

---

# El proceso de la consolidación

---

PID\_00263215

Francesc Gómez Valls  
Soledad Moya Gutierrez

---

Tiempo mínimo de dedicación recomendado: 3 horas

---





**Francesc Gómez Valls**

Doctor en Ciencias Económicas y Empresariales. Profesor del Área de Contabilidad del Departamento de Economía de la Empresa de la UAB.



**Soledad Moya Gutierrez**

Doctora en Dirección y Administración de Empresas. Profesora del Departamento de Finanzas y Control de Gestión –EADA Business School.

La revisión de este recurso de aprendizaje UOC ha sido coordinada por la profesora: Dolors Plana Erta

Tercera edición: septiembre 2021  
© de esta edición, Fundació Universitat Oberta de Catalunya (FUOC)  
Av. Tibidabo, 39-43, 08035 Barcelona  
Autoría: Francesc Gómez Valls, Soledad Moya Gutierrez  
Producción: FUOC  
Todos los derechos reservados

*Ninguna parte de esta publicación, incluido el diseño general y la cubierta, puede ser copiada, reproducida, almacenada o transmitida de ninguna forma, ni por ningún medio, sea este eléctrico, mecánico, óptico, grabación, fotocopia, o cualquier otro, sin la previa autorización escrita del titular de los derechos.*

# Índice

<b>Introducción.....</b>	<b>5</b>
<b>Objetivos.....</b>	<b>7</b>
<b>1. Métodos de consolidación: presentación y comparativa.....</b>	<b>9</b>
1.1. Método de integración global .....	9
1.2. Método de integración proporcional .....	10
1.3. Procedimiento de puesta en equivalencia .....	10
1.4. Comparación entre los métodos .....	11
1.4.1. Método de integración global .....	12
1.4.2. Método de integración proporcional .....	13
1.4.3. Procedimiento de puesta en equivalencia o método de la participación .....	14
1.4.4. Conclusiones .....	15
<b>2. Etapas del proceso de consolidación y correspondencia con cada uno de los métodos.....</b>	<b>17</b>
<b>3. Homogeneización.....</b>	<b>19</b>
3.1. Homogeneización temporal .....	19
3.1.1. Ejemplo de homogeneización temporal .....	20
3.2. Homogeneización valorativa .....	23
3.2.1. Ejemplo de homogeneización valorativa .....	23
3.2.2. Más cosas sobre la homogeneización valorativa .....	26
3.3. Homogeneización por operaciones internas .....	26
3.3.1. Ejemplo de homogeneización por operaciones internas .....	26
3.4. Homogeneización para la agregación .....	28
<b>4. Casos resueltos.....</b>	<b>29</b>
4.1. Caso 1. Homogeneización temporal .....	29
4.2. Caso 2. Homogeneización valorativa .....	32
<b>Resumen.....</b>	<b>35</b>



## Introducción

En este módulo nos adentraremos, de manera inicial, en la **técnica de la consolidación**. En primer lugar presentaremos los tres métodos que se utilizan para llevar a cabo la información consolidada. Dichos métodos se introdujeron de manera muy preliminar en el módulo "Introducción y conceptos fundamentales", pero aquí se vuelve sobre los mismos para comparar, a nivel de información consolidada, cuáles son las diferencias entre ellos y cuál es la información que nos aporta cada uno.

A partir de dicha comparativa, iniciamos el proceso de la consolidación con sus cuatro fases, homogeneización, agregación, eliminaciones y elaboración de las cuentas anuales consolidadas. La **homogeneización**, primera fase del proceso, es obligatoria para los tres métodos de consolidación y consiste en preparar la información antes de ser agregada. La normativa prevé tres tipos de homogeneización: temporal, valorativa y por operaciones internas.

La **homogeneización temporal** requiere que los documentos que vamos a agregar (balance, cuenta de resultados) de las diferentes sociedades incluidas en el conjunto consolidable estén referidas a la misma fecha y/o período. Si no lo están, se permiten ciertas excepciones que no nos obliguen a elaborar un cierre especial para la consolidación. La **homogeneización valorativa** requiere que los criterios de valoración entre las diferentes sociedades hayan sido los mismos, y si no lo son deberán practicarse los ajustes pertinentes. Y por último, y en cuanto a la **homogeneización por operaciones internas**, se refiere a que, en el caso de que entre las sociedades del grupo se hayan llevado a cabo operaciones internas (de compraventa de existencias, por ejemplo, o de concesión de financiación) ambas sociedades deben encontrarse en un mismo momento, en cuanto al registro de dicha operación, para que la fase de eliminaciones se pueda llevar a cabo sin problema.

El módulo presenta diferentes ejemplos y casos prácticos resueltos que nos ayudarán a comprender mejor los conceptos expuestos en el mismo.

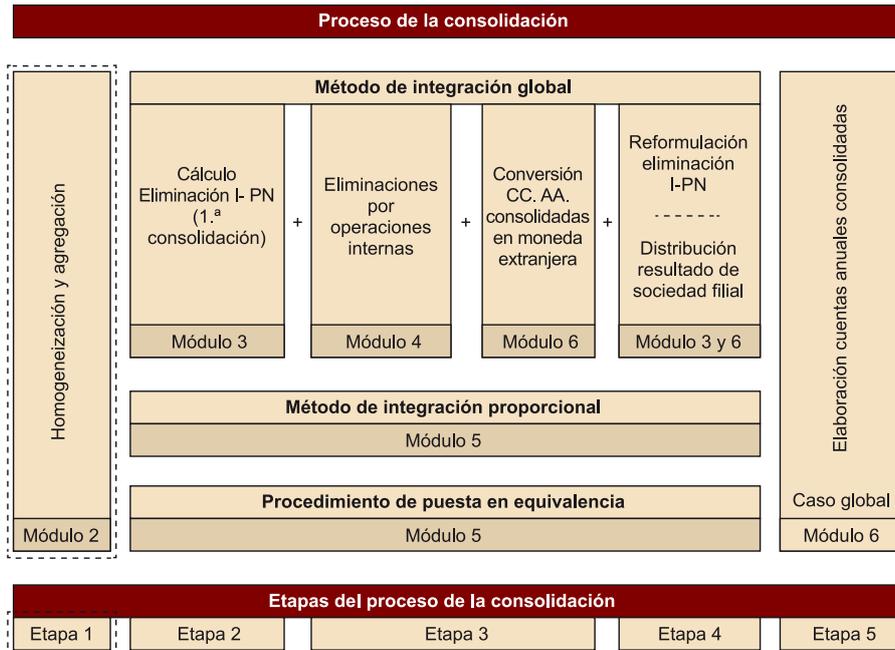


Diagrama del proceso de la consolidación. La línea discontinua representa la etapa que se trabaja en este módulo.

