

Tercera edición

Estados financieros Consolidación y método de participación

Incluye elementos para la consolidación tributaria

ECO E
EDICIONES

Javier García Restrepo



Javier E. García Restrepo

Contador Público U. de Antioquia, Magister en Tributación y Política Fiscal U. de Medellín, Especialista en Ciencias Tributarias, en Revisoría Fiscal y Contraloría, Diplomado en Fomento y Desarrollo de la Investigación.

Excatedrático de pregrado en el área de Impuesto de la U. de Antioquia. Profesor de postgrado en el área de Impuestos de U. de Antioquia y Universidad

Autónoma Latinoamericana de Medellín-Colombia, en esta última Universidad también profesor de postgrado en el área de Revisoría Fiscal.

Fundador de la empresa Línea Contable S.A.S., expositor y conferencista en temas contables y de impuestos. Revisor Fiscal. Asesor tributario y contable, Consultor

Empresarial. Presidente del Comité Tributario – Contable, Cámara de Comercio del Aburrá Sur.

Autor de los libros: Impuesto de Renta, las grandes falencias del contribuyente.

Estados Financieros. Consolidación y Método de Participación. Cuentas de orden, hacia la revelación y el control.

Cuentas de orden fiscal,

Tareas tributarias I.

Distinciones: Exaltación Comité

Intergremial Asociación de Contadores;

Medalla lealtad y gratitud de la

Corporación Universitaria Remington y

Distinción huellas de la U. de Antioquia.

Tabla de contenido

Prólogo	IX
Introducción a la Tercera Edición	XI
Dedicatoria	XIII
Agradecimientos	XV

Capítulo 1

Inversiones	1
1.1 Introducción	1
1.2 Normatividad contable	1
1.3 Normatividad fiscal	2
1.4 Métodos para contabilizar inversiones	4
1.4.1. El método del costo o base legal	4

Capítulo 2

Método de participación patrimonial	9
2.1 Definición	9
2.2 Registro método de participación	9
2.3 Obligación de aplicar el método	10
2.3.1 Presupuestos básicos de subordinación	10
2.3.2 Periodicidad para la aplicación del método de participación	11
2.4 Inversiones en escala	11
2.5 Eventos preparatorios a la aplicación del método de participación	12
2.5.1 Determinación del porcentaje de participación	12
2.5.2 Cálculo del ajuste de la inversión	16
2.6 Cuentas de orden y método de participación	20
2.7 Cambios patrimoniales originados en partidas diferentes a los resultados	20
2.8 Valorización y método de participación	21
2.9 Distribución de dividendos y participaciones	21
2.10 Pérdidas por método de participación	23
2.11 Abandono del método de participación	26
2.11.1 Procedimiento para el abandono del método	27
2.11.2 Reiniciación de la obligación de aplicar el método de participación	27
2.12 Las revelaciones en el método de participación	27
2.13 Método de participación e impuestos	28
2.13.1 Reconocimiento fiscal del ingreso	28
2.13.2 Método de participación e impuesto diferido	31
2.14 Valor patrimonial de las inversiones	37
2.14.1 Ejemplos	38

Capítulo 3

Crédito mercantil adquirido	53
3.1 Definición	53
3.2 Presupuestos básicos	54
3.3 Periodicidad	54
3.4 Reconocimiento	54
3.5 Contabilización	55
3.6 Cálculo del crédito mercantil adquirido (CMA)	55
3.6.1 Certificación	55
3.6.2 Amortización	55
3.7 Evaluación periódica	55
3.8 Revelación	55
3.9 Manejo tributario del crédito mercantil	59
3.9.1 Crédito mercantil formado (CMF)	59
3.9.2 Crédito mercantil adquirido (CMA)	60

Capítulo 4

Métodos para consolidar estados financieros	73
4.1 Métodos para consolidar estados financieros	73
4.1.1 Método de integración proporcional	73
4.1.2 Método de integración global	85

