

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE NICARAGUA, MANAGUA
RECINTO UNIVERSITARIO “CARLOS FONSECA AMADOR”
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS.
DEPARTAMENTO DE CONTADURIA PÚBLICA Y FINANZAS



**SEMINARIO DE GRADUACION PARA OPTAR AL TITULO DE LICENCIADO EN
CONTADURIA PÚBLICA Y FINANZAS.**

**TEMA: NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACION FINANCIERA (NIIF)
PARA PEQUEÑAS Y MEDIANAS EMPRESAS (PYMES).**

**SUB TEMA: ANALISIS DE LA SECCION 9 ESTADOS FINANCIEROS
CONSOLIDADOS DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACION
FINANCIERA (NIIF) PARA PEQUEÑAS Y MEDIANAS EMPRESAS (PYMES)
APLICADO A GRUPO ARTEMISA S.A.**

AUTOR:

Br. NILS RODAS ROBLETO

TUTOR: MSC. ALVARO JOSE GUIDO QUIROZ

Dedicatoria

A mis padres por enseñarme la perseverancia, y motivación constante para ser mejor cada día.

Gracias a mi tutor, por su paciencia, dedicación, criterio y aliento. Ha hecho fácil lo difícil y ha sido un privilegio contar con su guía y ayuda.

Gracias a todo el personal de la Universidad Nacional Autónoma de Nicaragua, por sus atenciones y amabilidad en todo lo referente a mi vida como estudiante del recinto.

Gracias a la personas que de una manera u otra, han sido claves en mi vida profesional; y por extensión en la personal, mi colega y amigo Juan Carlos Villalta, mis amigos Armando Escobar, Melissa Castillo y en especial a María Lacayo.

Agradecimiento

A Dios todopoderoso por ser quien me guio y me dio fuerzas para continuar en los momentos que más lo necesite, ayuda para superarme y lograr todo lo que hasta hoy he conseguido.

A mis padres Denis Rodas y Celia Robleto que siempre me han guiado por el buen camino.

A mi hermano mayor Randall Rodas por su paciencia, a mi amigo y colega Juan Villalta por compartir sus conocimientos profesionales y a mi compañera Sharon Gómez por su apoyo a lo largo de los años académicos. A mi grupo de seminario y asesor que siempre me apoyaron y me aportaron sus conocimientos y a todas aquellas personas que han estado en mi camino y han me han dejado sus consejos y enseñanzas.

Valoración

Managua, Nicaragua, 12 de Diciembre del 2016.

Msc.

Álvaro José Guido Quiroz

Director de Departamento de Contaduría Pública y Finanzas

Su Despacho.

Estimado Maestro:

Remito a usted los ejemplares del Informe Final de Seminario de Graduación titulado con el tema general: Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas (NIIF PARA PYMES) y el sub-tema “Análisis de la sección 9 Estados Financieros Consolidados de las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas aplicado a Grupo Artemisa S.A. en el periodo 2015”, presentado por el bachiller: Nils Rodas Robleto, Carnet No. 11205304 para optar al título de Licenciado en Contaduría Pública y Finanzas.

Este Informe Final reúne todos los requisitos metodológicos para el Informe de Seminario de Graduación que especifica la Normativa para las modalidades de Graduación como formas de culminación de estudios, Plan 1999, de la Unan-Managua.

Solicito a usted fijar fecha de defensa según lo establecido para tales efectos.

Sin más que agregar al respecto, deseándole éxitos en sus funciones, aprovecho la ocasión para reiterar mis muestras de consideración y aprecio.

Msc. Álvaro José Guido Quiroz

Tutor

Resumen

El presente trabajo de seminario de graduación titulado “Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas, análisis sección 9 Consolidación de Estados Financieros de un grupo comercial bajo enfoque de NIIF para las PYMES” se originó por el interés que existe en profundizar en el problema que presentan los grupos empresariales que están sujetas al proceso de consolidación, en cuanto al cumplimiento de la sección 9.

El objetivo principal es plantear un adecuado proceso de consolidación de estados financieros bajo el método recomendado por la NIIF para PYMES, para que los grupos o empresas con actividades similares se guíen al momento de consolidar su situación financiera.

