución de Pasivos	XXX

Total Fuentes de CP	XXX	Total Aplicaciones de CP	XXX
De Largo Plazo		De Largo Plazo	
Disminución de Activos	XXX	Aumento de Activos	XXX
Aumentos de Pasivos	XXX	Disminución Pasivos	XXX
Aumentos de Patrimonio	XXX		
Total Fuentes de LP	XXX	Total Aplicaciones LP	XXX
Generación Interna de Fondos		Dividendos	XXX
Utilidades del Período	XXX		
Depreciaciones del Período	XXX		
Amortización de Diferidos	XXX		
Pérdida en Venta de Activos	XXX		
Provisión protección de Activos	XXX		
Total GIF	XXX	Total Dividendos	XXX
TOTAL FUENTES	XXXXX	Total Aplicaciones	XXX

2.3.5 APLICACIONES

Los enunciados de los siguientes ejemplos son tomados de: García S. Oscar León. Administración Financiera, Fundamentos y Aplicaciones. Tercera Edición.

Las soluciones han sido desarrolladas por el autor del presente módulo.

Ejemplo 1:

Elabore el Estado de Cambios en la Situación Financiera para la Compañía Las Delicias cuyos estados financieros para 1.997 y 1.998 se presentan a continuación:

BALANCES GENERALES En millones de pesos

CUENTAS	1.997	1.998
Efectivo	20	25
Cuentas por Cobrar	56	67
Inventarios	88	40
Inversiones Temporales	2	2
Activo Corriente	166	134
Inversiones a Largo Plazo	17	34
Maquinaria y Equipo	120	180

Depreciación Acumulada	40	52
Activo Fijo Neto	80	128
TOTAL ACTIVOS	263	296
Proveedores	81	95
Impuestos por Pagar	7	7
Préstamos a Corto Plazo	4	9
Pasivo Corriente	92	111
Préstamo a Largo Plazo	40	45
TOTAL PASIVOS	132	156
Capital	80	85
Utilidades Retenidas	51	55
TOTAL PATRIMONIO	131	140
PASIVOS Y PATRIMONIO	263	296

ESTADO DE RESULTADOS
En millones de pesos

CUENTAS	1.997	1.998
Ventas Netas	428	514
Costo de Mercancía Vendida	(338)	(406)
UTILIDAD BRUTA	90	108
Gastos de Administración y Ventas	(50)	(60)
UTILIDAD OPERATIVA	40	48
Intereses	(6)	(9)
Otros Egresos	0	(4)
UTILIDAD ANTES DE IMPUESTOS	34	35
Impuestos	(7)	(7)
UTILIDAD NETA	27	28

Notas de balance:

- El total de dividendos declarados y pagados en efectivo durante 1.998 fue de \$24 millones.
- Una máquina que originalmente se adquirió por \$24 millones y tenía una depreciación acumulada de \$8 millones, se vendió de contado por \$12 millones.
- La depreciación del período fue de \$20 millones.

➤ **Solución:**

BALANCES GENERALES

En millones de pesos

CUENTAS	1.997	1.998	Paso 1	Paso 2
Efectivo	20	25	-5	A
Cuentas por Cobrar	56	67	-11	A
Inventarios	88	40	48	F
Inversiones Temporales	2	2	0	
Activo Corriente	166	134		
Inversiones a Largo Plazo	17	34	-17	A
Maquinaria y Equipo	120	180		
Depreciación Acumulada	40	52		
Activo Fijo Neto	80	128	-48	A
TOTAL ACTIVOS	263	296		
Proveedores	81	95	-14	F
Impuestos por Pagar	7	7	0	
Préstamos a Corto Plazo	4	9	-5	F
Pasivo Corriente	92	111		
Préstamo a Largo Plazo	40	45	-5	F
TOTAL PASIVOS	132	156		
Capital	80	85	-5	F
Utilidades Retenidas	51	55	-4	F
TOTAL PATRIMONIO	131	140		
PASIVOS Y PATRIMONIO	263	296		

PASO 3: ELABORACIÓN DE HOJA DE TRABAJO

FUENTES		APLICACIONES	
Inventario	48	Efectivo	5
Proveedores	14	Cuentas por Cobrar	11
Inversiones	5	Maquinaria	84
Pasivo LP	5	Inversiones LP	17
Capital	5	Dividendos	24
Valor venta activo	12		
Utilidad	28		

Depreciación	20		
Pérdida venta activos	4		
TOTAL FUENTES	141	TOTAL APLICACIONES	141

PASO 4: DEPURACIÓN (CONCILIACIÓN DE CUENTAS)

UTILIDADES RETENIDAS

Saldo inicial	51	
Utilidades	28	GIF
Dividendos	(24)	A
Saldo final	55	

MAQUINARIA

Saldo inicial	120	
Compras	84	A
Ventas	(24)	
Saldo final	180	

DEPRECIACIÓN ACUMULADA

Saldo inicial	40	
Gasto depreciación	20	GIF
Depreciación acumulada venta	(8)	
Saldo final	52	

VENTA DEL ACTIVO

Valor en libros	16	
Valor venta	(12)	F
Pérdida en venta activo	4	GIF

PASO 5: ELABORACIÓN DEL ESTADO DE CAMBIOS EN LA SITUACIÓN FINANCIERA

FUENTES		APLICACIONES	
CORTO PLAZO		CORTO PLAZO	
Inventarios	48	Efectivo	5
Proveedores	14	Cuentas por Cobrar	11
Inversiones CP	5		
TOTAL CORTO PLAZO	67	TOTAL CORTO PLAZO	16

LARGO PLAZO		LARGO PLAZO	
Pasivo LP	5	Compra maquinaria	84
Capital	5	Inversiones LP	17
Valor venta activo	12		
TOTAL LARGO PLAZO	22	TOTAL LARGO PLAZO	101
GENERACIÓN INTERNA DE FONDOS		DIVIDENDOS	24
Utilidad	28		
Gasto depreciación	20		
Pérdida venta de activos	4		
TOTAL GIF	52	TOTAL DIVIDENDOS	24
TOTAL FUENTES	141	TOTAL APLICACIONES	141

Ejemplo 2:

Prepare el Estado de Cambios en la Situación Financiera de la Compañía Verde, para el año 1.999 cuya información se proporciona a continuación:

ESTADO DE RESULTADO AÑO 1.999 En millones de pesos

CUENTAS	1.999
Ventas Netas	55.000
Costo de Mercancía Vendida	(35.300)
UTILIDAD BRUTA	19.700
Gastos de Administración y Ventas	(8.200)
UTILIDAD OPERATIVA (UAII)	11.500
Intereses	(5.100)
UTILIDAD ANTES DE IMPUESTOS	6.400
Impuestos	(2.250)
UTILIDAD NETA	4.150

ESTADO DE UTILIDADES RETENIDAS 1.999 En millones de pesos

CUENTAS	1.999
Utilidades a disposición de los socios. Dic. 31/98	9.000
Utilidad Neta 1.999	4.150
SUTOTAL	5.050

Reservas 1.999	600
Dividendos 1.999	3.450
Utilidades a disposición de los socios. Dic. 31/99	1.000

BALANCES GENERALES
En millones de pesos

CUENTAS	1.998	1.999
Efectivo	2.200	2.400
Inversiones temporales	700	800
Gastos Prepagados	500	600
Cuentas por Cobrar	5.100	5.300
Inventarios	14.400	14.600
Activo Corriente	22.900	23.700
Terreno	300	300
Edificio y Equipo Neto	5.800	7.000
Activo Fijo Neto	6.100	7.300
TOTAL ACTIVOS	29.000	31.000
Obligaciones Comerciales	2.800	900
Gastos por pagar	1.700	1.400
Impuestos por Pagar	400	500
Obligaciones Bancarias	2.400	6.400
Pasivo Corriente	7.300	9.200
Préstamo a Largo Plazo	16.000	13.000
TOTAL PASIVOS	23.300	22.200
Capital	4.600	7.000
A disposición de los socios	900	1.000
Reservas	200	800
TOTAL PATRIMONIO	5.700	8.800
PASIVOS Y PATRIMONIO	29.000	29.000

➤ **Solución:**

BALANCES GENERALES

En millones de pesos

CUENTAS	1.998	1.999	PASO 1	PASO 2
Efectivo	2.200	2.400	-200	A
Inversiones temporales	700	800	-100	A
Gastos Pagados por Anticipado	500	600	-100	A

Cuentas por Cobrar	5.100	5.300	-200	A
Inventarios	14.400	14.600	-200	A
Activo Corriente	22.900	23.700		
Terreno	300	300		
Edificio y Equipo Neto	5.800	7.000		
Activo Fijo Neto	6.100	7.300	-1200	A
TOTAL ACTIVOS	29.000	31.000		
Obligaciones Comerciales	2.800	900	1.900	A
Gastos por pagar	1.700	1.400	300	A
Impuestos por Pagar	400	500	-100	F
Obligaciones Bancarias	2.400	6.400	-4000	F
Pasivo Corriente	7.300	9.200		
Préstamo a Largo Plazo	16.000	13.000	3.000	A
TOTAL PASIVOS	23.300	22.200		
Capital	4.600	7.000	-2.400	F
A disposición de los socios	900	1.000	-100	F
Reservas	200	800	-600	F
TOTAL PATRIMONIO	5.700	8.800		
PASIVOS Y PATRIMONIO	29.000	29.000		

PASO 3: ELABORACIÓN HOJA DE TRABAJO

FUENTES		APLICACIONES	
Impuestos	100	Efectivo	200
Obligaciones Bancarias	4.000	Inversiones Temporales	100
Capital	2.400	Gastos Pagados por Anticipado	100
Utilidades Retenidas	100	Cuentas por Cobrar	200
Reservas	600	Inventarios	200
		Activo Fijo	1.200
		Proveedores	1.900
		Gastos por Pagar	300
		Préstamos LP	3.000
TOTAL	7.200	TOTAL	7.200

PASO 4: DEPURACIÓN DE CUENTAS (CONCILIACIONES).

UTILIDADES RETENIDAS

Saldo inicial	1.100	
Utilidades	4.150	GIF
Dividendos	-3.450	A
Saldo final	1.800	

EDIFICIO Y EQUIPO

Saldo inicial	5.800	
Compras	2.200	A
Depreciación	-1.000	GIF
Saldo final	7.000	

DIFERIDOS

Saldo inicial	500	
Nuevos	250	A
Amortización	-150	GIF
Saldo final	600	

PASO 5: ELABORACIÓN ESTADO FINANCIERO DEFINITIVO

FUENTES		APLICACIONES	
CORTO PLAZO		CORTO PLAZO	
Impuestos	100	Efectivo	200
Obligaciones bancarias	4.000	Inversiones Temporales	100
		Gastos Pagados por Anticipado	250
		Cuentas por Cobrar	200
		Inventarios	200
		Proveedores	1.900
		Gastos por Pagar	300
TOTAL CORTO PLAZO	4.100	TOTAL CORTO PLAZO	3.150
Capital	2.400	Préstamos	3.000
		Compra activos fijos	2.200
TOTAL LARGO PLAZO	2.400	TOTAL LARGO PLAZO	5.200
Utilidades	4.150	Dividendos	3.450
Gasto depreciación	1.000		
Amortización diferidos	150		
TOTAL GIF	5.300	TOTAL DIVIDENDOS	3.450
TOTAL FUENTES	11.800	TOTAL APLICACIONES	11.800

PISTAS DE APRENDIZAJE



Traer a la memoria:

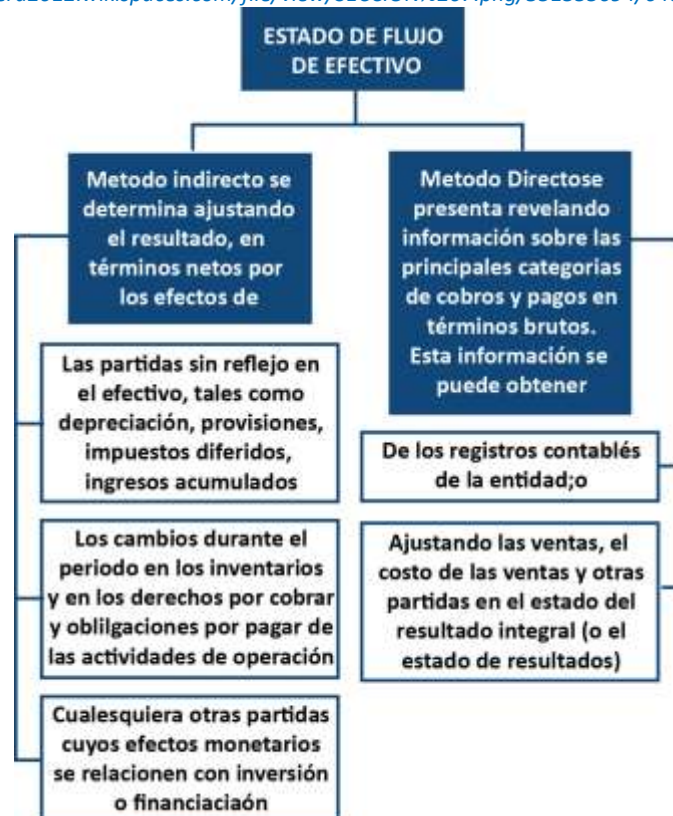
Tener presente: En el Estado de Cambios en la Situación Financiera la partida más importante es la Generación Interna de Fondos (GIF)

2.4 ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO

Este informe financiero se elabora al final de cada período contable, para mostrar el movimiento del efectivo ocurrido durante el ejercicio.

Presenta la información relacionada con los recaudos y desembolsos en efectivo que se derivan de las actividades de operación, inversión y financiación, llevadas a cabo por la empresa durante un período contable.

Tomado de: <http://4pera2012.wikispaces.com/file/view/SECCION%207.png/351555094/640x794/SECCION%207.png>



ACTIVIDADES DE OPERACIÓN	Se refieren a las acciones que generan Ganancias. Se relacionan con la producción y la venta de bienes y servicios, la obtención de otros ingresos no operacionales, los costos y gastos incurridos en el funcionamiento de la empresa, los egresos no operacionales y los impuestos de renta causados durante el ejercicio.
ACTIVIDADES DE INVERSIÓN	Se relacionan con el Activo. Se refieren a las acciones que tienen efecto en los activos no corrientes, tales como Propiedad Planta y Equipo, Inversiones Permanentes, Deudores no corrientes, Diferidos, etc.
	Se relacionan con las demás fuentes de recursos financieros distintas de las utilidades del período. Se relacionan con los pasivos no corrientes y el patrimonio, como los aportes adicionales recibidos de los socios, los préstamos y compromisos a largo plazo que se han obtenido, los pagos de deudas no corrientes, la distribución de utilidades de contado, etc.

FLUJOS DE EFECTIVO PROCEDENTES DE LAS ACTIVIDADES DE OPERACIÓN

- Son los ocasionados por las actividades que constituyen la fuente principal de ingresos de la empresa.
- Igualmente los ocasionados por otras actividades que no puedan calificarse como de inversión o financiación

FLUJOS DE EFECTIVO POR ACTIVIDADES DE INVERSIÓN

- **Son los PAGOS que tienen su origen en la adquisición de:**
 - ➔ Activos no corrientes
 - ➔ Otros activos no incluidos en el efectivo
 - ➔ Otros activos líquidos equivalentes.
 - ➔ Como son: Inmovilizados intangibles, materiales, inversiones inmobiliarias o inversiones financieras.
- **Son los COBROS procedentes de su enajenación o de su amortización al vencimiento.**

FLUJOS DE EFECTIVO POR ACTIVIDADES DE FINANCIACIÓN

- **COMPRENDE LOS COBROS PROCEDENTES DE :**
 1. La adquisición por terceros de títulos valores emitidos por la empresa
 2. Recursos concedidos por entidades financieras o terceros, en forma de préstamos u otros instrumentos de financiación
- **ASI COMO LOS PAGOS REALIZADOS POR:**
 1. Amortización o devolución de las cantidades aportadas por entidades financieras o terceros en forma de préstamos u otros instrumentos de financiación

MÉTODOS PARA SU ELABORACIÓN

MÉTODO DIRECTO	Proporciona información sobre el efectivo aportado directamente por las principales clases de recaudo, como también, muestra los más importantes compromisos y pagos realizados directamente en efectivo. Muestra el efectivo generado en las ventas y los cobros a clientes, así como el efectivo utilizado en la compra de inventarios, en la cancelación de gastos e impuestos y en el pago a proveedores y a otros acreedores corrientes.
MÉTODO INDIRECTO	Muestra la información acerca del efectivo provisto por la actividad mercantil de la empresa, a partir de la utilidad después de impuestos, efectuando los ajustes necesarios relacionados con gastos causados (pero no pagados), y con recaudos y cancelaciones en efectivo.

2.4.1 ELABORACIÓN DEL ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO.

2.4.1.1 MÉTODO INDIRECTO:

Para su realización partimos de la información obtenida en la elaboración del Estado de Cambios en la Situación Financiera, por tal motivo retomaremos el ejemplo 1 de las Compañía Las Delicias trabajado en el Tema anterior.

En este estado financiero detallamos únicamente el movimiento del efectivo, mientras en Estado de cambios en la Situación Financiera (ECSF) mostramos el movimiento de todos los recursos del ente económico. Por lo tanto del ECSF eliminamos los movimientos que no afectaron el efectivo.

2.4.1.1.1 METODOLOGÍA PARA SU ELABORACIÓN

RETOME LA INFORMACIÓN OBTENIDA PARA LA ELABORACIÓN DEL ESTADO DE CAMBIOS EN LA SITUACIÓN FINANCIERA

ELIMINE LAS PARTIDAS QUE NO MOVIERÓN EFECTIVO

DETERMINE LA VARIACIÓN DEL CAPITAL DE TRABAJO NETO OPERATIVO (KTNO)

+ AUMENTO EN CUENTAS POR COBRAR

+ AUMENTO DE INVENTARIOS

- AUMENTO DE CUENTAS POR PAGAR COMERCIALES
- AUMENTO DE CUENTAS POR PAGAR A PROVEEDORES
- -AUMENTO IMPUESTOS POR PAGAR

EFFECTIVO GENERADO POR LAS OPERACIONES	
GENERACIÓN INTERNA DE FONDOS (GIF)	
Utilidad del Periodo	
Gasto depreciación	
Amortización de diferidos	
Provisión protección de activos	
Pérdida en venta de activos	
TOTAL GENERACIÓN INTERNA DE FONDOS	XXX
Intereses	
FLUJO DE CAJA BRUTO	XXX
➤ Aumento/+ Disminución en el KTNO	
EFFECTIVO GENERADO/DEMANDADO POR LAS OPERACIONES	XXX
ACTIVIDADES DE FINANCIACIÓN	
Prestamos	
Cuentas por pagar no comerciales (No incluidas en el cálculo de variación del KTNO)	
Capital	
Venta activos	
➤ Intereses	
EFFECTIVO GENERADO/DEMANDADO POR FINANCIACIÓN	XXX
ACTIVIDADES DE INVERSIÓN	
➤ Compra de activos	
➤ Nuevas inversiones	
+ Redención de Inversiones	
EFFECTIVO GENERADO/DEMANDADO POR INVERSIÓN	XXX
➤ PAGO DE DIVIDENDOS	(XXX)
TOTAL AUMENTO/DISMINUCIÓN DE EFFECTIVO	XXX

PISTAS DE APRENDIZAJE



Recuerde:

Tener presente: En el Estado de Flujos de Efectivo la partida más importante es el Efectivo Generado por las Operaciones (EGO)

Ejemplo 1:

Para desarrollar la metodología propuesta retomaremos, en lo pertinente, la información obtenida para elaborar el ECSF de la Empresa las Delicias (ejemplo:1) desarrollado en el tema anterior.

2.4.1.1.2 DEPURACIÓN (CONCILIACIÓN DE CUENTAS)

UTILIDADES RETENIDAS

Saldo inicial	51	
Utilidades	28	GIF
Dividendos	(24)	A
Saldo final	55	

MAQUINARIA

Saldo inicial	120	
Compras	84	A
Ventas	(24)	
Saldo final	180	

DEPRECIACIÓN ACUMULADA

Saldo inicial	40	
Gasto depreciación	20	GIF
Depreciación acumulada venta	(8)	
Saldo final	52	

VENTA DEL ACTIVO

Valor en libros	16	
Valor venta	(12)	F
Pérdida en venta activo	4	GIF

2.4.1.1.3 CALCULAMOS LA VARIACIÓN EN EL CAPITAL DE TRABAJO NETO OPERATIVO (KTNO)

	1.997	1.998	VARIACIÓN
VARIACIÓN CUENTAS POR COBRAR	56	67	11
VARIACIÓN INVENTARIOS	88	40	-48
VARIACIÓN PROVEEDORES	81	95	-14
DISMINUCIÓN KTNO			-51

2.4.1.1.4 ELABORACIÓN DEL ESTADO DEFINITIVO.

ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO

EFFECTIVO GENERADO POR LAS OPERACIONES	
GENERACIÓN INTERNA DE FONDOS (GIF)	
Utilidad del Periodo	28
Gasto depreciación	20
Amortización de diferidos	0
Provisión protección de activos	0
Pérdida en venta de activos	4
TOTAL GENERACIÓN INTERNA DE FONDOS	52
Intereses	9
FLUJO DE CAJA BRUTO	61
+ Disminución en el KTNO	51
EFFECTIVO GENERADO/DEMANDADO POR LAS OPERACIONES (1)	112
ACTIVIDADES DE FINANCIACIÓN	
Préstamos CP	5
Préstamos LP	5
Capital	5
Venta activos	12
➤ Intereses	-9
EFFECTIVO GENERADO POR ACTIVIDADES DE FINANCIACIÓN (2)	18
ACTIVIDADES DE INVERSIÓN	
➤ Compra de maquinaria	-84
➤ Nuevas inversiones LP	-17
EFFECTIVO DEMANDADO POR ACTIVIDADES DE INVERSIÓN (3)	-101
➤ PAGO DE DIVIDENDOS (4)	-24
TOTAL AUMENTO DE EFFECTIVO (1+2-3-4)	5

Denote que el resultado final debe ser igual a la variación del efectivo al copiar los saldos en el Balance general

Ejemplo 2:

Para desarrollar la metodología propuesta retomaremos, en lo pertinente, la información obtenida para elaborar el ECSF de la Compañía Verde (ejemplo: 2) desarrollado en el tema anterior.