## Objetivos

Los objetivos del presente módulo son los siguientes:

1. Entender las diferencias principales entre los tres métodos de consolidación.
2. Conocer cuáles son las fases del proceso de la consolidación.
3. Conocer qué tipos de homogeneización debemos realizar antes de llevar a cabo la agregación de la información.
4. Aprender a efectuar ajustes por homogeneización temporal.
5. Aprender a registrar ajustes por homogeneización valorativa.
6. Aprender a elaborar ajustes por homogeneización de operaciones internas.



## 1. Métodos de consolidación: presentación y comparativa

En el módulo "Introducción y conceptos fundamentales" hemos hecho una breve presentación de cada uno de los métodos de consolidación que propone la normativa, asociados cada uno de ellos a las diferentes figuras de sociedad que podemos considerar dentro del perímetro de consolidación. En el presente apartado vamos a presentarlos un poco más en detalle y a efectuar, desde una óptica muy inicial, una comparativa entre ellos.

Los métodos de consolidación son tres: el método de integración global, el método de integración proporcional y el procedimiento de puesta en equivalencia o método de la participación.

### 1.1. Método de integración global

El **método de integración global** consiste en la incorporación al balance de la sociedad dominante del total patrimonio de las sociedades dependientes y a la cuenta de pérdidas y ganancias de la primera de todos los ingresos y gastos que concurran en la determinación del resultado de las segundas.

El método de integración global se aplica a las sociedades dependientes o filiales.

Si analizamos esta definición observamos cómo la sociedad dependiente incorpora "en su totalidad", es decir, "globalmente", a la sociedad dominante. Esto tendrá lugar en el caso de encontrarnos con una filial, y sabemos que una filial es una sociedad "controlada" por una sociedad matriz o dominante. Por tanto, no será necesario que la sociedad dominante posea el 100% de la sociedad dependiente para poder consolidar por integración global. Si suponemos que a partir de la posesión del 51% de derechos de voto de una sociedad ejercemos su control, todas las filiales sobre las que tengamos al menos un 51% de las acciones se consolidarán por global.

Ello implica que, aun no teniendo el 100%, integramos todo el activo y pasivo, y ello porque la sociedad dominante ostenta el control de esta sociedad a través de la posesión de sus acciones, y por tanto, el control de sus activos y pasivos y el de sus ingresos y gastos.

## 1.2. Método de integración proporcional

Tal y como se ha definido con anterioridad, el **método de integración proporcional** consiste en la incorporación al balance de la sociedad dominante del total patrimonio de las sociedades dependientes y a la cuenta de pérdidas y ganancias de la primera de todos los ingresos y gastos que concurren en la determinación del resultado de las segundas, en la proporción que representen las participaciones de las sociedades del grupo en el capital de la sociedad multigrupo.

La gran diferencia entre el método de integración global y el de integración proporcional consiste en que, en el segundo, solo agregamos la sociedad multigrupo en la proporción que poseemos de ella. Ello tiene sentido ya que, en integración global, nosotros controlamos la filial o sociedad dependiente, y por tanto es lógico que, aún sin poseer el 100% de los derechos de voto, la integremos globalmente (al 100%) en el balance de la sociedad dominante, ya que ejercemos el control sobre ella. En cambio, en el caso de las multigrupo, no las controlamos sino que las gestionamos conjuntamente con alguien más, por lo que no tendría sentido integrarlas globalmente, pero sí lo tiene hacerlo en la proporción que poseemos y, por tanto, hasta donde alcanza nuestro poder de gestión.

## 1.3. Procedimiento de puesta en equivalencia

El **procedimiento de puesta en equivalencia** o **método de la participación** se aplica a las sociedades asociadas. Es el método más atípico, ya que carece de una de las fases de consolidación más importantes como es la agregación.

Según el **procedimiento de puesta en equivalencia**, la inversión en una sociedad asociada se registrará inicialmente al coste, y se incrementará o disminuirá posteriormente para reconocer el porcentaje que corresponde al inversor en la variación del patrimonio neto producido en la entidad participada, después de la fecha de adquisición.

Vemos cómo en este método no se prevé que se integren los activos y pasivos o los ingresos y los gastos de la sociedad asociada a la sociedad dominante. En este caso, no tenemos un "control" de la sociedad asociada en los términos previstos en el método de integración global, sino una "influencia significativa" que viene determinada por la posesión de un número de derechos de voto igual o superior al 20%. Por consiguiente, la sociedad dominante no controla esta sociedad y por ello no tendría sentido económico integrar el patrimonio de dicha dependiente en el de la sociedad dominante.

Lo que prevé el procedimiento de puesta en equivalencia es una **actualización** del valor de la inversión de la sociedad dominante en la asociada (cosa que, si recordamos la normativa del Plan general de contabilidad 2008, no se permite hacer en el caso de las inversiones en empresas del grupo y asociadas que deben valorarse a coste en cuentas individuales). Por tanto, contrariamente a lo que haríamos en el balance individual de la sociedad dominante, a la hora de consolidar y, a efectos de la información consolidada, sí podemos actualizar el valor de dicha inversión con contrapartida en el resultado del grupo o consolidado.

Recuérdese que en el módulo "Introducción y conceptos fundamentales" dijimos que para poder hablar de grupo y, por consiguiente, de consolidación de estados financieros, debe haber como mínimo una sociedad dominante y una sociedad dependiente.

#### 1.4. Comparación entre los métodos

Vamos ahora a hacer una comparación entre los métodos y para ello utilizaremos un ejemplo práctico. Este ejemplo introduce conceptos que se desarrollan en el módulo "Método de integración global I" y, por tanto, puede parecer difícil de entrada, pero el objetivo en este módulo es que podamos comparar los balances consolidados obtenidos según cada uno de los métodos de una manera todavía muy introductoria.

##### Caso práctico introductorio para comparar los métodos de integración global, proporcional y procedimiento de puesta en equivalencia

Los estados financieros consolidados del grupo formado por las sociedades X e Y y los individuales de la sociedad Z son los siguiente (cifras en u.m.).

<b>Balances de situación al 31.12.X1</b>					
<b>Activo</b>	<b>Grupo XY</b>	<b>Sdad Z</b>	<b>PN y pasivo</b>	<b>Grupo XY</b>	<b>Sdad Z</b>
Inmovilizado material	2.000	1.350	Capital y reservas	12.000	2.000
Participación en Z	588	-	Otros pasivos	10.585	3.560
Otros activos	23.162	5.450	PyG	3.165	1.240
<b>Total</b>	<b>25.750</b>	<b>6.800</b>	<b>Total</b>	<b>25.750</b>	<b>6.800</b>

La sociedad X posee el 100 por 100 del capital de Y, así como una participación en Z, adquirida el 1.1.X1 por 588 u.m., que representa el 40 por 100 del capital social de esta sociedad. A lo largo del ejercicio no se han producido variaciones en el patrimonio neto de Z, ni esta sociedad ha realizado transacción alguna con X e Y.