Se presenta el desarrollo de un caso práctico sobre la elaboración de los estados financieros consolidados. Ambos para el año 2015, integrada por la empresa controladora y una subsidiaria, dedicadas a la comercialización de productos de higiene y seguridad. En el caso práctico se abordó enunciados que tienen que ver con las principales operaciones llevadas a cabo entre las empresas que conforman el grupo. Partiendo de los enunciados se procedió a desarrollar los procedimientos que establece la sección 9 de la NIIF para las PYMES y demás secciones aplicables, reconociendo activos, pasivos, ingresos, costos y gastos, determinación del intereses minoritario, eliminación de transacciones intragrupo proveniente de las operaciones. Elaborando al final una hoja de trabajo en la cual se detalla la información línea por línea, agregando los ajustes y eliminaciones requeridas, obteniendo así los estados financieros reflejando únicamente los ingresos generados por venta con terceros.

Índice

Dedicatoria	i
Agradecimiento	ii
Valoración	iii
Resumen.....	iv
Índice.....	v
I. Introducción.....	1
II. Justificación.....	3
III. Objetivos	4
3.1 Objetivo General	4
3.2 Objetivos Específicos	4
IV. Desarrollo del sub tema.....	5
• 4.1 Generalidades del proceso evolutivo de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) para pequeñas y medianas empresas (PYMES) y su relación con la contabilidad financiera	5
4.1.1 Origen y evolución de la contabilidad.....	5
4.1.2 Principios de contabilidad generalmente aceptados.....	8
4.1.3 Normas internacionales de información financiera.....	13
4.1.4 Normas internacionales de información financiera para pequeñas y medianas empresas.....	14
4.2 Organismos que promueven el uso y adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera para pequeñas y medianas empresas	19
4.2.1 Objetivo de fundación IFRS.....	20
4.2.2 Regulación de NIIF Pymes en Nicaragua.....	21
4.3 Alcance, medición, reconocimiento y tratamiento de la sección 9 Estados Financieros Consolidados de las Normas Internacionales de Información Financiera para pequeñas y medianas empresas y su marco legal	23
4.3.1 Antecedentes de la consolidación de estados financieros.....	23
4.3.2 Alcance de la norma.....	24
4.3.3 Grupos Empresariales.....	25



4.3.4	Conceptos	28
4.3.5	Ventajas y desventajas al presentar estados financieros consolidados	30
4.3.6	Consideraciones generales de la NIIF para las PYMES para la consolidación de estados financieros	30
4.3.7	Procedimientos de consolidación	32
V.	Desarrollo caso práctico “Consolidación de estados financieros grupo Artemisa, S.A. para el periodo 2015”	35
5.1	Conclusiones del caso.	50
VI.	Conclusiones.	51
VII.	Bibliografía.....	52
VIII.	Anexos.	53

I. Introducción

En la actualidad grupos empresariales se ven en la obligación de presentar estados financieros consolidados y separados de acuerdo al marco técnico aplicable. Debiendo cumplir con los procedimientos para la preparación de esos estados financieros y con todos los requerimientos establecidos en la NIIF para las PYMES, por lo que es necesario utilizar una herramienta que contribuya al análisis sobre el desempeño de un grupo de empresas sean estas matrices y subsidiarias, en la toma de decisiones.

El presente trabajo plantea el desarrollo de un adecuado proceso de consolidación según NIIF para las PYMES, que tenga como resultado, dar a conocer a los encargados de realizar los procedimientos de consolidación en los grupos, cuales son proceso a seguir para el buen cumplimiento.

En el primer acápite: Se presenta una breve reseña histórica del origen y evolución de la contabilidad, una explicación de los principios generalmente aceptados de la contabilidad e historia de las Normas internacionales de información financiera y las normas internacionales de información financiera para pequeñas y medianas empresas

En el segundo acápite: Se aborda los organismos que promueven el uso y adopción de las normas internacionales de información financiera, el objetivo de la organización encargada de promoverlas, procedimientos, desarrollo, regulación de las normas Internacionales de información financiera a nivel global y en Nicaragua.

En el tercer acápite: Los alcances, mediciones, reconocimientos y tratamientos de la sección 9 Consolidación de Estados Financieros, evolución de los principales antecedentes a nivel internacional y nacional referentes a la consolidación con base a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y las Normas de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas (NIIF para las PYMES). Se incluyen una serie de conceptos generales relacionados con la consolidación de estados financieros, el propósito de presentar dichos estados, las ventajas y desventajas

de presentar información financiera consolidada, se presenta el proceso de consolidación según la sección 9, la información a revelar.