2.4.1.1.5 CONCILIACIÓN DE CUENTAS

UTILIDADES RETENIDAS

Saldo inicial	1.100	
Utilidades	4.150	GIF
Dividendos	-3.450	A
Saldo final	1.800	

EDIFICIO Y EQUIPO

Saldo inicial	5.800	
Compras	2.200	A
Depreciación	-1.000	GIF
Saldo final	7.000	

DIFERIDOS

Saldo inicial	500	
Nuevos	250	A
Amortización	-150	GIF
Saldo final	600	

2.4.1.1.6 CÁLCULO VARIACIÓN EN EL KTNO

	1.997	1.998	VARIACIÓN
VARIACIÓN CUENTAS POR COBRAR	5.100	5.300	200
VARIACIÓN INVENTARIOS	14.400	14.600	200
VARIACIÓN PROVEEDORES	2.800	900	1.900
VARIACIÓN GASTOS POR PAGAR	1.700	1.400	300
VARIACIÓN IMPUESTOS	400	500	-100
AUMENTO EN EL KTNO			2.500

2.4.1.1.7 ELABORACIÓN DEL ESTADO DEFINITIVO.

ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO

EFFECTIVO GENERADO POR LAS OPERACIONES	
GENERACIÓN INTERNA DE FONDOS (GIF)	
Utilidad del Periodo	4.150
Gasto depreciación	1.000
Amortización de diferidos	150
TOTAL GENERACIÓN INTERNA DE FONDOS	5.300
Intereses	5.100
FLUJO DE CAJA BRUTO	10.400
➤ Aumento en el KTNO	-2.500
EFFECTIVO GENERADO/DEMANDADO POR LAS OPERACIONES (1)	7.900
ACTIVIDADES DE FINANCIACIÓN	
Préstamos Bancarios	4.000
Préstamos LP	-3.000
Capital	2.400
➤ Intereses	-5.100
EFFECTIVO DEMANDADO POR ACTIVIDADES DE FINANCIACIÓN (2)	-1.700
ACTIVIDADES DE INVERSIÓN	
➤ Compra de ACTIVOS	-2.200
➤ Nuevas inversiones CP	-100
➤ Nuevos Diferidos	-250
EFFECTIVO DEMANDADO POR ACTIVIDADES DE INVERSIÓN (3)	-2.550
➤ PAGO DE DIVIDENDOS (4)	-3.450
TOTAL AUMENTO DE EFECTIVO (1+2-3-4)	200

Denote que el resultado final debe ser igual a la variación del efectivo al comparar los saldos en el Balance General

2.4.1.2 MÉTODO DIRECTO:

Este método permite visualizar con mayor precisión el movimiento de los fondos durante el período, es por ello que es el más utilizado y a su vez las Estándares Internacionales de Información Financiera (IFRS) recomiendan su utilización.

2.4.1.2.1 METODOLOGÍA PARA SU ELABORACIÓN

DETERMINE LA VARIACIÓN DEL CAPITAL DE TRABAJO NETO OPERATIVO (KTNO)

CONCILIE LAS VARIACIONES DE LAS CUENTAS QUE AFECTAN LOS RESULTADOS:

- INGRESOS POR RECAUDOS.
- COSTOS DE VENTAS.
- PAGOS A PROVEEDORES.
- CUENTAS POR PAGAR

INGRESOS POR RECAUDOS

SALDO INICIAL CUENTAS POR COBRAR	XXX
+ VENTAS DEL PERÍODO	XXX
➤ SALDO FINAL CUENTAS POR COBRAR	(XXX)
INGRESOS POR RECAUDOS	XXX

COSTO DE VENTAS

INVENTARIO INICIAL	XXX
+ COMPRAS Y CIF	POR DIFERENCIA
➤ INVENTARIO FINAL	(XXX)
COSTO DE VENTAS	XXX

PAGOS A PROVEEDORES

SALDO INICIAL PROVEEDORES	XXX
+ COMPRAS Y CIF	XXX
➤ DEPRECIACIONES DE CIF	(XXX)
➤ SALDO FINAL PROVEEDORES	(XXX)
PAGOS A PROVEEDORES	XXX

CUENTAS POR PAGAR

SALDO INICIAL GASTOS POR PAGAR	XXX
+ GASTOS DEL PERÍODO	XXX
➤ GASTO DEPRECIACIONES	(XXX)
➤ SALDO FINAL GASTOS POR PAGAR	(XXX)
DESEMBOLSOS POR GASTOS	XXX

IMPUESTOS POR PAGAR

SALDO INICIAL IMPUESTOS POR PAGAR	XXX
+ PROVISIÓN IMPUESTOS	XXX
➤ SALDO FINAL IMPUESTOS POR PAGAR	(XXX)
IMPUESTOS PAGADOS	XXX

ELABORE EL ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO

EFFECTIVO GENERADO POR LAS OPERACIONES		
INGRESOS POR RECAUDOS		XXX

Pagos a Proveedores	XXX	
Pago de Impuestos	XXX	
Pago gastos administración y ventas	XXX	
EFFECTIVO GENERADO POR LA OPERACIÓN (EGO)		(XXX)
ACTIVIDADES DE FINANCIACIÓN		
Préstamos a corto plazo	XXX	
Préstamos a largo plazo	XXX	
Aumentos de capital	XXX	
➤ Intereses	(XXX)	
➤ Distribución de dividendos en efectivo	(XXX)	
EFFECTIVO GENERADO/(DEMANDADO) POR LA FINANCIACIÓN		XXX
ACTIVIDADES DE INVERSIÓN		
Venta activos	XXX	
➤ Compra activos	(XXX)	
Nuevas Inversiones	XXX	
➤ Redención de Inversiones	(XXX)	
EFFECTIVO GENERADO/DEMANDADO POR LA INVERSIÓN		XXX
AUMENTO/(DISMINUCIÓN) DE EFFECTIVO		XXX

APLICACIONES

Ejemplo 1:

Nuevamente retomamos el Ejemplo inicial de la Empresa las delicias, abordado en el Tema 1.

BALANCES GENERALES

En millones de pesos

CUENTAS	1.997	1.998	Paso 1	Paso 2
Efectivo	20	25	-5	A
Cuentas por Cobrar	56	67	-11	A
Inventarios	88	40	48	F
Inversiones Temporales	2	2	0	
Activo Corriente	166	134		
Inversiones a Largo Plazo	17	34	-17	A
Maquinaria y Equipo	120	180		
Depreciación Acumulada	40	52		
Activo Fijo Neto	80	128	-48	A

TOTAL ACTIVOS	263	296		
Proveedores	81	95	-14	F
Impuestos por Pagar	7	7	0	
Préstamos a Corto Plazo	4	9	-5	F
Pasivo Corriente	92	111		
Préstamo a Largo Plazo	40	45	-5	F
TOTAL PASIVOS	132	156		
Capital	80	85	-5	F
Utilidades Retenidas	51	55	-4	F
TOTAL PATRIMONIO	131	140		

ESTADO DE RESULTADOS
En millones de pesos

CUENTAS	1.997	1.998
Ventas Netas	428	514
Costo de Mercancía Vendida	(338)	(406)
UTILIDAD BRUTA	90	108
Gastos de Administración y Ventas	(50)	(60)
UTILIDAD OPERATIVA	40	48
Intereses	(6)	(9)
Otros Egresos	0	(4)
UTILIDAD ANTES DE IMPUESTOS	34	35
Impuestos	(7)	(7)
UTILIDAD NETA	27	28

2.4.1.2.2 CONCILIACIÓN CUENTAS (QUE AFECTAN LOS RESULTADOS OPERACIONALES)

INGRESOS POR RECAUDOS

SALDO INICIAL CUENTAS POR COBRAR	56
+ VENTAS DEL PERÍODO	514
➤ SALDO FINAL CUENTAS POR COBRAR	-67
INGRESOS POR RECAUDOS	503

COSTO DE VENTAS

INVENTARIO INICIAL	88
+ COMPRAS Y CIF	358
➤ INVENTARIO FINAL	-40
COSTO DE VENTAS	406

PAGOS A PROVEEDORES

SALDO INICIAL PROVEEDORES	81
+ COMPRAS Y CIF	358
➤ DEPRECIACIONES DE CIF	-20
➤ SALDO FINAL PROVEEDORES	-95
PAGOS A PROVEEDORES	324

CUENTAS POR PAGAR

SALDO INICIAL GASTOS POR PAGAR	0
+ GASTOS DEL PERÍODO	60
➤ GASTO DEPRECIACIONES	0
➤ SALDO FINAL GASTOS POR PAGAR	0
DESEMBOLSOS POR GASTOS	60

IMPUESTOS POR PAGAR

SALDO INICIAL IMPUESTOS POR PAGAR	7
+ PROVISIÓN IMPUESTOS	7
➤ SALDO FINAL IMPUESTOS POR PAGAR	-7
IMPUESTOS PAGADOS	7

2.4.1.2.3 ELABORACIÓN DEL ESTADO FINANCIERO.

EFFECTIVO GENERADO POR LAS OPERACIONES		
INGRESOS POR RECAUDOS		503
Pagos a Proveedores	324	
Pago de Impuestos	7	
Pago gastos administración y ventas	60	
TOTAL DESEMBOLSOS EN EFECTIVO		-391
EFFECTIVO GENERADO POR LA OPERACIÓN (EGO)		112
ACTIVIDADES DE FINANCIACIÓN		
Préstamos a corto plazo	5	
Préstamos a largo plazo	5	

Aumentos de capital	5	
- Intereses	-9	
- Distribución de dividendos en efectivo	-24	
EFFECTIVO DEMANDADO POR LA FINANCIACIÓN		-18
ACTIVIDADES DE INVERSIÓN		
Venta activos	12	
- Compra activos	-84	
- Nuevas Inversiones	-17	
EFFECTIVO DEMANDADO POR LA INVERSIÓN		-89
AUMENTO DE EFFECTIVO		5

Ejemplo 2:

Nuevamente retomamos la información del ejercicio 2 del tema 1 correspondiente a la Compañía Verde.

BALANCES GENERALES

En millones de pesos

CUENTAS	1.998	1.999	PASO 1	PASO 2
Efectivo	2.200	2.400	-200	A
Inversiones temporales	700	800	-100	A
Gastos Pagados por Anticipado	500	600	-100	A
Cuentas por Cobrar	5.100	5.300	-200	A
Inventarios	14.400	14.600	-200	A
Activo Corriente	22.900	23.700		
Terreno	300	300		
Edificio y Equipo Neto	5.800	7.000		
Activo Fijo Neto	6.100	7.300	-1200	A
TOTAL ACTIVOS	29.000	31.000		
Obligaciones Comerciales	2.800	900	1.900	A
Gastos por pagar	1.700	1.400	300	A
Impuestos por Pagar	400	500	-100	F
Obligaciones Bancarias	2.400	6.400	-4000	F
Pasivo Corriente	7.300	9.200		
Préstamo a Largo Plazo	16.000	13.000	3.000	A
TOTAL PASIVOS	23.300	22.200		
Capital	4.600	7.000	-2.400	F
A disposición de los socios	900	1.000	-100	F
Reservas	200	800	-600	F
TOTAL PATRIMONIO	5.700	8.800		

PASIVOS Y PATRIMONIO	29.000	29.000		

ESTADO DE RESULTADO AÑO 1.999
En millones de pesos

CUENTAS	1.999
Ventas Netas	55.000
Costo de Mercancía Vendida	(35.300)
UTILIDAD BRUTA	19.700
Gastos de Administración y Ventas	(8.200)
UTILIDAD OPERATIVA (UAI)	11.500
Intereses	(5.100)
UTILIDAD ANTES DE IMPUESTOS	6.400
Impuestos	(2.250)
UTILIDAD NETA	4.150

ESTADO DE UTILIDADES RETENIDAS 1.999
En millones de pesos

CUENTAS	1.999
Utilidades a disposición de los socios. Dic. 31/98	9.000
Utilidad Neta 1.999	4.150
SUTOTAL	5.050
Reservas 1.999	600
Dividendos 1.999	3.450
Utilidades a disposición de los socios. Dic. 31/99	1.000

2.5 ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO.

El Estado de Cambio en el Patrimonio, indica el movimiento de las distintas cuentas integrantes del Patrimonio de la empresa, ocurrido durante un período contable. Permite determinar los aumentos o disminuciones que han sufrido cada una de las cuentas que conforman el Patrimonio, ya sea que estas sean el resultado de una nueva inyección patrimonial, revalorización de inversiones, aumento por utilidades, disminución por reparto de utilidades, pérdida del ejercicio, entre otras.

El Estado de Cambios en el Patrimonio está conformado por cuatro grandes secciones:

- Los saldos que tenían las cuentas del Patrimonio el último día del año inmediatamente anterior.
- Los incrementos que se presentaron en cada cuenta, durante el presente período.
- Las disminuciones que sufrieron las diversas cuentas patrimoniales, durante el ejercicio contable.

- Las cuentas del Patrimonio con sus respectivos saldos, al último día del presente período contable.

2.5.1 ESTRUCTURA DEL ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO

MOVIMIENTOS

CUENTAS	SALDOS AÑO 1	AUMENTOS +	DISMINUCIONES -	SALDOS AÑO 2
Capital Autorizado				
Capital por suscribir				
CAPITAL SUSCRITO				
Capital suscrito por cobrar				
CAPITAL SUSCRITO Y PAGADO				
TOTAL CAPITAL SOCIAL				
Prima Colocación de Acciones				
Prima Coloc. Acciones por Cobrar				
TOTAL SUPERAVIT DE CAPITAL				
Reserva Legal				
Reserva Estatutaria				
Reserva Ocasional				
TOTAL RESERVAS				
DIVIDENDOS DECRETADOS EN ACCIONES				
RESULTADOS DEL EJERCICIO				
RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES				
REVALORIZACIÓN DEL PATRIMONIO				
TOTAL DEL PATRIMONIO				

Ejemplo 1:

La sociedad Cualquier Nombre Ltda., presenta la siguiente información para la elaboración de su Estado de Cambios en el Patrimonio para el año 2014:

2.5.2 SALDOS DE LAS CUENTAS DE PATRIMONIO:

CUENTAS	2013	2014
Capital Social	3.000	3.280

Superávit de Capital	500	500
Reservas	250	330
Revalorización del Patrimonio	150	150
Dividendos	100	95
Resultados del Ejercicio	120	21
Resultados de ejercicios anteriores	230	350
Superávit por valorizaciones		
TOTAL	4.350	4.726

2.5.3 INFORMACIÓN ADICIONAL:

- a) Los socios aportan \$280.
- b) Se decreta reserva ocasional por \$80.
- c) Se decretan distribución de utilidades por \$\$95 y se cancelan \$100
- d) Las utilidades por distribuir ascendieron a \$196.
- e) Se trasladan utilidades del periodo a resultados de periodos anteriores por \$120.

➤ **Solución:**

ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO

MOVIMIENTOS

CUENTAS	SALDOS AÑO 2013	AUMENTOS +	DISMINUCIONES -	SALDOS AÑO 2014
Capital Social	3.000	280 (a)		3.280
Superávit de Capital	500			500
Reservas	250	80 (b)		330
Revalorización del Patrimonio	150			150
Dividendos	100	95 (c)	(100) (c)	95
Resultados del Ejercicio	120	196 (d)	(80) (b) + (95) (c) + (120) (e)	21
Resultados de ejercicios anteriores	230	120(e)		350
Superávit por valorizaciones				
TOTAL	4.350			4.726

Ejemplo 2:

La Sociedad Anónima S.A. p presenta la siguiente información para la elaboración de su Estado de Cambios en el Patrimonio para el año 2014:

CUENTAS	SALDOS AÑO 2013	SALDOS AÑO 2014
Capital Autorizado	2.000	2.000
Capital por suscribir	(500)	(300)
CAPITAL SUSCRITO	1.500	1.700
Capital suscrito por cobrar	(150)	(80)
CAPITAL SUSCRITO Y PAGADO	1.350	1.620
TOTAL CAPITAL SOCIAL	1.350	1.620
Prima Colocación de Acciones	100	130
Prima Colocación Acciones por Cobrar	(40)	(20)
TOTAL SUPRAVIT DE CAPITAL	60	110
Reserva Legal	200	245
Reserva Estatutaria	120	145
TOTAL RESERVAS	320	390
DIVIDENDOS DECRETADOS EN ACCIONES	100	50
RESULTADOS DEL EJERCICIO	350	50
RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES	600	950
REVALORIZACIÓN DEL PATRIMINIO	200	200
TOTAL DEL PATRIMONIO	2.980	3.370

Durante el año 2014 se realizaron las siguientes operaciones:

1. Los accionistas suscribieron acciones por \$200 con una primas de \$30 y cancelaron: \$270 de lo adeuda por aportes del Capital Social \$50 por la Prima en Colocación de Acciones.
2. Se decretaron las siguientes reservas: Legal \$45 y estatutaria \$25.
3. Se decretaron los siguientes dividendos: En efectivo \$80 y en especie \$100.
4. Se pagaron dividendos así: En acciones \$150 y en efectivo \$ 70.
5. Las Utilidades del ejercicio ascendieron a \$300.
6. Se trasladaron \$350 de utilidades del ejercicio a utilidades de ejercicios anteriores.

CUENTAS	SALDOS AÑO 1	AUMENTOS +	DISMINUCIONES -	SALDOS AÑO 2
Capital Autorizado	2.000			2.000
Capital por suscribir	(500)	200		(300)
CAPITAL SUSCRITO	1.500			1.700
Capital suscrito por cobrar	(150)	(200)	270	(80)
CAPITAL SUSCRITO Y PAGADO	1.350			1.620
TOTAL CAPITAL SOCIAL	1.350			1.620
Prima Colocación de Acciones	100	30		130
Prima Coloc. Acciones por Cobrar	(40)	(30)	50	(20)
TOTAL SUPERAUIT DE CAPITAL	60			110
Reserva Legal	200	45		245
Reserva Estatutaria	120	25		145
TOTAL RESERVAS	320			390
DIVIDENDOS DECRETADOS EN ACCIONES	100	100	(150)	50
RESULTADOS DEL EJERCICIO	350	300	(600)	50
RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES	600	350		950
REVALORIZACIÓN DEL PATRIMONIO	200			200
TOTAL DEL PATRIMONIO	2.980			3.370

2.6 COMPARATIVO CON IFRS.

Como puede apreciarse en el mapa conceptual, que a continuación se transcribe, las diferencias son mínimas; en los IFRS se omite el Estado de Cambios en la Situación Financiera por considerar que para el análisis arroja los mismos resultados que el Estado de Flujos de Efectivo, estado que reviste especial importancia en este marco regulativo.

NIC 1 Presentación de Estados Financieros, determina que un conjunto completo de estados financieros comprende:

- 1- Un Estado de Situación Financiera (Balance General).
- 2- Un Estado de Resultados y Otro Resultado Integral (ORI).
- 3- Un estado de Cambios en el Patrimonio.

Efectivo	5.999	653
Cuentas por Cobrar	38	45
Inventarios	975	833
TOTAL ACTIVO CORRIENTE	1.612	1.531
Maquinaria y Equipo	900	1.050
Depreciación Acumulada	(240)	(280)
Muebles y Equipo	48	100
Depreciación Acumulada	(14)	(16)
Edificio y Terrenos	1.500	1.450
Depreciación Acumulada Edificios	(150)	(180)
TOTAL ACTIVOS FIJOS	2.044	2.124
ACTIVOS DIFERIDOS	5	4
TOTAL ACTIVOS	3.661	3.659
PASIVOS		
Proveedores	162	50
Obligaciones Bancarias	84	73
TOTAL PASIVO CORRIENTE	246	123
BONOS POR PAGAR LP	100	200
TOTAL PASIVOS	346	323
PATRIMONIO		
Capital	3.000	3.000
Utilidades Retenidas	315	336
TOTAL PATRIMONIO	3.315	3.336
TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	3.661	3.659

La siguiente información fue extractada de las notas de balance:

- Se dio de baja mobiliario inservible por \$8 el cual tenía una depreciación acumulada por el mismo valor.
- Se vendió un edificio por \$4, cuyo valor de compra fue de \$50 y con una depreciación acumulada de \$10.
- Se adquirió maquinaria por \$170.
- La depreciación de la maquinaria del período fue de \$60.

COMPAÑÍA CEMENTERA S.A
ESTADOS DE RESULTADOS
(En millones de pesos)

	AÑO 1	AÑO 2
Ventas netas	3.464	4.023
Costo de ventas	(2.660)	(3.150)
UTILIDAD BRUTA	804	873
Gastos de Administración y ventas	(200)	(245)
UTILIDAD ANTES DE INTERESES E IMPUESTOS	604	628
Intereses	(79)	(68)
UTILIDAD ANTES DE IMPUESTOS	525	560
Impuestos	(210)	(224)
UTILIDAD NETA	315	336

Adaptado de: García S. Oscar León. Administración Financiera, Fundamentos y aplicaciones.Tercera Edición.
Capítulo 13.

Ejemplo 2:

Con la información que se presenta más adelante para la Compañía Altagracia S.A., prepare el Estado de Cambios en la Situación Financiera y el Estado de Flujos de Efectivo.

- La utilidad del período fue de \$ 89 millones.
- La depreciación del período fue de \$25.
- Se vendió un local comercial que tenía la empresa por su valor en libros que era de \$32.

