

27  
24



UNIVERSIDAD NACIONAL  
AUTONOMA DE MEXICO

Facultad de Estudios Superiores  
CUAUTITLAN

TRATAMIENTO FISCAL DE LAS SOCIEDADES  
CONTROLADORAS

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

T E S I S  
Que para obtener el Título de  
LICENCIADO EN CONTADURIA  
p r e s e n t a n  
ANTONIO GONZALEZ RAMIREZ  
ERNESTINA DELGADILLO MONROY  
JESUS JAIME MARTINEZ HERNANDEZ



Asesor: C.P. EPIFANIO PINEDA CELIS

Cuautitlán Izcalli, Edo. de Méx.

1992



Universidad Nacional  
Autónoma de México



## **UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso**

### **DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL**

Todo el material contenido en esta tesis está protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

# I N D I C E

INTRODUCCION.....	1
-------------------	---

## CAPITULO I. ANTECEDENTES

A) SOCIEDADES MERCANTILES.....	4
B) SOCIEDAD CONTROLADORA.....	8
C) ORIGEN DE LAS CONTROLADORAS.....	10
D) ESTRUCTURA DE LA COMBINACION DE EMPRESAS.....	15
E) VENTAJAS Y DESVENTAJAS.....	16

## CAPITULO II. CONSOLIDACION DE ESTADOS FINANCIEROS

A) CONCEPTO DE CONSOLIDACION.....	18
B) OBJETIVO DE LA CONSOLIDACION.....	23
C) DIFERENCIAS ENTRE CONSOLIDACION FISCAL Y CONTABLE.....	31
D) CONSOLIDACION (OPERACIONES INTERCOMPAÑIAS)....	32

## CAPITULO III. OBLIGACIONES Y REQUISITOS FISCALES DE UNA SOCIEDAD CONTROLADORA

A) REQUISITOS PARA LA CONSOLIDACION.....	48
B) REGISTROS DE CONCEPTOS ESPECIALES DE CONSOLIDACION.....	49
C) REGISTROS PARA CUENTA DE UTILIDAD FISCAL NETA.	50
D) DECLARACION DE CONSOLIDACION.....	50
E) DECLARACIONES COMPLEMENTARIAS.....	51
F) SOCIEDADES QUE NO SE CONSIDERAN CONTROLADORAS.	52
G) VALUACION DE LAS ACCIONES.....	53
H) AUTORIZACION PARA DEJAR DE DETERMINAR EL ESTADO DE RESULTADO FISCAL CONSOLIDADO.....	56
I) AVISO DE INCORPORACION DE SOCIEDADES CONTROLADAS.....	57

**CAPITULO IV. DETERMINACION DEL RESULTADO FISCAL CONSOLIDADO**

A) RESULTADO FISCAL CONSOLIDADO.....	59
B) CONCEPTOS ESPECIALES DE CONSOLIDACION QUE SE SUMAN.....	64
C) CONCEPTOS ESPECIALES DE CONSOLIDACION QUE SE RESTAN.....	67
D) UTILIDAD FISCAL NETA CONSOLIDADA.....	71
E) MODIFICACIONES A CONCEPTOS ESPECIALES DE CONSOLIDACION.....	74
F) PAGOS PROVISIONALES CONSOLIDADOS.....	77
G) AJUSTES A PAGOS PROVISIONALES CONSOLIDADOS.....	80

**CAPITULO V. CASO PRACTICO**

A) DATOS Y OPERACIONES.....	85
B) SOLUCION.....	95

CONCLUSIONES .....	109
--------------------	-----

BIBLIOGRAFIA .....	112
--------------------	-----

## I N T R O D U C C I O N

El desarrollo del presente tema surge por diferentes razones la mas importante es la dificultad de encontrar información sobre las sociedades controladoras principalmente fiscal.

En los capítulos que forman el tema se tratará de despejar esta expectativa de una manera mas sencilla. Principalmente se tratarán los tipos de sociedades que existen para ubicar a la sociedad controladora, su origen en México y en otros países, las principales causas de su expansión y combinación.

Posteriormente se hablará de las obligaciones y requisitos que debe cumplir una sociedad controladora; esto es muy importante ya que la ley marca los alcances y limitaciones para que pueda darse la consolidación y algunos aspectos

particulares como el registro de la cuenta de utilidad fiscal neta y para los dividendos cobrados, la forma de presentación, el requisito de valuar las acciones con el método de participación y la autorización para dejar de determinar el resultado fiscal consolidado.

Después se analizará la consolidación de estados financieros y el objetivo de la misma a fin de conocer la situación financiera del grupo.

También conoceremos ciertos criterios y requisitos que requieren la formulación de los Estados Financieros y las compañías que deben consolidarse así como la forma en que se lleva a cabo ésta.

En el capítulo IV se tratará la determinación del resultado fiscal consolidado de manera analítica y mas detenida para comprenderlo y poder aplicar lo que marca la ley correctamente, conoceremos de manera mas general el procedimiento para obtener los pagos provisionales consolidados del I.S.R. y los ajustes a los mismos.

Cabe aclarar que unicamente se tratará el Impuesto Sobre la Renta.

Por último mediante un caso práctico con operaciones normales y operaciones con tratamiento especial

aplicaremos lo expuesto en temas tratados II, III, pero principalmente el Capítulo IV para poder llegar al resultado fiscal consolidado y determinar el impuesto correspondiente.

## C A P I T U L O    I

### ANTECEDENTES

#### A) SOCIEDADES MERCANTILES

A partir de la revolución industrial, surge un auge comercial que trae como consecuencia el intercambio nacional e internacional de bienes, facilitado por el crecimiento de los medios de comunicación. Por lo tanto el comercio no solo es realizado entre personas, sino también por organizaciones; a las que la ley concede personalidad jurídica propia.

Según Navarro R. una sociedad mercantil existe cuando un grupo de personas persiguen un fin común, (aunque en principio no necesariamente de especulación mercantil), deciden constituir una persona moral jurídicamente independiente, utilizando para ello

solo alguna de las formas reconocidas por la legislación mercantil, a la que dotan con los recursos necesarios para la consecución del fin mediante sus aportaciones con las cuales se integra el capital social de dicha sociedad.

Para poder comprender mejor la formación de sociedades es necesario hacer la siguiente clasificación:

**SOCIEDADES DE PERSONAS:** Quienes conforman estas deben tener una confianza recíproca, pues en razón de la misma es su responsabilidad. En ellas el contrato rescinde por muerte o por incapacidad de los socios. La parte de cada socio se denomina parte social. Las sociedades de personas existen bajo una razón social.

**SOCIEDADES DE CAPITAL:** En éste tipo de sociedades lo principal es la aportación económica o bienes para formar el capital social. La parte que a cada socio le corresponde se llama acción. A diferencia de las sociedades de personas en estas el contrato no se rescinde por la muerte o incapacidad de los socios; pudiendo transmitirse los derechos de estos sin el consentimiento de los demás socios. Estas sociedades existen bajo una denominación social.

La Ley General de Sociedades Mercantiles las clasifica de la siguiente manera:

I SOCIEDAD EN NOMBRE COLECTIVO: Es aquella que existe bajo una razón social y en la que todos los socios responden, de modo subsidiario, ilimitado y solidariamente de las obligaciones sociales.

II SOCIEDAD EN COMANDITA SIMPLE: Es la que existe bajo una razón social y se compone de uno o varios socios comanditados que responden, de manera subsidiaria; ilimitada y solidariamente, de las obligaciones sociales, y de uno o varios comanditarios que únicamente están obligados al pago de sus aportaciones.

III SOCIEDAD DE RESPONSABILIDAD LIMITADA: Es la que existe bajo una razón social y se constituye entre socios que solamente están obligados al pago de sus aportaciones, sin que las partes sociales puedan estar representadas por títulos negociables a la orden o al portador, pues solo serán cedibles en los casos y con los requisitos que establece la presente ley.

IV SOCIEDAD ANONIMA: Existe bajo una denominación y se compone exclusivamente de socios cuya obligación se limita al pago de sus acciones y de acuerdo al

C.F.F. son responsables solidarios respecto de las contribuciones que se hubieran causado en relación con las actividades realizadas por la sociedad, en la parte del interés fiscal que no alcance a ser garantizada con los bienes de la misma, sin que la responsabilidad exceda de la participación en el capital social de la sociedad durante el período que se trate.

Para que una sociedad pueda ser controladora deberá ser Sociedad Anónima.

V SOCIEDAD EN COMANDITA POR ACCIONES: Es la que existe bajo una denominación social y se compone de uno o varios socios comanditados que responden de manera subsidiaria, ilimitada y solidariamente, de las obligaciones sociales, y de uno o varios comanditarios que únicamente están obligados al pago de sus acciones.

VI SOCIEDAD COOPERATIVA: Son reguladas por la Ley General de Sociedades Cooperativas y su reglamento, así como por las normas que emita la Secretaría del Trabajo relativas a su organización, registro y vigilancia.

El cooperativismo existe cuando grupos de pequeños productores o consumidores se unen a una asociación,

o forman una sociedad con el objeto de lograr determinados fines comunes.

Los derechos y obligaciones de todos los socios son iguales. El número de socios nunca podrá ser menor de diez, con un número máximo ilimitado. Los rendimientos se distribuyen considerando los servicios que ha proporcionado cada socio, independientemente del capital aportado por cada uno de ellos.

Operan con un capital variable, aumentando o disminuyendo en relación al movimiento de los socios. La duración de la sociedad será indefinida, pues se considera que no persigue un fin individual. Existe bajo una denominación social.

#### B) CONCEPTO DE SOCIEDAD CONTROLADORA

Para comprender mas claramente lo que es una sociedad controladora citamos los siguientes conceptos.

Lewis J.B. nos dice que " la compañía controladora es la sociedad que controla a otras por medio de la propiedad de las acciones con derecho a voto, y su función es solamente la de supervisar la sociedad que esta bajo su control, se le denomina compañía matriz

si también interviene en otras operaciones " .

Según Kohler L.E. " es la corporación o sociedad que tiene el control sobre otras compañías; puede ser una compañía tenedora de acciones o una compañía principal " .

Para Icaza la empresa controladora en México " es aquella cuya finalidad específica es ser tenedora de distintas acciones de un grupo de empresas operadoras " .

El Artículo 57-A de la L.I.S.R. nos dice que se consideran sociedades controladoras las que reúnan los siguientes requisitos:

I Que se trate de una sociedad residente en México  
II Que sean propietarias de mas del 50% de las acciones con derecho a voto de otra u otras sociedades controladas, inclusive cuando dicha propiedad se tenga por conducto de otras sociedades que a su vez sean controladas por la misma controladora.

III Que en ningún caso mas del 50% de sus acciones con derecho a voto sean propiedad de otra u otras sociedades para estos efectos, no se computarán sus acciones que se coloquen entre el gran público inversionista, de conformidad con las reglas

generales que al efecto dicte la S.H.C.P.

En base a lo anterior podemos decir que una sociedad controladora es aquella que tiene dominio o control de un grupo o combinación de empresas la cual será propietaria de mas del 50% de las acciones de éstas.

#### C) ORIGEN DE LAS CONTROLADORAS

##### PRIMERAS EMPRESAS HOLDING

A partir de la primera mitad del siglo XIX (1833) empieza la existencia de compañías que se manejaban en forma similar a las empresas Holding, ejemplo de éstas, es la Compañía Ferroviaria Baltimore and Ohio Railroad Company que adquiere casi las dos terceras partes del monto total de las acciones de la Washintong Branch Road convirtiéndose de esta manera, tal vez en el primer tipo de empresa controladora en la historia.

Pero no es sino hasta la segunda mitad del siglo XIX cuando nace la primera corporación considerada como una compañía Holding pura, fue la Continental Improvement Company que llegó a unir a sus propósitos a mas de cuarenta empresas entre 1868 y 1872.

La primera empresa controladora en el campo de los servicios públicos considerada como tal, fue la

American Bell Telephone, nacida en 1880 en Massachusetts que poseía acciones de casi todas las demas compañías existentes en los Estados Unidos.

La creación de estas corporaciones trajo grandes conflictos entre las legislaciones, ya que no sabían que tipo de tratamiento fiscal se les tenía que dar.

En 1889, New Jersey se convirtió en el primer estado de la Unión Americana para promulgar una Ley para Acciones Generales, que permitiría a las sociedades el constituirse con el propósito exclusivo de poseer las acciones de otras compañías. Esta ley fue el origen de las Holding.

El decreto Sherman de 1890 que prohibía combinaciones o acuerdos desfavorables que condujo a restringir el comercio que motivo a las empresas Controladoras, así como a las que realizaron diversas fusiones, debido a que podrían hacer en forma de una sola compañía integrada lo que les prohibía hacer en términos de decreto en empresas separadas.

#### LAS HOLDING EN OTROS PAISES

En España: El estado español crea en 1942 el Instituto Nacional de la Industria, con motivo de la

situación de carestía general de los recursos financieros y empresariales y deterioro de casi toda la industria, esta situación se da como consecuencia de la guerra Civil Española y de la Segunda Guerra Mundial.

La Ley de Creación le fijaba al Instituto como finalidad fundamental la de promover y financiar la Institución y resurgimiento de la Industria Nacional. En Italia: Dentro de las Holding destaca por su importancia el Instituto Perla Reconstrucción Industrial que concreta la mayor parte de la actividad del sector público industrial.

Se constituyó por razones coyunturales en 1933 con objeto de hacer frente a la crisis económica que vivía Italia desde 1929.

En México: A mediados de la década de los 60'S era difícil encontrar empresas bajo la estructura de una controladora aun cuando estaba permitido por las leyes mexicanas, pero, no se daba esta unión de empresas ya que existía la gran desventaja en la duplicidad del pago del Impuesto Sobre la Renta.

Los únicos tipos de empresas que funcionaron con este tipo de estructura fueron las sociedades de inversión controladas por la Comisión Nacional Bancaria y otras

empresas en las que se igualaban los ingresos gravables con los gastos deducibles.

A partir de 1965 se elimina la duplicidad en el pago del impuesto, disponiendo la Ley que los causantes del impuesto Global de las Empresas no consideraran como ingresos acumulables los dividendos percibidos, siempre que fuesen pagados por sociedades que operen en el país, por las mexicanas que operen en el extranjero. Permittedose además la reinversión de utilidades ya que el impuesto se causaría hasta que distribuyeran las utilidades.