Capítulo 5

Método de integración global	87
5.1 Intereses minoritarios	87
5.2 Cuentas recíprocas	91
5.3 Operaciones entre sociedades de un grupo	97

Capítulo 6

Otros estados financieros consolidados	153
6.1 Introducción	153
6.2 Relación entre los estados financieros básicos de las sociedades que conforman el grupo y los estados financieros consolidados	154
6.3 Elaboración de los estados financieros consolidados	154
6.4 Técnica en la elaboración de los estados financieros consolidados, diferentes al estado de resultados y al balance general	154
6.5 Estados financieros consolidados y cuentas de orden	155
6.5.1 Técnica en la elaboración de la cuenta de orden	155
6.5.2 Estado de cambios en la situación financiera	156
6.5.3 Elaboración del estado de flujos de efectivo consolidado	165
6.6 Notas finales sobre consolidación	184

Capítulo 7

Apuntes relativos a la consolidación	189
7.1 Consolidación y control tributario	189
7.2 Consolidación y precios de transferencia	189
7.3 Los precios de transferencia en Colombia	190
7.4 Control tributario a los informes financieros consolidados	191
7.5 Análisis financiero de grupos empresariales	191
7.6 Enfoques conceptuales del análisis financiero consolidado	192
7.7 Algunas particularidades del análisis financiero	192
7.8 Limitaciones en el análisis financiero consolidado	193

Capítulo 8

Conversión de estados financieros en una perspectiva internacional	195
8.1 Tasa de cambio que se debe usar	197
8.1.1 Tasa de cambio vigente a la fecha del balance general	198
8.1.2 Tasa de cambio vigente cuando la transacción fue registrada	199
8.2 Operaciones en moneda extranjera	200
8.3 Operaciones en el extranjero	202
8.3.1 Cuando son “parte integrante de la empresa matriz”	202
8.3.2 Entidad extranjera	208

Capítulo 9

Hacia la consolidación tributaria.

Un reto para los países en desarrollo	215
9.1 Introducción	215
9.2 El significado de la consolidación fiscal	216
9.3 Una mirada a los grupos empresariales en la legislación contable y tributaria y en la realidad colombiana	217
9.4 Los aspectos básicos para la consolidación	220
9.5 La tendencia a mantener el sistema especial de consolidación tributaria	222
9.6 El camino a la consolidación tributaria	222
9.7 La perspectiva nacional de una consolidación tributaria	223
9.8 Elementos que han de tenerse en cuenta para un régimen especial de consolidación tributaria (RECT) en Colombia	224
9.9 Bases gravables individuales y base gravable consolidada	226
9.10 El impuesto diferido, una perspectiva en el GT consolidado	227
9.11 La tributación individual sin diferencias temporales	227
9.12 La presentación de las declaraciones individuales	232
9.13 El impuesto diferido por efecto de la consolidación	233
9.13.1 Las eliminaciones internas	233
9.13.2 El impuesto diferido por pérdidas fiscales en el GT	241
9.14 Combinaciones en la consolidación de eliminaciones por operaciones internas y pérdidas fiscales	248
9.15 Conclusiones finales	249

Capítulo 10

Apéndice normativo	251
Apéndice 1. Matrices y subordinadas (Código de Comercio)	251
Apéndice 2. Estados financieros	254
Apéndices 3. Estados financieros consolidados	255
Apéndice 4. Consolidación de estados financieros para entes sin ánimo de lucro	259
Apéndice 5. Obligación de preparar y difundir estados financieros	259
Apéndice 6. Circular Externa 005 de 2000, Supersociedades	260
Apéndice 7. Circular Externa 30 de 1997, Supersociedades	265
Apéndice 8. Circular Externa 100 de 1995, Superbancaria, ahora Superfinanciera	267
Apéndice 9. Circular Externa 002 de 1998, Supervalores, ahora Superfinanciera	287
Apéndice 10. Circular Conjunta 006/011 de 2005, Supersociedades y Supervalores, ahora Superfinanciera	297
Apéndice 11. Circular Externa 005 de 1998, Supersociedades	306
Apéndice 12. Normas sobre inversiones	310
Apéndice 13. Estatuto Tributario	320
Apéndice 14. Comportamiento de los grupos empresariales del sector real de la economía	323
Glosario	363
Índice de abreviaturas	366
Bibliografía	367
Cibergrafía	369