COMPAÑÍA ALTAGRACIA S.A. BALANCES GENERALES (Millones de Pesos)

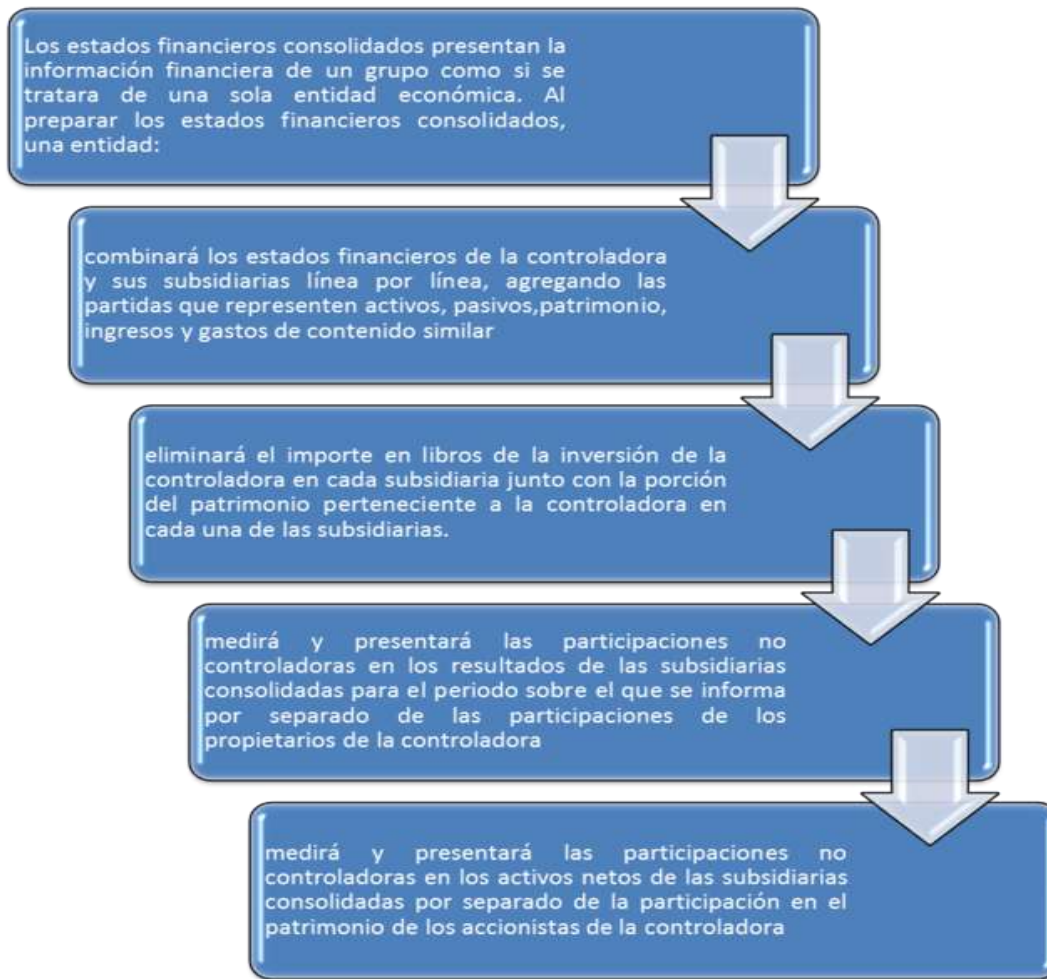
ACTIVOS	AÑO 1	AÑO 2
Efectivo	33	28
Cuentas por cobrar	150	95
Inventarios	35	55
Gastos pagados por anticipado	10	8
TOTAL ACTIVO CORRIENTE	228	186
INVERSIONES LARGO PLAZO	0	15
Edificios	225	390
Depreciación acumulada	(60)	(80)
Terreno	35	80
TOTAL ACTIVOS FIJOS	200	390
TOTAL ACTIVOS	428	591



PASIVOS		
Cuentas por Pagar	20	45
Obligaciones bancarias	30	5
Anticipo de clientes	3	2
TOTAL PASIVO CORRIENTE	53	52
Bonos por pagar	41	53
Préstamo a largo plazo	40	48
TOTAL PASIVO LARGO PLAZO	81	101
TOTAL PASIVOS	134	153
PATRIMONIO		
Capital	150	200
Prima en colocación de acciones	50	80
Utilidades retenidas	94	158
TOTAL PATRIMONIO	294	438
TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	428	591

Tomado de: *García S. Oscar León. Administración Financiera, Fundamentos y aplicaciones. Tercera Edición. Capítulo 13.*

3.1.1 RELACIÓN DE CONCEPTOS



Tomado de: [www.google.com.co/search?hl=es-](http://www.google.com.co/search?hl=es-419&site=imghp&tbm=isch&source=hp&biw=1600&bih=799&q=estados+financieros+consolidados&oq=estados+financieros+consolidados&gs_l=img.12..015j0i24i5.6406.15035.0.17747.32.17.0.15.15.0.216.2182.1j15j1.17.0....0...1)

[419&site=imghp&tbm=isch&source=hp&biw=1600&bih=799&q=estados+financieros+consolidados&oq=estados+financieros+consolidados&gs_l=img.12..015j0i24i5.6406.15035.0.17747.32.17.0.15.15.0.216.2182.1j15j1.17.0....0...1](http://www.google.com.co/search?hl=es-419&site=imghp&tbm=isch&source=hp&biw=1600&bih=799&q=estados+financieros+consolidados&oq=estados+financieros+consolidados&gs_l=img.12..015j0i24i5.6406.15035.0.17747.32.17.0.15.15.0.216.2182.1j15j1.17.0....0...1)

3.1.2 OBJETIVO GENERAL

Distinguir las diferentes formas de asociación y organización de las empresas: Grupo Empresarial, Matrices, subordinadas, Sucursales y Agencias así como la consolidación de estados financieros.

3.1.3 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- Analizar los aspectos estratégicos, comerciales y contables de conformidad con las normas establecidas en el Código de Comercio y en el Decreto 2649 de 1.993.

- Analizar los aspectos jurídicos de estas formas societarias; se dará tratamiento desde el punto de vista estratégico, comercial, tributario, contable y financiero a estas formas societarias.
- Realizar aplicaciones prácticas para la consolidación de los estados financieros por el método de participación patrimonial.
- Realizar un comparativo de la normatividad nacional (Decreto 2649 de 1.993) y las normas internacionales de contabilidad (IFRS), especialmente contenidas en los siguientes estándares:

Lea cuidadosamente, del Código de Comercio los siguientes temas y discútalos con sus compañeros:

**LIBRO SEGUNDO
DE LAS SOCIEDADES COMERCIALES
TÍTULO I
DEL CONTRATO DE SOCIEDAD
CAPÍTULO XI
MATRICES, SUBORDINADAS Y SUCURSALES**

Artículos 260 a 265

3.2 SUCURSALES Y AGENCIAS

El objeto de las empresas es satisfacer las necesidades de sus clientes suministrando bienes o servicios y lo hacen a través de la venta, la cual puede ser de contado o a crédito, por cuotas (a plazos); pero pueden aumentar su cobertura mediante otra modalidad de operaciones como son las cuentas de participación y consignaciones.

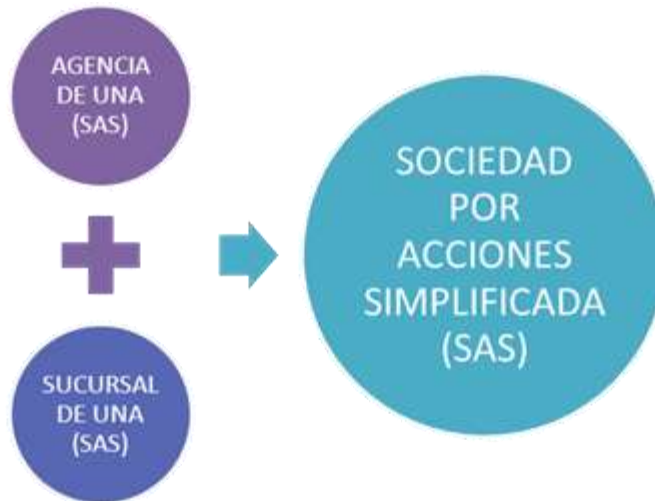
Otra forma de crecimiento de toda organización, aumentando su patrimonio a través de las utilidades y el incremento de las ventas de productos o servicios haciendo cobertura local, regional, nacional e internacional aprovechando la globalización de los mercados.

Para poder llevar a cabo lo anterior se puede optar por las siguientes estrategias (Martínez Castillo, 2000, pg. 5):

1. Agentes y agencias
2. Sucursales nacionales
3. Sucursales en el extranjero
4. Franquicias
5. Creación de nuevas empresas
6. Adquisición de empresas existentes

7. Fusiones
8. Escisiones
9. Alianzas estratégicas
10. Empresas integradoras

Algunas de estas estrategias de crecimiento se expondrán en este y siguientes unidades con el fin de tener una idea general de los procedimientos utilizados desde el punto de vista teórico y práctico.



3.2.1 AGENCIAS

Como una primera opción, la empresa puede establecer un sistema de agencias de distribución o la contratación de agentes de ventas que distribuyan los productos que se fabrican o se prestan servicios inherentes al objeto corporativo.

- **AGENTES (COMISIONISTAS):**

Son personas contratadas por la entidad con la finalidad de que visiten los potenciales clientes, y no cuentan necesariamente con un local comercial. Las mercancías son entregadas en consignación por la entidad a través de un contrato tal como se vio en capítulo anterior.

- **AGENCIAS**

Es una entidad que ejerce sus actividades con independencia económica y administrativa y su función consiste en distribuir los productos de un tercero, al cual se le conoce como Casa Matriz u Oficina Principal. Las agencias cuentan con local comercial para distribuir los bienes y servicios a donde normalmente el cliente acude a comprar los productos.

Son agencias de una sociedad sus establecimientos de comercio cuyos administradores carecen de poder para representarla (Decreto 410 de 1971, art 264, Co de Co). Las sociedades domiciliadas en Colombia, deberán constituir apoderados con capacidad para representarla en los procesos relacionados con ellas o sus dependientes, en los lugares donde establezcan sucursales o agencias, en la forma indicada anteriormente (Co de P. Civil, art 49).

Un ejemplo son las empresas de transportes que tienen una oficina principal en la ciudad donde fue creada y mantiene oficinas de despacho en las demás ciudades donde tiene radio de acción.

3.2.2 SUCURSALES

Es una extensión de la misma compañía (casa matriz) en diferentes lugares en los que se efectúan operaciones con los clientes para facilitar una mejor atención y servicio. Las sucursales son parte integral de la Oficina Principal o Casa Matriz y operan bajo el mismo nombre o razón social, con inversión y dependencia administrativa de aquella.

Son sucursales los establecimientos de comercio abiertos por una sociedad, dentro o fuera de su domicilio, para el desarrollo de los negocios sociales o de parte de ellos, administrados por mandatarios con facultades para representar a la sociedad.

Cuando en los estatutos no se determinan las facultades de los administradores de las sucursales, deberá otorgárseles un poder por escritura pública o documento legalmente reconocido, que se inscribirá en el registro mercantil. A falta de dicho poder, se presumirá que tendrá las mismas atribuciones de los administradores de la principal (Co. de Co, art, 263).

Un ejemplo visible de entidades con sucursales y agencias, están representadas por las entidades financieras (bancos) que tienen su oficina principal generalmente en la capital del país y sucursales y agencias en las demás ciudades capitales y ciudades menores.

3.2.3 CARACTERÍSTICAS DE LA SUCURSAL

- **Jurídicamente** la Sucursal es una extensión de la Casa Matriz 2. Fiscalmente es un nuevo local dentro o en otra ciudad y se requiere el registro en
- **Fiscalmente** es un nuevo local dentro o en otra ciudad y se requiere el registro en la Cámara de Comercio respectiva. Para efectos tributarios, la responsabilidad de las declaraciones es de la Casa Matriz.
- La Sucursal **efectúa su propia facturación** y las utilidades que generan contribuyen a engrosar las de la Casa Matriz.
- Pueden manejar la contabilidad independientemente o centralizada en la Casa Matriz.

- Deben reportar periódicamente información sobre el manejo de los recursos, la situación financiera y los resultados económicos.
- La Casa Matriz lleva un control permanente de las Sucursales y consolida la información con el fin de preparar estados financieros.

Desde el punto de vista financiero presenta las siguientes características

- Generan costos variables en menor proporción que los Agentes por pago de comisiones.
- Los costos fijos son más elevados por la inversión en infraestructura y por tanto requiere un mayor apalancamiento operativo por parte de la Casa Matriz y mayor riesgo a bajos volúmenes de ingresos.
- La estructura financiera que presenta la compañía vista como un todo es mayor y más firme, debido al monto de la inversión requerida, pues tendrá más activos y según el financiamiento, podrá presentar mayor firmeza financiera.
- Existe más control de los puntos de venta por el trato directo con los clientes por parte del personal contratado por la compañía, para atender necesidades y evaluar el grado de satisfacción de los mismos.
- El margen de utilidad sobre las ventas puede ser más elevado que cuando se vende a través de agentes, sin embargo, el margen de rendimiento sobre la inversión puede ser bajo debido a la mayor inversión en activos fijos.

3.2.4 TIPOS DE SUCURSALES (SEGÚN MARTÍNEZ CASTILLO, 2000,PG. 12)

- **Locales.** Ubicadas en la misma ciudad donde funciona la Compañía (Casa Matriz). La información contable se puede centralizar diariamente en la casa matriz, controlar los saldos de efectivo, inventarios y clientes, permitiendo así un manejo más eficiente de los recursos financieros de la empresa. De acuerdo con el tamaño de la Sucursal, la Casa Matriz puede descentralizar el control administrativo con lo cual la hace más ágil y puede responder mejor a las oportunidades y retos del entorno en el que efectúa sus actividades.
- **Sucursales Foráneas.** Cuando se desea abarcar mercados fuera de la ciudad donde funciona la Casa Matriz. En este caso, las Sucursales funcionan en forma similar a las locales, pero por la distancia de la oficina principal, es indispensable una mayor independencia, requieren de un fondo de efectivo para su operación, controlan su cartera y en ocasiones hacen sus propias compras en lugar de solicitar remesas a la Matriz. De acuerdo con el volumen de operaciones e información financiera, resulta más práctico

que la Sucursal lleve su propia contabilidad y envíe periódicamente su información contable a la Oficina Principal para que esta incorpore esos datos a los de su propia contabilidad.

- **Sucursales en el Extranjero.** Al igual que la anterior, se establecen con el fin de distribuir los productos o servicios en otros países y así incrementar la cobertura y el crecimiento de los ingresos. El procedimiento es más exigente por cuanto se debe atender las exigencias de la normatividad vigente en cada país desde el punto de vista legal y fiscal. La sucursal en el extranjero maneja su propia contabilidad y reporta periódicamente a la Casa Matriz la información necesaria para poder llevar un control efectivo de las transacciones que ejecuta la sucursal, inventarios, cartera y otros activos. Como las operaciones se manejan en otra moneda, se requiere hacer la correspondiente conversión antes de consolidar los estados financieros. Igualmente se deben pagar los impuestos generados por las utilidades y los de remesas cuando estos se efectúen a la Casa Matriz.

Adaptado de: Consolidación De Estados Financieros. Texto guía LUIS M. BARRERA P.



3.2.5 REGISTROS CONTABLES

3.2.5.1 EN LA MATRIZ

- **Sucursal cuenta de Inversión, Cuentas por cobrar a Sucursales u otra equivalente**, las cuales registran el valor de los bienes que se envían a la Sucursal para su creación y constitución, así como los gastos incurridos para iniciar operaciones, tales como efectivo, inventarios, cuentas por cobrar en esa localidad, equipos y otros. Esta cuenta sirve de control de la inversión realizada. El saldo de esta cuenta es de naturaleza débito y debe cancelarse (eliminarse) con la recíproca de la Sucursal.
- **Sucursal cuenta corriente, Cuenta por cobrar a sucursales – cuenta corriente u otra equivalente**, las cuales registran las transacciones ocurridas después de la creación de la Sucursal y que representan cuentas corrientes entre la Matriz y las Sucursales como son envío de efectivo, préstamos temporales de efectivo, valor de mercancías para distribución, las cuales representan inversiones en la Sucursal ya que no tienen la finalidad de permanecer en la misma. Al igual que la cuenta de inversión, su saldo es de naturaleza débito, pero puede tener saldo crédito, en todo caso, se debe eliminar con la recíproca en la Sucursal, antes de consolidar los estados financieros.

Por consiguiente si en la matriz se muestra una cuenta por cobrar dentro del activo corriente que se corresponde con un pasivo corriente en la sucursal por idéntico valor. Igualmente en el activo no corriente el valor de la inversión que la matriz hizo para crear la sucursal y que espera recuperar en un plazo prudencial y que se corresponde con una cuenta pasiva por idéntico valor. Estas cuentas se denominan recíprocas y se eliminan en el proceso de consolidación de estados financieros.

3.2.5.2 EN LA SUCURSAL

La Sucursal tendrá sus propios libros (Diario, Mayor y Auxiliares) y en ellos registra todas transacciones sean con la Oficina Principal o con terceros que la afecten. Hará los ajustes pertinentes, cerrará sus libros y preparará estados financieros para determinar el resultado y rendimiento de la inversión encargada por la Matriz. La diferencia principal entre la contabilidad de una Sucursal y una empresa verdaderamente independiente consiste en que la Sucursal no lleva las cuentas de Patrimonio convencionales. Una Sucursal no la inicia los propietarios (inversionistas o accionistas) individuales, sino la Casa Matriz como expansión de su objeto social y por tanto, las únicas cuentas que lleva una sucursal se denominan:

- **Casa Matriz:** Cuenta de Inversión o Cuentas por pagar a Casa Matriz. Representa la Recíproca de la que utiliza la Casa Matriz para contabilizar las inversiones que hace en las Sucursales. Es el equivalente al capital con que opera esta, por lo que su naturaleza es Acreedora.
- **Casa Matriz:** Cuenta Corriente o Cuentas por Pagar a Casa Matriz. Representa la contra cuenta de la que utiliza la Casa Matriz para las cuentas corrientes con las Sucursales. Su naturaleza es acreedora, pero puede en algunos casos tener saldo débito, pero siempre de igual saldo y de diferente signo a la de la Casa Matriz.

MATRIZ			SUCURSAL			CONSOLIDADO	
ACTIVO	PASIVO		ACTIVO	PASIVO		ACTIVO	PASIVO
Cuentas por Cobrar a Vinculados Económicos				Proveedores Casa Matriz			
\$100.000.000				\$75.000.000			
				Cuentas Por Pagar a Casa Matriz			
				\$25.000.000			

CUENTAS RECIPROCAS



CUENTAS ELIMINADAS

Adaptado de: Martínez Castillo, 2000, pg. 14.

En el gráfico anterior como en los libros de la matriz se muestra una cuenta por cobrar dentro del activo corriente que se corresponde con un pasivo corriente en la sucursal por idéntico valor. Igualmente en el activo no corriente el valor de la inversión que la matriz hizo para crear la sucursal y que espera recuperar en un plazo prudencial y que se corresponde con una cuenta pasiva por idéntico valor. Estas cuentas se denominan reciprocas y se eliminan en el proceso de consolidación de estados financieros.

De conformidad con el Plan Único De Cuentas para Comerciantes (Decreto 2650) las cuentas serían las siguientes:

EN EL ACTIVO

EN EL PASIVO

Cuentas Por Cobrar 1310 Cuentas Corrientes Comerciales 131005 Casa Matriz 131010 Compañías vinculadas	Proveedores 2220 Casa matriz 222001 a 222098
---	---

1315 Cuentas por Cobrar a Casa Matriz 131505 Ventas 131510 Pagos a nombre de casa matriz 131515 Valores recibidos por casa matriz 131520 Préstamos 1320Cuentas por Cobrar a Vinculados Económicos 132005 Filiales 132010 Subsidiarias 132015 Sucursales	2225 Compañías vinculadas 222501 a 222598 Cuentas por Pagar 2310 A casa matriz 231001 a 231098 2315 A compañías vinculadas 231501 a 231598
---	---

Ejemplo 1:

La compañía Andina S. A, que tiene su sede principal en Bogotá, decide abrir una sucursal en Tunja en enero primero del 2005. La Sucursal va a llevar sus propios registros de contabilidad, cerrará sus libros y preparara estados financieros al final de cada mes.

La Sucursal va a funcionar en un local amoblado tomado en arriendo, e inicia operaciones con \$5.000.000 en dinero efectivo y \$50.000.000 en inventario de mercancías que le ha dado la Casa Matriz, considerándose esta como la primera transacción.

Durante el primer mes se llevaron a cabo las siguientes transacciones:

1. Compras de mercancías a crédito hechas por la Sucursal por \$10.000.000 gravadas con el impuesto de ventas a la tarifa general.
2. Ventas de la Sucursal: a) A crédito por \$50.000.000, b) De contado por \$20.000.000.
3. Recaudos de cartera por \$48.720.000, sobre los cuales aplican retención en la fuente de renta e IVA.
4. Pagos a proveedores de la Sucursal por \$8.700.000. Se aplica retención en la fuente sobre renta.
5. Gastos de la Sucursal (incluyendo el local donde funciona) \$12.000.000 pagados en efectivo.
6. Dinero enviado por la Sucursal a la Casa Matriz \$45.000.000
7. Al final se establece que existe mercancía por \$20.000.000

Con la anterior información se requiere analizar y efectuar los asientos de contabilidad tanto en los libros de la casa matriz como de la sucursal con el fin de establecer saldos que permitan la consolidación de estados financieros.

Los saldos de las cuentas de la casa matriz al 31 de enero del 2005, son:

Efectivo	\$115.000.000	
Inversiones	12.000.000	
Cientes (neto)	44.360.000	
Retención en la fuente	13.490.000	
Cuentas por cobrar a Sucursales	10.000.000	
Inventarios	55.000.000	
Terrenos	50.000.000	
Edificio (neto)	150.000.000	
Proveedores		\$ 10.000.000
Impuesto sobre ventas por pagar		16.400.000
Retención en la fuente		12.000.000
Impuesto sobre ventas retenido		1.450.000
Capital suscrito y pagado		300.000.000
Utilidades acumuladas		67.000.000
Ventas		180.000.000
Despachos a sucursales	50.000.000	
Compras	160.000.000	
Gastos	27.000.000	

El inventario final de mercancías de la Casa Matriz asciende a \$40.000.000.

Solución:

Los registros contables que se llevan a cabo en cada una de las transacciones son las siguientes: en la casa matriz en el momento de crear la sucursal:

Registro de la Casa Matriz por la creación de la Sucursal:

CUENTAS	DÉBITO	CRÉDITO
Cuentas por Cobrar- Sucursales	55.000.000	
Caja		5.000.000
Despachos a Sucursales (Ingresos)		50.000.000

Luego de creada la sucursal, esta lleva su propia contabilidad, y la oficina principal solo hace registros cuando la operación afecte su estructura financiera.