A partir de 1982 cambia la Ley del Impuesto Sobre la Renta en forma radical en lo que se refiere a controladoras asignándole todo el capítulo cuarto dentro del Título II denominándole "De las Sociedades Controladoras". Esto con el fin principal de consolidar la utilidad fiscal de un grupo de controladas y el de la misma controladora.

#### CAUSAS DE LA EXPANSION DE LA COMBINACION DE EMPRESAS

Entre las causas atadas para explicar la combinación de empresas, la mas común es la del crecimiento y la expansión. La empresa debido al sistema económico en el que se encuentra, presenta cierta tendencia a

crecer. En muchos casos, esta tendencia puede estar ausente no porque no exista, sino que se ve limitada por la escasez de utilidades y la falta de inversión, por lo general se presenta como característica común a toda empresa.

Una de las causas primordiales de la expansión de las empresas, es la búsqueda de la mayor utilidad por parte de las empresas que pertenecen al grupo.

Es importante señalar la importancia de la maximización de la utilidad, ya que si esta es escasa en relación con la inversión, o bien no hay, entonces se restringirá el crédito o la obtención de capital, ya que sería una empresa que no generaría utilidades, limitando con esto su desarrollo. En cambio si hay utilidades, además de atraer capitales, se podría reinvertir una parte logrando con ello el crecimiento.

Las expansiones de negocios pueden ser clasificadas como internas y externas:

**El crecimiento interno:** Se deriva del aumento de las operaciones de la empresa, el cual es el resultado del aumento de la demanda de los bienes o servicios de la empresa, del establecimiento de nuevas líneas de productos, de nuevas áreas geográficas de ventas.

El crecimiento externo: Está derivado de la adquisición de empresas con operaciones preexistentes, pudiéndose llevar a cabo esta adquisición en forma total, por medio de una fusión o bien logrando el control de la empresa en cuestión, mediante participación mayoritaria en su capital contable. La combinación de empresas consiste en la unión o concentración de dos o mas empresas bajo una dirección común, con la finalidad de cumplir de la mejor manera posible, el objetivo para el que fueron creadas; en formas que pueden ir desde una fusión, una adquisición, ya sea total o con participación en el capital contable de otra compañía, hasta un simple acuerdo contractual sobre alguna cuestión.

#### D) ESTRUCTURA DE LA COMBINACION DE EMPRESAS

La forma en que la controladora y el grupo de empresas se relacionan va de acuerdo a las necesidades, intereses, giro y objetivos afines. Partiendo de esto se encontrarán diferentes combinaciones, de las cuales las mas comunes son:

**VERTICALES:** Son aquellas en donde las empresas

agrupadas forman partes diferentes del proceso productivo, es decir; van desde la producción hasta la distribución de existencias.

**HORIZONTALES:** Son aquellas en las que se sitúan en la misma etapa del proceso productivo; o ya sea que realizan la misma actividad.

**EN CONGLOMERADO:** Son aquellas en las que existe muy poco en común en cuanto a la producción o al mercado.

Otra clasificación sería:

**Con Funciones Convergentes:** Esta surge si de la producción de algunas de las empresas surgen coproductos o subproductos los cuales pueden ser aprovechados en la producción de las otras empresas del grupo.

**Con Funciones Divergentes:** Se tendría esta combinación cuando de la misma materia prima surgen diferentes productos los cuales pueden ser elaborados por varias empresas del grupo.

**Con Funciones Diferentes:** Cuando las empresas del grupo no tienen ninguna interrelación.

#### **E) VENTAJAS Y DESVENTAJAS**

Existen diversas razones por las que se forma un grupo de empresas: las cuales van encaminadas a

obtener ciertas ventajas como grupo y para cada una de las empresas que lo integre, pero también, ventajas ante las demás empresas, siendo de esta forma más competitivas.

Una ventaja importante y decisiva lo es la reducción de costos por servicios o por surtimiento de insumos a costos más bajos ya que los gastos administrativos, de almacenaje y de distribución todo el tiempo son absorbidos por la empresa del grupo que preste los servicios o que surta materiales, teniendolos las empresas que los reciben en el momento adecuado al mismo tiempo que son financiadas.

Otra ventaja significativa es la creación de fuentes de trabajo debido al crecimiento del grupo ocasionado por las necesidades que van surgiendo en este. También se encuentra la ventaja fiscal que representa el que el pago de dividendos sea exento de pago de impuesto.

Aunque también existen desventajas que principalmente son como consecuencia de la falta de controles internos, de un crecimiento desorganizado y de poca o nada de autoridad o autonomía de las empresas controladas con respecto a la controladora.

## C A P I T U L O   I I

### CONSOLIDACION   DE   ESTADOS   FINANCIEROS

#### A) CONCEPTO

Para poder hablar de la consolidación de los Estados Financieros necesitamos saber algunos conceptos básicos que nos ayudarán a empezar a entender ciertos puntos.

Podemos ver algunas definiciones como la de Dickinson que define al Balance Consolidado de la siguiente forma: " El Balance Consolidado representa la verdadera situación de todo el grupo de las compañías que lo integran en relación con el mundo exterior y por tanto no es el balance de una sociedad sino de un grupo, después de eliminar todas las relaciones existentes entre las compañías agrupadas ".

Tenemos la afirmación de Kholer, que dice: " los Estados Financieros Consolidados son aquellos que presentan la posición financiera y los resultados de operación de dos o mas empresas asociadas como si ellas fueran una sola organización " .

Finalmente el Instituto Mexicano de Contadores Públicos los define de esta forma: " Los Estados Financieros Consolidados son aquellos que presentan la situación financiera y resultados de operación de una entidad integrada por la Compañía Tenedora y sus Subsidiarias (independientemente de sus personalidades jurídicas) y se formulan sustituyendo la inversión en acciones de Compañías Subsidiarias de la Tenedora, con los activos y pasivos de aquellos y eliminando los saldos y las operaciones efectuadas entre las distintas compañías, así como las utilidades no realizadas por la entidad.

Ahora de las definiciones citadas, podemos establecer las siguientes características:

1 Son los documentos que muestran la posición financiera y los resultados de operación de un grupo de compañías.

2 Estas compañías son independientes jurídicamente entre sí , por lo cual podemos

*distinguir a estas compañías como una unión de hecho o figuras reales pudiendo ser el resultado de la adquisición de participaciones (en este caso, de acciones) o como creación de nuevas entidades pero con personalidad jurídica propia.*

*3 Al ser parte de las uniones de hecho, es aplicable la clasificación, para esto tenemos que considerar el grado de dominio o control establecido por la posesión por parte de la compañía controladora o matriz de las acciones de la o las compañías del grupo en forma directa o indirecta; teniendo estas ultimas el carácter de subsidiarias o asociadas.*

*4 Y por último la forma en que se formula, la cual en términos generales indica que se sustituye la inversión en acciones de la controladora con los activos y pasivos de la subsidiarias y eliminando las operaciones intercompañías.*

#### *ESTADOS FINANCIEROS COMBINADOS*

*La combinación de Estados Financieros puede utilizarse para presentar información de compañías independientes jurídicamente entre sí, las cuales tengan relación comercial u operacional teniendo para ello un control administrativo o financiero común.*

Cuando por algún motivo no se puedan presentar Estados Financieros Consolidados, puede ser mas significativo combinar dichos Estados Financieros que presentarlos por separado. En otras circunstancias, puede ser tambien útil para revelar dentro de los Estados Financieros Consolidados, la posición financiera de compañías que no hayan podido ser consolidadas.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos define a los Estados Financieros Combinados como:

"Aquellos que presentan la situación financiera y resultados de operación de compañías afiliadas como si fueran una sola entidad, independientemente de sus personalidades jurídicas y se formulan sumando los estados financieros individuales de compañías afiliadas después de eliminar los saldos y transacciones entre las mismas, así como las utilidades no realizadas por la entidad ".

La combinación de estados financieros será pues, la forma de presentar toda la información de sucursales, agencias de venta con su oficina matriz o bien de compañías jurídicamente independientes entre sí, y que al ser afiliadas y sin tener una inversión de importancia entre sí, tienen un control financiero o

administrativo común.

Ahora se hablará de cada una de las compañías que intervienen en un Consolidado.

*La Compañía Tenedora o Matriz:* Es la compañía propietaria de las acciones de otra compañía y que por ese hecho ejerce el control de esta última. Se tiene un porcentaje requerido para ser considerada como controladora, y este varía en diferentes países. El Instituto Mexicano de Contadores Públicos con base en la Ley de Sociedades Mercantiles define a la Compañía Controladora como aquella que es propietaria del 50% o más de las acciones de otra empresa determinando dicho porcentaje en razón de que la Ley de Sociedades Mercantiles, menciona que todo accionista que posea más del 50% del Capital Social, tendrá derecho de nombrar un consejero y en consecuencia tendrá intervención en la administración de la empresa.

*La Compañía Subsidiaria:* Es la compañía que es controlada por otra. El porcentaje necesario para que una sociedad sea subsidiaria de otra ha sido fijado por algunos autores de dicho instituto, en el 50% . Esto es en otras palabras cuando una compañía es poseída en más del 50% de sus acciones comunes en

circulación.

**La Compañía Asociada:** Es la compañía de la cual otra empresa es propietaria de no menos del 25% y no más del 50% de las acciones ordinarias en circulación.

**La Compañía Afiliada:** Estas son las matrices, subsidiarias y asociadas que tienen la referencia común de ser afiliadas cambiando en que las compañías citadas en primera instancia son constituyentes en consolidación y a la vez afiliadas; pero pudieran no ser constituyentes en ella y también ser afiliadas.

**Podemos definir:** Que una compañía será afiliada cuando tenga el carácter de constituyente en una consolidación o que es una compañía que sin tener inversiones de importancia entre si, tienen accionistas comunes.

#### **B) OBJETIVO DE LA CONSOLIDACION**

Los estados financieros individuales de una tenedora no proveen la suficiente información de la situación financiera y de las operaciones en compañías en las que la tenedora tiene inversiones de importancia, ha sido necesaria la consolidación de estados financieros para poder reflejar en uno solo las

operaciones de una compañía tenedora y la de sus subsidiarias, en otras palabras, de un grupo de empresas considerado como una entidad económica con dirección y control comunes y ahora lo que veríamos es a quien se le tendrá que informar de dicha entidad y los interesados son:

1 La Dirección o Administración de la compañía controladora o del grupo en si para que puedan analizar el resultado en conjunto, pudiendo medir y calificar los resultados de manera conjunta.

2 Los Accionistas de la compañía controladora o mayoritarios los cuales tendrán el resultado y el estado que guarda su inversión y el acierto de la inversión en compañías subsidiarias.

3 Los Acreedores: Estos tendrán una visión de como la controladora tiene la capacidad de coordinación para poder cubrir las deudas que tiene a su cargo. Y si los acreedores son de alguna compañía subsidiaria, les interesaría mas observar el apoyo con que cuenta dicha compañía por parte del grupo.

4 El Público en General: Su interés radica principalmente en la inversión que se haga de alguna de las empresas del grupo y ver si su inversión está debidamente respaldada.

5 Las Autoridades Gubernamentales interesadas:  
Su interés radica principalmente para evitar la formación de monopolios y evasión de impuestos, en la regulación de la formulación de estados financieros consolidados.

#### COMPAÑIAS QUE DEBEN CONSOLIDARSE

Una vez analizado el objeto de la consolidación de estados financieros y la definición de conceptos, podríamos hacer una pregunta de que si son consolidables todos los estados financieros de las empresas de un grupo, o si existen reglas o requisitos que regulen la formulación de estos estados y la intervención de las empresas constituyentes en la consolidación.

Por regla general todas las subsidiarias deberán de consolidarse, sin embargo existen ciertos criterios, requisitos y restricciones que pueden, en determinado momento ser la causa de la separación de algunas subsidiarias del proceso de consolidación.

Con el siguiente cuadro podemos ver las condiciones y requisitos relativos para una consolidación adecuada.

C  
O  
D  
I  
C  
I  
O  
N  
E  
S

Y

R  
E  
Q  
U  
I  
S  
I  
T  
O  
S

R  
E  
L  
A  
T  
I  
V  
O  
S

1 Al Control  
y a la  
Subsidiaria  
en si:

2 A la  
de:

- a) Grado de control.
- b) Permanencia en el control.
- c) Subsidiarias en el extranjero.
- d) Subsidiarias en alguna situación.
- e) Importancia de la subsidiaria.
- f) Importancia del interés minoritario.

- a) Las fechas de cierre.
- b) Uniformidad de las bases de contabilización y registros de operaciones.
- c) Aplicación de los principios de contabilidad.

A) Grado de Control: Para Dave Rae Smith hay dos conceptos de control, el control de jure y el control de facto. El primero se refiere al control que se tiene por poseer la mayoría de derechos sobre el capital contable y el segundo al control de tipo administrativo sobre una subsidiaria en la que se controlen y se dirijan las operaciones de ésta, aunque no se tenga la mayoría de derechos sobre el capital contable.

La falta de control de jure no es determinativo, los hechos deben de examinarse con sentido común. A pesar de que no se tenga el control de jure, una compañía que ejerce el control de facto sobre una subsidiaria de la cual no tiene una mayoría de derecho sobre el capital contable, puede no considerarse como una separación a pesar de todo.

B) Permanencia en el control: otro punto importante en relación con el control que podría ser causa de separación de una subsidiaria en el proceso de consolidación, lo es la expectación en la continuidad o la permanencia en el control.

Esta condición podría no ser cumplida si la empresa tenedora no tiene intención de conservar el control.

C) Subsidiarias en el Extranjero: Estas por

encontrarse en el extranjero, pueden estar sujetas a una variedad de situaciones que modificarían el concepto de control, como ya se ha visto y podrían desvirtuar la situación real de la subsidiaria o bien del grupo de empresas en cuestión. De estas situaciones podemos enumerar las siguientes: inestabilidad de la moneda. restricciones legales sobre la emisión de utilidades, estados de guerra o de luchas civiles u otras condiciones de inestabilidad política o social, etc.

D) Subsidiarias en alguna situación Especial: Alguna situación especial podría estar dada por una quiebra, una suspensión de pagos, una liquidación, una disolución, etc. Las cuales afectarían el control ejercido sobre la subsidiaria.