Introducción a la Tercera Edición

Con el inmenso compromiso que supone actualizar un libro de estas características, se ha llegado a la tercera edición, otra vez con esfuerzo y dedicación pero en búsqueda de ser más fieles con la realidad que se informa, sobre todo ahora que la globalización ha hecho suyo el mundo, no solo con el avance en la tecnología: también con el juego político que suponen nuevos mercados y nuevos actores.

Colombia debe enfrentar en el futuro inmediato cuatro cosas en particular, entre muchas otras que de alguna manera cambian su panorama económico: la implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad, el reto de los tratados de libre comercio, los convenios para evitar la doble imposición y la reforma tributaria establecida en la Ley 1607 de 2012.

Este nuevo panorama debe generar nuevas herramientas que acerquen la información contable y tributaria a la realidad económica. Ese primer acercamiento debe ser con la empresa individualmente concebida, para ponerla frente a la competencia sana en el ámbito nacional e internacional. La tarea posterior, de igual o superior trascendencia que la anterior, es colocar en idénticas condiciones a los grupos económicos. Su importancia en la economía colombiana los pone en el primer nivel de aportantes impositivos y generadores de empleo, y los convierte en auténticos motores de la economía.

Para ellos deben generarse nuevos senderos impositivos y económicos. La reforma tributaria mencionada ha abierto espacios en la internacionalización impositiva, trayendo y actualizando figuras de la tributación internacional. Esto se ha hecho pensando tanto en las empresas en lo individual como en los grupos económicos, pero eso no debe ser el todo; se debe trascender más.

Ese cambio debe estar acompañado de información veraz y adecuada, razón por la que se propone un nuevo capítulo en esta tercera edición, el cual se ha denominado de manera simple como “Elementos para la consolidación tributaria”. Ahí hemos llegado inmersos en realidades que no se han informado, enfrentando competencia con mejores tratamientos tributarios, es decir, en clara desventaja.

Su denominación como “Elementos para la consolidación tributaria” se hace porque, al ser este libro un desarrollo contable, no se debe desviar para

convertirse en algo de corte meramente tributario; ya habrá tiempo para trabajarlo profundamente en la línea que le corresponde. En verdad, son solo elementos para tener en cuenta, aunque el asunto va más allá de lo aquí propuesto. Sin embargo, los elementos que se exponen reflejan las partes más llamativas del asunto.

La razón para incluir dicho capítulo en este libro es simple: los elementos de la consolidación contable deben ser los mismos para la consolidación tributaria, guardando las distancias y las proporciones. Entonces, si se aprovechan esas herramientas será mucho más fácil acceder a su operatividad en la consolidación de los grupos tributarios. Este asunto pasa por la equidad internacional, en la medida en que hay diez países en el mundo que hacen uso de ella, donde son los grupos los que pagan el impuesto y no las empresas individualmente concebidas. Eso genera ventajas que analiza el capítulo.

Puesto el libro en sus manos, se espera que brinde los elementos necesarios para acceder a la consolidación contable y se empiece a abrir el camino hacia la consolidación tributaria. De allí debe desprenderse la sana crítica que nutre los retos futuros de cualquier ciencia o arte, y ese es el agradecimiento más grande que puede expresar cualquier autor.

De nuevo es importante mencionar que esto no agota el tema; por el contrario: abre nuevos espacios, sobre todo ahora que se está ad portas de la implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad. Allí se estará, para que este libro en el futuro obedezca a ese reto, en bien de la información y de este lindo país que nos tocó para vivir y luchar por él.