Los registros contables de la Sucursal son los siguientes:

Para registrar transferencia de activos entre la Compañía:

CUENTAS	DÉBITO	CRÉDITO
Caja	5.000.000	
Despachos Casa Matriz (Compras)	50.000.000	

Cuentas por Pagar a Casa Matriz		5.000.000
Proveedores Casa Matriz		50.000.000

Para registrar compras de mercancías a crédito

CUENTAS	DÉBITO	CRÉDITO
Compras	10.000.000	
IVA por Pagar	1.600.000	
Proveedores Nacionales		10.050.000
Retención en la Fuente por Pagar		350.000
IVA Retenido		1.200.000

Para registrar ventas de crédito y contado durante el mes

CUENTAS	DÉBITO	CRÉDITO
Caja	23.200.000	
Cuentas por Cobrar Clientes	58.000.000	
IVA por Pagar		11.200.000
Ventas		70.000.000

Para registrar cobro de clientes durante el mes:

CUENTAS	DÉBITO	CRÉDITO
Caja	42.210.000	
Anticipo de Impuestos - Retención en la Fuente	1.470.000	
Anticipo de Impuestos - IVA Retenido	5.040.000	
Cuentas por Cobrar Clientes		48.720.000

Para registrar pagos a proveedores durante el mes:

CUENTAS	DÉBITO	CRÉDITO
Proveedores Nacionales	8.700.000	
Caja		8.700.000

Para registrar pago de gastos durante el mes:

CUENTAS	DÉBITO	CRÉDITO
Gastos	12.000.000	
Caja		12.000.000

Para registrar envió de dinero en efectivo a la casa matriz:

CUENTAS	DÉBITO	CRÉDITO
Cuentas por Pagar a Casa Matriz	5.000.000	
Proveedores Casa Matriz	40.000.000	
Caja		45.000.000

Registro de la Casa Matriz por dinero recibido de la Sucursal:

CUENTAS	DÉBITO	CRÉDITO
Caja	45.000.000	
Cuentas por Cobrar – Sucursales		45.000.000

Los anteriores registros se trasladan al Libro Mayor y al terminar el periodo, la Sucursal hace el cierre para preparar Estados Financieros:

Adaptado de: Consolidación De Estados Financieros. Texto guía

LUIS M. BARRERA P.

PISTAS DE APRENDIZAJE



Traer a la memoria:

Tener presente: La contabilidad puede ser llevada en forma unificada por la Matriz o cada sucursal llevara su propio juego de libros de contabilidad para después ser consolidados por la matriz, previos los asientos de eliminación de las cuentas reciprocas respectivas como son las cuentas por cobrar y pagar y los despachos entre la oficina principal y las sucursales.

3.3 SUBSIDIARIAS Y MATRICES

Las normas de la Ley 222 de 1995 y la Ley 1116 de 2006 definen los conceptos de situación de control y de grupo empresarial y los correspondientes efectos, tales como la inscripción en el Registro Mercantil, la consolidación de estados financieros, la posibilidad de hacer efectiva la responsabilidad subsidiaria de la matriz o controlante en casos de liquidación de las subordinadas, la prohibición de imbricación y la facultad de los organismos de inspección, vigilancia y control para comprobar la realidad de las operaciones, imponer multas y ordenar la suspensión de tales operaciones .

Estas disposiciones definen la posibilidad del control de hecho sobre las sociedades, sin que se excluyan otros mecanismos de control formal o contractual. El control puede ser ejercido en Colombia o desde Colombia por

personas naturales o jurídicas nacionales o extranjeras. En cuanto al contenido particular de cada norma de la ley podemos sintetizarlo

3.3.1 LA SUBORDINACIÓN

En el artículo 260 del Código de Comercio, modificado por el artículo 26 de la citada ley, se considera que el poder de decisión de una sociedad sometido a la voluntad de otra u otras personas es el criterio determinante de la situación de control o subordinación.

Allí también se introduce en nuestro sistema societario, el concepto del control individual y el concepto del control conjunto o compartido. La norma adicionalmente señala la posibilidad de ejercer el control en forma directa o en forma indirecta, esto es a través de la filial, para llegar a la subsidiaria.

3.3.2 MODALIDAD DE CONTROL

El artículo 261 C.Co., modificado por el artículo 27 de la Ley 222 de 1995, aclara y especifica los supuestos de subordinación para el control societario, bajo las siguientes modalidades:

3.3.2.1 CONTROL INTERNO POR PARTICIPACIÓN

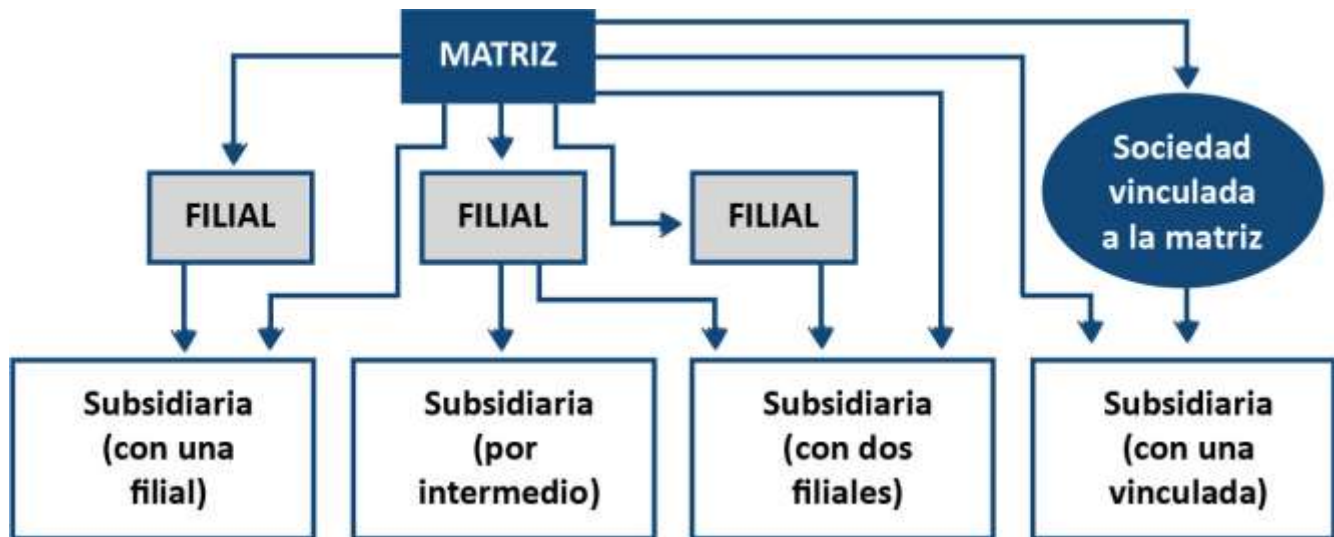
Se verifica cuando se posea más del cincuenta por ciento (50%) del capital en la subordinada, sea directamente o por intermedio o con el concurso de las subordinadas, o las subordinadas de estas.

3.3.2.2 CONTROL INTERNO POR EL DERECHO A EMITIR VOTOS CONSTITUTIVOS DE MAYORÍA MÍNIMA DECISORIA

Esta modalidad se presenta cuando se tiene el poder de voto en las juntas de socios o en las asambleas de accionistas, o por tener el número de votos necesario para elegir la mayoría de los miembros de junta directiva, si la hubiere.

3.3.2.3 CONTROL EXTERNO

Esta forma de control también se ha denominado “subordinación contractual” y se verifica mediante el ejercicio de influencia dominante en las decisiones de los órganos de administración, en razón de un acto o negocio celebrado con la sociedad controlada o con sus socios.



Tomado de: geostopolis.com

El legislador también estableció la posibilidad de operación de negocios de sociedades subordinadas mediante el llamado control no societario, el cual es ejercido por una o varias personas naturales o jurídicas de naturaleza no societaria, sea directa o indirectamente, conforme a los supuestos previstos de control, en los términos del parágrafo del artículo 261 del Código de Comercio, modificado por el artículo 27 de la Ley 222 de 1995, siempre que se verifique que el controlante, en cualquier caso: » Posea más del cincuenta por ciento (50%) del capital .

- Configure la mayoría mínima decisoria para la toma de decisiones.
- Ejercer influencia dominante en la dirección o toma de decisiones de la entidad.

También se admite la subordinación societaria indirecta cuando el control sea ejercido por intermedio o con el concurso de las entidades de naturaleza no societaria.

3.3.3 EL GRUPO EMPRESARIAL

En el artículo 28 de la Ley 222 de 1995 se introduce en la legislación mercantil colombiana el concepto de Grupo Empresarial. Sus presupuestos de existencia son que además de existir la situación de control o subordinación, se verifique la unidad de propósito y dirección entre las entidades vinculadas. Se indica que existe tal unidad de propósito y dirección cuando la existencia y actividades de todas las entidades persigan la consecución de un objetivo determinado por la matriz o controlante en virtud de la dirección sin perjuicio del desarrollo individual del objeto social o actividad de cada una de ellas.

En materia de autoridades competentes en la Ley 222 de 1995 se faculta a las Superintendencias de Sociedades, de Valores y Bancaria (hoy Superfinanciera) según el caso, para determinar la existencia del grupo empresarial cuando existan discrepancias sobre los supuestos que lo originan.

3.3.4 EL INFORME ESPECIAL DE LOS ADMINISTRADORES DE LAS SOCIEDADES DEL GRUPO

En el artículo 29 de la Ley 222 de 1995 se establece la obligación para los administradores de las entidades matrices, así como para los administradores de las subordinadas, de presentar en el caso de grupo empresarial, el informe especial, señalando su contenido y alcance.

Este informe debe relacionar las operaciones de mayor importancia concluidas durante el ejercicio entre las sociedades del grupo, señalándose allí los aspectos mínimos que debe contener. Las Superintendencias Financiera y de Sociedades, están facultadas para constatar la veracidad del contenido del informe especial en cualquier tiempo e incluso a solicitud del interesado, pudiendo adoptar las medidas pertinentes.

3.3.5 LA OBLIGACIÓN DE INSCRIPCIÓN DE CONTROL O GRUPO EMPRESARIAL EN EL REGISTRO MERCANTIL

El artículo 30 de la Ley 222 de 1995, señala la obligatoriedad de inscripción en el Registro Mercantil de las situaciones de control o de los grupos empresariales. Esta se obtiene mediante un documento privado suscrito por la persona o personas controlantes, que debe contener la información relativa al nombre, domicilio, nacionalidad y actividad de los vinculados, así como el presupuesto que da lugar a la situación de control. El documento debe presentarse para su inscripción en el Registro Mercantil correspondiente a la circunscripción de cada uno de los vinculados, dentro de los treinta (30) días siguientes a la configuración de la situación de control o del grupo empresarial.

La norma faculta a las Superintendencias de Sociedades o en su caso de Valores y Bancaria (hoy Superintendencia Financiera) para que de oficio o a solicitud de cualquier interesado, declare la situación de vinculación y ordene la inscripción en el Registro Mercantil, sin perjuicio de la imposición de multas a que haya lugar por dicha omisión. Para dar la respectiva publicidad a la situación de control o grupo empresarial, se establece en el parágrafo 1°, la obligación de las Cámaras de Comercio de hacer constar en el certificado de existencia y representación legal la calidad de matriz o subordinada que tenga la sociedad, así como la vinculación a un grupo empresarial, de acuerdo con los mismos criterios señalados por la ley. Con el propósito de mantener actualizada la información relacionada con la situación de control o del grupo, en el parágrafo 2° se dispone la obligación de inscribir en el Registro Mercantil toda modificación a tal situación, facultando a la entidad estatal de inspección, vigilancia y control para ordenar la inscripción cuando ella se omita.

3.3.6 LA IMBRICACIÓN

El artículo 32 de la ley que modifica el artículo 262 del Código de Comercio, especifica la sanción de ineficacia para los negocios que se celebren contrariando la prohibición de las sociedades subordinadas de tener participación patrimonial en las sociedades que las dirijan o controlen.

3.3.7 LA CONCOLIDACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

El artículo 35 de la Ley 222 de 1995 establece la obligación de preparar, presentar y difundir estados financieros de propósito general consolidados, los cuales están definidos en el artículo 23 del Decreto 2649 de 1993, como "(...) aquellos que presentan la situación financiera, los resultados de las operaciones, los cambios en el

patrimonio y en la situación financiera, así como los flujos de efectivo, de un ente matriz y sus subordinados, o un ente dominante y sus dominados, como si fuesen los de una sola empresa.” Esta herramienta contable es de gran valor, y así es reconocida junto con los estados financieros de propósito individual de la matriz.

Por su parte, el artículo 95 de la Ley 488 de 1998 establece: “Obligación de informar los estados financieros consolidados por parte de los grupos empresariales. Para efecto de control tributario, a más tardar el treinta (30) de junio de cada año, los grupos económicos y/o empresariales, registrados en el Registro Mercantil de las Cámaras de Comercio, deberán remitir en medios magnéticos a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, sus estados financieros consolidados, junto con sus respectivos anexos, en la forma prevista en los artículos 26 a 44 de la Ley 222 de 1995, y demás normas pertinentes.”

Tomado de: Guía Práctica de matrices y Subsidiarias. Superintendencia de Sociedades



Tomado de: http://3.bp.blogspot.com/-NxW06Hv_y5Q/UoofjwEpH_I/AAAAAAAAAGw8/Nd20CRcyKww/s1600/10CORPORACIONES.jpg

PISTAS DE APRENDIZAJE



NO OLVIDE:

Tener presente: Consultar las normas del Código de Comercio concernientes a la relación matrices – subsidiarias y la obligación de presentar Estados Financieros Consolidados.

3.4 CONSOLIDACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

Por su parte la Ley 222 de 1995 en su artículo 35 determina: “Estados financieros consolidados. La matriz o controlante, además de preparar estados financieros de propósito general individuales, debe preparar y difundir estados financieros de propósito general consolidados, que presenten la situación financiera, los resultados de las operaciones, los cambios en el patrimonio, así como los flujos de efectivo de la matriz o controlante y sus subordinados o dominados, como si fuesen los de un solo ente. Los estados financieros de propósito general consolidados deben ser sometidos a consideración de quien se a competente, para su aprobación o improbación.”

Adicionalmente, las Superintendencias de

Según la NIC 28: “El método de participación, es un método de contabilización según el cual la inversión se registra inicialmente por el costo, y es ajustada posteriormente en función de los cambios que experimenta, tras la adquisición, la porción de activos netos de la empresa que corresponde al inversionista. El estado de resultados recoge la proporción de los resultados de las operaciones de la empresa participada que corresponde al inversionista”.

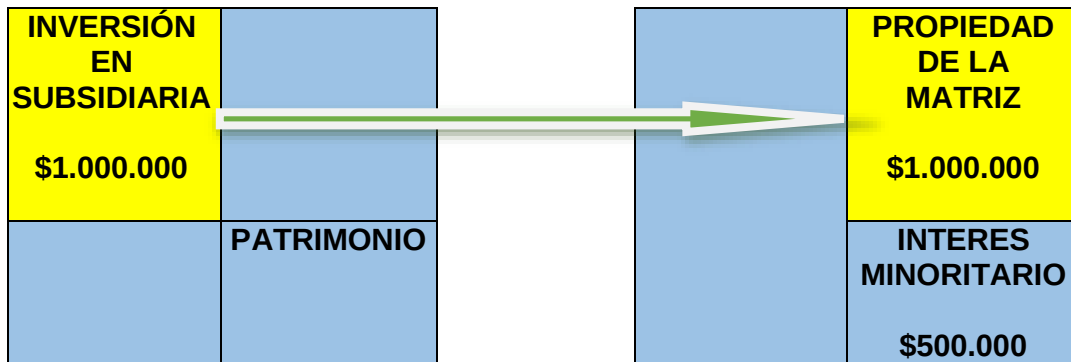
Cuentas Recíprocas: Según el Plan Único de Cuentas para Comerciantes (PUC) las cuentas recíprocas que se pueden presentar se detallan a continuación:

- 1310 Cuentas Corrientes Comerciales (Casa Matriz y Compañías Vinculadas)
- 1315 Cuentas por Cobrar a Casa Matriz (diferentes conceptos)
- 1320 Cuentas por Cobrar a Vinculados Económicos (Filiales y Subordinadas)
- 2195 Otras Obligaciones (Compañías Vinculadas, Casa Matriz)
- 2220 Proveedores Casa Matriz
- 2225 Proveedores Compañías Vinculadas
- 2310 Cuentas por Pagar a Casa Matriz
- 2315 Cuentas por Pagar a Compañías Vinculadas

Inversiones en Subsidiarias (Matriz) y Capital y Utilidades (Subsidiarias).

ACTIVOS	PASIVOS

ACTIVOS	PASIVOS



El capital contable de la subsidiaria está conformado por los aportes de los accionistas mayoritarios y los que corresponden a los de interés minoritario, siendo este un nuevo concepto.

Según las NIC 22 y 27: “Los intereses minoritarios están constituidos por la parte de los resultados netos de las operaciones y de los activos netos de la filial o subsidiaria, que son atribuibles a las participaciones no poseídas por la controladora, ya sea directa o indirectamente a través de otras filiales o subsidiarias (empresas dependientes)”.⁷

3.4.1 CONSOLIDACIÓN EN LA FECHA DE ADQUISICIÓN

Ejemplo 1:

La Matriz (M) adquiere el 80% de la Subordinada (S) en \$600.000. El patrimonio de la Subordinada es el siguiente:

CAPITAL SOCIAL	\$500.000
RESERVAS	50.000
UTILIDAD RETENIDA	100.000
TOTAL	\$650.000

➤ CONTABILIZACIÓN DE LA INVERSIÓN.

CUENTAS	DÉBITOS	CRÉDITOS
Inversión en S (650.000*80%)	520.000	
Crédito Mercantil	80.000	
Bancos		600.000

Al realizar la consolidación en esta fecha se realizaría la siguiente eliminación por parte de la Matriz **(No es un registro contable)**:

CUENTAS	DÉBITOS	CRÉDITOS
---------	---------	----------

Inversión en S		520.000
Capital Social de S	500.000	
Reservas de S	50.000	
Utilidades retenidas	100.000	
Interés Minoritario		130.000

Al eliminar en la Matriz la correspondiente inversión y las cuentas de patrimonio de la subsidiaria aparece el Interés Minoritario.

3.4.2 CONSOLIDACIÓN CUANDO HAY VENTAS DE MERCANCÍAS ENTRE LAS COMPAÑÍAS SIN INVENTARIO FINAL.

Ejemplo 2:

Continuando con el ejemplo anterior, supongamos que la Subsidiaria le vende a la Matriz mercancías por valor de \$700.000, cuyo costo fue de \$600.000. La Matriz las vende a un tercero por \$800.000.

➤ REGISTROS CONTABLES. EN LA SUBORDINADA (VENTA)

CUENTAS	DÉBITOS	CRÉDITOS
Cuentas por Cobrar – Casa Matriz	700.000	
Ingresos por Ventas – Casa Matriz		700.000
Costo de Ventas	600.000	
Inventarios		600.000

EN LA CASA MATRIZ (COMPRA)

CUENTAS	DÉBITOS	CRÉDITOS
Inventarios	700.000	
Proveedores – Subsidiaria S		700.000

EN LA CASA MATRIZ (VENTA A TERCERO)

CUENTAS	DÉBITOS	CRÉDITOS
Cuentas por Cobrar	800.000	
Ingresos por Ventas		800.000
Costo de Ventas	700.000	
Inventarios		700.000

Al finalizar el período los estados financieros son los siguientes:

BALANCES

CUENTAS	MATRIZ	SUBSIDIARIA
ACTIVOS		
CAJA Y BANCOS	450.000	50.000
CUENTAS POR COBRAR	1.000.000	900.000
INVENTARIOS	900.000	400.000
INVERSIONES	520.000	
CRÉDITO MERCANTIL	80.000	
ACTIVOS FIJOS	1.200.000	900.000
TOTAL DEL ACTIVO	4.150.000	2.250.000
PASIVOS	1.500.000	1.400.000
PATRIMONIO		
CAPITAL SOCIAL	1.500.000	500.000
RESERVA LEGAL	150.000	50.000
UTILIDADES ACUMULADAS	330.000	100.000
UTILIDAD DEL EJERCICIO	670.000	200.000
TOTAL PATRIMONIO	2.650.000	850.000
TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	4.150.000	2.250.000

ESTADOS DE RESULTADOS

CUENTAS	MATRIZ	SUBORDINADA
VENTAS	5.000.000	4.000.000
COSTO DE VENTAS	(3.000.000)	(1.800.000)
UTILIDAD BRUTA EN VENTAS	2.000.000	2.200.000
GASTOS	(1.330.000)	(2.000.000)
UTILIDAD DEL PERÍODO	670.000	200.000

Con esta información la Matriz procede a consolidar los estados financieros.

PRIMERA HOJA DE TRABAJO

CUENTAS	MATRIZ	SUBORDIN.	TOTAL	ELIMINACIONES	CONSOLI-DADO
---------	--------	-----------	-------	---------------	--------------

Cuentas por cobrar	1.000.000	900.000	1.900.000		700.000	1.200.000
Pasivos	1.500.000	1.400.000	2.900.000	700.000		2.200.000
Ventas	5.000.000	4.000.000	9.000.000	700.000		8.300.000
Costo de Ventas	(3.000.000)	(1.800.000)	(4.800.000)		700.000	(4.100.000)
Utilidad Bruta	2.000.000	2.200.000	4.200.000			4.200.000
Gastos	(1.330.000)	(2.000.000)	(3.330.000)			(3.330.000)
Utilidad	670.000	200.000	870.000	1.400.000	1.400.000	870.000

COMO LA INVERSIÓN SE HA REGISTRADO POR EL MÉTODO DE PARTICIPACIÓN PATRIMONIAL, SE DEBE **CONTABILIZAR** LA UTILIDAD DE LA SUBSIDIARIA QUE **CORRESPONDE A LA MATRIZ**

EN LA MATRIZ

CUENTAS	DÉBITOS	CRÉDITOS
Inversiones – Método de Participación (200.000 * 80%)	160.000	
Ingresos Método de Participación		160.000

Por consiguiente la hoja de trabajo de la consolidación quedaría así:

SEGUNDA HOJA DE TRABAJO

CUENTAS	MATRIZ	SUBORDIN.	TOTAL	ELIMINACIONES		CONSOLIDADO
Cuentas por cobrar	1.000.000	900.000	1.900.000		700.000	1.200.000
Inversión MP	160.000		160.000		160.000	
Pasivos	1.500.000	1.400.000	2.900.000	700.000		2.200.000
Ventas	5.000.000	4.000.000	9.000.000	700.000		8.300.000
Costo de Ventas	(3.000.000)	(1.800.000)	(4.800.000)		700.000	(4.100.000)
Utilidad Bruta	2.000.000	2.200.000	4.200.000			4.200.000
Gastos	(1.330.000)	(2.000.000)	(3.330.000)			(3.330.000)
Ingresos MP	160.000		160.000	160.000		
Utilidad	830.000	200.000	1.030.000	1.560.000	1.560.000	870.000

Por lo tanto en el consolidado se reflejaran solo las utilidades obtenidas por operaciones con terceros.