En el cuarto acápite: Contiene el desarrollo de un caso práctico. Se presentan los estados financieros de 2 empresas que integran el grupo empresarial, una es la controladora y otra la subsidiaria. El grupo empresarial se dedica comercialización de productos. Partiendo de esto se hacen los enunciados del caso práctico con la subsidiaria y la controladora, eliminando partidas que representan activos, pasivos, patrimonio, costos y gastos requeridas en el proceso de consolidación establecida en la sección 9 de la NIIF para las PYMES, finalizando con el llenado de la hoja de trabajo consolidada entre la controladora y las subsidiarias, obteniendo los estados financieros consolidados del ejercicio 2015.

II. Justificación

La consolidación de estados financieros es una herramienta que ayuda a la junta directiva de un grupo comercial ya que facilita el mejor entendimiento en la toma de decisiones del grupo porque brinda un análisis exhaustivo de los estados financieros del grupo empresarial como una sola entidad.

Este tema es de gran relevancia ya que estos documentos representan un avance en materia de información contable al lograrse con ellos un amplio concepto de la situación financiera que guarda el grupo de empresas considerada como una sola, objetivo difícil de lograr al menos con esa amplitud, de otra manera que no sea a través de la observación de los estados financieros consolidados.

III. Objetivos

3.1 Objetivo General.

- Analizar la sección 9 Estados Financieros Consolidados de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) para Pequeñas y Medianas Empresas (PYMES) aplicado a Grupo Artemisa, S.A. para el periodo finalizado al año 2015.

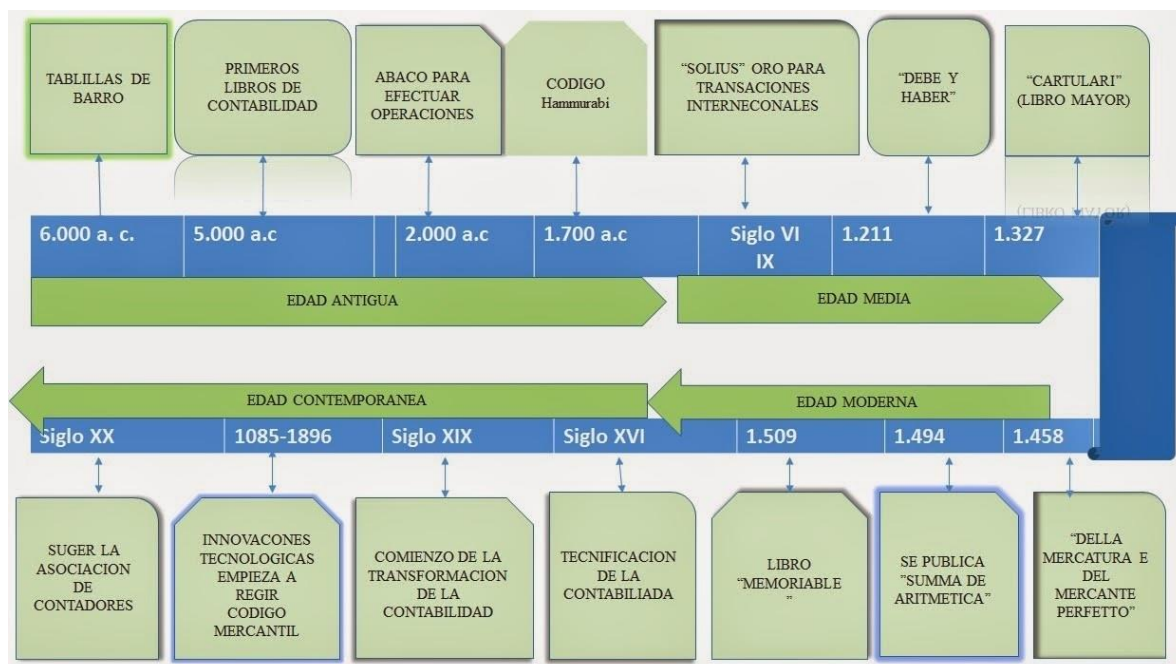
3.2 Objetivos Específicos.

- Conocer las generalidades del proceso evolutivo de las Normas Internacionales de Información Financiera para pequeñas y medianas empresas y su relación con la contabilidad financiera.
- Identificar los organismos que promueven el uso y adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera para pequeñas y medianas empresas.
- Analizar el alcance, medición, reconocimiento y tratamiento de la sección 9 Estados Financieros Consolidados de las Normas Internacionales de Información Financiera para pequeñas y medianas empresas y su marco legal.
- Presentar mediante caso práctico la aplicación de la sección 9 Estados Financieros Consolidados de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) para pequeñas y medianas empresas (PYMES) a los Estados Financieros de la empresa del grupo Artemisa, S.A. al periodo 2015.