Inversiones

1.1 Introducción

Cuando se va a estudiar consolidación y método de participación, obviamente se está haciendo mención del manejo de las inversiones de un grupo económico. Es apenas lógico iniciar el estudio conociendo, de un lado, el marco teórico contable tanto del país como el que se contempla en las normas internacionales. Ligado con esto, también es importante analizar la normatividad tributaria al respecto, lo cual se presentará a continuación.

1.2 Normatividad contable

Según el Decreto Reglamentario 2649 de 1993:

ART. 61.—Inversiones. Las inversiones están representadas en títulos valores y demás documentos a cargo de otros entes económicos, conservados con el fin de obtener rentas fijas o variables, de controlar otros entes o de asegurar el mantenimiento de relaciones con éstos.

Cuando representan activos de fácil enajenación, respecto de los cuales se tiene el propósito de convertirlos en efectivo antes de un año, se denominan inversiones temporales. Las que no cumplen con estas condiciones se denominan inversiones permanentes.

El valor histórico de las inversiones, el cual incluye los costos ocasionados por su adquisición tales como comisiones, honorarios e impuestos, (una vez reexpresado como consecuencia de la inflación cuando sea el caso)¹, debe ser ajustado al final del período al valor de realización, mediante provisiones o valorizaciones.

¹ El artículo 7º del Decreto Reglamentario 1536 del 7 de mayo de 2007 derogó toda referencia a la obligación de reexpresión de cifras contables por el sistema de ajustes integrales por inflación, contenidas en los decretos 2649 y 2650 de 1993. De acuerdo con lo anterior, el texto señalado entre paréntesis se podría entender como derogado en lo pertinente.

Otros títulos de su interés

Administración de riesgos -
E.R.M. y
la auditoría interna
Rodrigo Estupiñán Gaitán

Análisis financiero y de gestión
*Rodrigo Estupiñán Gaitán y
Orlando Estupiñán Gaitán*

Capital intelectual &
Contabilidad del conocimiento
Samuel Alberto Mantilla B.

Contabilidad de costos
Gonzalo Sinisterra V.

Estados financieros, normas
para preparación y
presentación
Javier A. Carvalho

Pruebas selectivas en la
auditoría,
Rodrigo Estupiñán G.

Estados financieros

Consolidación y método de participación



Con el inmenso compromiso que supone actualizar un libro de estas características, se ha llegado a la tercera edición, otra vez con esfuerzo y dedicación pero en búsqueda de ser más fieles con la realidad que se informa, sobre todo ahora que la globalización ha hecho suyo el mundo, no solo con el avance en la tecnología: también con el juego político que suponen nuevos mercados y nuevos actores.

Colombia debe enfrentar en el futuro inmediato cuatro cosas en particular, entre muchas otras que de alguna manera cambian su panorama económico: la implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad, el reto de los tratados de libre comercio, los convenios para evitar la doble imposición y la reforma tributaria establecida en la Ley 1607 de 2012.

Ese cambio debe estar acompañado de información veraz y adecuada, razón por la que se propone un nuevo capítulo en esta tercera edición, el cual se ha denominado de manera simple como "Elementos para la consolidación tributaria". Ahí hemos llegado inmersos en realidades que no se han informado, enfrentando competencia con mejores tratamientos tributarios, es decir, en clara desventaja.

Puesto el libro en sus manos, se espera que brinde los elementos necesarios para acceder a la consolidación contable y se empiece a abrir el camino hacia la consolidación tributaria. De allí debe desprenderse la sana crítica que nutre los retos futuros de cualquier ciencia o arte, y ese es el agradecimiento más grande que puede expresar cualquier autor.

Colección: Ciencias empresariales

Área: Contabilidad y finanzas

ECO
EDICIONES



www.ecoediciones.com