Asimismo, estas situaciones podrían afectar la disponibilidad de los activos o de utilidades de las compañías subsidiarias. Otras situaciones que podrían ser causa de exclusión sería: subsidiaria con iniciación de operaciones, período de reorganización.

E) Importancia de la subsidiaria: Otra causa que podría representar la exclusión de una subsidiaria del proceso de consolidación sería la de una empresa que careciera de importancia en el total de las

cuentas consolidadas (importacia colectiva); o bien, que la empresa careciera de importacia en si misma en razón de sus propios elementos (importancia individual). El término de importacia en la subsidiaria esta sujeto a diversos juicios de valor; por lo que en el caso de consolidación, consideraremos como poco importante en el caso de exclusión de subsidiarias, cuando esta no afecte la opinión del usuario de la información substancialmente.

F) Importancia del interés minoritario: Otra causa de exclusión de una subsidiaria del proceso de consolidación sería que, cuando se compare el activo de la compañía tenedora en el interés minoritario de la subsidiaria, este sea substancial. En este caso como en los demás se recomienda que quien lleve a cabo la consolidación analice la situación con el cuidado que requiera el caso.

2 A) Uniformidad en las Fechas de Cierre: Mas que un requisito, es una condición deseada que las empresas constituyentes en la consolidación tengan fechas de cierre iguales o semejantes, con el objeto de que los Estados Financieros Consolidados no reflejen una situación confusa. En México, es práctica contable

que los estados financieros individuales de las compañías integrantes de un grupo tengan como máximo tres meses de diferencia entre las fechas de los estados financieros consolidados y los individuales.

2 B) Uniformidad de las Bases de la Contabilización y registro de las operaciones: es necesario, mas que como condición como recomendación, que las compañías del grupo que habrán de consolidarse tengan un cierto grado de uniformidad en las bases de contabilización y registro de sus operaciones; de lo contrario, la consolidación se volvería muy difícil porque los ajustes necesarios para llevar a cabo el proceso de acuerdo a principios de contabilidad serian demasiados, considerando al grupo de empresas como una sola entidad económica.

2 C) Uniformidad en la Aplicación de los Principios de Contabilidad: Esta uniformidad la explica el I.M.C.P. de esta manera; " Para que los estados financieros consolidados presenten la situación financiera y los resultados de operación como si la entidad fuera una sola compañía, la compañía tenedora y sus subsidiarias deben observar que la aplicación de los principios de contabilidad sea uniforme cuando las circunstancias sean similares. Por ejemplo, todas

las compañías dedicadas a la fabricación de un mismo producto deben utilizar el mismo método de valuación de inventarios ".

C) DIFERENCIAS ENTRE CONSOLIDACION FISCAL Y CONSOLIDACION CONTABLE.

Las principales discrepancias que se observan respecto de las condiciones y procedimientos de consolidación fiscal en relación con los principios contables, son las siguientes:

CONTABLE	FISCAL
Consolidación obligatoria de conformidad con los principios de contabilidad.	Consolidación optativa.
No es requisito que las acciones que represente el capital social sea nominativas.	Las acciones que representen el capital social deben ser nominativas.
Trata de los Estados Financieros en su conjunto.	Se enfoca exclusivamente al Estado de Resultados.
Parte de la base de operaciones efectuadas y resultados obtenidos independientemente de su tratamiento fiscal.	Parte sobre la base de resultados y operaciones con efectos fiscales.
Se permite que las empresas a consolidar cierren su ejercicio con una diferencia de hasta tres meses con anterioridad de la sociedad.	La diferencia máxima es de dos meses y siempre anteriores al cierre de la sociedad controladora.

## D) CONSOLIDACION DE ESTADOS FINANCIEROS

### OPERACIONES INTERCOMPAÑIAS

Las operaciones realizadas entre compañías integrantes en la consolidación , son operaciones dentro de la misma entidad consolidada; por tanto, deben ser eliminadas como si fueran operaciones interdepartamentales o entre sucursales y matriz. El objeto de eliminar estas partidas es que los estados financieros consolidados muestren la situación financiera de una entidad considerada como unidad económica ante el exterior. Las utilidades o pérdidas resultantes de las operaciones entre las compañías del grupo a consolidar también serán eliminadas, puesto que éstas no han sido realizadas en operaciones con entidades económicas diferentes de la entidad consolidada.

### VENTA DE MERCANCIAS ENTRE COMPAÑIAS

Las ventas entre empresas del grupo pueden ser realizadas al costo, con un precio de venta mayor que el costo o con un precio de venta menor.

La forma mas común en venta de mercancías es con precio superior al costo y esta situación puede presentar tres modalidades:

1. Que la compradora haya vendido totalmente la mercancía adquirida.

2. Que la compradora no haya vendido la mercancía adquirida.

3. Que la compradora haya vendido parte de la mercancía adquirida.

Con un ejemplo se puede apreciar con claridad las tres acepciones anteriores:

Ejemplo: La compañía "A" vendió a la compañía "B" 1000 unidades a 100 pesos cada una, la compañía "A" tuvo un costo de 80 pesos por unidad.

COMPANIA A

CTA CORRIENTE CIA B	100,000	
VENTAS		100,000
COSTO DE VENTAS	80,000	
ALMACEN		80,000

COMPANIA B

ALMACEN	100,000	
CTA CORRIENTE CIA A		100,000

1. La compañía B vendió totalmente la mercancía adquirida en 120 pesos cada unidad.

COSTO DE VENTAS	100,000	
ALMACEN		100,000
BANCOS	120,000	
VENTAS		120,000

El asiento de eliminación sería:

VENTAS (Compañía A)	100,000	
COSTO DE VENTAS (Compañía B)		100,000

En la hoja de trabajo de consolidación el asiento de eliminación sería:

	CIA A		CIA B		ELIMINACIONES		SALDOS CONSOLIDADOS	
	D	(H)	D	(H)	DEBE	HABER	D	(H)
	VTAS	(100,000)		(120,000)		100,000		
CTO								
VTAS		80,000		100,000	100,000	100,000		80,000
UTIL		( 20,000)		( 20,000)	100,000	100,000		( 40,000)

2. En el caso en que la compañía B no haya vendido la mercancía, el asiento de eliminación será:

VENTAS (Compañía A)	100,000	
COSTO DE VENTA (Cía A)		100,000
INVENTARIOS (Cía B)		20,000

En este caso se eliminan las cuentas de ventas y costo de ventas, ya que éstas no han sido vendidas fuera del grupo. También se elimina la parte de dicha mercancía en el inventario, pues corresponde a una utilidad no realizada.

3. En el caso en que la compañía "B" haya vendido 500 unidades a 120 pesos cada una; el asiento de eliminación sería como sigue:

VENTAS (compañía A)	100,000	
COSTO VENTAS (Cía B)		50,000
COSTO VENTAS (Cía A)		40,000
INVENTARIOS (Cía B)		10,000

Cuando la mercancía ha sido vendida parcialmente fuera del grupo, habrá que eliminar la parte proporcional que se vendió y la parte que quedó en los inventarios.

#### Venta de Activos Fijos entre Compañías

Al igual que la venta de mercancía entre compañías, se deberá eliminar la venta de activos fijos entre compañías, aquí existe el problema de la depreciación de los activos fijos vendidos.

Cuando la venta de activo fijo se haya realizado a un valor diferente al valor en libros, habrá una

utilidad o una pérdida que no habrá sido realizada por la entidad consolidada, por esto tendrá que eliminarse la diferencia contra el valor del activo fijo adquirido. También se deberá eliminar la depreciación acumulada del ejercicio y de los siguientes, la parte proporcional de la utilidad o la pérdida en la venta del activo fijo.

Ejemplo: La compañía Z vende a la compañía X un activo fijo en 400,000 pesos que tiene un costo de adquisición de 500,000 pesos y una depreciación acumulada de 250,000 pesos; existe una utilidad de 150,000 pesos. Si la depreciación se calcula al 10% anual los asientos de eliminación quedarán de la siguiente forma:

UTILIDAD EN VENTA DE ACTIVO FIJO	150,000
(Compañía Z)	
ACTIVO FIJO	150,000
(Compañía X)	

Para eliminar la utilidad en la venta de activo fijo

DEPRECIACION ACUM ACTIVO FIJO	30,000
(Compañía X)	
GASTO OPERAC POR DEPRECIACION	30,000
(Compañía X)	

Se elimina la depreciación que corresponde al 20% de la unidad en venta de activos fijos. Se realiza de esta manera porque la compañía "X", la depreciación que se llevará en la entidad consolidada, será la misma que si no se hubiera vendido, quedaría por depreciarse cinco años.

La eliminación en el siguiente año sería así:

	(S)	
UTILIDADES ACUMULADAS	120,000	
(Compañía Z)		
DEPRECIACION ACUMULADA	30,000	
ACTIVO		150,000
(Compañía X)		

El asiento (S) se repite como en el ejercicio anterior, para eliminar la parte correspondiente a la depreciación del ejercicio. En caso de que existiera pérdida en venta de activo fijo, los asientos de eliminación mencionados se invertirían.

A continuación se mencionan las principales eliminaciones que se presentan con mas frecuencia:

#### ELIMINACION DE SALDOS INTERCOMPANIAS

En la eliminación de saldos intercompañías se deben tener conciliadas las cuentas recíprocas y en caso de

diferencia esta deberá de ser corregida procediendo así a su eliminación:

Los asientos para la eliminación de saldos intercompañías son los siguientes:

CUENTAS POR PAGAR

Proveedores	\$ A
Acreedores	B
Anticipo de Clientes	C
Intereses por Pagar	D
Documentos por Pagar	E

CUENTAS POR COBRAR

Clientes	\$ A
Deudores Diversos	B
Anticipo a Proveedores	C
Intereses por Cobrar	D
Documentos por Cobrar	E

En las eliminaciones anteriores solo se estan eliminando los saldos de las Cuentas Corrientes, no asi las operaciones que originaron estos saldos.

ELIMINACION DE INVERSIONES INTERCOMPAÑIAS

La eliminación obligatoria es la que se realiza con las cuentas en las que se registra la inversión en subsidiarias; en la tenedora es en la cuenta de inversión y en la subsidiaria es en la cuenta de capital contable.

Existen dos épocas en las que se pueden realizar las

eliminaciones de inversiones en subsidiarias:

- a) En la fecha de adquisición de las acciones
- b) En fecha posterior a la adquisición de las acciones

En la fecha de adquisición de las acciones

Esta eliminación puede darse en tres casos:

1. Compra de acciones a un precio igual a su valor contable (a la par).

2. Compra de acciones a un precio superior a su valor contable (sobre la par)

3. Compra de acciones a un precio inferior a su valor contable (bajo la par).

(Valor contable por acción es igual al total del capital contable dividido entre el número total de acciones en las que ésta dividido el capital social)

Cuando nos encontremos en el primer caso, debemos de realizar la eliminación de la siguiente forma: si se trata de la constitución de la sociedad en la cual se esta invirtiendo; el asiento de eliminación será:

CAPITAL SOCIAL (Subsidiaria)	\$	
INVERSIONES PERMANENTES (Tenedora)		\$
PARTICIPACION MINORITARIA		\$

En el ejemplo anterior no se tiene, por tratarse de

la constitución de la sociedad todavía resultado alguno, en cambio cuando se adquirieran las acciones a la par de una compañía que anteriormente ya venia operando el asiento de eliminación será:

CAPITAL CONTABLE	\$	
INVERSION EN SUBSIDIARIAS		\$
INTERES MINORITARIO		\$

Recordando que el capital contable se compone además del capital social de otras cuentas tales como utilidades o pérdidas acumuladas, utilidad o pérdida del ejercicio, actualización neta del capital contable, etc.

Como se vio en los asientos anteriores también se debe de considerar, el interés minoritario el cual representa la inversión o participación menor en la subsidiaria.

Tratándose del segundo caso o sea de compra de acciones sobre la par, el exceso pagado sobre el capital contable de la subsidiaria se deberá considerar como un crédito mercantil, el cual se deberá incluir en el balance consolidado, el asiento de eliminación será el siguiente:

CREDITO MERCANTIL	\$	
CAPITAL CONTABLE (Subsidiaria)	\$	
INVERSION EN SUBSIDIARIA (Tenedora)		\$
INTERES MINORITARIO		\$

Al registrar un crédito mercantil, este deberá ser aplicado contra los resultados futuros consolidados; el Boletín B-8 no menciona el periodo en que estas aplicaciones se deberán de efectuar, por lo que consideramos que esto lo deberá decidir, de acuerdo a su experiencia y criterio la administración de cada ente económico.

En el tercer caso, compra de acciones bajo la par la diferencia podrá registrarse en una cuenta de superávit por consolidación en la cual no es repartible como dividendos, por considerarse como una utilidad que no ha sido realizada por una entidad jurídica.

CAPITAL CONTABLE (Subsidiaria)	\$	
INVERSION EN SUBSIDIARIA (Tenedora)		\$
SUPERAVIT POR CONSOLIDACION		\$
INTERESES MINORITARIO		\$

**EN FECHA POSTERIOR A LA ADQUISICION DE ACCIONES**

Al realizar la consolidación de las compañías subsidiarias en fecha porterior a la adquisición de

sus acciones, debemos de considerar que las subsidiarias obtienen utilidades o sufren pérdidas como resultado de sus operaciones normales por lo que se puede presentar que la controladora al registrar su inversión maneje el método de costo de mercado, el menor, o a través del método de participación. A continuación se muestran las eliminaciones para cada caso:

Inversión utilizando el método de costo o mercado, supongamos los siguientes datos:

Inversión de la controladora	90%
Valor en libros a la fecha de adquisición	\$ 100
Utilidad obtenida del ejercicio	30
Precio de adquisición de las acciones	120

Tomando en consideración los datos anteriores, el asiento de eliminación sería el siguiente:

CAPITAL SOCIAL (Subsidiaria)	\$ 100
SUPERAVIT (Subsidiaria)	30
CREDITO MERCANTIL	30
INVERSION EN SUBSIDIARIA (Controladora)	\$ 120
SUPERAVIT POR CONSOLIDACION	27
INTERES MINORITARIO	13

El crédito mercantil es igual a: \$120 - (90% de \$100)

El superávit por consolidaciones es igual a: el

superávit de \$ 30 por 90% de la participación de la controladora.

El interés minoritario es igual a: \$ 100 + 30 por 10%  
Para realizar este asiento de eliminación se debe de considerar como base al valor de las acciones en libros a su fecha de adquisición, por lo que los resultados obtenidos posteriormente deberán formar parte del superávit o déficit consolidados.