HOJA DE TRABAJO DE CONSOLIDACIÓN AL FINAL DEL PERÍODO

ELIMINACIONES

CUENTAS	MATRIZ	SUBSIDIARIA	DÉBITO	CRÉDITO	CONSOLIDADO
ACTIVOS					
CAJA Y BANCOS	450.000	50.000			500.000
CUENTAS POR COBRAR	1.000.000	900.000		700.000	1.200.000
INVENTARIOS	900.000	400.000			1.300.000
INVERSIONES	520.000			520.000	
INVERSIONES MP	160.000			160.000	
CRÉDITO MERCANTIL	80.000				80.000
ACTIVOS FIJOS	1.200.000	900.000			2.100.000
TOTAL DEL ACTIVO	4.310.000	2.250.000			5.180.000
PASIVOS	1.500.000	1.400.000	700.000		2.200.000
INTERES MINORITARIO				170.000	170.000
PATRIMONIO					
CAPITAL SOCIAL	1.500.000	500.000	500.000		1.500.000
RESERVA LEGAL	150.000	50.000	50.000		150.000
UTILIDADES ACUMULADAS	330.000	100.000	100.000		330.000
UTILIDAD DEL EJERCICIO	830.000	200.000	200.000		830.000
TOTAL PATRIMONIO	2.810.000	850.000			2.810.000
TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	4.310.000	2.250.000	1.550.000	1.550.000	5.180.000

Entonces en los Estados Financieros Consolidados solo quedan reflejadas las operaciones con terceros externos al grupo empresarial.

3.4.3 CONSOLIDACIÓN VENTA MERCANCIAS ENTRE COMPAÑÍAS CON INVENTARIO FINAL.

EJEMPLO 3:

La matriz adquiere el 70% de la Subordinada en \$600.000. El patrimonio de la subordinada es el siguiente:

Capital Social	\$600.000
Reserva Legal	60.000
Utilidades Retenidas	100.000

Total Patrimonio \$760.000

➤ **CONTABILIZACIÓN DE LA INVERSIÓN**

CUENTAS	DÉBITOS	CRÉDITOS
Inversiones – Método de Participación (760.000 * 70%)	532.000	
Ingresos Método de Participación		68.000
Bancos		600.000

La subordinada le vende a la Matriz mercancías por valor de \$4.000.000 cuyo costo fue de \$3.000.000. A su vez la Matriz vende a un tercero el 80% de las mercancías por \$3.600.000.

PRIMERA HOJA DE TRABAJO

CUENTAS	MATRIZ	SUBORDIN.	TOTAL	ELIMINACIONES		CONSOLIDADO
Cuentas por cobrar	3.600.000	2.000.000	5.600.000		2.000.000	3.600.000
Inventarios	800.000		800.000		200.000	600.000
Proveedores	2.000.000		2.000.000	2.000.000		
Ventas	3.600.000	4.000.000	7.600.000	4.000.000		3.600.000
Costo de Ventas	(3.200.000)	(3.000.000)	(6.200.000)		3.800.000	(2.400.000)
Utilidad	400.000	1.000.000	1.400.000	6.000.000	6.000.000	1.200.000

Nota: Se eliminan \$200.000 del inventario debido a que fue un incremento *“ficticio”* por la operación entre compañías (compra a terceros \$3.000.000, costo venta a terceros (\$3.000.000*80) \$3.200.000, valor inventario final \$600.000. Saldo libros en la matriz \$800.000, valor a eliminar \$200.000.

COMO LA INVERSIÓN SE HA REGISTRADO POR EL MÉTODO DE PARTICIPACIÓN PATRIMONIAL, SE DEBE CONTABILIZAR LA UTILIDAD DE LA SUBSIDIARIA QUE CORRESPONDE A LA MATRIZ

EN LA MATRIZ

CUENTAS	DÉBITOS	CRÉDITOS
Inversiones – Método de Participación (1.000.000*70%)	700.000	
Ingresos Método de Participación		7000.000

Por consiguiente la hoja de trabajo de la consolidación quedaría así:

SEGUNDA HOJA DE TRABAJO

CUENTAS	MATRIZ	SUBORDIN.	TOTAL	ELIMINACIONES		CONSOLIDADO
Cuentas por cobrar	3.600.000	2.000.000	5.600.000		2.000.000	3.600.000
Inventarios	800.000		800.000		200.000	600.000
Inversión MP	700.000		700.000		700.000	
Proveedores	2.000.000		2.000.000	2.000.000		
Ventas	3.600.000	4.000.000	7.600.000	4.000.000		3.600.000
Costo de Ventas	(3.200.000)	(3.000.000)	(6.200.000)		3.800.000	(2.400.000)
Ingresos MP	700.000		700.000	700.000		
Utilidad	1.100.000	1.000.000	2.100.000	6.700.000	6.700.000	1.200.000

HOJA DE TRABAJO DE CONSOLIDACIÓN AL FINAL DEL PERÍODO

ELIMINACIONES

CUENTAS	MATRIZ	SUBSIDIARIA	DÉBITO	CRÉDITO	CONSOLIDADO
ACTIVOS					
CAJA Y BANCOS	5.550.000	3.120.000			8.670.000
CUENTAS POR COBRAR	3.600.000	2.000.000		2.000.000	3.600.000
INVENTARIOS	800.000			200.000	600.000
INVERSIONES	532.000			532.000	0
INVERSIONES MP	700.000			700.000	0
CRÉDITO MERCANTIL	68.000				68.000
ACTIVOS FIJOS	15.000.000	6.000.000			21.000.000
TOTAL DEL ACTIVO	26.250.000	11.120.000			33.938.000
PASIVOS	3.950.000	9.360.000	2.000.000		(11.310.00)
INTERES MINORITARIO				528.000	(528.000)
PATRIMONIO					
CAPITAL SOCIAL	20.000.000	600.000	600.000		(20.000.000)
RESERVA LEGAL	870.000	60.000	60.000		(870.000)

UTILIDADES ACUMULADAS	330.000	100.000	100.000		(330.000)
UTILIDAD DEL EJERCICIO	1.100.000	1.000.000	1.000.000		(1.100.000)
UTILIDAD NO REALIZADA			200.000		(200.000)
TOTAL PATRIMONIO	22.300.000	1.760.000			(22.628.000)
TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	26.250.000	11.120.000	3.960.000	3.960.000	(33.938.000)

La utilidad no realizada corresponde a la eliminación del inventario, esta se realizará cuando se venda el total del inventario. Por ello en el ejercicio anterior no aparece dicha eliminación.

3.4.4 CONSOLIDACION CON COMPRA – VENTA DCE ACTIVOS FIJOS

Aunque existan intereses minoritarios, el 100% de la utilidad en la compra-venta de activos fijos entre compañías del grupo, se elimina en los papeles de trabajo de los estados financieros consolidados.

Si un activo no depreciable incluye utilidad entre filiales debe eliminarse contra utilidades retenidas en el balance general consolidado o contra la utilidad en venta de activos en el caso del estado de resultados consolidado.

En el caso de activos depreciables, amortizables o agotables, requieren además ajustes para la depreciación, la amortización o el agotamiento registrado en el estado de resultados de cada filial.

Cuando se presenta una venta entre las sociedades puede ocurrir desde el punto de vista de la utilidad, dos situaciones:

- 1- Que la venta se realice sin utilidad o,
- 2- Que la venta se realice con utilidad.

Las clases de ventas pueden ser:

- Venta de activos movibles
- Venta de activos no depreciables, ni amortizables, ni agotables.
- Venta de activos depreciables, agotables o amortizables.

3.4.4.1 PRIMERA MODALIDAD

La venta se realiza sin utilidad, sin importar si el activo es o no depreciable, agotable o amortizable:

En este caso es necesario eliminar la venta entre el grupo.

Ejemplo:

La subordinada vendió a crédito a su matriz un vehículo por \$25.000.000, cuyo costo es de \$30.000.000 y con una depreciación acumulada de \$5.000.000.

❖ **CONTABILIZACIÓN**

Como el activo se vendió sin utilidad no hay lugar a eliminación, porque **no hay mejoramiento ficticio** en la estructura financiera del grupo:

ELIMINACIÓN CUENTAS RECÍPROCAS

CUENTAS	DÉBITOS	CRÉDITOS
Cuentas por Pagar- Subsidiaria	25.000.000	
Cuentas por Cobrar - Matriz		25.000.000

Recuerde las eliminaciones no son registros contables.

3.4.4.2 SEGUNDA MODALIDAD

La venta se realiza con utilidad; hay que tener en cuenta dos situaciones:

- **Activos no depreciables, ni amortizables, ni agotables:** hay que eliminar la utilidad del estado consolidado año a año, mientras el activo permanezca en el grupo. El registro de la eliminación de la utilidad desaparecerá cuando el activo sea vendido o dado de baja.

Ejemplo:

Una subsidiaria vende a crédito a su Matriz, que tiene una participación del 90%, un terreno por valor de \$20.000.000 cuyo costo es de \$14.000.000.

Eliminación de la utilidad en la venta:

CUENTAS	DÉBITOS	CRÉDITOS
Cuentas por Pagar- Matriz	25.000.000	
Cuentas por Cobrar - Subsidiaria		25.000.000

Eliminación cuentas recíprocas:

CUENTAS	DÉBITOS	CRÉDITOS
Cuentas por Pagar- Subsidiaria	20.000.000	
Cuentas por Cobrar - matriz		20.000.000

- **Activos depreciables, agotables o amortizables con utilidad:** El proceso inicial es similar al anterior, se elimina la utilidad (débito) contra el activo (crédito). La diferencia es que la utilidad de la vendedora se convierte en costo de la compradora y allí se deprecia. Esta depreciación del mayor costo en la compradora debe también eliminarse año tras año.

Ejemplo:

Una subsidiaria vendió a su Matriz la cual tiene una participación del 80% un vehículo.

Fecha de venta:	Octubre 01
Periodo de depreciación:	5 años
Método de depreciación:	Línea recta
Valor venta:	\$30.000.000
Costo:	\$28.000.000
Depreciación acumulada:	\$2.000.000
Forma de pago:	Contado

Eliminación de la utilidad y del gasto de depreciación:

Primer año:

Se elimina la utilidad entre compañías.

CUENTAS	DÉBITOS	CRÉDITOS
Utilidad venta vehículo	4.000.000	
Vehículo		4.000.000

Se elimina, en la Matriz; el gasto de depreciación correspondiente al mayor valor del activo.

CUENTAS	DÉBITOS	CRÉDITOS
Depreciación acumulada (4.000.000/60)*3 meses	200.000	
Gasto depreciación		200.000

Segundo año:

Eliminación de utilidades retenidas

CUENTAS	DÉBITOS	CRÉDITOS
Utilidades de periodos anteriores - Matriz	3.200.000	
Utilidades de período anteriores - Subsidiaria	800.000	
Vehículos		4.000.000

Cálculo de la depreciación del período (para realizar las eliminaciones de la depreciación):

PERÍODO	UTILIDAD VENTA	GASTO DEPRECIACIÓN	DEPRECIACIÓN ACUMULADA	PARTICIPACIÓN 80% (M)	PARTICIPACIÓN 20% (S)
1	4.000.000	200.000	200.000		
2		800.000	1.000.000	160.000	40.000
3		800.000	1.800.000	800.000	200.000
4		800.000	2.600.000	1.440.000	360.000
5		800.000	3.400.000	2.080.000	520.000
6		600.000	4.000.000	2.720.000	680.000
7			4.000.000	3.200.000	800.000

Eliminación depreciación acumulada

CUENTAS	DÉBITOS	CRÉDITOS
Depreciación acumulada	1.000.000	
Utilidades retenidas Matriz		160.000
Utilidades retenidas Subsidiaria		40.000
Gasto depreciación		800.000

Tercer año:

Eliminación utilidades retenidas

CUENTAS	DÉBITOS	CRÉDITOS
Utilidades de periodos anteriores - Matriz	3.200.000	
Utilidades de período anteriores - Subsidiaria	800.000	

Vehículos		4.000.000
-----------	--	-----------

Eliminación depreciación acumulada

CUENTAS	DÉBITOS	CRÉDITOS
Depreciación acumulada	1.800.000	
Utilidades retenidas Matriz		800.000
Utilidades retenidas Subsidiaria		200.000
Gasto depreciación		800.000

Cuarto año

Eliminación utilidades retenidas

CUENTAS	DÉBITOS	CRÉDITOS
Utilidades de periodos anteriores - Matriz	3.200.000	
Utilidades de período anteriores - Subsidiaria	800.000	
Vehículos		4.000.000

Eliminación depreciación acumulada

CUENTAS	DÉBITOS	CRÉDITOS
Depreciación acumulada	2.600.000	
Utilidades retenidas Matriz		1.440.000
Utilidades retenidas Subsidiaria		360.000
Gasto depreciación		800.000

Quinto año

Eliminación utilidades retenidas

CUENTAS	DÉBITOS	CRÉDITOS
Utilidades de periodos anteriores - Matriz	3.200.000	
Utilidades de período anteriores - Subsidiaria	800.000	
Vehículos		4.000.000

Eliminación depreciación acumulada

CUENTAS	DÉBITOS	CRÉDITOS
Depreciación acumulada	3.400.000	
Utilidades retenidas Matriz		2.80.000
Utilidades retenidas Subsidiaria		520.000
Gasto depreciación		800.000

Sexto año

Eliminación utilidades retenidas

CUENTAS	DÉBITOS	CRÉDITOS
Utilidades de periodos anteriores - Matriz	3.200.000	
Utilidades de período anteriores - Subsidiaria	800.000	
Vehículos		4.000.000

Eliminación depreciación acumulada

CUENTAS	DÉBITOS	CRÉDITOS
Depreciación acumulada	4.000.000	
Utilidades retenidas Matriz		2.720.000
Utilidades retenidas Subsidiaria		680.000
Gasto depreciación		600.000

Séptimo año en adelante

CUENTAS	DÉBITOS	CRÉDITOS
Depreciación acumulada	4.000.000	
Vehículos		4.000.000

PISTAS DE APRENDIZAJE



NO OLVIDAR:

Tener presente: Las eliminaciones no son registros contables, por lo tanto se deben conservar las hojas de trabajo de la consolidación ya que son la memoria para consolidar en años posteriores.

3.5 COMPARATIVO CON IFRS

Diferencias COLGAAP, NIIF y NIIF Pymes

COLGAAP	NIIF	NIIF PYMES
Consolidación de estados financieros: La matriz o controlante debe preparar y difundir estados financieros de propósito general individuales y consolidados. Art.65 L. 222/95	NIC 27 Las NIIF requieren que cuando una entidad ejerce control sobre otra, ésta debe consolidar sus estados financieros con los de la entidad poseída. - Propiedad de más del 50% - Instrumentos de poder	SECCION 9 No hay cambios importantes respecto de la consolidación de estados financieros según la NIC 27.

profesanchaz@yahoo.com

3.5.1 EJERCICIO DE APRENDIZAJE Y ENTRENAMIENTO

La sociedad M adquiere el 60% de la subsidiaria S por \$170.000.000. el patrimonio de la subsidiaria es el siguiente:

Capital Social	150.000.000
Prima Colocación de Acciones	10.000.000
Reservas	50.000.000

Utilidades Retenidas	35.000.000
Total	245.000.000

Durante el periodo (2010) se presentan las siguientes operaciones entre las compañías:

La Subsidiaria S vende a la Matriz M mercancías por \$ 150.000.000, las cuales tenían un costo de \$110.000.000. La Matriz cancela el 60% de contado.

La Matriz vende a terceros el 80% de estas mercancías por \$ 120.000.000.

En julio la Subsidiaria vendió a la Matriz un vehículo por \$80.000.000, el cual tiene un costo de \$ 95.000.000 y una depreciación acumulada de \$20.000.000. La matriz cancela de contado el 50%.

En agosto la Matriz vende a la Subsidiaria equipo de cómputo por valor de \$ 20.000.000, su costo de adquisición fue de \$ 22.000.000 y tenía una depreciación acumulada de \$4.000.000.

Así mismo le vende software por valor de \$ 6.000.000, cuyo valor en libros es de \$5.000.000.

En septiembre La Subsidiaria vende a la Matriz equipo de oficina por valor de \$3.500.000, el valor en libros es de \$3.500.000 con una depreciación acumulada de \$500.000. La matriz le cancela \$2.700.000.

SE SOLICITA

1- Realizar la consolidación a diciembre 31 de 2010 mostrando todos las contabilizaciones y hojas de trabajo necesarias para su realización.

2- Realizar las eliminaciones correspondientes para los activos comprados y vendidos así:

2.1- La matriz vendió a un tercero el vehículo octubre de 2013.

2.2- El equipo de cómputo y el software: Eliminaciones durante su vida útil.

2.3- El equipo de oficina fue vendido a un tercero por la Matriz en mayo de 2014.

Nota: se deben presentar las hojas de trabajo de los cálculos.

INFORMACION ADICIONAL:

Para la realización de la consolidación se presentan los estados financieros a 31/12/2010

ESTADOS FINANCIEROS A DICIEMBRE 31 DE 2010

	MATRIZ	SUBSIDIARIA
CAJA Y BANCOS	3.000.000	2.500.000

INVERSIONES	147.000.000	
CREDITO MERCANTIL	23.000.000	
CUENTAS POR COBRAR	150.000.000	100.800.000
INVENTARIOS	30.000.000	50.000.000
TOTAL CORRIENTES	353.000.000	153.300.000
TERRENOS		142.200.000
EQUIPO DE OFICINA	12.000.000	5.000.000
EQUIPO DE COMPUTO	10.000.000	20.000.000
DEPRECIACION ACUMULADA	(5.000.000)	(1.666.667)
VEHICULOS	80.000.000	
DEPRECIACION ACUMULADA	(8.000.000)	
TOTAL ACTIVO FIJO	89.000.000	165.533.333
SOFTWARE	4.000.000	4.166.667
TOTAL DIFERIDOS	4.000.000	4.166.667
TOTAL ACTIVOS	446.000.000	323.000.000
PROVEEDORES	70.000.000	
CUENTAS POR PAGAR	10.000.000	26.000.000
TOTAL PASIVOS	80.000.000	26.000.000
CAPITAL SOCIAL	226.000.000	150.000.000
RESERVAS	20.000.000	50.000.000
PRIMA COLOCACION ACCIONES		10.000.000
UTILIDADES RETENIDAS	50.000.000	35.000.000
UTILIDADES PRESENTE		
EJERCICIO	70.000.000	52.000.000
TOTAL PATRIMONIO	366.000.000	297.000.000
TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	446.000.000	323.000.000
VENTAS	448.000.000	260.000.000
COSTO DE VENTAS	(215.000.000)	(115.000.000)
UTILIDAD BRUTA EN VENTAS	233.000.000	145.000.000
GASTOS ADMINISTRACION	(65.000.000)	(35.000.000)
GASTOS VENTAS	(95.000.000)	(48.000.000)
UTILIDAD OPERACIONAL	73.000.000	62.000.000
UTILIDAD VENTA ACTIVOS	10.000.000	5.000.000
UTILIDAD ANTES DE IMPUESTOS	83.000.000	67.000.000
PROVISION IMPUESTOS	(13.000.000)	(15.000.000)
UTILIDAD NETA	70.000.000	52.000.000

Ejercicio 2:

La Compañía ABC S.A adquiere el 70% del patrimonio de la Empresa XYZ S.A por \$ 220.000.000
El patrimonio de la empresa XYZ S.A. es el siguiente:

Capital Social	180.000.000
Prima Colocación de Acciones	10.000.000
Reservas	18.000.000
Utilidades Ejercicios Anteriores	50.000.000
Utilidades del Ejercicio	12.000.000
Total Patrimonio	270.000.000

Durante el año (2009) realizan las siguientes operaciones entre las empresas:

ABC vende a XYZ mercancías por valor de \$ 120.000.000, las cuales habían sido adquiridas por valor de \$90.000.000.

La empresa XYZ vendió a terceros el 70% de estas mercancías por \$ 110.000.000.

La empresa XYZ cancelo el 50% de las mercancías a ABC.

LA compañía ABC vendió a XYZ maquinaria y equipo por valor de \$150.000.000. Estos activos tenían un costo de \$180,000,000 y una depreciación acumulada de 50.000.000. (junio 01 de 2010)

En noviembre XYZ cancelo \$ 100.000.000 de la compra de la maquinaria.

En octubre la empresa XYZ vendió a ABC un terreno por \$60.000.000 cuyo valor en libros era de \$50.000.000. ABC cancelo \$40.000.000.