IV. Desarrollo del sub tema.

- **4.1 Generalidades del proceso evolutivo de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) para pequeñas y medianas empresas (PYMES) y su relación con la contabilidad financiera.**

4.1.1 Origen y evolución de la contabilidad.



1 Evolución de la Contabilidad – Fuente: <http://laprofesiondecontaduriapublica.blogspot.com/Linea>

La contabilidad, es una disciplina diseñada por el hombre para satisfacer su necesidad de administrar y conocer el resultado de ganancia o pérdida en las actividades que realiza, ya sea de comercialización de bienes o servicios, producción, manufactura y extracción de bienes. Esta necesidad, surge desde el momento mismo en que el hombre inicia el trueque de productos y requiere conocer el valor de lo que está intercambiando. La época del trueque, que caracterizó la economía de las culturas primitivas, dejó de operar desde el momento en que la moneda se convirtió en un bien de aceptación general, a partir de ese momento, todas las transacciones mercantiles se

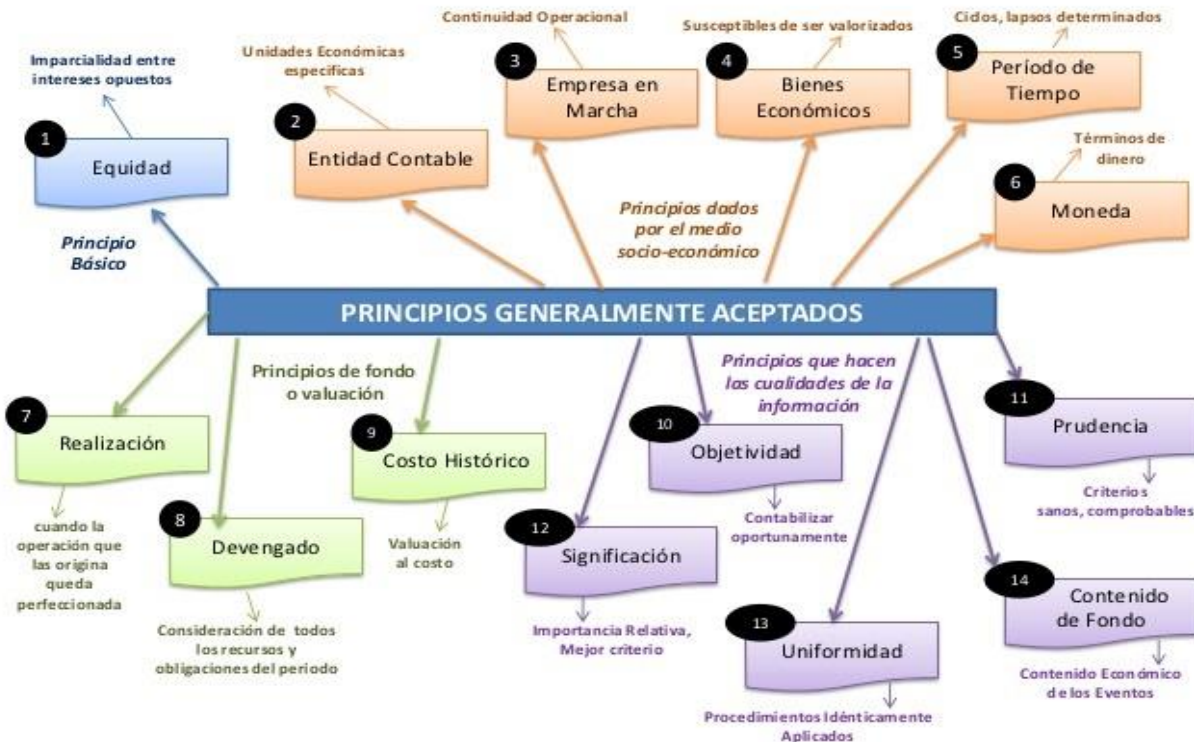
conciertan en dinero. Sin embargo, durante la existencia de los distintos reinados Anglosajón, Ibéricos y Galos y, por los acontecimientos ocurridos durante la Edad Media (expansiones territoriales, cruzadas, inquisición, entre otros) no permitieron que la contabilidad se desarrollara como pasó en otras eras históricas; debido a esta razón, la importancia de estos reinados son considerados de poca importancia en virtud de que durante esta etapa no se observó ninguna variación notable en los métodos y sistemas hasta entonces observados para realizar los registros contables. A partir del auge del comercio en la época del Renacimiento, las personas dedicadas a esta actividad inician el asentamiento de lo que adquieren, los gastos que realizan, así como el precio en que efectuaban la venta, a través de un registro de sus ingresos y egresos y de esta manera conocer la ganancia o pérdida resultante de su actividad. Este tipo de control representaba la forma simple de una contabilidad. En el año de 1494, en la Ciudad de Venecia Francisco di Luca Paciolo publicó su libro denominado Summa de Arithmetica, en uno de cuyos capítulos relativo a “Las cuentas y las Escrituras”, se describe por primera vez el sistema que ahora conocemos como partida doble, la cual es la base de la contabilidad actual.