Nos piden preparar las cuentas consolidadas del conjunto formado por el grupo XY y la sociedad Z, aplicando para la consolidación de esta:

- 1) El método de integración global.
- 2) El método de integración proporcional.
- 3) El procedimiento de puesta en equivalencia.

Aunque aún no hemos visto cómo se consolida por ninguno de los métodos, de manera muy intuitiva vamos a presentar cómo quedarían las hojas de trabajo con cada uno de ellos de manera que podamos compararlos.

#### 1.4.1. Método de integración global

En primer lugar veamos qué sucede si aplicamos para consolidar el método de integración global. Para ello vamos a suponer que, con el 40% de las acciones, el grupo XY controla Z y por tanto la consolida por integración global (este supuesto se podría dar en la realidad si el resto de capital de la sociedad Z estuviese muy disperso).

En el momento de realizar la consolidación haríamos la hoja de trabajo siguiente:

Balance consolidado	XY	Z	Agregado (XY + Z)	Ajustes		Consolidado XYZ
				D	H	
Inmovilizado material	2.000	1.350	3.350			3.350
Participación en Z	588		588		588	
Otros activos	23.162	5.450	28.612			28.612
<b>Total activo</b>	<b>25.750</b>	<b>6.800</b>	<b>32.550</b>			<b>31.962</b>
Capital y reservas	12.000	2.000	14.000	2.000		12.000
Otros pasivos	10.585	3.560	14.145			14.145
Resultado	3.165	1.240	4.405			4.405
Diferencia negativa					212	212
Socios externos					1.200	1.200
<b>Total PN y pasivo</b>	<b>25.750</b>	<b>6.800</b>	<b>32.550</b>	<b>2.000</b>	<b>2.000</b>	<b>31.962</b>

Aunque de manera todavía muy preliminar, vemos cómo en la columna de agregado figuran XY y el 100% de Z (la controlamos y por tanto, sumamos el 100% de los activos y pasivos). Una vez hemos agregado, el siguiente paso es eliminar la participación financiera de XY en Z y el patrimonio neto de Z (es la llamada eliminación inversión patrimonio neto). A estas alturas solo nos interesa comprender que el grupo XY había pagado 588 u.m. por el 40% del patrimonio neto de Z y, según el balance de la sociedad Z, su patrimonio neto vale 800 u.m. (40% de 2.000) u.m. Con lo que el grupo XY ha "pagado de menos"<sup>1</sup> 212 u.m. que serán un ingreso para el grupo.

Los socios externos que figuran en el consolidado reflejarán la parte del patrimonio neto de Z que corresponde al 60% restante, que no está en manos de XY.

Con ello obtenemos el balance consolidado donde podemos comprobar que en el activo figuran el 100% del activo de XY y de Z (excepto la participación financiera), el 100% del pasivo de XY y de Z, y el patrimonio neto de XY.

### 1.4.2. Método de integración proporcional

Con los mismos datos que hemos utilizado para el método de integración global, supongamos ahora que dicha sociedad Z es una sociedad multigrupo, ya que está gestionada conjuntamente por XY y otras dos sociedades ajenas al grupo. En este caso deberíamos utilizar el método de integración proporcional para consolidar. Si resolvemos el ejercicio utilizando el método de integración proporcional, tendríamos la hoja de trabajo siguiente:

Balance consolidado	XY	Z	Agregado (XY + 40%Z)	Ajustes		Consolidado XYZ
				D	H	
Inmovilizado material	2.000	1.350	2.540			2.540
Participación en Z	588		588	588		
Otros activos	23.162	5.450	25.342			25.342
<b>Total activo</b>	<b>25.750</b>	<b>6.800</b>	<b>28.470</b>			<b>27.882</b>
Capital y reservas	12.000	2.000	12.800	800		12.000
Otros pasivos	10.585	3.560	12.009			12.009
Resultado	3.165	1.240	3.661			3.661
Diferencia negativa					212	212
<b>Total PN y pasivo</b>	<b>25.750</b>	<b>6.800</b>	<b>28.470</b>	<b>800</b>	<b>800</b>	<b>27.882</b>

<sup>(1)</sup>A partir del módulo "Método de integración global I" denominaremos este importe diferencia negativa de consolidación.

#### Ved también

En el módulo "Método de integración global I" se desarrolla en profundidad la eliminación inversión patrimonio neto.

#### Ved también

En el módulo "Método de integración global I" se desarrolla en profundidad este concepto.

También de manera muy intuitiva, de momento observamos cómo la columna de agregado presenta importes menores que los que teníamos con integración global. Ello se debe a que ahora es el 100% de XY pero solo el 40% de Z (integración proporcional, solo sumamos la **proporción** que tenemos).

En la columna de ajustes hemos eliminado de nuevo la participación de XY en Z (588 u.m.) y el patrimonio neto, pero ahora solo por la proporción (40% de 2.000 = 800 u.m.) reconociendo de nuevo el ingreso para el grupo que supone haber pagado 588 u.m. por algo que, según el patrimonio neto de Z, tenía un valor de 800 u.m.

En este caso no figuran los socios externos, ya que solo hemos integrado la parte de Z correspondiente a XY y, por tanto, el balance consolidado no reflejará lo que corresponde al resto de socios.

#### Ved también

En el módulo "Método de integración proporcional" se trata ampliamente este método.

### 1.4.3. Procedimiento de puesta en equivalencia o método de la participación

Con los mismos datos que hemos utilizado tanto para el método de integración global como para el de integración proporcional, consideramos ahora que la empresa Z es una sociedad asociada y la consolidamos por el procedimiento de puesta en equivalencia. Si planteásemos ahora la hoja de trabajo tendríamos lo siguiente:

Balance consolidado	XY	Z	Ajustes		Consolidado XYZ
			D	H	
Inmovilizado material	2.000	1.350			2.000
Participación en Z	588			588	
Participaciones puestas en equivalencia			800 + 496		1.296
Otros activos	23.162	5.450			23.162
<b>Total activo</b>	<b>25.750</b>	<b>6.800</b>			<b>26.458</b>
Capital y reservas	12.000	2.000			12.000
Otros pasivos	10.585	3.560			10.585
Resultado	3.165	1.240		496	3.661
Diferencia negativa				212	212
<b>Total PN y pasivo</b>	<b>25.750</b>	<b>6.800</b>	<b>1.296</b>	<b>1.296</b>	<b>26.458</b>

En este caso, lo primero que nos llama la atención es que no hemos agregado la sociedad Z. Efectivamente, el procedimiento de puesta en equivalencia no prevé la agregación de la sociedad asociada al grupo. Sino que lo único que haremos, tal y como se comenta en la definición, es actualizar el valor de la participación que el grupo posee de la sociedad asociada.