Al utilizar el método del costo no se registra en la cuenta de inversión, los resultados obtenidos (utilidades o pérdidas), únicamente se afectará esta cuenta al vender o comprar las acciones, el resultado obtenido en la inversión solo se reflejará en la consolidación.

Inversión utilizando el método de participación.- A diferencia con el método de costo en el método de participación se registra en la cuenta de inversión la participación en los resultados de la subsidiaria, debido a esto el saldo de inversión en subsidiarias deberá de coincidir con el saldo que muestre el capital contable de la subsidiaria al momento de la consolidación siempre y cuando se tenga la propiedad del 100% de las acciones y estas se hayan adquirido a su valor contable (a la par). A continuación veremos

el asiento por el reconocimiento en los resultados de la subsidiaria.

Supongamos que en el ejercicio se obtuvo una utilidad de \$ 90 y la controladora es propietaria del 70% de las acciones de la subsidiaria, el asiento que tendría que hacer la controladora es el siguiente:

INVERSION EN SUBSIDIARIAS (Controladora)	\$ 63	
UTILIDADES NO DISTRIBUIDAS EN SUBSIDIARIAS		\$ 63

Ahora veamos la eliminación de la inversión cuando se maneja el método de participación, consideremos los siguientes datos:

INVERSION DE LA CONTROLADORA	70%
VALOR EN LIBROS A LA FECHA DE ADQUISICION	\$ 160
UTILIDAD OBTENIDA DEL EJERCICIO	90
PRECIO DE ADQUISICION DE LAS ACCIONES	200

El asiento de eliminación considerando los datos anteriores es el siguiente:

CAPITAL CONTABLE (Subsidiaria)	\$ 250	
CREDITO MERCANTIL	88	
INVERSION EN SUBSIDIARIAS		263
INTERES MINORITARIO		75

El crédito mercantil es igual a: \$ 200-(70% de \$ 160)  
El interés minoritario es igual a: 30% de (\$ 160+90)  
En este asiento podemos notar que el importe del capital contable de la subsidiaria no coincide con el de la inversión en subsidiarias por la cantidad de \$ 13, esta diferencia se origina por el interés minoritario, ya que no se es propietario del 100% de las acciones; y además de que se pago un precio mayor al valor en libros de las acciones.

Si se trata de una eliminación en donde las acciones se adquirieron a su valor en libros y se tiene la propiedad del 100% de las acciones entonces procederá el siguiente asiento:

CAPITAL CONTABLE (Subsidiarias)	\$	
INVERSION EN SUBSIDIARIAS		\$

En este caso las cifras que muestran estos rubros recíprocos si deben de coincidir.

#### ELIMINACION DE DIVIDENDOS

Con motivo de la asamblea de accionistas, las compañías decretan dividendos, ( como entidades jurídicas independientes), en base a sus resultados

obtenidos, por lo que se puede dar el caso que se decreten dividendos a favor de una u otras compañías, procediendo así la eliminación, ya que estaríamos hablando de una operación realizada entre compañías. El asiento de eliminación es el siguiente:

INGRESOS POR DIVIDENDOS (Compañía X)	\$	
UTILIDADES POR APLICAR (CIA Z)		\$

Como podemos notar lo que para una compañía es un ingreso por dividendos, para la otra es una disminución de sus utilidades por aplicar, en consecuencia se hace este asiento que es el inverso para eliminar la operación.

El asiento anterior procede únicamente por el importe del dividendo que le correspondió a la compañía que es subsidiaria.

Por lo que respecta al interés minoritario no procede asiento alguno de eliminación, ya que al realizarse el pago a los accionistas minoritarios fue reflejado el efecto de su participación al disminuir el capital contable.

## HOJA DE CONSOLIDACION

CONCEPTOS	CONTROLADORA		SUBSIDIARIA		ELIMINACIONES		CONSOLIDADO	
	DEBE	HABER	DEBE	HABER	DEBE	HABER	DEBE	HABER
<b>ACTIVO</b>								
<b>CIRCULANTE:</b>								
CAJA	718		275				993	
BANCOS	5,945		2,117				8,062	
ALMACEN	11,003		2,964				13,967	
CLIENTES	8,375		3,088				11,463	
DOCUMENTOS POR COBRAR	3,601		741				4,342	
<b>FUO:</b>								
TERRENOS			2,500				2,500	
EDIFICIO			8,120				8,120	
DEPREC. ACUMULADA EDIF.			(3,248)				(3,248)	
MOBILIARIO Y EQUIPO	17,515		6,013				23,528	
DEPREC.ACUM. MOB.Y EQUIPO	(10,333)		(4,980)				(15,313)	
EQUIPO DE REPARTO	48,135		14,610				62,745	
DEPREC.ACUM. EQUIPO REPTO	(28,742)		(5,844)				(34,586)	
INVERSION EN SUBSIDIARIA	7,800					7,800		
<b>DIFERIDO:</b>								
GASTOS DE ORGANIZACION	4,190		1,905				6,095	
AMORTIZACION ACUMULADA	(1,676)		(438)				(2,114)	
SEGUROS	3,258		1,796				5,054	
PAPELERIA	1,217						1,217	
SUMA:	71,006		29,619			7,800	92,825	
<b>PASIVO</b>								
<b>CIRCULANTE:</b>								
PROVEEDORES		4,550		1,281				5,831
DOCTOS POR PAGAR		2,116		9,170				11,286
OTRAS CUENTAS POR PAGAR		876						876
ACREEDORES DIVERSOS				2,350				2,350
ACREEDORES ACCIONARIOS						5,886		5,886
<b>CAPITAL</b>								
<b>CAPITAL CONTABLE</b>								
CAPITAL SOCIAL		30,000		12,000	12,000			30,000
RESERVA LEGAL		1,698		3,000	3,000			1,698
UTILIDAD DEL EJERCICIO		31,766		1,818	1,818			31,766
SUPERAVIT POR CONSOLIDACION						3,132		3,132
SUMA:		71,006		29,619	16,818	9,018	0	92,825
<b>SUMAS IGUALES:</b>	71,006	71,006	29,619	29,619	16,818	16,818	92,825	92,825

### C A P I T U L O    I I I

#### OBLIGACIONES Y REQUISITOS FISCALES DE UNA SOCIEDAD CONTROLADORA

##### A) REQUISITOS PARA LA CONSOLIDACION

Para que una sociedad controladora pueda determinar su resultado fiscal consolidado, junto con las controladas deberá primeramente cumplir con los siguientes requisitos:

-Que cuente por escrito con la conformidad del representante legal de cada una de las controladas, excepto aquellas en las que la sociedad controladora tenga hasta el 50% de sus acciones con derecho a voto y ejerzan control efectivo de la misma; esto es que la mayoría de las operaciones de la controlada sean realizadas con las compañías del grupo o que la inversión sea de tal magnitud que le permita ejercer

una influencia en las operaciones de la empresa. Además deberá obtener también autorización de la S.H.C.P. para determinar su resultado fiscal consolidado.

-Tendrán que obligarse a dictaminar sus Estados Financieros por contador público durante los ejercicios en los que exista la consolidación, debiendo reflejar los Estados Financieros de la controladora los resultados de la consolidación fiscal y de las controladas que residan en el extranjero.

Además de las obligaciones mencionadas la sociedad controladora deberá cumplir con lo previsto en el Artículo 57-d de la ley del impuesto sobre la renta.

#### B) REGISTROS DE CONCEPTOS ESPECIALES DE CONSOLIDACION

Llevar los registros como controladora y por cada sociedad controlada que permita la identificación de los conceptos especiales de consolidación de cada ejercicio y de acuerdo con el Art. 57 del Reglamento de la ley deberán efectuarse a más tardar dentro de los tres meses siguientes a la fecha de terminación del ejercicio o a la fecha en que la sociedad

controladora deje de tener la propiedad en forma directa o indirecta de mas del 50% de las acciones con derecho a voto o el control efectivo de alguna de las sociedades controladas.

**C) REGISTROS PARA CUENTA DE UTILIDAD FISCAL NETA Y PARA DIVIDENDOS COBRADOS.**

Llevar los registros que permitan determinar la cuenta de utilidad fiscal neta a que se refiere el Art. 124 de esta ley, en forma consolidada, así cómo de los dividendos o utilidades percibidos que de acuerdo con el Art. 57-0 no estarán sujetos al pago del impuesto previsto en el Art. 123 de la Ley (...retener el 35% tratándose de dividendos o utilidades que no provengan del saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta...), cuyo caso dichos dividendos no incrementarán el saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta de la controlada que los reciba.

**D) DECLARACION DE CONSOLIDACION**

Presentar declaración de consolidación dentro de los cuatro meses siguientes al cierre de su ejercicio en la que determinará el resultado fiscal consolidado y

el impuesto que corresponda. En esta declaración acreditará el monto de los pagos provisionales y ajustes consolidados efectivamente enterados.

La sociedad controladora, en la declaración específica de consolidación, determinará la diferencia entre el impuesto que corresponda al resultado fiscal consolidado y el impuesto que corresponda a los resultados fiscales de las sociedades controladoras y controladas.

En el caso de que en la declaración resulte diferencia a cargo la sociedad controladora deberá enterarla con la propia declaración.

#### *E) DECLARACIONES COMPLEMENTARIAS*

En el caso de que alguna o algunas de las sociedades controladas, presenten declaración complementaria con el fin de subsanar errores y omisiones, y con ello se modifique el resultado fiscal consolidado, la pérdida fiscal consolidada o el impuesto acreditado manifestado, y se derive un impuesto a cargo, a más tardar el mes siguiente al que ocurra este hecho, la controladora presentará declaración complementaria de consolidación agrupando las modificaciones a que haya

lugar. Cuando no se derive impuesto a cargo, la declaración complementaria de consolidación se presentará a mas tardar dentro de los dos meses siguientes, a aquel en que ocurra la primera modificación.

Cuando se trate de declaraciones complementarias de las controladas, originadas por el dictamen de sus Estados Financieros, la controladora podrá presentar una sola declaración complementaria a mas tardar a la fecha de presentación del dictamen relativo a la declaración de consolidación.

#### F) SOCIEDADES QUE NO SE CONSIDERAN CONTROLADORAS

Cabe mencionar además de las obligaciones particulares que tiene que cumplir la sociedad controladora que para que esta tenga este carácter no podrá ser ninguna de las siguientes:

- Las personas morales con fines no lucrativos comprendidas en el Título III de la L.I.S.R.
- Las instituciones de crédito, de seguros o de fianzas, las organizaciones auxiliares de crédito, casas de bolsa y casa de cambio.
- Las residentes en el extranjero, inclusive cuando

tengan establecimientos permanentes en el país.

- Aquellas que se encuentren en liquidación, en donde además en el R.I.S.R. nos menciona que cuando la controladora entre en liquidación se dejará de determinar el resultado fiscal consolidado a partir de la fecha del ejercicio inmediato anterior al de liquidación.

- Las sociedades y asociaciones civiles, así como las sociedades cooperativas.

- Las que se encuentren bajo el régimen de simplificación de las personas morales.

#### G) VALUACION DE LAS ACCIONES CON EL METODO DE PARTICIPACION

El Art. 57-L de la L.I.S.R. nos menciona como un requisito de la sociedad controladora que deberá valuar sus acciones incorporando a su utilidad o pérdida fiscal, la parte proporcional que le corresponda de la utilidad o pérdida fiscal, incrementada con la participación de utilidades a los trabajadores deducida en los términos de la fracción III art. 25 de la ley del I.S.R. o de la pérdida fiscal disminuida en su caso, con el impuesto sobre la renta sin incluir el que se pagó en los términos

del artículo 10-A, la participación de los trabajadores en las utilidades de la empresa, que corresponda, por las acciones de sociedades residentes en el país en que la sociedad controladora y las controladas tengan la propiedad no menor del 25% ni mayor al 50% de las acciones con derecho a voto de aquellas sociedades considerando el promedio por día que corresponda al ejercicio. Se podrá efectuar la valuación de las acciones de las instituciones de crédito de seguros o de fianzas, las organizaciones auxiliares de crédito, casa de bolsa, y casas de cambio siempre que la sociedad controladora y las controladas tengan el 25% o mas de las acciones con derecho a voto de dichas sociedades. En cualquiera de los casos, este método de valuación no incluirá las utilidades distribuidas. Lo dispuesto no es aplicable a los casos previstos en el art. 57-C de la ley del I.S.R.

En el caso de acciones que se enajenen en bolsa de valores, el método de valuación podrá ajustarse por periodos inferiores a un ejercicio, pero calculándose de acuerdo al R.I.S.R.

Para comprender claramente la valuación podemos

resumirla con la siguiente fórmula:

*Utilidad o pérdida fiscal Controladora*

MAS O

MENOS *Utilidad o pérdida fiscal de las controladas*

MAS *P.T.U. Deducible (Art. 25 frac III) solo cuando hay utilidad*

SUMA \$ \_\_\_\_\_

MENOS *Deducción adicional*

*Impuesto Sobre la Renta*

*Participación de utilidades a los  
trabajadores*

*(Estos últimos tres conceptos están en función a la inversión en acciones de la controladora en las controladas. No menos del 25% ni mayor del 50%). Estas disposiciones son para valuar las acciones de la sociedad controladora, pero la utilidad o pérdida fiscal de las sociedades no podrá formar parte de la utilidad o pérdida fiscal de la controladora para fines del pago de impuesto en la declaración específica de consolidación.*

H) *AUTORIZACION PARA DEJAR DE DETERMINAR EL RESULTADO FISCAL CONSOLIDADO.*

*De acuerdo con el Art. 52 del R.I.S.R. para que la sociedad controladora pueda dejar de determinar el resultado fiscal consolidado deberá obtener autorización a mas tardar al término de los seis primeros meses del ejercicio en el que se va a dejar de determinar éste.*

*La solicitud de autorización deberá estar acompañada de la siguiente documentación:*

*I. Copia de los estados financieros dictaminados de las sociedades controladora y controlada, del ejercicio inmediato anterior a aquel en que se va a dejar de consolidar.*

*En los cinco meses posteriores al cierre del ejercicio en que se dejó de determinar el resultado fiscal consolidado, la sociedad controladora deberá presentar copia de los estados financieros dictaminados de la controladora y controladas por el ejercicio.*

*II. Calculo del impuesto que con motivo de la determinación del resultado fiscal consolidado se haya diferido o de las cantidades que resulten a su favor. Este calculo deberá ser dictaminado por el*

contador público.