Algunos de los aspectos en los que colaboró Pacioli para la contabilidad son:

- Al comenzar un negocio el propietario tendría que hacer un inventario, además de una lista conteniendo, tanto los activos como los pasivos.
- En el libro llamado Memoriale se debían registrar las operaciones cronológicamente.
- Todas las operaciones deberían realizarse con la moneda de Venecia, así que si entraba una moneda extranjera se debía hacer la conversión.
- Giornale o Diario.
- La aplicación de los índices cruzados dentro del libro mayor para las cuentas

La Contabilidad ha venido evolucionando en el tiempo, adaptándose a las circunstancias de los diferentes modelos económicos y a las necesidades de las diferentes actividades realizadas por el hombre, así encontramos que la Contabilidad se ha especializa por tipo de industria, existiendo una para las actividades básicas o extractivas como son la agricultura, ganadería, minería, petrolera, etc., otra para las industrias manufactureras o transformadoras, otra especialización para las actividades comerciales y de servicios como los bancos. Cualquier bien, cosa o servicio, se cambia por dinero, y éste a su vez, se cambia también por otras cosas bienes o servicios. Así es como opera la economía actual y funcionan los negocios, la moneda es el patrón la medida universal para concertar cualquier transacción. De esta manera es posible cuantificar y medir los aumentos o disminuciones que afectan a nuestro patrimonio y hace posible la elaboración de la contabilidad. Siendo la contabilidad una ciencia susceptible de modificaciones y cambios de acuerdo a las circunstancias y necesidades de cada entidad, fue necesario su reglamentación para unificar los criterios de las personas encargadas de realizarla.

4.1.2 Principios de contabilidad generalmente aceptados.



2 Principios de Contabilidad – Fuente: <http://laprofesiondecontaduriapublica.blogspot.com>

Los principios de contabilidad generalmente aceptados son un conjunto de reglas y normas que sirven de guía contable para formular criterios referidos a la medición de patrimonio y a la información de los elementos patrimoniales y económicos de una entidad. Los PCGA constituyen parámetros para que la confección de los estados financieros sea sobre la base de métodos uniformes de técnica contable. Estos tienen como objetivo la uniformidad en la presentación de las informaciones en los estados financieros, sin importar la nacionalidad de quien los estuviera leyendo e interpretando, está compuesto por 14 principios.

- Equidad

El principio de equidad es sinónimo de imparcialidad y justicia, y tiene la condición de postulado básico. Es una guía de orientación con el sentido de lo ético y justo, para

la evaluación contable de los hechos que constituyen el objeto de la contabilidad, y se refiere a que la información contable debe prepararse con equidad respecto a terceros y a la propia empresa, a efecto de que los estados financieros reflejen equitativamente los intereses de las partes y que la información que brindan sea lo más justa posible para los usuarios interesados, sin favorecer o desfavorecer a nadie en particular.

- Ente económico.

El principio de ente o principio de entidad establece el supuesto de que el patrimonio de la empresa se independiza del patrimonio personal del propietario, considerado como un tercero. Se efectúa una separación entre la propiedad (accionistas o socios o propietario) y la administración (gerencia) como procedimiento indispensable de rendir cuenta por estos últimos. El ente tiene una vida propia y es sujeto de derechos y obligaciones, distinto de las personas que lo formaron.

Los propietarios son acreedores de las empresas que han formado y aunque tengan varias empresas, cada una se trata como una entidad separada, por lo que el propietario es un acreedor más de la entidad, al que contablemente se le representa con la cuenta capital.

- Bienes Económicos.

Los estados financieros se refieren siempre a bienes económicos, es decir bienes materiales e inmateriales que posean valor económico y por ende susceptibles de ser valuados en términos monetarios.