Antes de llevar a cabo la consolidación, la participación del grupo en la sociedad asociada vale 588 u.m., que es el valor que en su momento se pagó por ella (precio de adquisición). Y nos preguntamos cuánto vale ahora, pues ahora vale la parte proporcional del patrimonio neto 800 (40% de 2.000) más la parte correspondiente del resultado de Z ( $1.240 \times 0,4 = 496$ ).

La diferencia negativa de consolidación sigue siendo la misma, ya que compramos por "menos de lo que valía" y de nuevo no tenemos socios externos, en este caso porque no ha habido agregación.

#### Ved también

En el módulo "Método de integración proporcional" se trata ampliamente este método.

#### 1.4.4. Conclusiones

Como hemos dicho en apartados anteriores, muchos de los conceptos que se ven en este ejemplo se desarrollan en detalle en módulos posteriores, por lo que el lector no debe preocuparse si ahora aún no acaba de entenderlo. Pero este ejemplo sí resulta muy ilustrativo para poder comparar de manera intuitiva los balances consolidados obtenidos mediante los tres métodos.

En el ejemplo expuesto, y para cada uno de los métodos, hemos obtenido el balance consolidado del grupo XYZ. Este balance consolidado no está ordenado aún según lo establecido por la normativa de consolidación, ya que aquí estamos presentando la hoja de trabajo con la que hemos agregado y ajustado la información, y es por tanto todavía un "borrador".

Si comparamos dichos balances obtenemos lo siguiente:

<b>Balance consolidado</b>	<b>Consolidado por integración global</b>	<b>Consolidado por integración proporcional</b>	<b>Consolidado por puesta en equivalencia</b>
Inmovilizado material	3.350	2.540	2.000
Participación en Z			
Participaciones puestas en equivalencia			1.296
Otros activos	28.612	25.342	23.162
<b>Total activo</b>	<b>31.962</b>	<b>27.882</b>	<b>26.458</b>
Capital y reservas	12.000	12.000	12.000
Otros pasivos	14.145	12.009	10.585
Resultado	4.405	3.661	3.661

<b>Balance consolidado</b>	<b>Consolidado por integración global</b>	<b>Consolidado por integración proporcional</b>	<b>Consolidado por puesta en equivalencia</b>
Diferencia negativa	212	212	212
Socios externos	1.200		
<b>Total PN y pasivo</b>	<b>31.962</b>	<b>27.882</b>	<b>26.458</b>

Lo primero que observamos es que es el método de integración global con el que obtenemos un activo y un pasivo consolidados mayores, cosa lógica teniendo en cuenta que en este método la integración se hace al 100%. El segundo en términos de volumen de activo y pasivo sería el de integración proporcional y el último, el de puesta en equivalencia, donde no hemos realizado la agregación.

Es interesante destacar también que en los tres métodos la diferencia negativa de consolidación es siempre la misma, ya que, independientemente del método que utilicemos en la consolidación, el cálculo de la diferencia entre el precio pagado por una determinada participación y el valor contable de dicha participación se calculará siempre igual, tal y como se verá en módulos posteriores.

Por último, resaltar que el único método en el que aparecen los socios externos es el de integración global y que, en cambio, solo en el procedimiento de puesta en equivalencia se mantiene la participación en Z en el balance consolidado, ya que es el único en el que no la hemos eliminado sino únicamente actualizado, prestándose a llamar "Participaciones puestas en equivalencia" para que sepamos que la consolidación se ha llevado a cabo.

## 2. Etapas del proceso de consolidación y correspondencia con cada uno de los métodos

El proceso de la consolidación consta de cuatro etapas, aunque estas no se dan en cada uno de los métodos tal y como veremos a continuación. Las cuatro etapas del proceso son:

- 1) Homogeneización
- 2) Agregación
- 3) Eliminaciones
- 4) Formulación de cuentas anuales consolidadas

La **homogeneización** prepara la información para que pueda ser agregada. En el caso de la consolidación, el punto de partida lo serán siempre las cuentas anuales individuales de las empresas, es decir, lo que nosotros vamos a agregar para obtener la información consolidada son los balances y las cuentas de resultados de las empresas incluidas en el conjunto consolidable. Para poder agregarlas, deberán cumplir una serie de requisitos referidos a su fecha de elaboración, criterios de valoración y momento de contabilización que veremos con más detalle en el apartado siguiente.

La **agregación** consiste en la suma, una a una, de todas las partidas que integran las cuentas anuales de las empresas.

Las **eliminaciones** son quizá la parte más complicada del proceso de la consolidación. Como ya hemos comentado en algún momento anterior, las empresas del grupo pueden haber efectuado operaciones entre ellas que hayan generado resultados. Dichos resultados, bajo la óptica de la información consolidada, son resultados internos y por tanto deberán ser eliminados. Además, deberemos eliminar, tal y como hemos visto en el ejemplo del apartado anterior, la participación de la sociedad dominante en la sociedad dependiente y el patrimonio neto de esta última (la llamada eliminación inversión patrimonio neto).

Por último tenemos la fase de **formulación de cuentas anuales consolidadas** donde la sociedad matriz, encargada de elaborar dichas cuentas, deberá confeccionarlas y depositarlas según se establezca en la normativa de referencia.

Veamos un cuadro resumen con lo expuesto en este apartado:

### Ved también

La agregación no la veremos de forma detallada hasta el módulo "Cuentas anuales consolidadas" cuando desarrollemos el caso global que resume todo lo visto en la asignatura.

### Ved también

En los módulos "Método de integración global I", "Método de integración global II" y "Método de integración proporcional y procedimiento de puesta en equivalencia" se desarrollan detalladamente las eliminaciones.

Fases de la consolidación	Método de consolidación		
	Integración global	Integración proporcional	Puesta en equivalencia
1) Homogeneización	Sí	Sí	Sí
2) Agregación	Sí por el 100%	Sí por el porcentaje	No
3) Eliminaciones	Sí por el 100%	Sí por el porcentaje	Sí (aunque de una manera particular)
4) Formulación cuentas anuales consolidadas	Sí	Sí	Sí

En el cuadro presentado vemos que la homogeneización y la formulación de cuentas se realizan para cada uno de los métodos. La agregación solo se lleva a cabo en integración global (100% de las sociedades dependientes o filiales) y en integración proporcional (porcentaje poseído sobre la sociedad multigrupo) y las eliminaciones se efectúan en los tres métodos, aunque en el caso del procedimiento de puesta en equivalencia resultan un poco diferentes, como se verá en su momento.

## 3. Homogeneización

### 3.1. Homogeneización temporal

El criterio general a tener en cuenta en cuanto a la **homogeneización temporal** es que las cuentas anuales consolidadas se establecerán en la misma fecha y período que las cuentas anuales de la sociedad obligada a consolidar.