I) AVISO DE INCORPORACION DE SOCIEDADES CONTROLADAS.

La autorización de la S.H.C.P. para determinar el resultado fiscal consolidado surtirá sus efectos a partir del ejercicio siguiente a aquel en que se otorgue.

Las sociedades controladas que se incorporen a la consolidación antes de que surta sus efectos podrán incorporarse a la misma a apartir del ejercicio siguiente a aquel en que se obtuvo la autorización para consolidar. Las sociedades que se incorporen a la consolidación con posterioridad a la fecha en que surtió efectos la autorización se deberán incorporar a partir del ejercicio siguiente a aquel en que se adquiriera la propiedad de mas del 50% de sus acciones con derecho a voto o el control efectivo de las mismas. En el caso de las sociedades residentes en el extranjero, que opten por incorporarse lo deberán hacer en el ejercicio siguiente a aquel en que se presento el aviso correspondiente. Las sociedades que surjan con motivo de la escisión de una controlada se consideraran incorporadas a partir de la fecha de

dicho acto.

En relación con lo anterior el Art. 55 del R.I.S.R. nos dice que el aviso deberá ser acompañado de la siguiente documentación:

I. En el caso de sociedades de nueva creación, acta constitutiva que contenga registro de acciones.

II. En el caso de sociedades constituidas:

- a) Registro de accionistas firmado por el secretario del Consejo de Administración.
- b) Contrato de compraventa o documento que pruebe la fecha control accionario.

El aviso deberá señalar el ejercicio en el que la sociedad se incorpora como controlada, o en su caso presentará copia del aviso de cambio; el ejercicio de la controlada a partir del cual determinará su resultado fiscal consolidado; porcentaje de participación accionaria y clase de control.

## C A P I T U L O     I V

### DETERMINACION DEL RESULTADO FISCAL CONSOLIDADO

#### A) RESULTADO FISCAL CONSOLIDADO

De acuerdo con el Art. 57-E de la Ley de ISR la sociedad controladora para determinar su resultado fiscal consolidado procederá como a continuación se indica:

I. Se obtendrá la utilidad fiscal consolidada conforme a lo siguiente:

- a) Deberá sumar las utilidades fiscales del ejercicio de que se trate correspondientes a las sociedades controladas.
- b) Restará las pérdidas fiscales del ejercicio en que hayan incurrido las sociedades controladas.
- c) Según sea el caso, sumará su utilidad fiscal o

restará su pérdida fiscal del ejercicio de que se trate.

d) Sumará o restará, en su caso, los conceptos especiales de consolidación del ejercicio y las modificaciones a dichos conceptos así como la utilidad o pérdidas fiscales de las controladas correspondientes a ejercicios anteriores.

Los conceptos señalados en los incisos a), b) y d) de esta fracción, se sumarán o restarán en la misma proporción en que la sociedad controladora participe directa o indirectamente en el capital social de las controladas durante el ejercicio fiscal de las controladas. Para estos efectos se considerará el promedio por día que corresponda a dicho ejercicio. Los conceptos especiales de consolidación por operaciones con la sociedad controladora, se sumarán o restarán para determinar la utilidad fiscal consolidada, por su monto total, sin que sea necesario calcular la proporción señalada en el párrafo anterior. Para calcular las modificaciones a los conceptos especiales de consolidación de ejercicios anteriores, cuando la participación accionaria en una controlada cambie de un ejercicio a otro, se dividirá la proporción en que la

controladora participe directa o indirectamente en el capital social de las controladas, que corresponda al ejercicio en curso entre la proporción correspondiente al ejercicio inmediato anterior; el cociente que se obtenga será el que se aplique a la utilidad o pérdida fiscal, a los conceptos especiales de consolidación incluidos en las declaraciones de ejercicios anteriores, y al impuesto que corresponda a estos ejercicios.

Para los efectos de los incisos a) y b) las controladas que gocen de la reducción en el pago del impuesto en los términos del Art. 13 de la Ley del ISR, disminuirán la utilidad o pérdida fiscal en la proporción en que gocen de la reducción del impuesto. Además no se considerarán las pérdidas fiscales de las controladas residentes en el extranjero. Estas pérdidas podrán disminuirse de las utilidades fiscales de los cinco ejercicios siguientes de la misma controlada.

En el párrafo siguiente al inciso d) se menciona lo referente al promedio por día, en forma de aclaración pondremos el siguiente ejemplo:

Fecha de Inversión en la Subsidiaria	% de Participación	No. de días	%
Enero 1	65 %	x $\frac{59}{365} =$	10
Marzo 1	70 %	x $\frac{92}{365} =$	18
Junio 1	67 %	x $\frac{153}{365} =$	28
Nov 1	68 %	x $\frac{61}{365} =$	11
Promedio por día			$\frac{67\%}{}$

II. A la utilidad fiscal consolidada, se le disminuirá, en su caso, las pérdidas fiscales consolidadas de otros ejercicios, lo cual podrá llevarse a cabo en los cinco ejercicios siguientes. Para lo dispuesto en los incisos b) y c) de la fracción I no se considerarán las pérdidas fiscales que la sociedad controladora o controlada hubiesen disminuido de su resultado fiscal del ejercicio anterior, cuando en dicho ejercicio la sociedad de

que se trate no se consideró para efectuar la consolidación.

Para comprender mejor lo mencionado en las dos fracciones anteriores podríamos conformarlo como una fórmula, la cual queda así:

#### RESULTADO FISCAL CONSOLIDADO

	Utilidades Fiscales del ejercicio de Controladas.
MENOS	Pérdidas Fiscales de ejercicio de Controladas.
MAS O MENOS	* Utilidad o Pérdida Fiscal de Controladora.
MAS O MENOS	* Conceptos especiales de consolidación del ejercicio y las modificaciones a estos.
MAS O MENOS	* Las Utilidades o Pérdidas Fiscales de ejercicios anteriores de las Controladas.

( \* En la proporción en que la sociedad controladora participe directa o indirectamente en el capital social de las controladas en el ejercicio fiscal de la controlada).

IGUAL	Utilidad Fiscal Consolidada
MENOS	Pérdidas Fiscales Consolidadas de otros ejercicios.
IGUAL	Resultado Fiscal Consolidado

**B) CONCEPTOS ESPECIALES DE CONSOLIDACION QUE SE SUMAN**

Una parte importante para llegar a obtener la utilidad fiscal consolidada, como lo hemos visto, son los conceptos especiales de consolidación que se adicionan, de los cuales el Art. 57-F de la Ley del ISR nos dice que son los siguientes:

I. Las pérdidas derivadas de la enajenación de terrenos, inversiones, acciones y partes sociales, cuando hayan sido obtenidos en operaciones entre la sociedad controladora y una controlada o entre dos o más controladas, siempre que hayan sido deducidas en la declaración de la sociedad enajenante.

III. El monto que por la deducción de inversiones realice la sociedad controladora o controlada, tratándose de bienes adquiridos mediante operaciones a que se refiere la fracción anterior.

IV. En el caso de enajenación a terceros de bienes que previamente hayan sido objeto de las operaciones señaladas en la fracción I, se sumará en su caso lo siguiente:

- a) La pérdida derivada de la enajenación a terceros de los bienes de que se trata.
- b) La ganancia ponderada que se hubiera producido, si

la enajenación la hubierá efectuado la sociedad controladora o controlada que originalmente era propietaria de los bienes con el tercero que los adquirió, considerando para efectos de calcular dicha ganancia, el monto original de la inversión que dicho bien tuvo con la propietaria original, así como el tiempo transcurrido entre la adquisición del bien por dicha sociedad y la fecha en que lo adquirió el tercero.

Para determinar la ganancia ponderada se multiplicará la ganancia obtenida, por el factor que resulte de multiplicar el número de años comprendido en el período durante el cual el bien fue propiedad de la sociedad controladora y de cada sociedad controlada, por el promedio por día de participación que haya tenido en el capital social en forma directa o indirecta la controladora durante el período en que cada una de las sociedades fue propietaria del bien, tratándose de la controladora se considerará el 100%, el producto que se obtenga se dividirá entre el número total de años en que el bien fue propiedad de la controladora o de las controladas. La ganancia ponderada será la suma de los distintos productos. Para comprender mejor lo que representa la ganancia

ponderada lo haremos a manera de fórmula.

#### GANANCIA PONDERADA

Por Ganancia Obtenida  
( El factor que resulte de multiplicar)  
# de años que el bien fue propiedad  
de la controladora y de cada sociedad  
controlada (período)

Por Promedio por día de participación de la  
controladora

Entre Número de años que el bien fue propiedad  
del grupo

Igual Ganancia Ponderada ( será la suma de los  
distintos productos)

#### EJEMPLO

La sociedad controlada "X" tiene un terreno el cual le costó \$ 20,000 y lo vende a un tercero por \$ 35,000. La sociedad controladora tiene un promedio por día de participación del 76 %. La ganancia obtenida como se ve, es de \$ 15,000 y el número de años que la sociedad tuvo el bien fue de 8 años.

$$15,000 \times \frac{8 \times .76}{8} = 11,400$$

Pero supongamos que el bien fue vendido a los 4 años a otra sociedad controlada y ésta al término de los 8 años es la que lo vende a un tercero. El promedio por

día de la controladora en esta es del 68 % . Quedará de la siguiente manera:

Controlada "X"	15,000	x	$\frac{4 \times .76}{8}$	=	5,700
Controlada "Z"	15,000	x	$\frac{4 \times .68}{8}$	=	5,100
			Ganancia Ponderada		10,800

C) CONCEPTOS ESPECIALES DE CONSOLIDACION QUE SE RESTAN

Estos se encuentran comprendidos en el Art. 57-G de la Ley del ISR, el cual nos dice que para determinar la utilidad fiscal consolidada se tendrán que restar los siguientes conceptos especiales de consolidación:

I. Las ganancias derivadas de la enajenación de terrenos, inversiones, acciones y partes sociales, cuando hayan sido obtenidas en operaciones entre la sociedad controladora y una controlada o entre dos o más sociedades controladas, siempre que hayan sido acumuladas en la declaración de la sociedad enajenante.

II. Las ganancias derivadas de fusión, liquidación o

reducción de capital cuando provengan de operaciones entre la sociedad controladora y una o más controladas o entre dos o más sociedades controladas.

IV. El monto de la deducción por inversión de bienes objeto de las operaciones a que se refiere la fracción I de este Art., que le hubiera correspondido a la sociedad controladora o a la controlada que originalmente era propietaria de los bienes, para estos efectos se considerará el monto original de la inversión que el bien de que se trate tuvo para la propietaria original.

V. En el caso de enajenación a terceros, de bienes que previamente hayan sido objeto de las operaciones señaladas en la fracción I, se restará en su caso lo siguiente:

a) La ganancia derivada de la enajenación a terceros de los bienes de que se trata.

b) La pérdida ponderada que se hubiera producido si la enajenación la hubiera efectuado la sociedad controladora o controlada que originalmente era propietaria de los bienes y el tercero que los adquirió, considerando para efectos de calcular dicha pérdida, el monto original de la inversión que dicho bien tuvo con la propietaria original, así como el

tiempo transcurrido entre la adquisición del bien por dicha sociedad y la fecha en que lo adquirió el tercero.

Para determinar la pérdida ponderada se multiplicará la pérdida obtenida, por el factor que resulta de multiplicar el número de años comprendidos en el período durante el cual el bien fue propiedad de la sociedad controladora y de cada sociedad controlada, por el promedio por día de participación que haya tenido en el capital social en forma directa o indirecta la controladora durante el período en que cada una de las sociedades fue propietaria del bien, tratándose de la controladora se considerará el 100%, el producto que se obtenga se dividirá entre el número total de años que el bien fue propiedad de la controladora o de las controladas. La pérdida ponderada será la suma de los distintos productos.

VI. El monto de las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores pendientes de disminuir en los términos del Art. 55 de la Ley del ISR, que tuviese una sociedad controlada en el ejercicio en que se incorpore a la consolidación, sin que dicho monto exceda de la utilidad fiscal que obtenga en los ejercicios en que sea controlada hasta agotarla,

considerando para estos efectos, tanto las pérdidas fiscales como las utilidades, en la proporción de participación que en el capital social tenga la controladora en forma directa o indirecta en cada ejercicio. Tratándose de la sociedad controladora se podrá disminuir de su utilidad fiscal de los ejercicios posteriores hasta agotarla.

Respecto a este último punto mencionaremos un ejemplo para su mejor comprensión:

Se incorpora una sociedad controlada X en la cual la sociedad controladora tiene una participación del 78% en el capital,. Comienza a consolidar en 1991 en el cual tuvo una utilidad de \$ 800 y pérdida de ejercicios anteriores pendientes de deducir por \$985.

Declaración "X"		% Participación	Declaración Consolidada
INGRESOS	6,500		
DEDUCCIONES	5,700		
UTILIDAD FISCAL	<u>800</u>	78%	624
PERD. EJER. ANT.	(800)		(624)
RESULTADO FISCAL	<u>0</u>		<u>0</u>

En este caso el resultado fiscal es cero debido a que la pérdida de ejercicios anteriores es mayor que

la utilidad fiscal.

Ahora supongamos la siguiente variante donde la controlada "X" tuvo en 1991 una utilidad de \$ 730 y pérdidas pendientes de disminuir de ejercicios anteriores por \$ 420.

Declaración X	Participación promedio por día	Declaración especial de consolidación
Utilidad fiscal \$ 730	78%	\$ 569
MENOS: Pérdidas Ejercicios Ant. 420		
Resultado Fiscal <u>310</u>		<u>569</u>
ISR. Causado 109		199
199 ISR Acredit	78%	85
Diferencia		<u>114</u>

En este caso el ISR acreditable es menor que el ISR causado debido a que la utilidad fiscal es mayor a la pérdida de ejercicios anteriores, por lo tanto surge una diferencia acargo de la controladora.

#### D) UTILIDAD FISCAL NETA CONSOLIDADA

El Art. 57-H de la Ley del ISR nos dice que la sociedad controladora llevará la cuenta de utilidad

fiscal neta aplicando las reglas y procedimientos establecidos en el Art. 124 de la citada ley y considerando los conceptos siguientes:

I. La utilidad fiscal neta será la consolidada de cada ejercicio, adicionada de la utilidad que se hubierá disminuido en los términos del antepenúltimo párrafo del Art. 57-E ya mencionado.