Cualquier activo, como caja, mercaderías, activos fijos en poder y/o uso de la entidad y sobre el cual se ejerce derecho, sin estar acreditado necesariamente la propiedad de la misma, mientras no entre en conflicto con terceros que también reclaman la propiedad, están sujetos a ser registrados en libros en vía de regulación, a través de un asiento de ajuste, tratamiento que se hace extensivo a las diferencias en los costos de adquisición o registro en fecha anterior.

- Moneda de Cuenta

Los estados financieros reflejan el patrimonio mediante un recurso que se emplea para reducir todos sus componentes heterogéneos a una expresión que permita agruparlos y compararlos fácilmente. Este recurso consiste en elegir una moneda de cuenta y valorizar los elementos patrimoniales aplicando un precio a cada unidad. Generalmente se utiliza como moneda de cuenta el dinero que tiene curso legal en el país dentro del cual funciona el “ente” y en este caso el “precio” está dado en unidades de dinero de curso legal.

En aquellos casos donde la moneda utilizada no constituya un patrón estable de valor, en razón de las fluctuaciones que experimente, no se altera la validez del principio que se sustenta, por cuanto es factible la corrección mediante la aplicación de mecanismos apropiados de ajuste.

- Empresa en marcha

Se refiere a todo organismo económico cuya existencia personal tiene plena vigencia y proyección futura. Este principio también conocido como continuidad de la empresa se basa en la presunción de que la empresa continuará sus operaciones por un tiempo indefinido y no será liquidado en un futuro previsible, salvo que existan situaciones como: significativas y continuas pérdidas, insolvencia, etc.

Una empresa en marcha agrega valor a los recursos que usa, estableciendo su ganancia por diferencia entre el valor de venta y el costo de los recursos utilizados para generar los ingresos, mostrando en el balance general el recurso no consumido a su costo de adquisición, y no a su valor actual de mercado.

- Valuación al Costo

El valor de costo (adquisición o producción) constituye el criterio principal y básico de la valuación, que condiciona la formulación de los estados financieros llamados “de situación”, en correspondencia también con el concepto de “empresa en marcha”, razón por la cual esta norma adquiere el carácter de principio.

Este principio implica que no debe adoptarse como criterio de valuación el “valor de mercado”, entendiéndose como tal el “costo de reposición o de fabricación”. Sin

embargo, el criterio de “valuación de costo” ligado al de “empresa en marcha”, cuando esta última condición se interrumpe o desaparece, por esta empresa en liquidación, incluso fusión, el criterio aplicable será el de “valor de mercado” o “valor de probable realización”, según corresponda.

- Ejercicio

El principio de ejercicio (periodo) significa dividir la marcha de la empresa en periodos uniformes de tiempo, a efectos de medir los resultados de la gestión y establecer la situación financiera del ente y cumplir con las disposiciones legales y fiscales establecidas, particularmente para determinar el impuesto a la renta y la distribución del resultado. En esta información periódica también están interesados terceras personas, como es el caso de las entidades bancarios y potenciales inversionistas.

- Devengado

Devengar significa reconocer y registrar en cuentas a determinada fecha eventos o transacciones contabilizables. En la aplicación del principio de devengado se registran los ingresos y gastos en el periodo contable al que se refiere, a pesar de que el documento de soporte tuviera fecha del siguiente ejercicio o que el desembolso pueda ser hecho todo o en parte en el ejercicio siguiente. Este principio elimina la posibilidad de aplicar el criterio de lo percibido para la atribución de resultados. Este último método se halla al margen de los PCGA.

- Objetividad

Los cambios en los activos, pasivos y en la expresión contable del patrimonio neto, deben reconocerse formalmente en los registros contables, tan pronto como sea posible medirlos objetivamente y expresar esa medida en moneda de cuenta. La objetividad en términos contables es una evidencia que respalda el registro de la variación patrimonial.

- Realización.

Los resultados económicos solo deben computarse cuando sean realizados, o sea cuando la operación que los origina queda perfeccionada desde el punto de vista de la legislación o prácticas comerciales aplicables y se hayan ponderado fundamental todos los riesgos inherentes a tal operación. Debe establecerse con carácter general que el concepto realizado participa en el concepto devengado.

- Prudencia

Significa que cuando se deba elegir entre dos valores por un elemento de activo, normalmente se debe optar por el más bajo, o bien que una operación se contabilice de tal modo que la cuota del propietario sea menor. Este principio general se puede expresar también diciendo: “contabilizar todas las pérdidas cuando se conocen y las ganancias solamente cuando se hayan realizado”.