ESTADOS FINANCIEROS A 31 DE DICIEMBRE 2010		
	ABC	XYZ
CAJA	5.000.000	3.000.000
BANCOS	20.000.000	10.000.000
INVERSIONES	317.000.000	
CREDITO MERCANTIL	31.000.000	
CUENTAS POR COBRAR	150.000.000	40.000.000
INVENTARIOS	40.000.000	60.000.000
TERRENOS	60.000.000	139.750.000
MAQUINARIA Y EQUIPO	30.000.000	150.000.000
DEPRECIACION ACUMULADA	(3.000.000)	(8.750.000)
TOTAL ACTIVOS	650.000.000	394.000.000
PROVEEDORES	80.000.000	20.000.000
CUENTAS POR PAGAR	40.000.000	70.000.000
TOTAL PASIVO	120.000.000	90.000.000

CAPITAL SOCIAL	300.000.000	180.000.000
PRIMA COLOCACION ACCIONES		10.000.000
RESERVAS	20.000.000	18.000.000
UTILIDADES EJERC. ANTERIORES	100.000.000	62.000.000
UTILIDADES PRESENTE EJERCICIO	110.000.000	34.000.000
TOTAL PATRIMONIO	530.000.000	304.000.000
TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	650.000.000	394.000.000

VENTAS	550.000.000	350.000.000
COSTO DE VENTAS	(280.000.000)	(180.000.000)
UTILIDAD BRUTA EN VENTAS	270.000.000	170.000.000
GASTOS ADMINISTRACION	(80.000.000)	(50.000.000)
GASTOS DE VENTAS	(90.000.000)	(90.000.000)
UTILIDAD OPERACIONAL	100.000.000	30.000.000
UTILIDAD VENTA ACTIVOS	20.000.000	10.000.000
UTILIDAD ANTES DE IMPUESTOS	120.000.000	40.000.000
PROVISION IMPUESTOS	(10.000.000)	(6.000.000)
UTILIDAD NETA	110.000.000	34.000.000

4 UNIDAD 3 CUENTAS EN PARTICIPACIÓN



contratos cuentas en participacion [Enlace](#)

4.1.1 RELACIÓN DE CONCEPTOS



4.1.2 OBJETIVO GENERAL

Estudiar las normas y principios que rigen para ciertas actividades mercantiles como son los contratos de Cuentas en Participación.

4.1.3 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- Estudiar las normas legales, contenidas en el Código de Comercio, y fiscales que rigen los contratos de Cuentas en Participación.
- Estudiar las normas Contables que se aplican a los contratos de Cuentas en Participación.

Redacte un modelo de contrato de cuentas en participación de conformidad a los requisitos mínimos estipulados en el Código de Comercio. Discútalos con sus compañeros

4.2 CONCEPTOS GENERALES

Para Colombia, tal como lo define la legislación actual, los partícipes son personas que tienen la calidad de comerciantes y que toman interés, es decir aportan recursos para llevar a cabo algunas operaciones mercantiles o unen esfuerzos económicos, administrativos y financieros para alcanzar un proyecto y las utilidades o pérdidas se reparten de acuerdo a como se haya estipulado en el contrato, o a falta de este, en forma proporcional a los recursos aportados.

El termino Participe, significa que tiene parte en algo, en una cosa, en un negocio y como tal hay aportes de dinero o de bienes con el fin de obtener resultados económicos. La participación es equivalente a una sociedad, no obstante, no constituye una persona jurídica, sino que se deja en cabeza del participe gestor o administrador de la cuenta en participación.

➤ **NORMAS LEGALES Y FISCALES**

Para Colombia, las Cuentas en participación están definidas en el Decreto 410 de 1971 en los artículos 507 al 514 (C. de Co.) en la siguiente forma:

Art. 507. La participación es un contrato por el cual dos o más personas que tienen la calidad de comerciantes toman interés en una o varias operaciones mercantiles determinadas, que deberá ejecutar uno de ellos en su solo nombre y bajo su crédito personal, con cargo de rendir cuenta y dividir con sus partícipes las ganancias o pérdidas en la proporción convenida.

Art. 508. La participación no estará sujeta en cuanto a su formación a las solemnidades prescritas para la constitución de las compañías mercantiles. El objeto, la forma, el interés y las demás condiciones se regirán por el acuerdo de los partícipes.

Art. 509. La participación no constituye una Persona Jurídica, por tanto carece de nombre, patrimonio social y domicilio. Su formación, modificación, disolución y liquidación podrán ser establecidas por los libros, correspondencia, testigos o cualquier otra prueba legal.

Art. 510. El gestor será reputado único dueño del negocio en las relaciones externas de la Participación y los terceros solamente tendrán acción contra el administrador, del mismo modo que los partícipes inactivos carecerán de ellos contra los terceros.

Art. 511. La responsabilidad del Partícipe no gestor se limitaría al valor de su aportación. Sin embargo, los partícipes inactivos que revelen o autoricen su calidad de partícipe, responderán ante terceros, en forma solidaria con el gestor. Esta solidaridad surgirá desde la fecha en que haya desaparecido el carácter oculto del partícipe.

Art. 512. En cualquier momento el Partícipe inactivo tendrá derecho a revisar todos los documentos y a que el Gestor le rinda cuentas de su gestión.

Art. 513. Salvo las modificaciones resultantes de la naturaleza de la participación, ella producirá entre los partícipes los mismos derechos y obligaciones que la sociedad en comandita simple confiere e impone a los socios entre sí.

Art. 514. En lo no previsto en el contrato de participación para regular las relaciones de los partícipes, tanto durante la asociación como a la liquidación del negocio o negocios, se aplicarán las reglas previstas en este Código para la sociedad en comandita simple y, en cuanto estas resulten insuficientes, las generales del título primero de este mismo libro.

En la guía de aplicación de la Circular Externa 115-000006 del 23 de diciembre de 2009 Contratos de Colaboración, la Supersociedades se refiere a las cuentas en participación, en los mismos términos contenidos en el artículo 507 y siguientes del Código de Comercio. Igualmente establece que el **registro contable de este tipo de acuerdos de colaboración, debe efectuarse en cuentas de orden, como lo dispone el Plan Único de Cuentas para los Comerciantes contenido en el Decreto 2650 de 1993.**

La Superintendencia considera que la característica principal de este tipo de contratos es que ante terceros el partícipe gestor opera como único dueño, manteniéndose entonces en el anonimato los partícipes inactivos. No obstante, esto no quiere decir que dicho contrato se mantenga en la clandestinidad, por ello el Código de Comercio se refiere a los partícipes no gestores como “inactivos”.

4.3 REGISTROS CONTABLES

4.3.1 REGISTRO CONTABLE

La empresa denominada Inversiones S.A. es propietaria de un terreno adyacente a una vía principal, cuyo costo en libros es de \$400 y una valorización de \$100. Dicha empresa lo transfiere a la compañía Autoservicio Ltda., para desarrollar un contrato de cuentas en participación suscrito con el objeto de construir y explotar una estación de servicio automotor (expendio de gasolina, ACPM, gas vehicular y servicios conexos).

Dicho contrato establece que la obligación del partícipe inactivo (Inversiones S.A.), es aportar el lote mencionado sobre el cual se desarrollará el proyecto.

Al partícipe gestor (Autoservicio Ltda.), le corresponde aportar la suma de \$400 en dinero con destino a la construcción y adecuación del establecimiento de comercio. El negocio quedará a su nombre y asume la administración del negocio acordado, bajo su cuenta y riesgo.

Se estima una duración del contrato de 10 años contados a partir del inicio de las operaciones, al cabo de los cuales se liquidará el contrato, caso en el cual los bienes acumulados serán de propiedad de los partícipes en partes iguales. Las utilidades serán liquidadas en forma semestral, en un 50% para cada partícipe. No obstante, el contrato podrá ser prorrogado por decisión de las partes.

Solución

El partícipe inactivo Inversiones S.A., reconoce en su contabilidad el aporte del inmueble a la cuenta en participación, con el siguiente registro:

CÓDIGO	CUENTA	DÉBITO	CRÉDITO
126001	Cuentas en Participación	400.000	
150405	Terrenos Urbanos		400.000
191004	Valorizaciones	100.000	
381004	Superávit por Valorizaciones		100.000

El partícipe gestor Autoservicio Ltda., registra en su contabilidad su aporte por valor de \$400 a la cuenta en participación y simultáneamente contabiliza en cuentas de orden tanto su aporte como el recibido del partícipe inactivo con los siguientes registros:

CÓDIGO	CUENTA	DÉBITO	CRÉDITO
111005	Bancos		400
126001	Cuentas en Participación	400	
941110	Cuentas en Participación - Bancos	400	
913530	Cuentas en Participación - Aportes		400
641504	Cuentas en Participación - Terrenos	400	
913530	Cuentas en Participación - Aportes		400

El gestor procede a utilizar los recursos aportados en dinero, en las construcciones e instalaciones necesarias para el inicio de operaciones. Los registros contables se resumen así:

CÓDIGO	CUENTA	DÉBITO	CRÉDITO
941516	Cuentas en participación - Construcciones	400	
941110	Cuentas en participación - Bancos		400

Los partícipes determinan que los recursos no son suficientes por lo tanto es necesario obtener financiación por parte de la cuenta en participación. Por esta situación, el partícipe gestor obtiene un crédito para el negocio por un monto de \$300, los cuales son utilizados para concluir la adecuación de las instalaciones. Los registros contables son los siguientes:

CÓDIGO	CUENTA	DÉBITO	CRÉDITO
941110	Cuentas en participación - Bancos	300	
913521	Cuentas en participación –Obligaciones Financieras		300
941546	Cuentas en participación - Construcciones	200	
941520	Cuentas en participación – Maquinaria y Equipo	100	
941110	Cuentas en participación - Bancos		300

Para iniciar operaciones el gestor adquiere inventarios (combustibles) a crédito, en ejecución del contrato por valor de \$200.

CÓDIGO	CUENTA	DÉBITO	CRÉDITO
941435	Cuentas en participación- Inventarios	200	
913522	Cuentas en participación - Proveedores		200

La estación de servicio vende durante el primer semestre, inventarios (combustibles) por valor de \$160, con un costo de ventas de \$150.

CÓDIGO	CUENTA	DÉBITO	CRÉDITO
941110	Cuentas en participación - Bancos	160	
913541	Cuentas en participación – Ingresos		160
913561	Cuentas en participación – Costo de Ventas	150	
941435	Cuentas en participación – Inventarios		150

Se realiza corte de cuentas semestral, con el fin de reconocer las utilidades para los partícipes. Para efectos del caso no incurre en gastos de admiración y de ventas.

CÓDIGO	CUENTA	DÉBITO	CRÉDITO
913541	Cuentas en participación - Ingresos	160	
913561	Cuentas en participación – Costo de Ventas		150
913559	Cuentas en participación – Utilidad		10

La estación de servicios efectúa la asignación de recursos previa al pago de utilidades.

CÓDIGO	CUENTA	DÉBITO	CRÉDITO
--------	--------	--------	---------

913559	Cuentas en participación - Utilidad	10	
941110	Cuentas en participación – Bancos		10
111005	Bancos	10	
283501	Cuentas en participación		5
413508	Ingresos venta combustible		5

Ejercicio tomado de: Guía de aplicación Circular Externa 115 – 00006 de diciembre 23 de 2009. Superintendencia de Sociedades.

4.4 COMPARATIVO CON LAS NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD (IFRS)

Descripción	IFRS para Pymes	IFRS plenas
Inversiones en asociadas y negocios conjuntos. Estados financieros consolidados y separados	En los Efs consolidados o en los Efs de un inversor que no es controlante, pero tiene inversiones en asociadas, una Pyme puede contabilizar sus inversiones en asociadas usando uno de los siguientes métodos: • El método del costo (costo menos cualquier pérdida por impairment acumulado). • Método de participación. • Valor de realización con efecto en resultados (The fair value through profit or loss model). No se requieren Efs separados.	Las inversiones en sociedades son contabilizadas usando el método de participación. En los Efs separados, las inversiones en asociadas se pueden contabilizar bajo el método del costo o valor de mercado.
Costos asociados con la combinación de negocios	Costos asociados son incluidos en los costos de adquisición. Las contingencias son incluidas si es probable que el valor será pagado y el "fair value" puede ser medido.	Costos asociados son excluidos. Las contingencias son reconocidas a pesar de la probabilidad de pago.

profucanchar@yahoo.com

PISTAS DE APRENDIZAJE



Traer a la memoria:

Tener presente: La responsabilidad contable y comercial y tributaria siempre recae en el Participe Gestor.

Ejercicio 1:

La sociedad A (Gestor) celebra un contrato de Cuentas en Participación con la Sociedad B (Inactivo), este último aporta un local por valor de \$300.000.000, en el cual se realizarán las operaciones comerciales, el Gestor aporta la suma de \$300.000.000 en efectivo. Se pacta que los bienes acumulados durante el contrato, así como las utilidades se distribuirán así: 50% participe oculto y el 50% para el gestor. A continuación se relacionan las operaciones realizadas durante la vigencia del contrato:

Se abre una cuenta corriente y se consigna el saldo en caja.

Se compran mercancías para la venta; 10.000 unidades a \$7.000 C/U + IVA, se cancela el 50% de contado.

Se cancelan honorarios legales por \$ 2.000.000 + IVA.

Se compran mercancías, 2.000 unidades a \$ 7.500 C/U + IVA, se cancela el 70% de contado.

Se cancelan servicios públicos por valor de \$ 2.000.000.

Se venden 8.000 unidades a \$ 15.000 C/U + IVA. Cancelan de contado el 80%.

Se cancelan gastos salariales por \$ 5.000.000.

Se compran de contado 3.000 unidades de mercancías a \$ 7.300 C/U + IVA.

Se vende de contado el saldo del inventario a \$ 14.000 C/U + IVA.

Ejercicio 2:

La compañía ABC Ltda. Celebra un contrato de cuentas en participación con el señor Pepito Pérez con el fin de comercializar mercancías. Ambos participarán en el 50% de las utilidades y aportan \$10.000.000 cada uno.

Las operaciones realizadas son las siguientes:

1- Los partícipes aportan \$20.000.000 en efectivo.

2- Se abre una cuenta corriente y se consignan \$20.000.000

3- Se compran mercancías a crédito por valor de \$18.000.000

4- Se venden el 70% de las mercancías por \$19.000.000, 40% de contado (en bancos)

5- Se cancelan gastos de administración por \$500.000

6- Se cancelan gastos de ventas por \$1.000.000

7- Los clientes nos consignan el saldo adeudado.

8- Se cancela lo adeudado a los proveedores.

9- Se vende el saldo de la mercancía de contado por \$8.000.000 (en bancos).

5 UNIDAD 4 TRANSFORMACIÓN DE SOCIEDADES



1Transformaciones de Sociedades [Enlace](#)

5.1.1 RELACIÓN DE CONCEPTOS



5.1.2 OBJETIVO GENERAL

Reconocer la importancia de los estados financieros como base para toma decisiones o para realizar ciertas actividades tales como transformación, fusión, escisión y liquidación de conformidad con las normas del Código de Comercio.

5.1.3 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- Conocer las normas legales contenidas en el Código de Comercio aplicables a los fenómenos societarios materia de estudio.

Por la importancia para el tema que se aborda, del Código de Comercio lea y discuta con sus compañeros:

**LIBRO SEGUNDO
DE LAS SOCIEDADES COMERCIALES
TÍTULO I
DEL CONTRATO DE SOCIEDAD
CAPÍTULO VI**

Artículos 167 a 180

CAPÍTULO IX: DISOLUCIÓN DE LA SOCIEDAD

Artículos 218 a 224

CAPÍTULO X: LIQUIDACIÓN DEL PATRIMONIO

Artículos 225 a 265

5.2 MARCO LEGAL

Las empresas se crean no pensando en terminarlas, no obstante, en el contrato de sociedad se debe fijar la duración precisa de la sociedad y las causales de disolución anticipada de la misma³⁰. Generalmente se fijan cinco, diez, veinte años o más, dependiendo del objeto para lo cual se constituye la sociedad; o por el tiempo que dure la ejecución de la obra o contrato. Este plazo puede ser prorrogado antes de vencimiento cuantas veces los socios o accionistas lo consideren.

Igualmente se establece la forma de hacer la liquidación, una vez disuelta la sociedad, con indicación de los bienes que hayan de ser restituidos o distribuidos en especie, o de las condiciones en que, a falta de dicha indicación puedan hacer distribuciones en especie.

No obstante lo anterior, las empresas dadas las condiciones, se terminan y como tal existe el procedimiento para disolverlas y liquidarlas. Liquidar una sociedad significa terminarla, ponerle fin, extinguirla; la

liquidación puede ser inmediata, o puede cubrir varios meses o quizá años, dependiendo de las características de los activos y del acuerdo de los socios. En todo caso mientras no sea liquidada y extinguida su personalidad jurídica, deberá seguir cumpliendo con obligaciones contraídas, entre otras las tributarias, como son las de presentación de las declaraciones periódicas.

5.2.1 NORMAS COMERCIALES Y FISCALES

Para liquidar una sociedad comercial es necesario primero disolverla, para lo cual existen las causales contempladas en el artículo 218 del Código de Comercio:

1. Por vencimiento del término previsto para su duración en el contrato, si no fuere prorrogado válidamente antes de expiración.
2. Por la imposibilidad de desarrollar la empresa social, por la terminación de la misma o por la extinción de la cosa o cosas cuya explotación constituye su objeto.
3. Por reducción del número de asociados a menos del requerido en la ley para su formación o funcionamiento, o por aumento que exceda el límite máximo fijado en la misma ley (Sociedad limitada: mínimo 2, máximo 25 socios; Sociedad anónima: mínimo 5 accionistas, no tiene límite máximo).
4. Por las causales que expresa y claramente se estipulen en el contrato.
5. Por decisión de autoridad competente en los casos expresamente previstas en las leyes, y 7. Por las demás causales establecidas en las leyes, en relación con todas o algunas de las formas de sociedad que regula este código.

Igualmente cuando las sociedades entran en proceso de combinación (fusión o escisión), se deben disolver y liquidar las fusionadas o escindidas.

La disolución es una decisión tomada por los socios o accionistas, basado en alguna de las causales anotadas, lo cual se plasma en un acta que debe ser registrada en la Cámara de Comercio de la jurisdicción donde funciona la sociedad. Para efectos fiscales, se debe informar de tal decisión a la Dirección de Impuestos Nacionales.

En las sociedades sometidas a vigilancia, la Superintendencia de Sociedades podrá declarar, de oficio o a solicitud del interesado, la disolución de la sociedad cuando ocurra cualquiera de las causales previstas en los ordinales 2, 3, 5 y 7 del artículo 218, si los asociados no lo hacen oportunamente.

Una vez disuelta la sociedad, se procede a la correspondiente liquidación, según lo contempla el artículo 222 de la citada norma, no podrá iniciar nuevas operaciones en desarrollo de su objeto y conservara su capacidad jurídica únicamente para el proceso de liquidación.

El nombre de la sociedad disuelta deberá acondicionarse agregando la expresión “en liquidación”; y las determinaciones de la junta directiva o de la asamblea general serán encaminadas solo en

relación con la liquidación. Será designado un liquidador que puede ser el mismo representante legal, asignando funciones previstas en el artículo 238 del Código de Comercio, entre otras: concluir las operaciones pendientes, cobrar los créditos activos, vender los bienes sociales, liquidar y cancelar las cuentas de los terceros y socios y rendir cuentas o presentar el estado de liquidación a los socios o accionistas para su consideración.

La distribución a los socios solo se hace una vez que se haya pagado el pasivo externo. No obstante, se podrá distribuir lo que excede del doble del pasivo externo inventariado como se contempla en el artículo 241. La distribución se hará constar en acta en que se expresen el nombre de los asociados, el valor de su correspondiente interés social y la suma de dinero o los bienes que reciba cada uno a título de liquidación. Esta acta se protocoliza en notaria del lugar del domicilio social, junto con las diligencias del inventario de los bienes sociales y con la actuación judicial en su caso.

Cuando se trate de sociedades por cuotas o partes de interés, y sean insuficientes los activos sociales para atender el pago del pasivo externo de la sociedad, los liquidadores deberán recaudar de los socios el faltante, si la responsabilidad de los mismos es ilimitada, o la parte faltante que quepa dentro de los límites de la responsabilidad de los asociados, en caso contrario (artículo 243).

El pago de las obligaciones sociales se hará observando las disposiciones legales sobre prelación de créditos: salarios y prestaciones sociales, impuestos y demás acreedores.

Para el proceso de liquidación se tienen en cuenta los siguientes pasos:

1. Venta (realización) de activos
2. Pago de obligaciones
3. Distribución entre los socios

El orden de distribución se contempla en el artículo 150 del Código de Comercio:

1. Pasivo Externo en General:

- Laboral
- Impuestos
- Los demás

2. Préstamos a los socios
3. Capital de los Socios.

Para complementar lo anterior se recomienda leer para tener en cuenta para la disolución y liquidación de sociedades comerciales, los siguientes artículos del Código de Comercio y del Estatuto Tributario:

1. Causales Generales de Disolución: Art. 218.
2. Capacidad Jurídica durante la liquidación: art. 222, 223 y 224.
3. Reuniones de Asamblea o Junta de Socios: art. 225.

4. Informes del Liquidador: Art. 226.
5. Liquidadores: Art. 227 y siguientes.
6. Inventario del Patrimonio Social: 233 al 236.
7. Funciones del Liquidador: art. 238.
8. Prohibición de distribución anticipada: art. 241.
9. Prelación de créditos: art. 242.
10. Insuficiencia de activos en sociedades por cuotas o partes de interés: art. 243.
11. Liquidación y pago de Pensiones de jubilación: art. 246.
12. Distribución de Remanentes: art. 247, 248 y 249.
13. Constitución de una nueva sociedad: art. 250.
14. Aviso a la DIAN: art. 847, 794, 260-1 y siguientes Estatuto Tributario.
15. Utilidades en liquidación de sociedades: art. 301 E. T.
16. Periodo fiscal cuando hay liquidación en el año: Art. 595 E. T.

5.2.2 NORMAS CONTABLES

Para efectos de liquidación de empresas, las normas de general aceptación para Colombia están contempladas en los artículos 111 y 112 del Decreto 2649 de 1993:

5.2.2.1 OPERACIONES DESCONTINUADAS.

Se denominan operaciones descontinuadas las secciones de un negocio, claramente identificables, que se han liquidado o se van a liquidar.

Cuando se disponga la liquidación, se deben identificar los activos respectivos, el método contable que se va a usar, el periodo de liquidación y los resultados de las operaciones que se van a descontinuar, estimados hasta la fecha de cesación de funcionamiento del segmento.

Cuando se estime que de la liquidación de un segmento del negocio resultará una pérdida, esta debe reconocerse en la fecha en la cual los administradores del ente económico adopten formalmente la decisión de proceder a dicha liquidación.