La utilidad a que se refiere el párrafo anterior será la que resulte de restar al resultado fiscal consolidado del ejercicio, incrementado con la participación de los trabajadores en las utilidades de la empresa deducida en los términos de la fracción III del Art. 25 de la Ley del ISR. El impuesto sobre la renta a su cargo sin incluir el que se pagó en los términos del Art. 10-A la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas y el importe de las partidas no deducibles excepto las señaladas en las fracciones IX y X del Art. 25 de la Ley del ISR que son (provisiones, reservas para indemnizaciones o antigüedad), de la controladora y de las controladas, en la proporción promedio en que la controladora participe, directa o indirectamente, en capital social de las controladas en el ejercicio de que se trate.

II. Los ingresos por dividendos percibidos serán los que obtenga la controladora y las controladas de personas morales ajenas a la consolidación, en la proporción promedio directa o indirecta en que la sociedad controladora participe en el capital social, en el ejercicio de que se trate.

III. Los dividendos o utilidades distribuidos en efectivo o en bienes serán los que pague la sociedad controladora. Cuando en el ejercicio se incorpore una sociedad controlada, el saldo de la cuenta a que se refiere este artículo se incrementará con el saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta que tenga la sociedad controlada al momento de su incorporación. En el caso de la desincorporación de una controlada, se disminuirá con el saldo de dicha cuenta de la controlada. Esto también será aplicable cuando se varíe la participación accionaria de la controladora en el capital social de alguna controlada. Los conceptos a que se refiere el párrafo anterior se considerarán en la proporción en que la sociedad controladora participe, directa o indirectamente, en el capital social de la sociedad que se incorpore, al momento en que esto ocurra.

Para tener una idea más clara lo haremos a manera de fórmula:

**CUENTA DE UTILIDAD FISCAL NETA CONSOLIDADA**

**RESULTADO FISCAL CONSOLIDADO**

MAS: PTU Parte deducible ( Art. 25-III)  
MENOS: ISR  
MENOS: PTU  
MENOS: \* Partidas no deducibles (excepto Art. 25-IX y X)  
MAS: \* Dividendos percibidos de terceros ajenos  
MENOS: \* Dividendos o utilidades que pague la controladora

---

Igual Cuenta de Utilidad Fiscal Neta Consolidada

\* En proporción promedio según participe la controladora en cada una de las controladas.

**E) MODIFICACIONES A CONCEPTOS ESPECIALES DE CONSOLIDACION**

Estas modificaciones están comprendidas en el Art. 57-M de la Ley del ISR que nos dice que éstas se efectuarán cuando la participación de la sociedad controladora varíe de un ejercicio a otro para poder actualizar la situación fiscal de las sociedades controladora y controladas, modificaciones que se

determinarán de acuerdo a lo siguiente:

I. Se multiplicará el cociente al que se refiere el párrafo inmediato anterior a la fracción II del Art. 57-E de la Ley del ISR, aplicable a la sociedad controlada por sus partidas que en su caso se hubieran considerado en la declaración de consolidación de ejercicios anteriores.

$$\text{Cociente} = \frac{\text{Participación del Ejercicio}}{\text{Participación del Ejercicio Inmediato Anterior.}}$$

Cociente Multiplicado Por (X)

- Utilidad y pérdidas fiscales de las sociedades controladoras.
- Ganancias y pérdidas derivadas de la enajenación de terrenos, inversiones, acciones y partes sociales por operaciones entre compañías del grupo y que hayan sido acumuladas o deducidas en la declaración de la sociedad enajenante.
- Las ganancias derivadas de fusión, liquidación o reducción de capital en operaciones intercompañías.
- Pérdidas fiscales de ejercicios anteriores pendientes de disminuir de una sociedad controlada en el ejercicio en que se incorpore a la

consolidación.

De estos conceptos se forman dos grupos que se detallan en los puntos II y III.

II. Se sumarán en su caso, las partidas a las que se les hubiera aplicado la fracción anterior:

- Utilidad fiscal del ejercicio de las controladas.
- Pérdidas por enajenación de terrenos, inversiones, acciones y partes sociales.

También se sumarán las partidas contenidas en las declaraciones de consolidación de ejercicios anteriores:

- Pérdidas fiscales de sociedades controladas.
- Ganancia por enajenación de bienes intercompañías.
- Ganancia por fusión, liquidación o reducción de capital en operaciones intercompañías.
- Pérdidas fiscales de ejercicios anteriores de controladas incorporadas a la consolidación.

De estos conceptos se forman dos grupos que se detallan en los puntos II y III, de los cuales sale una operación que se explica en el punto IV.

III. Se sumarán en su caso, las partidas a las que se les hubiera aplicado la fracción I.

- Pérdidas fiscales de sociedades controladas.

- Ganancia por enajenación de terrenos, inversiones, acciones y partes sociales.
- Ganancia por fusión, liquidación o reducción de capital entre compañías del grupo.
- Pérdidas fiscales de ejercicios anteriores de sociedades controladas que se incorporen a la consolidación. También se sumarán en su caso, las partidas contenidas en las declaraciones de ejercicios anteriores.
- Utilidades fiscales de las sociedades controladas
- Pérdidas por enajenación de terrenos, inversiones, acciones y partes sociales.

IV.

	Suma de partidas fracción II
MENOS:	Suma de partidas fracción III
IGUAL:	<u>Resultado positivo se suma</u> Resultado negativo se resta Para determinar la utilidad fiscal consolidada.

#### F) PAGOS PROVISIONALES CONSOLIDADOS

De acuerdo con el Art. 57<sup>o</sup> de la Ley del ISR la sociedad controladora efectuará pagos provisionales

mensuales consolidados a cuenta del impuesto sobre la renta del ejercicio que corresponda a su resultado fiscal consolidado. Conforme a procedimientos y reglas establecidas en la ley. Se determinará un coeficiente de utilidad consolidado con base en los ingresos nominales de todas las controladas y la controladora, y la utilidad fiscal consolidada. Los conceptos que implica el cálculo se considerarán en la proporción de la participación accionaria promedio en que la controladora participó directa o indirectamente en el capital social de cada una de las controladas, siendo esta la del inicio del ejercicio y se modificará cuando se efectúen los ajustes. A la utilidad fiscal para el pago provisional consolidado se le restará, en su caso, la pérdida fiscal consolidada de ejercicios anteriores pendiente de disminuir de la utilidad fiscal consolidada. En ningún caso se disminuirán de la utilidad, las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores que correspondan a las sociedades controladas.

En el primer ejercicio en que se determine el resultado fiscal consolidado, la controladora y las controladas continuarán efectuando sus pagos

**ESTA TESIS NO DEBE  
SALIR DE LA BIBLIOTECA**

provisionales y ajustes en forma individual y en la declaración de consolidación acreditarán los pagos provisionales y ajustes enterados, en la proporción accionaria promedio en que la controladora participe en el capital social de las controladas en dicho ejercicio. Para calcular los pagos provisionales a que se refiere este artículo no se incluirán las controladas que hubieran presentado aviso de suspensión de actividades ni los de las controladas residentes en el extranjero, siempre que, en este último caso, las mismas estén sujetas al pago del impuesto sobre la renta en el país de residencia. Lo anterior podemos ejemplificarlo a base de fórmulas:

**COEFICIENTE DE UTILIDAD CONSOLIDADA**

	<b>Utilidad Fiscal Consolidada</b>
<b>Entre</b>	<hr/> <b>Ingresos nominales de todas las empresas. Los conceptos mencionados de acuerdo a la participación accionaria promedio.</b>
<b>MENOS:</b>	<b>Utilidad Fiscal Base Pérdida Fiscal Consolidada de Ejer. Ants.</b>
	<hr/>
<b>IGUAL:</b>	<b>Base del Pago Provisional</b>

#### G) AJUSTES A PAGOS PROVISIONALES CONSOLIDADOS

La sociedad controladora como lo marca el Art. 57-P de la Ley del ISR deberá realizar los ajustes consolidados del impuesto sobre la renta correspondientes a los pagos provisionales consolidados de acuerdo en lo previsto en el Art. 12-A en la fracción III y en el Art. 57-E de la citada ley la cual en el primero de estos dice que el primer mes de la segunda mitad del ejercicio y en el último mes del mismo, se ajustará el impuesto correspondiente a los pagos provisionales de acuerdo a lo siguiente:

##### a) DETERMINACION DE LA BASE:

De la totalidad de los ingresos obtenidos desde el inició del ejercicio hasta el último día de la primera mitad del mismo y hasta el último día del penúltimo mes de dicho ejercicio, se restará el monto de las deducciones autorizadas; correspondiente a dichos períodos; así como, en su caso, la pérdida fiscal de ejercicios anteriores, pendiente de aplicar contra las utilidades fiscales. Tratándose de la deducción de inversiones, de las reservas deducibles en los términos del Art. 25 fracción IX de la Ley, y

de las previstas en los Art. 27 (fondos para tecnología) y 28 (reservas para fondos de pensiones, jubilaciones y antigüedad) de la misma, se restará la parte proporcional que representen los meses comprendidos en el período por el que se realice el ajuste, respecto del total de meses del ejercicio de que se trate.

b) DETERMINACION DE LOS AJUSTES DE ISR.

Los ajustes en el impuesto, se determinarán aplicando la tasa establecida en el Art. 10 de esta ley sobre el resultado que se obtenga conforme al inciso anterior. Al monto de cada ajuste en el impuesto se le restarán los pagos provisionales enterados, correspondientes a los meses comprendidos en el período del ajuste de que se trate. En el caso del segundo ajuste, se restará también la diferencia del impuesto efectivamente pagado conforme al primer ajuste.

Diferencias a cargo. Las diferencias que resulten a cargo por los ajustes se enterarán con el pago provisional correspondiente a los meses en que se efectuen dichos ajustes. Estas diferencias no serán acreditables contra los pagos provisionales.

Diferencias a favor. Cuando el monto del primer

ajuste en el impuesto sea menor que el monto de los pagos provisionales enterados que correspondan al mismo período de dicho ajuste, la diferencia que resulte a favor del contribuyente se podrá acreditar contra el impuesto que resulte a su cargo en los pagos provisionales del mismo ejercicio que se efectúen posteriormente.

Lo dicho en este inciso lo podríamos ejemplificar de la siguiente manera:

	Ingresos totales (del período a ajustar)
MENOS:	Deducciones autorizadas ( del período a ajustar)
MENOS:	Pérdidas Fiscales de Ejercicios Anteriores
por	<hr/> 35 % (Impuesto Correspondiente)
MENOS:	Pagos provisionales (de los meses del período de ajuste)
IGUAL:	<hr/> Ajuste (Diferencia a cargo o a favor)
MENOS:	Impuesto pagado conforme al primer ajuste (en el caso del segundo ajuste)

Cabe aclarar que para la realización de los ajustes consolidados se tendrán que considerar los conceptos que intervienen en el cálculo con base en la participación accionaria promedio por día, tomando la del inicio del ejercicio y modificarla en su caso cuando se efectúen los ajustes.

## CARGA FISCAL DE EMPRESAS INDIVIDUALMENTE

	Compañía " A "	Compañía " B "	Compañía " C "	TOTAL
	34,561	25,895	0	
<b>VENTAS</b>				
<b>MENOS:</b> COSTO DE VENTAS	19,356	16,823	0	
<b>IGUAL:</b> UTILIDAD BRUTA	15,205	9,072	0	
<b>MENOS:</b> GASTOS DE OPERACION	4,321	3,567	2,154	
<b>MAS:</b> OTROS INGRESOS	2,564	1,835	18,956	
<b>IGUAL:</b> UTILIDAD ANTES DE IMPUESTOS	13,448	7,340	16,802	
<b>MAS:</b> COSTO DE VENTAS	19,356	16,823	0	
<b>MENOS:</b> COMPRAS	8,945	5,690	0	
<b>MAS:</b> DEPRECIACION	801	597	359	
<b>MENOS:</b> DEPREC. ACTUALIZADA	2,458	2,135	943	
<b>MENOS:</b> PERDIDAS X AMORTIZAR	0	0	0	
<b>IGUAL:</b> RESULTADO FISCAL UTILIDAD O (PERDIDA)	22,202	16,935	16,218	
<b>POR:</b> 35%				
<b>IGUAL:</b> I. S. R.	7,771	5,927	5,676	19,374

**CARGA FISCAL DE EMPRESAS QUE CONSOLIDAN SU RESULTADO**

	Compañía " A "	Compañía " B "	Compañía " C "	TOTAL
	CONTROLADA	CONTROLADA	CONTROLADORA	
	34,561	25,895	0	
<b>MENOS:</b> VENTAS	19,356	16,823	0	
<b>IGUAL:</b> COSTO DE VENTAS	15,205	9,072	0	
	4,321	3,567	2,154	
<b>MAS:</b> GASTOS DE OPERACION	2,564	1,835	18,956	
<b>IGUAL:</b> OTROS INGRESOS	13,448	7,340	16,802	
<b>MAS:</b> COSTO DE VENTAS	19,356	16,823	0	
<b>MENOS:</b> COMPRAS	8,945	5,690	0	
<b>MAS:</b> DEPRECIACION	801	597	359	
<b>MENOS:</b> DEPREC. ACTUALIZADA	2,458	2,135	943	
<b>MENOS:</b> PERDIDAS X AMORTIZAR	0	0	0	
<b>IGUAL:</b> RESULTADO FISCAL	22,202	16,935	16,218	55,355
<b>MAS O</b> CONCEPTOS ESPECIALES	2,854	(1,542)		1,312
<b>MENOS:</b> DE CONSOLIDACION				
<b>MAS O</b> UTILIDAD O PERDIDA				
<b>MENOS:</b> DE EJERC. ANTERIORES	0	0		
<b>IGUAL:</b> UTILIDAD FISCAL	19,348	18,477	16,218	54,043
<b>MENOS:</b> PERDIDAS FISCALES				
<b>IGUAL:</b> RESULTADO FISCAL	19,348	18,477	16,218	54,043
<b>I.S.R DE CONSOLIDACION</b>	6,772	6,467	5,676	18,915
<b>I.S.R ACREDITABLE</b>	7,771	5,927	5,676	19,374
<b>DIFERENCIA A FAVOR</b>				459

## C A P I T U L O    V

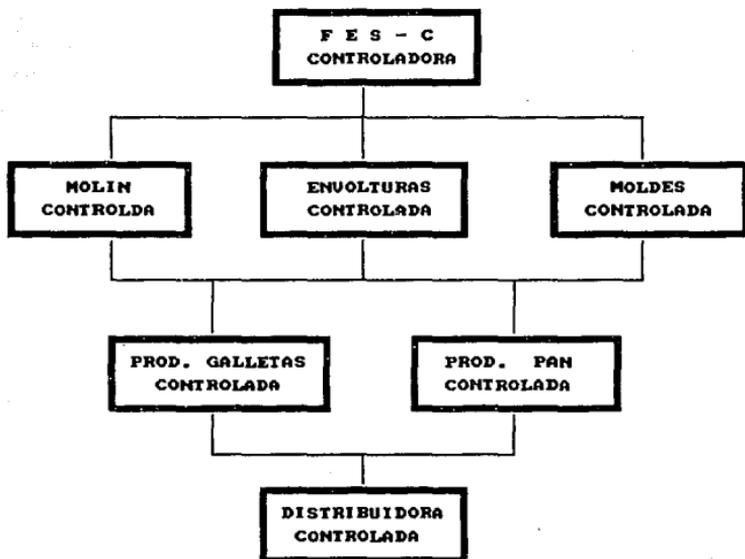
### CASO PRACTICO

A continuación se presenta un caso práctico en el que ejemplificaremos la forma en que se determina el resultado fiscal consolidado.