- Uniformidad

Este principio de contabilidad establece que una vez elaborado unos criterios para la aplicación de los principios contables, estos deberán mantenerse siempre que no se modifiquen las circunstancias que propiciaron dicha elección.

- Materialidad (Significación o Importancia Relativa)

Al considerar la correcta aplicación de los principios generales y de las normas particulares debe necesariamente actuarse en sentido práctico. EL principio de significación, también denominado materialidad, está dirigido por dos aspectos fundamentales de la contabilidad: Cuantificación o Medición del patrimonio y Exposición de partidas de los estados financieros.

- Exposición

El principio de exposición, también denominado revelación suficiente, implica formular los estados financieros en forma comprensible para los usuarios. Tiene relación directa con la presentación adecuada de los rubros contables que agrupan los saldos de las cuentas, para una correcta interpretación de los hechos registrados.

4.1.3 Normas internacionales de información financiera.

Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), también conocidas por sus siglas en inglés como IFRS (International Financial Reporting Standards), son estándares técnicos contables adoptadas por el IASB, institución privada con sede en Londres. Constituyen los Estándares Internacionales o normas internacionales en el desarrollo de la actividad contable y suponen un manual contable de la forma como es aceptable en el mundo.

Las normas se conocen con las siglas NIC y NIIF dependiendo de cuándo fueron aprobadas y se matizan a través de las "interpretaciones" que se conocen con las siglas SIC y CINIIF.

Las normas contables dictadas entre 1973 y 2001, reciben el nombre de "Normas Internacionales de Contabilidad" (NIC) y fueron dictadas por el IASC, precedente del actual IASB. Desde abril de 2001, año de constitución del IASB, este organismo adoptó todas las NIC y continuó su desarrollo, denominando a las nuevas normas "Normas Internacionales de Información Financiera" (NIIF). Los IFRS - NIIF en los estados financieros desconocen los impactos sociales y ambientales que originan las organizaciones.

En 1973 es creado el Comité Internacional de Estándares de Contabilidad (IASB), con el objetivo principal de formular y publicar principios contables de aceptación y observación en todo el mundo

En el año 1975, se dio la publicación de las primeras NIC definitivas, NIC 1, Revelación de Políticas Contables, NIC 2, Valoración y Presentación de Inventarios en el Contexto del Sistema de Coste Histórico.

En 1977 nace International Federation of Accountants (Federación Internacional de Contadores) encargados de nombrar miembros del consejo y aportar fondos a las IASC.

En el año de 1982, El Consejo del IASC se amplía a 17 miembros, incluyendo miembros de 13 países designados por el Consejo de la Federación Internacional de Contables (IFAC) y 4 representantes de organizaciones relacionadas con la presentación de información financiera. El IFAC reconoce y considera al IASC como el emisor de normas internacionales de contabilidad.

En el año 1989, La Federación de Expertos Contables Europeos (FEE) apoya la armonización internacional y una mayor participación europea en el IASC. El IFAC adopta directrices del sector público para exigir a las empresas estatales la observación de las NIC.

En el año de 1995, La Comisión Europea respalda el acuerdo entre el IASC y la Organización Internacional de Comisiones de Valores (IOSCO) para culminar la elaboración de las normas fundamentales, y determina que las multinacionales de la Unión Europea deberían adoptar las NIC.

En el año 1996; La Comisión del Mercado de Valores (SEC) de EE.UU. muestra su apoyo al objetivo del IASC de desarrollar, a la mayor brevedad, un conjunto de normas contables que puedan utilizarse en la preparación de estados financieros para las emisiones internacionales de valores. En 1997, Se constituye el Comité de Interpretaciones Permanente (SIC), formado por 12 miembros con derecho de voto. Su misión es crear interpretaciones de las NIC para su aprobación definitiva por parte del IASC.

En el año 2000 Los cuerpos miembros de IASC aprueban la reestructuración de IASB y la nueva constitución de IASC los fideicomisarios nombran a Sir David Tweedie (presidente de la UK Accounting Standards Board) como el primer presidente de la reestructurada IASB (International Accounting Standards Board).

4.1.4 Normas internacionales de información financiera para pequeñas y medianas empresas.

En su informe de transición de diciembre de 2000 al recién formado Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), el Consejo saliente del Comité

de Normas Internacionales de Contabilidad dijo: “Existe una demanda para una versión especial de las Normas Internacionales de Contabilidad para Pequeñas Empresas”. Poco después de su nacimiento en 2001, el IASB comenzó un proyecto para desarrollar normas contables adecuadas para pequeñas y medianas entidades (PYMES). El Consejo estableció un grupo de trabajo de expertos para proporcionar asesoramiento sobre las cuestiones y alternativas y soluciones potenciales.