Esa sería como si dijésemos la "situación ideal". Por tanto, en el caso de que una sociedad del grupo cierre su ejercicio en una fecha diferente de la de las cuentas anuales consolidadas, su inclusión en estas se hará mediante cuentas intermedias referidas a la misma fecha y período a que se refieran las cuentas consolidadas.

A partir del criterio general definido en el anterior párrafo, se contempla alguna excepción como es la siguiente: si una sociedad del grupo cierra su ejercicio con fecha que no difiere en más de tres meses, anteriores o posteriores, de la fecha de cierre de las cuentas consolidadas, podrá incluirse en la consolidación por los valores contables correspondientes a las citadas cuentas anuales, siempre que la duración del ejercicio de referencia coincida con el de las cuentas anuales consolidadas. Es decir, si por ejemplo una sociedad dependiente cierra el 30 de noviembre y el cierre de la matriz, y por tanto la consolidación, se realizan el 31 de diciembre, las cuentas anuales de dicha sociedad dependiente se podrían incluir en la consolidación sin necesidad de efectuar un cierre específico para la consolidación.

Ahora, en el caso de que entre la fecha de cierre del ejercicio de la sociedad del grupo y la de las cuentas consolidadas se realicen operaciones o se produzcan sucesos que sean significativos, se deberán ajustar dichas operaciones o sucesos; en este caso, si la operación se ha realizado con una sociedad del grupo, se deberán efectuar los ajustes y eliminaciones que resulten pertinentes, informando de todo ello en la memoria.

Por último, y también en cuanto a la homogeneización temporal, cabe tener en cuenta que, cuando una sociedad entre a formar parte del grupo o salga del mismo, la cuenta de pérdidas y ganancias, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo individuales de la indicada sociedad a incluir en la consolidación deberán estar referidos únicamente a la parte del ejercicio en que dicha sociedad formó parte del grupo. Es decir, si por ejemplo la compra se ha hecho en marzo del año X1 y la consolidación se efectúa a

31 de diciembre del año 1, para ese primer ejercicio la cuenta de resultados de dicha sociedad solo podrá incluir los movimientos que han tenido lugar entre marzo y diciembre, ya que antes dicha sociedad no pertenecía al grupo.

### 3.1.1. Ejemplo de homogeneización temporal

La sociedad A adquiere, el 30.9.X1, el 75% de las acciones de la sociedad B. A 31.12.X1, fecha en que la sociedad A cierra y realiza la consolidación, el balance de situación y la cuenta de pérdidas y ganancias de la sociedad B son los siguientes:

Balance 31.12.X1	Importe
Activo no corriente	1.578.220
Activo corriente	3.581.770
<b>Total Activo</b>	<b>5.159.990</b>
Capital	500.000
Reservas	2.429.483
Resultados	386.628
Provisiones	168.829
Acreedores largo plazo.	100.000
Acreedores corto plazo	1.575.050
<b>Total patrimonio neto y pasivo</b>	<b>5.159.990</b>

Cuenta de resultados ejercicio X1	Importe
Ventas	7.635.103
Otros ingresos	123.945
Aprovisionamientos	-3.588.291
Gastos personal	-1.392.845
Amortizaciones	-263.471
Variación provisiones	-52.992
Otros gastos de explotación	-1.999.912
<b>Resultado de explotación</b>	<b>461.537</b>
<b>Resultados financieros</b>	<b>90.788</b>
<b>BAI</b>	<b>552.325</b>
Impuesto sobre sociedades	165.698

Cuenta de resultados ejercicio X1	Importe
Beneficio neto	386.628

**Se pide:** Homogeneizar la información que ha enviado B para que pueda ser agregada por la sociedad dominante A.

En primer lugar homogeneizaremos la cuenta de resultados. Como la cuenta de resultados de B se refiere al período X1 (enero-diciembre) y la compra se ha producido el 30 de septiembre de X1, para la consolidación del año X1 solo podremos tener en cuenta los ingresos y gastos de B que se han producido en el período octubre-diciembre, por lo que la cuenta de resultados de B, **a efectos de la consolidación**, deberá incluir solo lo acontecido en dicho período.

Recuérdese que la compra de participación a mitad de ejercicio es el único caso en el que podremos agregar a la cuenta de resultados de la sociedad dominante una cuenta de resultados de una sociedad dependiente que incluya un período inferior al anual. En los restantes casos las cuentas de resultados y demás documentos que se refieran a un período deberán incluir 12 meses.

Para homogeneizar la cuenta de resultados de B trabajamos con la hoja de trabajo siguiente:

Cuenta de resultados	Ejercicio X1	Homogeneización (X1/12) × 3 meses	Cuenta de resultados homogeneizada (X1 – homogeneización)
Ventas	7.635.103	5.726.327	1.908.776
Otros ingresos	123.945	92.959	30.986
	7.759.048	5.819.286	1.939.762
Aprovisionamientos	-3.588.291	-2.691.218	-897.073
Gastos personal	-1.392.845	-1.044.634	-348.211
Amortizaciones	-263.471	-197.603	-65.868
Variación provisiones	-52.992	-39.744	-13.248
Otros gastos de explotación	-1.999.912	-1.499.934	-499.978
<b>Resultado de explotación</b>	<b>461.537</b>	<b>346.153</b>	<b>115.384</b>
<b>Resultados financieros</b>	<b>90.788</b>	<b>68.091</b>	<b>22.697</b>
BAI	552.325	414.244	138.081

Cuenta de resultados	Ejercicio X1	Homogeneización (X1/12) × 3 meses	Cuenta de resultados homogeneizada (X1 – homo- geneización)
Impuesto sobre socie- dades	165.698	124.273	41.424
<b>Beneficio neto</b>	<b>386.628</b>	<b>289.971</b>	<b>96.657</b>

Lo que hemos hecho ha sido detraerle a la cuenta de resultados de B del ejercicio X1, y solo a efectos de la consolidación, los ingresos y gastos de los primeros nueve meses (haciendo una división lineal simplemente a partir de los datos anuales). Así, en la última columna obtenemos la cuenta de resultados de B de octubre a diciembre del ejercicio X1.

Pero entonces nos encontramos con que en la cuenta de resultados homogeneizada de B figura un resultado de 96.657 u.m., mientras que en el balance de B figura un resultado de 385.628 u.m., y como sabemos, eso no es posible. Por tanto, deberemos hacer también un ajuste en el balance de B que solucione dicho problema. Para ello planteamos de nuevo una hoja de trabajo como la siguiente:

Balance	31/12/X1	Ajuste por ho- mogeneización	Balance ho- mogeneiza- do a 31/12/X1
Activo no corriente	1.578.220		1.578.220
Activo corriente	3.581.770		3.581.770
<b>Total activo</b>	<b>5.159.990</b>		<b>5.159.990</b>
Capital	500.000		500.000
Reservas	2.429.483	289.971	2.719.454
Resultados	386.628	-289.971	96.657
	3.316.111		3.316.111
Provisiones	168.829		168.829
Acreedores largo plazo	100.000		100.000
Acreedores corto plazo	1.575.050		1.575.050
<b>Total PN y pasivo</b>	<b>5.159.990</b>		<b>5.159.990</b>

Vemos cómo hemos practicado un ajuste en resultado y reservas. El resultado lo disminuimos en 289.971 de manera que conseguimos que ahora el resultado que figura en el balance, 96.657 u.m., sea el mismo que figura en la cuenta de resultados.