#### A) DATOS

EMPRESA	TIPO DE EMPRESA	% PARTICIPACION CONTROLADORA	RESULTADO FISCAL UTILIDAD O (PERDIDA)
FES-C	CONTROLADORA		10,421
MOLINO	CONTROLADA	85	10,680
ENVOLTURAS	CONTROLADA	90	21,582
MOLDES	CONTROLADA	80	4,421
GALLETAS	CONTROLADA	87	33,473
PAN	CONTROLADA	85	69,256
DISTRIBUIDORA	CONTROLADA	93	18,345

## DIAGRAMA DE CONTROL



OPERACIONES INTERCOMPAÑIAS

1. La compañía el Molino le vende a la compañía Galletas 2,000 kilos de harina a 5,000 las cuales tuvieron un costo para la compañía Molino de 3,500.
2. La compañía Molino le vende a la compañía Pan 2,800 kilos de harina a 7,000 los cuales tuvieron un costo de 5,000.
3. La compañía Envolturas le vende a la compañía Galletas 15 bobinas con impresión a un precio de 400 c/u con un costo de 350 c/u.

Venta	6,000
Costo de Ventas	5,250

4. La compañía Envolturas le vende a la compañía Pan 10,000 cajas de cartón con impresión a un precio de 4,000 con un costo de 3,600.
5. La compañía Envolturas le vende a la compañía Galletas 50 kilos de etiquetas a un precio de 2,000 con un costo de 1,700.
6. La compañía Envolturas le vende a la compañía Pan 16 bobinas con impresión a un precio de 375 c/u con un costo de 350 c/u.

Venta	6,000
Costo de Ventas	5,600

7. La compañía Moldes le vende a la compañía Galletas moldes de aluminio a un precio de 2,500 con un costo de 2,000.
8. La compañía Moldes le vende a la compañía Pan exhibidores a un precio de 1,800 con un costo de 1,600.
9. La compañía Moldes le vende a la compañía Distribuidora, charolas y jaulas a un precio de 2,100 con un costo de 1,950.

10. La compañía Pan le vende a la compañía Distribuidora producto terminado a un precio de 58,000 con un costo de 46,000.
11. La compañía Pan le vende a la Distribuidora producto terminado a un precio de 93,000 con un costo de 80,000.
12. La compañía Pan le vende a la compañía Galletas esencias a un precio de 800 con un costo de 780.
13. La compañía Distribuidora vende galletas y pan terceros a un precio de 180,000 con un costo de 151,000.

	COSTO	PRECIO DE VENTA
PAN	93,000	111,600
GALLETAS	58,000	68,400
	<u>151,000</u>	<u>180,000</u>

14. La compañía Molino le vende a la compañía Envolturas una camioneta en 5,000 ; el 1 de enero, la cual tenia un valor en libros de:

	Monto original de la inversión	9,000
MENOS:	Depreciación acumulada en tres años 20%.	5,400
	Costo Fiscal	<u>3,600</u>
	Precio de Venta	5,000
MENOS:	Costo Fiscal	3,600
	Utilidad en Venta de Activo Fijo	<u>1,400</u>

Esta ganancia fue acumulada en la declaración de la controlada el Molino.

15. De acuerdo con la fracción IV del Art. 57-G el monto de la deducción de inversión en la compañía Envolturas sería de 1,000.
16. La compañía Galletas vendió a la compañía Envolturas un terreno a un precio de 21,000 el

cual tiene un costo de 24,000.

Precio de Venta	21,000
Costo	24,000
	-----
Pérdida en Venta de Activo Fijo	( 3,000)

Está pérdida fue deducida en la declaración de la compañía Controlada Galletas.

17. La compañía Envolturas vende la camioneta que le había comprado a la compañía Molino, a un tercero el 31 de diciembre en 4,300.

Cía. Envolturas	\$ 300	( $\frac{1 \times .90}{4}$ )	= 68
Cía. Molino	300	( $\frac{3 \times .90}{4}$ )	= 191
			-----
	Ganancia Ponderada		259

18. La compañía Moldes decreta dividendos por un monto de 10,000 los cuales están integrados de la siguiente manera.

ACCIONES	INTERES MAYORITARIO	INTERES MINORITARIO	PAGADAS A
<u>1000</u>	<u>80 %</u>	<u>20 %</u>	<u>100</u>

IMPORTE

<u>800</u>	Controladora
200	Interés Minotitario
<u>1,000</u>	TOTAL

19. Las Compañías Controladas tuvieron las siguientes ventas a terceros.

COMPañIA	VENTAS	COSTO
MOLINO	4,000	2,800
MOLDES	3,000	2,400
ENVOLTURAS	8,000	7,000
	<u>15,000</u>	<u>12,200</u>

20. Las Compañías Controladas pagaron las siguientes cuotas a las Compañía Controladora.

COMPañIA	CUOTA
MOLINO	400
MOLDES	20
ENVOLTURAS	70
GALLETAS	800
PAN	800
DISTRIBUIDORA	800

21. Durante el ejercicio se realizaron las siguientes compras a terceros:

COMPañIA	IMPORTE
MOLINO	4,300
MOLDES	3,800
ENVOLTURAS	2,150

22. Durante el ejercicio existieron las depreciaciones que se presentan en las siguientes cédulas:

Nota: Las cantidades presentadas en este caso son simbólicas.

COMPAÑIA CONTROLADA MOLINO, S.A.  
CEDULA DE ACTIVO FIJO

ACTIVO	FECHA DE ADQUISICION	VALOR ORIGINAL	% DEPRECIACION	DEPRECIACION DEL EJERCICIO	FACTOR DE ACTUALIZACION	DEPRECIACION ACTUALIZADA
EQUIPO TRANS	1 ENERO DE 1988	1,500	20%	300	JUN91/ENE88 2.2289	669
MAQUINARIA	1 JUNIO DE 1987	3,500	8%	280	JUN91/JUN87 4.3046	1,205
EQUIPO OFICINA	8 MAYO DE 1988	800	10%	80	JUN91/JUN88 1.8254	146
				660		2,020

COMPAÑIA CONTROLADA HOLDES, S.A.  
CEDULA DE ACTIVO FIJO

ACTIVO	FECHA DE ADQUISICION	VALOR ORIGINAL	% DEPRECIACION	DEPRECIACION DEL EJERCICIO	FACTOR DE ACTUALIZACION	DEPRECIACION ACTUALIZADA
EQUIPO TRANS	9 ENERO 1988	1,200	20%	240	JUN91/FEB88 2.0573	494
MAQUINARIA	1 ENERO 1988	3,000	8%	240	JUN91/ENE88 2.2289	535
EQUIPO OFICINA	10 ABRIL 1988	700	10%	70	JUN91/MAY88 1.8626	130
				550		1,159

COMPAÑIA CONTROLADA ENVOLTURAS, S.A.  
CEDULA DE ACTIVO FIJO

ACTIVO	FECHA DE ADQUISICION	VALOR ORIGINAL	% DEPRECIACION	DEPRECIACION DEL EJERCICIO	FACTOR DE ACTUALIZACION	DEPRECIACION ACTUALIZADA
EQUIPO TRANS	1 MARZO 1988	1,300	20%	260	JUN91/MAR88 1.9571	509
MAQUINARIA	3 ENERO 1988	2,800	8%	224	JUN91/FEB88 2.0573	461
EQUIPO OFICINA	4 FEBRERO 1988	900	10%	90	JUN91/MAR88 1.9571	176
EQUIPO TRANS	1 ENERO 1991	5,000	20%	1,000	JUN91/ENE91 1.3524	1,352
				1,574		2,498

COMPAÑIA CONTROLADA GALLETAS, S.A.  
CEDULA DE ACTIVO FIJO

ACTIVO	FECHA DE ADQUISICION	VALOR ORIGINAL	% DEPRECIACION	DEPRECIACION DEL EJERCICIO	FACTOR DE ACTUALIZACION	DEPRECIACION ACTUALIZADA
EQUIPO TRANS	6 ABRIL 1987	1,800	20%	360	JUN91/JUN87 4.3045	1,550
MAQUINARIA	1 ENERO 1987	5,000	8%	400	JUN91/ENE87 6.1701	2,468
EQUIPO OFICINA	10 MAYO 1987	950	10%	95	JUN91/JUN87 4.3045	409
				855		4,427

COMPANIA CONTROLADA PAN, S.A.  
CEDULA DE ACTIVO FIJO

ACTIVO	FECHA DE ADQUISICION	VALOR ORIGINAL	% DEPRECIACION	DEPRECIACION DEL EJERCICIO	FACTOR DE ACTUALIZACION	DEPRECIACION ACTUALIZADA
EQUIPO TRANS	2 MARZO 1987	2,100	20%	420	JUN91/ABR87 4.9639	2,085
MAQUINARIA	3 ENERO 1987	5,300	8%	424	JUN91/FEB87 5.3982	2,289
EQUIPO OFICINA	1 ABRIL1987	1,150	10%	115	JUN91/ABR87 4.9639	571
				959		4,944

COMPANIA CONTROLADA DISTRIBUIDORA, S.A.  
CEDULA DE ACTIVO FIJO

ACTIVO	FECHA DE ADQUISICION	VALOR ORIGINAL	% DEPRECIACION	DEPRECIACION DEL EJERCICIO	FACTOR DE ACTUALIZACION	DEPRECIACION ACTUALIZADA
EQUIPO TRANS	6 ENERO 1987	1,750	20%	350	JUN91/FEB87 5.7549	2,014
EQUIPO TRANSPOR	1 ENERO 1987	6,100	20%	1,220	JUN91/JUN87 4.3045	5,251
EQUIPO OFICINA	9 ENERO 1987	850	10%	85	JUN91/FEB87 5.7549	489
				1,655		7,755

COMPANIA CONTROLADORA FES' C, S.A.  
CEDULA DE ACTIVO FIJO

ACTIVO	FECHA DE ADQUISICION	VALOR ORIGINAL	% DEPRECIACION	DEPRECIACION DEL EJERCICIO	FACTOR DE ACTUALIZACION	DEPRECIACION ACTUALIZADA
EQUIPO TRANS	13 JUNIO 1988	1,000	20%	200	JUN91/JUL88 1.7954	359
EQUIPO OFICINA	10 MAYO 1988	600	10%	60	JUN91/JUN88 1.8266	110
				260		469

COMPANIA CONTROLADA MOLINO

VENTAS	
	5,000 (1)
	7,000 (2)
	4,000 (19)
A)	16,000   16,000

CIA GALLETAS CTA CTE	
1)	5,000

COSTO DE VENTAS	
1)	3,500
2)	5,000
19)	2,800
	11,300   11,300 (B)

CIA ENVOLTURAS CTA CTE	
14a)	5,000

ALMACEN	
S)	15,000   3,500 (1)
21)	4,300   5,000 (2)
	2,800 (19)

CIA PAN CTA CTE	
2)	7,000

GASTOS DE OPERACION	
20)	400
22)	660
	1,060

CIA FES' C CTA CTE	
	400 (20)

ACTIVO FIJO	
S)	9,000   9,000 (14)

DEPRECIACION ACUMUL. DE ACTIVO FIJO	
14)	5,400   5,400 (S)
	660 (22)
	6,060

COSTO ACTIVO FIJO	
14)	3,600   3,600 (14b)

OTROS INGRESOS VENTA DE ACTIVO	
14b)	3,600   5,000 (14a)
14c)	1,400
	5,000

COMPANÍA CONTROLADA MOLINO

UTILIDAD EN VENTA  
DE ACTIVO FLO

1,400 (14c)

PERDIDAS Y GANANCIAS

B)	11,300	16,000 (A)
C)	4,700	
	<u>16,000</u>	<u>16,000</u>

UTILIDAD DEL EJERCICIO

4,700 (C)

BANCOS

19) 4,000

PROVEEDORES

4,300 (21)

COMPañIA CONTROLADA GALLETAS

VENTAS	
	58,000 (10)
A)	58,000
	58,000

CIA MOLINO CTA CTE	
	5,000 (1)

COSTO DE VENTAS	
10)	46,000
	46,000
	46,000 (B)

CIA ENVOLTURAS CTA CTE	
16c)	21,000
	6,000 (3)
	2,000 (5)

ALMACEN	
S)	32,000
1)	5,000
3)	6,000
5)	2,000
7)	2,500
12)	800
	46,000 (10)

CIA ENVOLTURAS CTA CTE	
	2,500 (7)

CIA FES-C CTA CTE	
	800 (20)

CIA DISTRIBUID. CTA CTE	
10)	58,000

TERRENOS	
S)	24,000
	24,000 (16)

CIA PAN CTA CTE.	
	800 (12)

**COMPANIA CONTROLADA GALLETAS**

<u>COSTO DE ACTIVO</u>	
16)	24,000
	24,000 (16a)