En el caso de una ganancia, esta no se reconoce hasta que se convierta en efectivo o en otras especies fácilmente convertibles en efectivo.

La determinación de la ganancia o pérdida en la liquidación de un segmento debe hacerse con relación al valor neto de realización de los activos y pasivos respectivos.

5.2.2.2 CONTABILIDAD DE LAS EMPRESAS EN LIQUIDACIÓN.

Los activos y pasivos de las empresas en liquidación se deben valorar a su valor neto de realización.

No es apropiado asignar el costo de los activos a través de su depreciación, agotamiento o amortización. Tampoco es apropiado diferir ingresos, gastos, cargos e impuestos.

Deben registrarse por separado los activos que deban ser devueltos en especie a los propietarios del ente y clasificar los pasivos según su orden de prelación legal.

En el momento en que conforme a la ley o al contrato sea obligatoria la liquidación de un ente económico, se deben reconocer todas las contingencias de pérdida que se deriven de la nueva situación. Cuando la ley así lo ordene se deben reconocer con cargo a las cuentas de resultado, en adición a las contingencias probables, las eventuales o remotas.

Por regla general no es admisible el reconocimiento de hechos económicos con base en estimaciones estadísticas.

Debe crearse un fondo para atender los gastos de conservación, reproducción, guarda y destrucción de los libros y papeles del ente económico.

Circular Externa 115-000006 / 2010-12-23

La Superintendencia de Sociedades, en ejercicio de sus facultades legales, especialmente las contenidas en los artículos 83, 84 y 85 de la Ley 222 de 1995, **imparte a los entes económicos sujetos a su inspección, vigilancia y control, que se encuentren disueltos y en proceso de liquidación, las siguientes instrucciones relacionadas con el procedimiento contable** para la medición, clasificación, presentación y revelación de sus bienes, derechos y obligaciones y de las operaciones económicas realizadas.

5.2.3 ÁMBITO DE APLICACIÓN

La presente circular debe ser aplicada por los entes económicos sujetos a supervisión de la Superintendencia de Sociedades, que se encuentran adelantando algún proceso de liquidación voluntaria, liquidación obligatoria o liquidación judicial. Lo anterior sin perjuicio de lo previsto en las normas particulares aplicables, en lo que sea procedente, cuando se trate de un proceso concursal.

5.2.4 MARCO LEGAL DE LA LIQUIDACIÓN

La normatividad colombiana establece diferentes situaciones mediante las cuales, una sociedad entra en liquidación. En primer lugar tenemos las causales generales contenidas en el artículo 218 del Código de Comercio, así como las particulares previstas en los artículos 319, 333, 370, 457 y 490 de la citada obra mercantil.

El artículo 150 de la Ley 222 de 1995 por su parte, dispuso que el trámite de liquidación obligatoria se debía abrir por decisión de la Superintendencia de Sociedades adoptada de oficio como consecuencia de la solicitud de apertura de un proceso concursal, por terminación del trámite concordatario, por falta

de acuerdo o por incumplimiento de este, o cuando el deudor se ausentara y hubiere abandonado sus negocios.

Los artículos 47 y 49 de la Ley 1116 de 2006 disponen las circunstancias en las cuales se procede de manera inmediata la liquidación judicial.

El artículo 34 de la Ley 1258 de 2008 establece las situaciones por las cuales se disuelven las sociedades por acciones simplificadas y, por ende, deben iniciar el respectivo proceso de liquidación.

En cuanto a los efectos de la declaratoria de liquidación de una sociedad, el artículo 222 del Código de Comercio establece que no podrá iniciar nuevas operaciones en desarrollo de su objeto y conservará su capacidad jurídica únicamente para los actos tendientes a concluir las ya iniciadas y los relacionados con su inmediata liquidación. Señala la norma que cualquier operación o acto ajeno a este fin, salvo los autorizados expresamente por la ley, hará responsables frente a la sociedad, a los asociados y a terceros, en forma ilimitada y solidaria, al liquidador y al revisor fiscal que no se hubiere opuesto. Lo indicado es concordante con lo establecido en el numeral 2 del artículo 48 de la Ley 1116 de 2006.

5.2.5 OBLIGACIÓN DE CONTINUAR CON LA CONTABILIDAD

El numeral 3 del artículo 19 del Código de Comercio le impone a todo comerciante la obligación de llevar contabilidad regular de sus negocios conforme a las prescripciones legales. El artículo 50 del mismo código establece que la contabilidad debe suministrar la historia clara, completa y fidedigna de los negocios del comerciante con sujeción a las reglamentaciones que expida el Gobierno. Estas reglamentaciones están contenidas, entre otras normas, en el Decreto 2649 de 1993, por el cual se expidieron los principios o normas de contabilidad generalmente aceptados, así como las que en adelante sean expedidas en el marco de lo previsto en la Ley 1314 de 2009. El artículo 53 del precitado decreto consagra que los hechos económicos deben ser apropiadamente clasificados según su naturaleza, de manera que se registren en las cuentas adecuadas.

En relación con las empresas en liquidación, la norma básica de la continuidad contenida en el artículo 7º del Decreto 2649, establece que los recursos y hechos económicos deben contabilizarse y revelarse teniendo en cuenta si el ente económico continuará o no funcionando normalmente en períodos futuros. Esta norma indica que en caso de que el ente económico no vaya a continuar en marcha, la información contable así deberá expresarlo. Lo anterior conlleva a reconocer, preparar y difundir información sobre una base comprensiva de contabilidad diferente a la que utiliza una entidad en marcha.

Sobre las sociedades en liquidación obligatoria, el numeral 5 del artículo 166 de la Ley 222 de 1995 disponía que el liquidador debía continuar con la contabilidad del deudor en los mismos libros, siempre y cuando se encontraran debidamente registrados. En caso de no ser posible, debía proceder a su reconstrucción e iniciar la contabilidad de la liquidación. Al respecto debe observarse que las liquidaciones obligatorias en curso se rigen por las normas aplicables al momento de entrar en vigencia la Ley 1116 de 2006 en virtud de lo previsto en el artículo 117 de la misma.

5.2.6 3CONTABILIDAD DE ENTES ECONÓMICOS EN LIQUIDACIÓN POR EL SISTEMA DE CAUSACIÓN

El reconocimiento contable de las operaciones comerciales efectuadas por los entes económicos en liquidación se debe realizar por el sistema de causación, el cual se caracteriza por reconocer los hechos económicos en el momento en que suceden y no cuando se produce el movimiento de dinero.

Lo anterior, teniendo en cuenta que dicho sistema es considerado en nuestra legislación como una norma general de contabilidad. Para el efecto citamos los siguientes apartes del Decreto 2649 de 1993:

“Artículo 12. Realización. Solo pueden reconocerse hechos económicos realizados. Se entiende que un hecho económico se ha realizado cuando quiera que pueda comprobarse que, como consecuencia de transacciones o eventos pasados, internos o externos, el ente económico tiene o tendrá un beneficio o un sacrificio económico, o ha experimentado un cambio en sus recursos, en uno y otro caso razonablemente cuantificables.

“Artículo 47. Reconocimiento de los hechos económicos. El reconocimiento es el proceso de identificar y registrar o incorporar formalmente en la contabilidad los hechos económicos realizados.

“Artículo 48. Contabilidad de causación o por acumulación. Los hechos económicos deben ser reconocidos en el período en el cual se realicen y no solamente cuando sea recibido o pagado el efectivo o su equivalente.

“Artículo 96. Reconocimiento de ingresos y gastos. En cumplimiento de las normas de realización, asociación y asignación, los ingresos y los gastos se deben reconocer de tal manera que se logre el adecuado registro de las operaciones en la cuenta apropiada, por el monto correcto y en el período correspondiente, para obtener el justo cómputo del resultado neto del período.

En consecuencia, estando el ente económico disuelto y en estado de liquidación, debe reconocer y revelar en su contabilidad por el sistema de causación, todos sus bienes, derechos y obligaciones, bien sean de carácter monetario y no monetario, laboral, fiscal, financiero, comercial, contingentes, etc. y efectuar los pagos en su debida oportunidad dentro del curso normal de las operaciones propias del proceso liquidatorio, so pena de las consecuencias de su incumplimiento previstas en las normas legales.

5.2.7 CONTABILIDAD DE ENTES EN LIQUIDACIÓN A VALOR NETO REALIZABLE

Los activos y pasivos de los entes económicos que se encuentren en liquidación, se deben valorar a su valor neto realizable (se subraya), siguiendo los parámetros previstos en el artículo 112 del Decreto 2649 de 1993, a saber:

- “Los activos y pasivos se deben valorar a su valor neto realizable”.
- “No es apropiado asignar el costo de los activos a través de su depreciación, agotamiento o amortización. Tampoco es apropiado diferir ingresos, gastos, cargos e impuestos”.
- “Deben registrarse por separado los activos que deban ser devueltos en especie a los propietarios del ente y clasificar los pasivos según su orden de prelación legal”.
- “Se deben reconocer todas las contingencias de pérdida que se deriven de la nueva situación. Cuando la ley así lo ordene se deben reconocer con cargo a las cuentas de resultado, en adición a las contingencias probables, las eventuales o remotas”.
- “Por regla general, no es admisible el reconocimiento de hechos económicos con base en estimaciones estadísticas”.
- “Debe crearse un fondo para atender los gastos de conservación, reproducción, guarda y destrucción de los libros y papeles del ente económico”.

En cuanto al valor neto realizable (o valor neto de realización), dicho concepto se encuentra definido como criterio aceptado de medición en la norma básica contenida en el artículo 10 del Decreto 2649 de 1993, en los siguientes términos: “Valor de realización o de mercado es el que representa el importe en efectivo, o en su equivalente, en que se espera sea convertido un activo o liquidado un pasivo, en el curso normal de los negocios. Se entiende por valor neto de realización el que resulta de deducir del valor de mercado los gastos directamente imputables a la conversión del activo o a la liquidación del pasivo, tales como comisiones, impuestos, transporte y empaque” (el subrayo es nuestro).

Al entrar entonces el ente supervisado en estado de liquidación, se constituye un hecho jurídico con efectos económicos y contables, entre ellos, se parte de la premisa de que todos los bienes y derechos se encuentran para su realización (venta, dación en pago, adjudicación, etc.), y que los pasivos a corto o largo plazo se hacen exigibles en los términos previstos en la ley y el reglamento.

5.2.8 PROCEDIMIENTO PARA DETERMINAR EL VALOR NETO DE REALIZACIÓN

El valor neto realizable de activos y pasivos, se calculará con base en la información más confiable con que cuente el ente económico, deduciendo del valor de mercado, los costos y gastos estimados para su realización. Para el avalúo de activos se deberá cumplir con lo previsto en normas generales,

especiales o particulares, v. gr. en caso de liquidación judicial, lo establecido en el Decreto 1730 del 15 de mayo de 2009, en la oportunidad procesal correspondiente. El valor neto realizable, será objeto de revisión y ajuste periódico, por los efectos de factores tales como estado de conservación, subastas, rebajas, acuerdos, reconocimientos, etc.

Cuando se estime que en la liquidación resultará una pérdida o ganancia con relación al valor neto de realización de los activos y pasivos respectivos, la pérdida debe reconocerse con cargo a los resultados del ejercicio, en tanto que la ganancia no, hasta que se convierta en efectivo o en otras especies fácilmente convertibles en efectivo.

Debe tenerse en cuenta que la contabilidad no solamente permite conocer la situación financiera de la compañía en liquidación y el resultado de sus operaciones a través de los estados financieros básicos, sino que además, es fuente de información para la elaboración del inventario y el avance de la liquidación.

A continuación se describen algunos aspectos que deben tenerse en cuenta a efectos de determinar el valor neto de realización:

5.2.9 ACTIVO

5.2.9.1 DISPONIBLE:

Se procederá a corroborar la real existencia de los saldos en cuentas bancarias de ahorro y corrientes o cualquier otra forma de disponible, verificando extractos y comparándolos con los valores registrados en la contabilidad. Se efectuarán las reclasificaciones y ajustes necesarios con cargo o abono a las cuentas de resultado, teniendo como referencia las conciliaciones respectivas.

5.2.9.2 INVERSIONES:

Se revisará la propiedad de las inversiones tanto de renta fija como de renta variable, el nombre o razón social, identificación, dirección y domicilio del emisor de título o documento en donde se posee la inversión, cantidad, número del título, valor nominal, valor de cotización en bolsa.

Por estar el ente económico en liquidación, todas las inversiones se consideran de realización inmediata. En consecuencia, los métodos de contabilización del costo o de participación patrimonial no se seguirán utilizando, pues la base de valuación será el valor neto de realización (valor de mercado menos costos y gastos de enajenación).

En consecuencia, se reversarán las valorizaciones o cancelarán provisiones si las hubiere. Posteriormente, si el valor neto de realización resultare superior al saldo registrado en libros, la diferencia se contabilizará como mayor valor de la inversión, con abono a la cuenta del Grupo 38 –

Superávit por Valorizaciones—. En caso contrario, será un menor valor de la inversión con cargo al estado de resultados.

5.2.9.3 DEUDORES:

Se efectuará un inventario detallado de todos los deudores (clientes, cuentas por cobrar, anticipos y avances, otros deudores, etc.). También se deberá contar con información complementaria como dirección, domicilio, número de factura o documento, fechas de expedición y vencimiento, etc.

Los deudores se registrarán contablemente a su valor neto realizable partiendo de los valores en libros y con base en el estudio técnico más reciente sobre su recuperabilidad, (artículo 62 del Decreto 2649 de 1993). De presentarse mayor o menor valor de realización, tal diferencia será un mayor o menor valor de la cuenta por cobrar con cargo al estado de resultados.

En la medida en que sean necesarios, se realizarán los castigos de cuentas incobrables o pérdidas con cargo a la provisión o al estado de resultados, siguiendo el procedimiento implementado por el ente económico. La provisión restante se reversará si es del mismo ejercicio o se llevará como recuperaciones, si corresponde a ejercicios anteriores.

5.2.9.4 INVENTARIOS:

Los inventarios serán valuados y reconocidos en la contabilidad a su valor neto de realización consultando el avalúo de expertos, el precio de venta, gastos estimados de enajenación, etc. Su determinación se efectuará teniendo en cuenta cada uno de los bienes que lo integran o, si las circunstancias lo exigen, grupos homogéneos.

Si resultare mayor el valor neto de realización de los inventarios frente al saldo registrado en libros, el mismo incrementará el saldo del rubro correspondiente del inventario abonando la subcuenta del Grupo 38 –Superávit por Valorizaciones–, 389525-Inventarios-. En caso contrario, tal diferencia será un menor valor de los bienes con cargo al estado de resultados.

Debe tenerse en cuenta que en la enajenación de los inventarios durante el periodo de la liquidación, se deben afectar las cuentas de resultado tanto del ingreso como el costo de ventas correspondiente.

En los casos de liquidación judicial, los bienes inmuebles destinados a vivienda, respecto de los cuales el deudor hubiere otorgado la escritura pública de venta que no estuviere registrada no forman parte del patrimonio a liquidar, de conformidad con lo previsto en el artículo 55, numeral 9 de la Ley 1116 de 2006.

Los inmuebles prometidos en venta por parte de sociedades constructoras en desarrollo de su objeto social, cuyo contrato fue suscrito con anterioridad a la entrada en liquidación, no serán objeto de avalúo, habida cuenta que existe un precio convenido para su enajenación.

5.2.9.5 PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO:

Para ajustar el saldo de los rubros que conforman el grupo de propiedades, planta y equipo, a su valor neto realizable, se procederá a consultar avalúos vigentes y/o realizar los que sean necesarios, sobre cada uno de los bienes que lo integran o si las circunstancias lo exigen, grupos homogéneos, en los términos previstos en el artículo 64 del Decreto 2649 de 1993, así como los costos y gastos estimados en la enajenación.

Se deben reversar las valorizaciones y cancelar las depreciaciones acumuladas y las provisiones de propiedades, planta y equipo.

Si el valor neto de realización de las propiedades, planta y equipo fuere mayor frente al valor en libros registrado, la diferencia incrementará el saldo abonando la cuenta patrimonial del Grupo 38 –Superávit por Valorizaciones–. En caso contrario, la misma será un menor valor del rubro respectivo con cargo al estado de resultados.

5.2.9.6 INTANGIBLES:

Los activos intangibles, tales como marcas, patentes, derechos en fideicomisos o derechos en bienes recibidos en arrendamiento financiero –leasing financiero–, etc., serán reconocidos a su valor neto de realización a partir de la entrada en liquidación; por lo tanto se debe comprobar su real existencia, la posibilidad de ser vendido o transferido y la factibilidad de medir con alto grado de fiabilidad su valor neto realizable.

Si resultare mayor el valor neto de realización sobre el monto registrado en la contabilidad, el mismo incrementará el saldo, reversando o cancelando la amortización acumulada de intangible, abonando la subcuenta del Grupo 38 –Superávit por Valorizaciones–, 389530-Intangibles-, en caso de resultar un valor neto de realización inferior, tal diferencia será un menor valor del intangible con cargo al estado de resultados. Si el intangible no representa valor neto realizable para el ente económico en liquidación, el saldo se amortizará en su totalidad con cargo a los resultados del ejercicio.

En el evento de que aparezcan intangibles no reconocidos en la contabilidad, que se consideren fuente de recursos para el ente económico, tales como diseños, concesiones, franquicias, ventajas comerciales, listas de clientes, cuotas de mercado, bienes recibidos en arrendamiento financiero –leasing operativo–, canales de distribución, etc., podrán incluirse a su valor neto realizable con abono a la subcuenta patrimonial del Grupo 38 –Superávit por Valorizaciones–, 389530-Intangibles-. No obstante y en cumplimiento de la norma básica de la prudencia contenida en el artículo 19 del Decreto 2649 de 1993, dicha inclusión deberá tener soporte suficiente, entendiendo esta incorporación como la de un activo que es plenamente identificable, susceptible de ser cuantificado, con compradores interesados y perfectamente informados.

Lo referido en el párrafo precedente aplica únicamente para el reconocimiento de intangibles en entes económicos en liquidación (se subraya), por lo que no se puede inferir que los entes económicos supervisados, en marcha, pueden hacer el reconocimiento de intangibles formados.

5.2.9.7 ACTIVOS DIFERIDOS:

El saldo contable de los activos diferidos registrado en libros al entrar el ente económico en proceso de liquidación, se deberá amortizar en su totalidad con cargo a los resultados del ejercicio.

Lo anterior, salvo los casos en que representen recursos económicos para la sociedad, tales como gastos pagados por anticipado, mejoras en bienes de terceros, etc. En estos casos se debe efectuar la reclasificación correspondiente por el valor neto de realización.

Los activos no referidos anteriormente, igualmente deberán reconocerse a su valor neto realizable conforme lo dispone el artículo 112 del Decreto 2649 de 1993, en concordancia con lo indicado en el inciso tercero del artículo 10 del citado decreto.

Si se identifican activos que no se encontraban reconocidos en la contabilidad se procederá a efectuar su registro, clasificándolos en la cuenta respectiva a su valor neto realizable de acuerdo con su naturaleza, con abono a la cuenta 4265-Ingresos de Ejercicios Anteriores-, del estado de resultados.

Los valores registrados en el Grupo 38–Superávit por Valorizaciones– se deberán identificar a nivel de auxiliar, de suerte que en el momento de la enajenación o desapropiación, venta, o adjudicación, puedan ser reconocidos en las cuentas de resultado del ejercicio como utilidad.

5.2.10 PASIVO

El pasivo de los entes económicos en liquidación debe reflejar todas las obligaciones a su valor neto de realización, siguiendo los parámetros establecidos en la ley, para lo cual deberá efectuar los ajustes correspondientes, aumentando o disminuyendo el saldo de cada obligación, con cargo o abono a las cuentas de resultado. En los mismos términos deberá continuar con la causación y pago de obligaciones originadas en el proceso liquidatorio (gastos de administración).

Las obligaciones continuarán registradas en las cuentas correspondientes del Plan Único de Cuentas, pero en la presentación en los estados financieros deberá indicarse por separado las obligaciones originadas en 1. Gastos de administración, 2. Los acreedores reconocidos, calificados y graduados, y 3. El pasivo no reconocido.

Además, los acreedores reconocidos, calificados y graduados deben presentar en el pasivo por cada una de las clases, conforme al orden de prelación legal de pagos establecido en las normas legales.

A continuación se indican algunos aspectos contables a tener en cuenta:

5.2.10.1 OBLIGACIONES FISCALES:

El ente económico continuará con la causación y pago de las obligaciones fiscales conforme a la legislación tributaria, atendiendo las disposiciones previstas para el trámite concursal, si fuere el caso.

5.2.10.2 PASIVOS CONTINGENTES –CONDICIONALES Y LITIGIOSOS–:

Este rubro contendrá, además de las deudas ciertas, las obligaciones condicionales cuya existencia o determinación del monto dependa de un acontecimiento futuro que pueda o no suceder, y las litigiosas que dependan de las resultas de un proceso judicial o administrativo. Al respecto el artículo 112 del Decreto 2649 de 1993 dispone que las empresas en liquidación deberán reconocer, cuando la ley así lo exija, con cargo a las cuentas de resultado, en adición a las contingencias probables, las eventuales o remotas.

5.2.10.3 PASIVOS PENSIONALES:

Si la sociedad en liquidación está obligada a pagar pensiones de jubilación, efectuará el reconocimiento por su valor actual o presente, conforme al estudio actuarial correspondiente, sin perjuicio de los mecanismos de normalización de esta obligación como la conmutación pensional, constitución de patrimonios autónomos, pagos indemnizatorios, apropiación de recursos, etc., en la oportunidad y términos previstos en las normas legales.

5.2.10.4 PASIVOS DIFERIDOS:

Los pasivos diferidos deberán suprimirse de la contabilidad, efectuando para tal efecto los ajustes, reclasificaciones a otras cuentas, causaciones o amortizaciones pertinentes.

5.2.10.5 PASIVOS INEXISTENTES:

Se deberá excluir de la contabilidad los pasivos inexistentes, para lo cual se efectuará el registro debitando el monto de la obligación con abono a la cuenta 4265–Ingresos de Ejercicios Anteriores– en el estado de resultados. Para lo anterior, es necesario contar con el soporte legal que permita determinar con certeza la inexistencia de la respectiva obligación.