Y entonces nos preguntamos ¿qué hacemos con la diferencia? La respuesta, pues, es ponerla en reservas, incrementamos las reservas en 289.971 u.m. (parte que hemos ajustado en resultado), ya que consideramos que los resultados obtenidos por B antes de pasar a ser grupo son, a efectos del grupo y de la consolidación de cuentas, resultados de ejercicios anteriores y como tales deben figurar en la partida de reservas.

### 3.2. Homogeneización valorativa

De nuevo planteamos en primer lugar el criterio general, que es el siguiente:

Los elementos del activo y del pasivo, los ingresos y gastos, y las demás partidas de las cuentas anuales de las sociedades del grupo deben ser valorados siguiendo unos métodos uniformes que deben estar basados en los principios y normas de valoración establecidos en el Código de Comercio y el Plan general de contabilidad.

Por lo tanto, si algún elemento del activo o del pasivo o algún ingreso o gasto, u otra partida de las cuentas anuales ha sido valorado según criterios no uniformes respecto a los aplicados en la consolidación, tal elemento debe ser valorado de nuevo y a los solos efectos de la consolidación, conforme a tales criterios, realizándose los ajustes necesarios, salvo que el resultado de la nueva valoración ofrezca un interés poco relevante a los efectos de alcanzar la imagen fiel del grupo.

Por consiguiente, en el caso de que una de las sociedades haya aplicado un criterio diferente del que se establezca como más apropiado por el grupo, deberemos hacer lo que se denomina **ajustes por homogeneización valorativa**.

#### 3.2.1. Ejemplo de homogeneización valorativa

Al cierre del ejercicio la sociedad dependiente B posee en su almacén existencias de materias primas valoradas en 110 millones de u.m., aplicándose el criterio FIFO. La sociedad dominante A valora todos sus stocks a través del criterio PMP, que si se aplicase a las materias primas de B daría un valor de 103 millones de u.m.

Si decidimos que el criterio de A es el más relevante para el grupo, deberemos hacer, a efectos de la consolidación, un ajuste por homogeneización valorativa en las cuentas de B.

Es muy importante que tengamos en cuenta que los ajustes que vamos a realizar, al igual que los ajustes por homogeneización temporal que ya hemos visto, lo son solo a efectos de la consolidación. Es decir, en las cuentas individuales de B no realizamos ningún ajuste. Las cuentas individuales de B no se ven afectadas en absoluto por la consolidación.

Lo que tenemos que hacer es un ajuste que nos permita disminuir el saldo de existencias de B en 7. Para llevarlo a cabo, vamos a separar, dentro del ajuste, lo que afecta al balance y lo que afecta a la cuenta de pérdidas y ganancias. Es decir, vamos a realizar lo siguiente:

1) En el balance de B hemos rebajado el valor de las existencias en 7, lo que supone una disminución del resultado de B (el que figura en su balance, dentro de su patrimonio neto) de 7. El ajuste correspondiente al balance será el siguiente:

Balance		D	H
	PyG (B)	7	
Existencias			7

2) Pero este ajuste también afecta a la cuenta de resultados, que ve incrementada su variación de existencias en 7 (más gasto por variación o menos ingreso, se puede ver de las dos maneras, debido a que ahora mis existencias valen 7 menos que antes), lo que supone, también en la cuenta de resultados, una disminución del resultado en 7. Porque lo que este ajuste produce, en resumidas cuentas, es una disminución del resultado de B de 7 (en el balance y en la cuenta de resultados). El ajuste correspondiente a la cuenta de resultados será el siguiente:

PyG		D	H
	Variación de existencias	7	
PyG (B)			7

Por supuesto que estos dos ajustes se podrían haber hecho en uno único donde juntásemos partidas de balance y de cuenta de resultados, pero teniendo en cuenta que cuando consolidamos, generalmente trabajamos con el balance por un lado y con la cuenta de resultados por el otro, nos parece más didáctico separar los ajustes en dos, la parte que afecte al balance y la parte que afecte a la cuenta de resultados.

Si se diese el caso de que un determinado ajuste por homogeneización solo afectase al balance o a la cuenta de resultados entonces no haría falta desdoblarlo. En la parte de casos prácticos veremos algún ejemplo de este tipo.

3) Siguiendo con los ajustes por homogeneización valorativa, nos encontramos también que, como hemos afectado el resultado tanto en balance como en la cuenta de resultados, se genera también un efecto fiscal.

Los ajustes por el efecto fiscal también los realizaremos para el balance y para la cuenta de resultados. Así, en el caso del balance, el ajuste a realizar será el siguiente:

Balance		D	H
	(474) Activo por impuesto diferido	1,75	
PyG (B)		1,75	

La explicación de este ajuste sería la siguiente: en el ajuste anterior de balance, hemos disminuido el resultado de B en 7. Pues bien, si B hubiese tenido un resultado inferior en 7, también hubiese tributado menos. ¿En cuánto?, pues en esos 7 multiplicados por el tipo impositivo de referencia que por el momento consideramos del 25%. Por tanto, el 25% de 7 son 1,75 que reflejamos como un activo por impuesto diferido representando una cuenta "deudora" con Hacienda, por lo que teóricamente hemos tributado de más.

La normativa de consolidación requiere que reflejemos este efecto impositivo, y por eso lo hacemos así en el ejemplo. El efecto impositivo supone una modificación, en el ejercicio objeto de estudio, del gasto por impuesto de sociedades de la empresa a efectos consolidados (devengado por el grupo), pero no tiene ninguna incidencia en la base imponible ni en la cuota a pagar –pagada individualmente. Existe una excepción en este tema cuando el grupo tributa en régimen de consolidación fiscal, pero para ello se tienen que cumplir una serie de requisitos que ya no son objeto de este módulo.

Y ahora reflejamos ese mismo ajuste en la cuenta de pérdidas y ganancias como una reducción del importe en concepto de gasto por impuesto de sociedades (impuesto devengado).

PyG		D	H
	PyG (B)	1,75	
(630) Impuesto sobre beneficios		1,75	

### 3.2.2. Más cosas sobre la homogeneización valorativa

Si el grupo realiza varias actividades, de forma que unas están sometidas a la norma contable general (Plan general de contabilidad) y otras a la norma aplicable en España a determinadas entidades del sector financiero o cualquier otra, deberán respetarse las normativas específicas explicando detalladamente los criterios empleados, sin perjuicio de que para aquellos criterios que presenten opciones deba realizarse la necesaria homogeneización de los mismos considerando el objetivo de imagen fiel, circunstancia que motivará homogeneizar las operaciones de acuerdo con el criterio aplicado en las cuentas individuales de la sociedad cuya relevancia en el seno del grupo sea mayor para la citada operación.