<u>VTA. DE ACTIVO TERRENO</u>	
16a)	24,000
	21,000 (16c)
	3,000 (16b)
	24,000

<u>PERDIDA VTA ACTIVO</u>	
16b)	3,000

<u>PERDIDAS Y GANANCIAS</u>	
B)	46,000
C)	12,000
	58,000
	58,000 (A)

<u>UTIL. DEL EJERCICIO</u>	
	12,000 (C)

<u>GTOS. DE OPERACION</u>	
20)	800
22)	855
	1,655

<u>DEPRECIACIONES</u>	
	855 (22)

COMPañA CONTROLADA PAN

VENTAS	
	93,000 (11)
	800 (12)
A)	93,800   93,800

CIA MOLINO CTA CTE	
	7,000 (2)

COSTO DE VENTAS	
11)	80,000
12)	780
	80,780   80,780 (B)

CIA ENVOLTURAS CTA CTE	
	4,000 (4)
	6,000 (6)

ALMACEN	
S)	65,000   80,000 (11)
2)	7,000   780 (12)
4)	4,000
6)	6,000
8)	1,800

CIA MOLDES CTA CTE	
	1,800 (8)

CIA DISTRIBUID. CTA CTE	
11)	93,000

CIA GALLETAS CTA CTE	
12)	800

CIA FES-C CTA CTE	
	800 (20)

GASTOS DE OPERACION	
20)	800
22)	959
	1759

COMPANÍA CONTROLADA PAN

<u>PERDIDAS Y GANANCIAS</u>		
B)	80,780	93,800 (A)
C)	13,020	
	<u>93,800</u>	<u>93,800</u>

<u>UTIL. DEL EJERCICIO</u>	
	13,020 (C)

<u>DEPRECIACIONES</u>	
	959 (22)

COMPANIA CONTROLADA DISTRIBUIDORA

VENTAS	
	180,000 (13)
A)	180,000

CIA MOLDES CTA CTE	
	2,100 (9)

COSTO DE VENTAS	
	151,000
13)	151,000
	151,000 (B)

CIA GALLETAS CTA CTE	
	58,000 (10)

ALMACEN	
a)	3,000
9)	2,100
10)	58,000
11)	93,000
	151,000 (13)

CIA PAN CTA CTE	
	93,000 (11)

CIA FES-C CTA CTE	
	800 (20)

GASTOS DE OPERACION	
20)	800
22)	1,655

BANCOS	
13)	180,000

DEPRECIACIONES	
	1,655 (22)

UTIL. DEL EJERCICIO	
	29,000 (C)

PERDIDAS Y GANANCIAS	
B)	151,000
C)	29,000
	180,000 (A)

COMPANIA CONTROLADA MOLDES

VENTAS

	2,500 (7)	
	1,800 (8)	
	2,100 (9)	
	3,000 (19)	
A)	9,400	9,400

CIA GALLETAS CTA CTE

7)	2,500	
----	-------	--

COSTO DE VENTAS

7)	2,000	
8)	1,600	
9)	1,950	
19)	2,400	
	7,950	7,950 (B)

CIA PAN CTA CTE

8)	1,800	
----	-------	--

ALMACEN

S)	10,000	2,000 (7)
21)	3,800	1,600 (8)
		1,950 (9)
		2,400 (19)

CIA DISTRIBUID. CTA CTE

9)	2,100	
----	-------	--

GASTOS DE OPERACION

20)	20	
22)	550	
	570	

CIA FES-C CTA CTE

20 (20)

BANCOS

S)	20,000	10,000 (18)
19)	3,000	

UTILIDAD POR APLICAR

18)	10,000	
-----	--------	--

COMPañIA CONTROLADA MOLDES

<u>PERDIDAS Y GANANCIAS</u>	
B)	7,950
	9,400 (A)
C)	1,450
	9,400

<u>UTILIDAD DEL EJERCICIO</u>
1,450 (C)

<u>PROVEEDORES</u>
3,800 (2)

<u>DEPRECIACIONES</u>
550 (22)

**COMPAÑIA CONTROLADA ENVOLTURAS**

<b>VENTAS</b>	
	6,000 (3)
	4,000 (4)
	2,000 (5)
	6,000 (6)
	8,000 (1)
A)	<u>26,000</u>   <u>26,000</u>

<b>CIA GALLETAS CTA CTE</b>	
3)	6,000   21,000 (16)
5)	2,000

<b>COSTO DE VENTAS</b>	
3)	5,250
4)	3,600
5)	1,700
6)	5,600
19)	7,000
	<u>23,150</u>   <u>23,150</u> (B)

<b>CIA PAN CTA CTE</b>	
4)	4,000
6)	6,000

<b>ALMACEN</b>	
S)	30,000   5,250 (3)
21)	2,150   3,600 (4)
	1,700 (5)
	5,600 (6)
	7,000 (19)

<b>CIA MOLINO CTA CTE</b>	
	5,000 (14a)

<b>GASTOS DE OPERACION</b>	
15)	1,000
20)	70
22)	<u>574</u>

<b>CIA FES' C CTA CTE</b>	
	70 (20)

<b>ACTIVO FIJO (TERRENOS)</b>	
16c)	<u>21,000</u>

<b>DEPRECIACION ACUMULADA DE ACTIVO FIJO</b>	
17)	1,000   1,000 (15)
	574 (22)
	<u>1,000</u>   <u>1,574</u>

COMPañIA CONTROLADA ENVOLTURAS

ACTIVO FIJO	
14a)	5,000
	5,000 (17)

COSTO DE ACTIVO	
17)	4,000
	4,000 (17a)

BANCOS	
17c)	4,300
19)	8,000

VENTA DE ACTIVO	
17a)	4,000
17b)	300
	4,300
	4,300 (17c)

UTILIDAD VTA DE ACTIVO	
	300 (17b)

PERDIDAS Y GANANCIAS	
B)	23,150
C)	2,850
	26,000
	26,000 (A)

UTILIDAD DEL EJERCICIO	
	2,850 (C)

PROVEEDORES	
	2,150 (21)

COMPANIA CONTROLADORA FES' C

20) CIA MOLINO CTA CTE  
400 |

20) CIA MOLDES CTA CTE  
20 |

20) CIA ENVOLTURAS CTA CTE  
70 |

20) CIA GALLETAS CTA CTE  
800 |

20) CIA PAN CTA CTE  
800 |

20) CIA DISTRIBUID. CTA CTE  
800 |

18) BANCOS  
8,000 |

DIVIDENDOS COBRADOS  
8,000 (18)

OTROS INGRESOS (CUOTAS)  
2,890 (20)

DEPRECIACIONES  
260 (22)

22) GASTOS DE OPERACION  
260 |

## ESTADO DE RESULTADOS COMPARATIVO

	MOLINO	MOLDES	ENVOLTURA	GALLETAS	P A N	DISTRIBUIDORA	F E S - C
V E N T A S	16,000	9,400	26,000	58,000	93,800	180,000	
MEÑOS: COSTO DE VENTAS	11,300	7,950	23,150	46,000	80,780	151,000	
UTILIDAD BRUTA	4,700	1,450	2,850	12,000	13,020	29,000	0
MEÑOS: GASTOS DE OPERACION	1,060	570	1,644	1,655	1,759	2,455	260
MAS O							
MEÑOS: UTIL. (PERDIDA) DIVERSA	1,400	0	300 (	3,000)	0	0	10,890
UTILIDAD ANTES DE IMPUESTOS	5,040	880	1,506	7,345	11,261	26,545	10,630
MAS: COSTO DE VENTAS	11,300	7,950	23,150	46,000	80,780	151,000	0
MEÑOS: COMPRAS	4,300	3,800	2,150	16,300	18,800	153,100	0
MAS: DEPRECIACION	660	550	1,574	855	959	1,655	260
MEÑOS: DEP ACTUALIZADA	2,020	1,159	2,498	4,427	4,944	7,755	469
MEÑOS: PERDIDAS X AMORTIZAR	0	0	0	0	0	0	0
IGUAL RESULTADO FISCAL	10,680	4,421	21,582	33,473	69,256	18,345	10,421
UTILIDAD O (PERDIDA)							

DETERMINACION DEL RESULTADO FISCAL CONSOLIDADO

	HOLIN	MOLDE	ENVOLTUR	GALLETAS	PAN	DISTRIBUIDORA	FES - C	T O T A L
UTILIDADES FISCALES DE CONTROLADAS	9,078	3,537	19,424	29,122	58,868	17,061	0	137,090
MENOS: PERDIDAS FISCALES DE CONTROLADAS	0	0	0	0	0	0		0
MAS: UTILIDAD DE LA CONTROLADORA							10,421	10,421
MAS: CONCEPTOS ESPECIALES DE CONSOLIDACION	0	0	233	2,610	0	0	0	2,843
MENOS: CONCEPTOS ESPECIALES DE CONSOLIDACION	2,720	0	0	0	0	0	0	2,720
MAS O UTILIDAD O PERDIDA DE EJERCICIOS								
MENOS: ANTERIORS DE CONTROLADAS.	0	0	0	0	0	0	0	0
IGUAL: UTILIDAD FISCAL CONSOLIDADA	6,358	3,537	19,657	31,732	58,868	17,061	10,421	147,634
MENOS: PERDIDAS FISCALES CONSOLIDADAS DE OTROS EJERCICIOS	0	0	0	0	0	0	0	0
IGUAL: RESULTADO FISCAL CONSOLIDADO	6,358	3,537	19,657	31,732	58,868	17,061	10,421	147,634
I.S.R. DE CONSOLIDACION	2,225	1,238	6,880	11,106	20,604	5,971	3,647	51,672
I.S.R. ACREDITABLE	3,177	1,238	6,798	10,193	20,604	5,971	3,647	52,654
DIFFERENCIA A CARGO DE LA CONTROLADORA	( 952)	0	82	914	0	0	0	43

NOTA: ESTOS DE ACUERDO A LA PARTICIPACION ACCIONARIA DE LA CONTROLADORA EN CADA DE LAS CONTROLADAS.

## C O N C L U S I O N E S

La Sociedad controladora se crea del aumento de las Operaciones de la empresa que forman un grupo o también de la adquisición de empresas con operaciones y existentes y la forma en que este grupo de empresas se relacionan sera de acuerdo a las necesidades, giro y objetivos comunes.

El crecimiento de las sociedades controladoras depende no solo de los estímulos fiscales y de políticas de desarrollo económico que implante el Estado, sino también de las ventajas financieras que da el tener todos los insumos necesarios que se proveen entre las empresas controladas sin costos de compra, almacenamiento, distribución, etc., pero estas ventajas estarán supeditadas a la adecuada administración, sistema y control contables, ya que

la alta de controles internos y la aplicación de políticas y normas de carácter general ocasionara que cada una de las empresas que forman el grupo se vea como una empresa independiente causando problemas no solo internos sino tambien a todas las empresas.

Una gran ventaja fiscal es aquella que nos dice que las sociedades controladas en lo referente a dividendos o correspondiente. Los cuales no incrementan el saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta de la controlada que los reciba. Esta ademas tiene la ventaja de que estos ingresos pueden ser aplicados tanto como reinversión como creación de nuevas empresas.

Tendríamos que considerar tambien algo importante que es la forma de sistematizar a las filiales con programas, instructivos, que ayudaran al buen funcionamiento de todas las areas. Este control lo tiene la Controladora que puede ser por medio de Direcciones Departamentales. Esto unifica criterios y ayuda al buen funcionamiento de todo el grupo.

Otro aspecto de gran importancia lo es la consolidación de Estados Financieros de un grupo de empresas cuyo objetivo principal es el de que la información presente la situación financiera de todas

ellas en conjunto considerandolas como una entidad economica con objetivos y control comunes. Ademas esta información servira a la administración para poder medir los resultados del grupo y tomar decisiones, tambien a los accionistas para conocer la situación o valor que guarda su inversión y servirá de igual forma al gobierno que podra regularlas ya sea fomentando este tipo de empresas por los beneficios que obtiene la comunidad y el país, o para evitar el crecimiento de estas por los problemas que acarrea la formación de monopolios.

La obtención del resultado fiscal consolidado para que la sociedad controladora pueda determinar el impuesto correspondiente no representa mayor problema cuando existe un adecuado sistema contable aplicado en forma general por todas las compañías del grupo y si la información es manejada rapida y eficientemente, pero el estudio particular de este tema es importante por las variantes que presenta, porque en la actualidad el Licenciado en Contaduria esta obligado a conocer el manejo contable y fiscal de todo tipo de entidad económica.

## B I B L I O G R A F I A

José Manuel Cuevas Saniz de la Piña  
Consolidación de Resultados en Empresas Controladoras  
para Efectos del Impuesto Sobre la Renta.  
(TESIS) ESCA I.P.N.  
México, D.F. 1982

Juan Manuel Navarrete Robles  
La Consolidación de Estados Financieros.  
(TESIS) U.N.A.M.  
México, D.F. 1984

María Elena Castillo Ceballos  
Consolidación de los Estados Financieros y Metodos de  
Participación.  
(TESIS) ESCA I.P.N.  
México, D.F. 1982

Ana Patricia Juárez Díaz  
Consolidación Fiscal de Estados Financieros en  
Sociedades Mercantiles Constroladoras.  
(TESIS) FCA Universidad Veracruzana  
Jalapa Veracruz 1985

Daniel Fernando Salinas Luis Alberto Reyes Albores  
Holding Company  
(TESIS) U.N.A.M.  
México, D.F. 1982

Jaime Marquez Vargas  
Consolidación de Estados Financieros  
(TESIS) ESCA I.P.N.  
México, D. F. 1983

Francisco Peña Manjarez  
Consolidación de los Estados Financieros  
(TESIS) Escuela Bancaria Comercial  
México, D. F. 1983

Barragan Velázquez Gilberto, Vega Avencilla Emilio  
Consolidación para Efectos Financieros y Fiscales  
(TESIS) U.N.A.M.  
México, D.F. 1989

Héctor Manuel Alvarado Calvo  
Holding  
(TESIS) U.N.A.M.  
México, D. F. 1982

Ley del Impuesto Sobre la Renta y su Reglamento

Ley de Sociedades Mercantiles

Código Fiscal de la Federación y su Reglamento

Holding compañías tenedoras subsidiarias y asociadas,  
aspectos financieros  
Antonio González Hernández  
José Manuel Meléndez Siegrist  
Segunda Reimpresión 1988  
México, D.F.