5.2.10.6 PASIVOS NO RECONOCIDOS:

Los pasivos ciertos o contingentes que no se hicieren parte en un proceso concursal o que, habiéndose hecho parte, fueren rechazados o no admitidos, continuarán haciendo parte de la contabilidad por su valor insoluto.

5.2.11 PATRIMONIO

El patrimonio es el valor residual de los activos del ente económico, después de deducir todos sus pasivos. Los saldos se mantendrán por sus valores históricos y en las cuentas correspondientes, salvo lo indicado en el párrafo siguiente.

Se deberán reversar (cancelar) los valores registrados en las cuentas cruzadas de valuación de los grupos 19–Valorizaciones y 38–Superávit por valorización—. Una vez decretada la disolución, los valores reconocidos en el grupo 38–Superávit por Valorización- como contrapartida del ajuste de los activos a su valor neto de realización, se deberán identificar en forma independiente a nivel de rubro auxiliar, tercero y/o centro de costos, de tal suerte que permita su causación o reconocimiento en el estado de resultados en el momento de su enajenación por venta, dación en pago, baja, adjudicación, entre otros, lo cual debe ser objeto de amplia revelación en notas a los estados financieros.

En los casos de liquidación voluntaria no se efectuarán reembolso de aportes, antes de que se haya cancelado su pasivo externo de acuerdo con lo previsto en el artículo 144 del Código de Comercio, con excepción de “la parte de los activos sociales que exceda el doble del pasivo inventariado y no cancelado al momento de hacerse la distribución” (artículo 141 ibídem). En tal evento, esta Superintendencia ha aceptado que la distribución anticipada puede reflejarse en la contabilidad, en una cuenta de patrimonio contraria a su naturaleza que bien podría denominarse “DISTRIBUCIÓN ANTICIPADA DE REMANENTES” por el valor total de lo distribuido anticipadamente, en cuyo caso será necesario revelar en notas a los estados financieros, el origen de dicha cuenta, así como el número del acta, fecha, y valor aprobado por el máximo órgano social.

5.2.12 RESULTADOS

El ente económico en liquidación deberá continuar con la causación de los ingresos, costos y gastos en el estado de resultados, originados en desarrollo del proceso liquidatorio, para todos y cada uno de los periodos.

5.2.13 CUENTAS DE ORDEN

Las cuentas de orden se deben seguir utilizando, entre otros aspectos, para registrar y controlar los bienes excluidos de la masa a liquidar, como son, a vía de ejemplo, la mercancía recibida en consignación, y los bienes descritos en el artículo 55 de la Ley 1116 de 2006 para el caso de liquidación judicial.

5.2.14 FONDOS, PROVISIONES Y RESERVAS

Por considerar que es necesario tener claridad para efectos de los registros contables, procedemos a presentar el alcance de algunos términos descritos en la presente circular.

5.2.15 FONDOS

Los fondos o depósitos, generalmente en dinero o su equivalente, son recursos que reserva o mantiene el ente económico como parte del activo social con una destinación específica que bien puede ser la de atender determinados pagos u obligaciones.

Un ejemplo de lo anterior es la creación de un fondo para cubrir los gastos de conservación, reproducción, guarda y destrucción de los libros y papeles del ente económico en liquidación, conforme lo dispone el artículo 112 del Decreto 2649 de 1993 por el término legal.

Otro ejemplo es la reserva de recursos referida en el artículo 245 del Código de Comercio destinada al pago de obligaciones condicionales o litigiosas, mientras termina el juicio respectivo, la cual se depositará en un establecimiento bancario al terminar la liquidación sin que se haya hecho exigible la obligación.

El registro contable corresponde entonces a una reclasificación del activo disponible debitando el rubro de destino de los recursos (bancos, depósitos, inversiones, etc.) y acreditando la cuenta origen del activo.

5.2.16 PROVISIONES

Corresponden al registro contable de obligaciones sobre las cuales no se ha definido su cuantía y que por lo general se considera exigible en el futuro. El artículo 52 del Decreto 2649 de 1993 determina que se deben contabilizar provisiones para cubrir pasivos estimados, contingencias de pérdidas probables. Adicionalmente, el artículo 112 ibídem consagra que en el momento en que conforme a la ley o al contrato sea obligatoria la liquidación de un ente económico, se deben reconocer todas las contingencias de pérdida que se deriven de la nueva situación y consagra que cuando la ley así lo ordene (se subraya), se deben reconocer con cargo a las cuentas de resultado, en adición a las contingencias probables, las eventuales o remotas.

El registro contable se realiza constituyendo la provisión en el pasivo con cargo al estado de resultados. Cuando el crédito se convierta en una obligación clara, concreta y exigible, por la ocurrencia de la

condición o la sentencia que pone fin al proceso, el ente en liquidación debe honrar la respectiva obligación atendiendo el orden de prelación de créditos y con los recursos disponibles.

5.2.17 RESERVAS

Corresponde a apropiaciones tomadas de las utilidades acumuladas o del ejercicio, con un destino específico que puede ser de orden legal, estatutario u ocasional y hacen parte del patrimonio contable del ente económico.

5.2.18 INFORMACIÓN FINANCIERA

Los entes económicos que se encuentren adelantando un proceso de liquidación deberán presentar información financiera y de gestión, de conformidad con las normas legales y la técnica contable, en especial, de acuerdo con lo indicado a continuación:

5.2.19 ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

Los entes económicos en liquidación deberán preparar y difundir estados financieros de propósito general, definidos en el artículo 21 del Decreto 2649 de 1993, como aquellos que se presentan con corte al cierre de un período para ser conocidos por usuarios indeterminados, con el ánimo principal de satisfacer el interés común del público (proveedores, acreedores financieros, empleados, inversionistas, etc.) en evaluar la capacidad de un ente económico para generar flujos favorables de fondos.

Dicho artículo establece que son estados financieros de propósito general los estados financieros básicos que determina el artículo 22 del Decreto 2649 de 1993, así:

- Balance General
- El Estado de Resultados
- El Estado de cambios en el patrimonio
- Estado de cambios en la situación financiera
- Estado de flujos de efectivo.

Aquellos entes económicos en liquidación que se encuentren en las condiciones para ser clasificadas como microempresa, acorde con lo previsto en el numeral 3 del artículo 2° de la Ley 590 de 2000,

modificado por el artículo 2° de la Ley 905 de 2004, sólo estarán obligados a preparar y presentar en calidad de estados financieros de propósito general, el balance general y el estado de resultados.

5.2.20 ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO ESPECIAL

El artículo 24 del Decreto 2649 mencionado establece que son estados financieros de propósito especial aquellos que se preparan para satisfacer necesidades específicas de ciertos usuarios de la información contable. Se caracterizan por tener una circulación o uso limitado y por suministrar con un mayor nivel de detalle algunas partidas u operaciones.

En consecuencia, el liquidador deberá presentar, cuando la ley lo determina, a solicitud de autoridad competente o cuando sea procedente, entre otros, los siguientes estados financieros de propósito especial:

5.2.20.1 ESTADOS FINANCIEROS DE PERIODOS INTERMEDIOS

El artículo 26 del Decreto 2649 determina que están conformados por los estados financieros básicos que se preparan durante el transcurso de un período, para satisfacer, entre otras, necesidades de los administradores del ente económico o de las autoridades que ejercen inspección, vigilancia o control. Deben ser confiables y oportunos.

Al preparar estados financieros de períodos intermedios, aunque en aras de la oportunidad se apliquen métodos alternos, se deben observar los mismos principios que se utilizan para elaborar estados financieros al cierre del ejercicio.

5.2.20.2 ESTADO DE INVENTARIO

Los artículos 234 del Código de Comercio y 28 del Decreto 2649 de 1993 establecen que el estado de inventario es aquel que debe elaborarse mediante la comprobación con detalle de la existencia de cada una de las partidas que componen el balance general.

El estado de inventario tiene su importancia, toda vez que al tener un alto nivel de detalle, será la base para que los usuarios de la información conozcan los bienes, derechos y obligaciones del ente en liquidación.

5.2.20.3 ESTADOS DE LIQUIDACIÓN

El estado de liquidación se encuentra definido en el artículo 30 del Decreto 2649 de 1993, como aquel que debe presentar un ente económico que ha cesado sus operaciones, para informar sobre el grado de avance del proceso de realización de sus activos y de cancelación de sus pasivos.

En consecuencia, este estado deberá informar en forma detallada los saldos de inventarios al inicio y al final del ejercicio, los movimientos ocurridos dentro del mismo, que permitan conocer con claridad el grado de avance de realización de activos, cancelación de pasivos, ingresos percibidos, así como los costos y gastos incurridos en el proceso de liquidación en el periodo objeto de reporte.

La presentación de estados financieros de propósito general a la Superintendencia de Sociedades, se efectuará en los términos, formatos y fechas establecidos en las circulares vigentes.

5.2.21 REVELACIONES

Los estados financieros básicos y de propósito especial deberán estar acompañados de las correspondientes notas. Para su elaboración deberán cumplir, en lo que sea aplicable, con lo dispuesto en las normas técnicas sobre revelaciones previstas en el artículo 113 y siguientes del Decreto 2649 de 1993. De otra parte, indicarán los hechos más relevantes que se hayan producido en la venta de los activos y el pasivo externo que haya cancelado.

Dichas notas serán preparadas teniendo en cuenta que el ente económico ha cesado sus actividades como negocio en marcha y se encuentra en estado de liquidación; por lo tanto, incluirán un resumen de las principales políticas y prácticas contables utilizadas para el registro de las operaciones y la elaboración de los estados financieros como son, la base de medición, las principales normas aplicables y los efectos significativos.

Cuando la información se presente en forma comparativa, tales notas deberán expresar los principales cambios que se presentan entre uno y otro periodo, en la aplicación de normas, reglamentos y procedimientos contables, para la identificación, reconocimiento de las operaciones económicas y la elaboración y presentación de los estados financieros y el efecto de las partidas consideradas materiales.

5.2.22 CERTIFICACIÓN

El liquidador y el contador público bajo cuya responsabilidad se hubieren preparado los estados financieros deben certificarlos. La certificación consiste en declarar que han verificado previamente las afirmaciones contenidas en dicho estado financiero, y que las cifras contenidas en él fueron tomadas fielmente de los libros (artículo 37 Ley 222 de 1995 en concordancia con el artículo 57 del Decreto 2649 de 1993).

5.2.23 DICTAMEN

Los estados financieros de los entes económicos en liquidación deben presentarse dictaminados por el revisor fiscal, en los casos establecidos por la ley, o por solicitud de autoridad competente, siempre y cuando este órgano de fiscalización se encuentre en ejercicio de sus funciones.

5.2.24 CUENTA FINAL DE LIQUIDACIÓN

La cuenta final de liquidación deberá contener un balance general y un estado de resultados, indicando los activos que quedaron después de realizar el proceso liquidatorio, entre ellos, si fuere el caso, los constituidos por mandato legal (fondos con destinación específica). También indicará dicho balance los pasivos insolutos y el patrimonio resultante, con amplias revelaciones en sus notas respectivas.

En el evento en que con posterioridad a la terminación de la liquidación se presente algún hecho económico que implique registro contable, el mismo deberá efectuarse en los libros de contabilidad, aun en el caso de reapertura del proceso liquidatorio.

5.2.25 REACTIVACIÓN DE LA SOCIEDAD

En el evento en que la sociedad en liquidación sea reactivada, como podría ser el caso de la celebración de un concordato dentro de una liquidación obligatoria, o un acuerdo de reorganización en una liquidación judicial, la valuación de los activos y pasivos en la contabilidad deberá ajustarse a las normas contables para negocio en marcha, regresando al costo histórico o de adquisición.

5.2.26 CONSERVACIÓN Y DESTRUCCIÓN DE LOS LIBROS

El artículo 134 del Decreto 2649 de 1993 señala que los entes económicos deben conservar debidamente ordenados los libros de contabilidad, de actas, de registro de aportes, los comprobantes de las cuentas, los soportes de contabilidad y la correspondencia relacionada con sus operaciones. Agrega que el liquidador de las sociedades comerciales debe conservar los libros y papeles por el término de cinco (5) años, contados a partir de la aprobación de la cuenta final de liquidación.

5.3 COMPARATIVO IFRS

La NIC 35, denomina “Operación en discontinuación”, en lugar de la expresión tradicional “operación discontinuada” tiempo pasado), puesto que este último sugiere la idea de que el reconocimiento de la interrupción es necesario solo al final o cerca del final del proceso de discontinuación de la operación. La norma exige que la revelación de la información acerca de las citadas operaciones comience en el momento que se haya aprobado y anunciado el plan de venta

o abandono (desapropiación), o cuando la empresa haya realizado ya las contrataciones necesarias para la desapropiación.

En tal sentido, se define Operaciones en discontinuación, a un componente de la empresa:

- a) Que la entidad, siguiendo un plan específico, esta:
 - 1. Desapropiando totalmente, o en su práctica totalidad, por ejemplo mediante la venta del citado componente en una única operación, o bien escindiendo o segregando la titularidad del componente a favor de los accionistas de la entidad;
 - 2. desapropiando por partes, por ejemplo liquidando poco a poco sus activos y reembolsando sus pasivos uno por uno; o bien
 - 3. finalizando por abandono de las operaciones que tal componente empresarial venía realizando;
- b) Que representa una parte importante y separable de alguna de las líneas del negocio o de las áreas geográficas de operación de la entidad; y que
- c) Puede ser objeto de separación desde el punto de vista de las operaciones, así como para los propósitos de información financiera.

Respecto al reconocimiento y medición, la Norma Internacional de Contabilidad, expresa que al objeto de decidir cómo y cuándo reconocer y medir los cambios, que la existencia de una operación en discontinuación ocasiona en los activos, pasivos, gastos, ingresos y flujos de efectivo; la empresa debe aplicar las políticas de reconocimiento y medición establecidas en otras Normas Internacionales de Contabilidad como son la NIC 36 Deterioro del valor de los activos; la NIC 37 Provisiones, activos Contingentes y Pasivos Contingentes; la NIC 19, Beneficios a empleados, con referencia a prestaciones sociales derivadas de la terminación de la operación; y la NIC 16, Propiedades, Planta y Equipo, en lo que respecta a la desapropiación de este tipo de activos. En cuando a presentación e información a revelar, la empresa debe incluir en sus estados financieros información relativa a la operación en discontinuación, incluyendo en ellas los siguientes extremos:

- a. Una descripción de la operación en discontinuación;
- b. El segmento o segmentos del negocio geográficos en los que se incluya la operación de acuerdo con la NIC 14, Información Financiera por Segmentos.
- c. La fecha en que se produjo y la naturaleza correspondiente al suceso que provoco la revelación inicial;
- d. La fecha o periodo de tiempo en el que se esperan concluir las operaciones correspondientes al traspaso, liquidación o abandono de la operación, si estas fueren conocidas o se pudiesen determinar;

- e. El importe en libros, en la fecha de cierre del balance general que corresponda, de los activos y pasivos totales que se van a desapropiar;
- f. Los importes que correspondan a los ingresos, gastos y pérdidas o ganancias antes de impuestos, atribuibles a las actividades ordinarias de la operación en discontinuación durante el periodo del que se esta informando, así como el gasto por el impuesto a las ganancias relativo a la misma, según se exige en el párrafo 81(h) de la NIC 12, Impuestos a las Ganancias; y
- g. El importe de los flujos netos de efectivo atribuibles a las actividades ordinarias, de inversión y de financiación de la operación en discontinuación, en el periodo contable del que se está informando.

Activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones discontinuas

No reguladas.
Se considera un indicador de impairment.

Clasificadas como “mantenidas para la venta” si su valor es recuperable.

PISTAS DE APRENDIZAJE



Traer a la memoria:

Tener presente: El objetivo de los Estados Financieros de Propósito General es presentar la realidad financiera de los entes económicos para la toma de decisiones de los usuarios externos de dichos estados financieros.

Tener en cuenta: En el Estado de Flujos de Efectivo la partida más importante es el Efectivo Generado por las Operaciones (EGO)

Traer a la memoria: La contabilidad puede ser llevada en forma unificada por la Matriz o cada sucursal llevara su propio juego de libros de contabilidad para después ser consolidados por la matriz, previos los asientos de eliminación de las cuentas reciprocas respectivas como son las cuentas por cobrar y pagar y los despachos entre la oficina principal y las sucursales.

Tener presente: Consultar las normas del Código de Comercio concernientes a la relación matrices – subsidiarias y la obligación de presentar Estados Financieros Consolidados.

Tener en cuenta: MÉTODO DE PARTICIPACIÓN PATRIMONIAL: Una empresa invierte o compra acciones o hace aportes en otra empresa con el fin de obtener ingresos fijos o variables por tener sobrantes de efectivo o para asegurar el control o mantenimiento de las relaciones como cliente o proveedor. En tal sentido esta inversión puede ser de corto o largo plazo convirtiéndose entonces en inversiones temporales o permanentes y dependiendo seguirá el tratamiento contable.

Traer a la memoria: La responsabilidad contable y comercial y tributaria siempre recae en el Partícipe Gestor.

6 GLOSARIO

Asientos Contables: Son el reflejo en los registros contables de las transacciones.

Balance: Estado financiero de una empresa que permite conocer la situación general de los negocios en un momento determinado y que coincide también con una fecha determinada. Este término es conocido, además, como balance de situación, balance de posición financiera y balance de activo y pasivo.

Bienes de Uso Intangibles: Son los Derechos que la empresa posee sobre determinados procesos o situaciones, entre los que podemos señalar: Patentes de invención, Derechos de marca, Derechos de concesión, permisos o franquicias, Títulos de dominio sobre inversiones mobiliarias, etc. Para adquirir la propiedad sobre estos bienes, deber cumplirse con las formalidades legales pertinentes, referidas a la documentación necesaria para las transacciones, así como su registro en los organismos que velan por la validez de dichas autorizaciones. Las patentes de invención y derechos de marca deben estar registrados en el Ministerio de Economía, para evitar su uso indebido y los derechos de concesión o franquicias pueden requerir de una autorización de un organismo de gobierno o estar basadas en un convenio privado. El valor monetario que se les asigna, corresponde al monto en que son aportados o adquiridos por la empresa. Su permanencia permite, garantiza o facilita la actividad empresarial. Al momento de ser recibidos, se define que estarán destinados a permanecer en el tiempo dentro de la empresa. **Bienes del Giro o Cambio:** Comprende aquellos bienes físicos que la empresa adquiere, en estado natural o manufacturado, con el fin de modificarlos, fabricar otros elementos o incorporarlos en sus procesos industriales o comerciales y los derechos a favor de la empresa derivados de su operación corriente.

Capital: En términos económicos, se relaciona con un elemento productor de ingresos que no está destinado a agotarse ni consumirse, sino que, por el contrario, debe mantenerse intacto como parte generadora de nuevas riquezas. En la Ley de la Renta adquiere importancia, pues distingue entre rentas provenientes del capital y las que tienen origen en el trabajo.

Costo histórico: Los activos se registran por el monto de efectivo o equivalentes de efectivo pagados, o por el valor justo del activo entregado a cambio en el momento de la adquisición. Los pasivos se registran por el valor del producto recibido a cambio de incurrir en la obligación o, en algunas circunstancias (por ejemplo, impuesto a la renta por pagar) por los montos de efectivo o equivalentes de efectivo que se espera pagar para extinguir la correspondiente obligación. (Base de medición, Marco Conceptual)

Estados Financieros (Según NIC 1): Son aquellos que tienen como propósito cumplir con las necesidades de usuarios que no están en posición para requerir que una entidad prepare informes a la medida de sus propias necesidades de información. Un juego completo de estados financieros incluye los siguientes componentes:

- Un estado de situación financiera al final del periodo;
- Un estado integral de resultados para el periodo;
- Estado de cambios en el patrimonio para el periodo;
- Estado de flujo de efectivo para el periodo;
- Notas en las que se incluirá un resumen de las políticas contables más significativas y otra información explicativa;

- Un estado de situación financiera al comienzo del periodo comparativo más antiguo cuando la entidad aplica una política contable retrospectivamente o efectúa una re-expresión de partidas en sus estados financieros o cuando reclasifica partidas en sus estados financieros.

Libros de Contabilidad: El Código de Comercio establece que todo comerciante está obligado a llevar para su contabilidad y correspondencia, en lengua castellana, el Libro Diario, el Libro Mayor o de Cuentas Corrientes, el Libro de Balances y el Libro Copiador de Cartas, debiendo conservarlos hasta que termine de todo punto la liquidación de sus negocios.

Patrimonio: Es la parte residual en los activos de la empresa, una vez deducidos todos sus pasivos.

- Patrimonio Financiero: considera el dinero invertido o el poder adquisitivo invertido, Patrimonio es sinónimo de los activos netos de la empresa. (Marco Conceptual)
- Patrimonio Físico : Es la capacidad Productiva ;Se considera como la capacidad productiva que posee la empresa (Marco Conceptual)

Vida útil: Período de tiempo estimado de duración y uso para calcular el beneficio de un activo fijo.

7 BIBLIOGRAFÍA

BRICEÑO DE VALENCIA Martha Teresa, HOYOS DE ORDÓÑEZ Olga Esperanza,

Diccionario Técnico Contable, LEGIS, 2002

GARCIA R, Javier E, Estados Financieros consolidación y método de participación, ECOE Ediciones, 2003

MEJIA Soto, Eutimio, MONTES Salazar, Carlos Alberto, Contaduría Internacional, Ed. UNQUINDIO, 2005

MEJIA Soto, Eutimio, MONTILLA Galvis Omar de Jesús, MONTES Salazar, Carlos Alberto, Introducción a los IFRS, Ed. UNQUINDIO, 2005

MINISTERIO DE DESARROLLO ECONOMICO, COLOMBIA, Principios de contabilidad generalmente aceptados para Colombia, Decreto 2649 de 1993.

Plan único de cuentas para comerciantes, Decreto 2650 de 1993.

Nuevo Código de Comercio, 1971

GARCÍA S. Oscar León, Administración Financiera, Fundamentos y Aplicaciones. Ecoe Ediciones.

SUPERINTENDENCIA DE SOCIEDADES. Circular Externa 115-000006 / 2010-12-23