Es decir, que en este caso se podrán respetar las diferentes normativas sin necesidad de efectuar ajustes por homogeneización valorativa.

Por último, cabe tener en cuenta que, a la hora de decidir qué criterio se impone para todo el grupo, este decidirá qué criterio resulta más relevante, sin que tenga que ser obligatoriamente el de la sociedad dominante.

### 3.3. Homogeneización por operaciones internas

La **homogeneización por operaciones internas** establece que cuando en las cuentas anuales de las sociedades del grupo los importes de las partidas derivadas de operaciones internas no sean coincidentes, o exista alguna partida pendiente de registrar, deberán realizarse los ajustes que procedan para practicar las correspondientes eliminaciones.

Es decir, supongamos que las sociedades A y B forman un grupo y por tanto tienen que presentar cuentas consolidadas. Si A le vende a B existencias a finales de ejercicio, de cara a la consolidación es importante que ambas sociedades hayan registrado la operación en sus cuentas anuales individuales de manera que luego se puedan llevar a cabo las oportunas eliminaciones por operaciones internas. Si una de las sociedades la hubiese registrado y la otra no, no se podrían hacer dichos ajustes.

#### 3.3.1. Ejemplo de homogeneización por operaciones internas

Al cierre del ejercicio se ha contabilizado en las cuentas de la sociedad dominante A un servicio de asesoría prestado a la sociedad B por valor de 3,5 millones de u.m. La sociedad B no ha contabilizado esta operación, ya que al cierre del ejercicio no se había recibido la correspondiente factura.

Tenemos aquí un caso de homogeneización por operaciones internas, dado que una sociedad lo ha contabilizado y la otra no. Deberemos, pues, hacer un ajuste, a efectos de la consolidación, en las cuentas de B.

Los ajustes los separaremos de nuevo en balance y cuenta de resultados, con lo que haremos:

1) En balance:

Balance		D	H
	Py G (B)	3,5	
Acreeedores facturas pendientes de formalizar			3,5

2) Y en la cuenta de resultados:

PyG		D	H
	(6xx) Servicios profesionales independientes	3,5	
PyG (B)			3,5

De manera que registramos la operación pendiente en las cuentas de B (insistimos, solo a efectos de la consolidación, no quiere decir que estemos modificando las cuentas individuales de B para nada).

3) Y de nuevo deberemos reflejar el correspondiente efecto fiscal, de manera que reflejamos el efecto fiscal de balance:

Balance		D	H
	(474) Activo por impuesto diferido ( $3,5 \times 25\%$ )	0,875	
PyG (B)			0,875

Y el correspondiente en cuenta de resultados:

PyG		D	H
	PyG (B)	0,875	
(630) Impuesto sobre beneficios			0,875

### **3.4. Homogeneización para la agregación**

Como último punto de la homogeneización, cabe tener en cuenta que la sociedad responsable de la consolidación (sociedad matriz o dominante) deberá realizar las reclasificaciones necesarias en la estructura de las cuentas anuales de cualquiera de las sociedades del grupo para que esta coincida con la de las cuentas anuales consolidadas.

## 4. Casos resueltos

### 4.1. Caso 1. Homogeneización temporal

Las sociedades A y B forman un grupo de sociedades. La sociedad B cierra a 30.11.X1 y la fecha de consolidación de la dominante es 31.12.X1 coincidiendo con su cierre (la participación se compró en años anteriores). Durante el mes de diciembre ha tenido lugar en B una operación significativa que ha sido la siguiente: se ha vendido parte del inmovilizado material de la sociedad, con los siguientes datos:

	Miles de u.m.
Precio de venta	800.000
- Valor neto contable	-456.190
Beneficio	343.810
Efecto fiscal (30%)	103.143
IVA devengado (16%)	128.000
Efectivo cobrado	928.000

El balance de situación de la empresa B a 30.11.X1 y la cuenta de resultados correspondiente al período 1.12.X0 a 30.11.X1 son los siguientes:

Balance 30/11/X1	Importe
Activo no corriente	1.578.220
Activo corriente	3.581.770
<b>Total activo</b>	<b>5.159.990</b>
Capital	500.000
Reservas	2.429.483
Resultados	386.628
Provisiones	168.829
Acreeedores largo plazo	100.000
Acreeedores corto plazo	1.575.050
<b>Total PN y pasivo</b>	<b>5.159.990</b>

Cuenta de resultados de 1/12/X0 a 30/11/X1	Importe
Ventas	7.635.103
Otros ingresos	123.945
Aprovisionamientos	-3.588.291
Gastos personal	-1.392.845
Amortizaciones	-263.471
Variación provisiones	-52.992
Otros gastos de explotación	-1.999.912
<b>Resultado de explotación</b>	<b>461.537</b>
<b>Resultados financieros</b>	<b>90.788</b>
<b>BAI</b>	<b>552.325</b>
Impuesto sobre sociedades	165.698
<b>Beneficio neto</b>	<b>386.628</b>

## Solución

Para incluir esta operación significativa a efectos de homogeneización temporal se deberá realizar el siguiente asiento, en los estados financieros a 31.11.2008, solo a efectos de consolidación, en miles de u.m:

<b>Balance</b>		D	H
	Bancos	928.000	
	Inmovilizado material neto		456.190
	H.P. Acreedora IVA		128.000
	H.P. Acreedora impuesto sobre sociedades		103.143
	PyG		240.667

<b>PyG</b>		D	H
	Gasto impuesto sociedades	103.143	
	Beneficio venta		343.810
		240.667	

Ajustamos la operación interna, separándola en balance y cuenta de resultados, y solo a efectos de la consolidación. Con ello elaboramos la hoja de trabajo siguiente:

<b>Balance de B</b>	<b>30.11.X1</b>	<b>Ajustes por homogeneización</b>	<b>Balance de B homogeneizado</b>
Activo no corriente	1.578.220	-456.190	1.122.030
Activo corriente	3.581.770	928.000	4.509.770
<b>Total activo</b>	<b>5.159.990</b>		<b>5.631.800</b>
Capital	500.000		500.000
Reservas	2.429.483		2.429.483
Resultados	386.628	240.667	627.295
Provisiones	168.829		168.829
Acreedores largo plazo	100.000		100.000
Acreedores corto plazo	1.575.050	231.143	1.806.193
<b>Total PN y pasivo</b>	<b>5.159.990</b>		<b>5.631.800</b>
<b>Cuenta de resultados de B</b>	<b>ejercicio X1</b>	<b>Ajustes por homogeneización</b>	<b>Cuenta de resultados de B homogeneizada</b>
Ventas	7.635.103		7.635.103
Otros ingresos	123.945		123.945
Aprovisionamientos	-3.588.291		-3.588.291
Gastos personal	-1.392.845		-1.392.845
Amortizaciones	-263.471		-263.471
Variación provisiones	-52.992		-52.992
Otros gastos de explotación	-1.999.912		-1.999.912
<b>Resultado de explotación</b>	<b>461.537</b>	<b>343.810</b>	<b>805.347</b>
<b>Resultados financieros</b>	<b>90.788</b>		<b>90.788</b>
<b>BAI</b>	<b>552.325</b>		<b>896.135</b>
Impuesto sobre sociedades	165.698	103.143	268.841
<b>Beneficio neto</b>	<b>386.628</b>	<b>240.667</b>	<b>627.295</b>

Con este ajuste hemos incluido en las cuentas anuales de B la operación significativa y entonces ya podemos agregar a A el balance y cuenta de resultados homogeneizados de B.

## 4.2. Caso 2. Homogeneización valorativa

Las sociedades A y B forman parte de un grupo consolidable que está preparando la formulación de las cuentas anuales consolidadas. De acuerdo con la información obtenida de sus extractos contables se han identificado las siguientes discrepancias en la aplicación de los criterios contables.

1) Al cierre del ejercicio la sociedad dependiente B posee en su almacén existencias de materias primas valoradas en 224 millones de u.m., aplicándose el criterio PMP. La sociedad dominante A valora todos sus stocks a través del criterio FIFO, que si se aplicase a las materias primas de B daría un valor de 314 millones de u.m.

2) Como política contable, la empresa A dota en concepto de deterioro de clientes un 2 por 100 del saldo de clientes, al considerarlo incobrable. La empresa B, que opera con los mismos clientes, en cambio solo dota un 1 por 100, por lo que el deterioro dotado en el ejercicio actual ha ascendido a 1,75 millones de u.m.

**Se pide:** ¿Cuáles serán los ajustes a realizar por homogeneización, dentro del proceso de consolidación, suponiendo que el grupo decide optar por el criterio de la sociedad dominante por considerar que es el de mayor relevancia para el grupo?

### Solución

**Apartado 1:** Deberemos hacer un ajuste en balance que refleje el incremento de las existencias de B y por tanto un incremento en el resultado de dicha sociedad dependiente.

Balance		D	H
	Existencias (314 u.m. – 224 u.m.)	90	
PyG (B)			90

Pero este ajuste también afecta a la cuenta de resultados, de manera que tendremos:

PyG		D	H
	PyG (B)	90	
Variación de existencias			90

Los ajustes por el efecto fiscal (tipo impositivo del 25%) también los realizaremos para el balance y para la cuenta de resultados. Así, en el caso del balance, el ajuste a realizar será el siguiente:

Balance		D	H
	PyG (B)	22,5	
	Pasivo por impuesto diferido (90 u.m. × 25%)		22,5

Y en el caso de la cuenta de resultados tendremos:

PyG		D	H
	(630) Impuesto sobre beneficios	22,5	
	PyG (B)		22,5

En el ajuste por el efecto fiscal, con estas cuentas anuales homogenizadas la sociedad B habría tenido "más beneficio", y por lo tanto hubiese tenido que tributar más y se debe reflejar un pasivo por efecto fiscal que muestrea esa "deuda" con Hacienda, aunque de nuevo vuelve a ser un efecto "ficticio", tal y como hemos visto en el ejemplo incluido anteriormente.

**Apartado 2:** Debemos hacer un ajuste en balance y en cuenta de resultados para reflejar el incremento en el deterioro que debería haber hecho B de haber seguido el criterio de A.

Balance		D	H
	PyG (B)	1,75	
	Deterioro cuentas a cobrar		1,75

Pero este ajuste también afecta a la cuenta de resultados, de manera que tendremos:

PyG		D	H
	(6xx) Gasto por deterioro	1,75	
	PyG (B)		1,75

Y de nuevo deberemos reflejar el efecto fiscal (tipo impositivo del 25%), de manera que tendremos:

<b>Balance</b>		<b>D</b>	<b>H</b>
	(474) Activo por impuesto diferido	0,44	
	PyG (B)		0,44

<b>PyG</b>		<b>D</b>	<b>H</b>
	PyG (B)	0,44	
	(630) Impuesto sobre beneficios		0,44

## Resumen

Este módulo nos introduce ya en el proceso de la consolidación. En el módulo "Introducción y conceptos fundamentales" se ha hecho una breve introducción a los diferentes métodos de consolidación que contempla la normativa. Ahora, lo que hacemos es una presentación de los tres métodos más en detalle con un caso práctico que nos permite compararlos, de manera muy intuitiva, para que observemos ya algunas de las diferencias que se registran en cuanto a la información consolidada obtenida, dependiendo del método utilizado.

Presentados y comparados los métodos, entramos en el proceso de consolidación explicando cada una de sus etapas: la homogeneización, la agregación, las eliminaciones y la elaboración de la información consolidada. En el presente módulo se desarrolla en detalle la homogeneización mientras que las demás etapas se verán en módulos posteriores.

La homogeneización, etapa común para los tres métodos de consolidación que se prevén en la normativa, consiste en preparar la información para que pueda ser agregada. No podemos olvidar que nuestro punto de partida serán siempre las cuentas anuales individuales de las empresas que componen el grupo, por lo que debemos asegurarnos de que se pueden agregar. Para ello verificaremos que están homogeneizadas temporalmente, valorativamente, en cuanto a operaciones internas y en cuanto a estructura.

En cuanto a la homogeneización temporal, idealmente todos los documentos a agregar de las diferentes sociedades deberían referirse a la misma fecha o período. En caso de no coincidir, se admitirá una diferencia máxima de tres meses. Si la diferencia es superior, la sociedad afectada deberá efectuar un cierre especial para la consolidación en la fecha en que esta se lleve a cabo.

En cuanto a la homogeneización valorativa, destacar que los criterios de valoración de activos y pasivos deben ser los mismos, excepto que las sociedades estén sometidas a regulaciones diferentes, en cuyo caso se admitirían divergencias en dichos criterios.

La homogeneización por operaciones internas se refiere a que todas las sociedades que se integran deben estar en el mismo momento respecto a las operaciones internas que las involucren. Ello quiere decir que si las sociedades han efectuado alguna operación interna entre ellas, de cara a poder efectuar las eliminaciones que se verán con posterioridad, todas las sociedades deben haber contabilizado o no dicha operación para que no nos encontremos con el caso de que en una sociedad esté y en la otra no, caso que se podría dar en operaciones de final de año.

Por último, y para poder realizar la agregación, deberemos presentar las partidas y ordenarlas de manera similar con el fin de que dicha agregación se pueda realizar sin más inconveniente.