En las reuniones públicas durante la segunda mitad de 2003 y a principios de 2004, el Consejo desarrolló algunos puntos de vista preliminares y provisionales sobre el enfoque básico que seguiría al desarrollar las normas de contabilidad para las PYMES. Probó este enfoque aplicándolo a varias NIIF. En junio de 2004, el Consejo publicó el documento de discusión Opiniones Preliminares sobre Normas de Contabilidad para Pequeñas y Medianas Entidades exponiendo e invitando a realizar comentarios sobre el enfoque del Consejo.

Este fue el primer documento de discusión que publicó el IASB. El Consejo recibió 120 respuestas. En sus reuniones posteriores en 2004, el Consejo consideró las cuestiones puestas de manifiesto por quienes contestaron al documento de discusión. En diciembre de 2004 y enero de 2005, el Consejo tomó algunas decisiones provisionales sobre el modo apropiado de continuar el proyecto. Las respuestas al documento de discusión mostraban una clara demanda de una Norma Internacional de Información Financiera para las PYMES (NIIF para las PYMES) y una preferencia, en muchos países, por adoptar la NIIF para las PYMES en lugar de normas desarrolladas en el ámbito local o regional. Por lo tanto, el Consejo decidió, como siguiente paso, publicar un proyecto de norma de una NIIF para las PYMES.

La mayoría de quienes contestaron al documento de discusión dijeron que eran necesarias simplificaciones de los principios de reconocimiento y medición de activos, pasivos, ingresos y gastos, pero se propusieron pocos detalles. Y cuando se propusieron algunos detalles, quienes hicieron comentarios generalmente no indicaron las transacciones particulares u otros sucesos o condiciones que crean el problema de reconocimiento o medición para las PYMES de acuerdo con las NIIF o cómo podría resolverse el problema. Sobre la base de esas decisiones

provisionales, en la reunión del Consejo de enero de 2006, el personal asignado presentó un borrador preliminar del proyecto de norma. El grupo de trabajo se reunió a finales de enero de 2006 para revisar ese proyecto y preparó un informe con sus recomendaciones para la consideración del Consejo. La discusión del proyecto por el Consejo comenzó en febrero de 2006 y continuó durante el resto de ese año. Se prepararon borradores revisados del proyecto de norma para cada reunión del Consejo desde mayo en adelante. A partir de julio de 2003 hasta la publicación del proyecto de norma en febrero de 2007, el Consejo debatió los temas en 31 reuniones públicas. En febrero de 2007, el IASB publicó para comentario público un proyecto de norma de una propuesta de NIIF para las PYMES. El objetivo de la norma propuesta era proporcionar un conjunto de principios contables simplificado e independiente que fuera adecuado para las entidades más pequeñas que no cotizan en bolsa y se basara en las NIIF completas, que se han desarrollado para cumplir con las necesidades de las entidades cuyos títulos cotizan en mercados públicos de capitales. Con la ayuda de los organismos nacionales emisores de normas entre otros, el IASB llevó a cabo un programa de pruebas de campo en el que participaron 116 pequeñas entidades de 20 países. Alrededor del 35 por ciento tenían diez o menos empleados a tiempo completo. Un 35 por ciento adicional de las entidades de la muestra tenían entre 11 y 50 empleados a tiempo completo. Más de la mitad de las entidades tenían préstamos bancarios o sobregiros significativos. Un tercio adicional tenía negocios en el extranjero. En mayo de 2008, el Consejo empezó a deliberar nuevamente sobre las propuestas al proyecto de norma, abordando las cuestiones relativas al alcance, reconocimiento, medición y presentación que surgieron en las cartas de comentarios al proyecto de norma, en los informes preparados por las entidades que realizaron las pruebas de campo y en las recomendaciones del grupo de trabajo. Estas nuevas deliberaciones continuaron hasta febrero de 2009. El Consejo reconoció que normalmente las PYMES y sus auditores y banqueros no han participado en el procedimiento a seguir por el IASB. Con el objetivo de animar a estas partes a familiarizarse con el IASB y a considerar y responder al proyecto de norma, el personal llevó a cabo un programa de alcance 17 integral sobre este proyecto. Ese programa supuso

presentaciones en 104 congresos y mesas redondas de 40 países, incluyendo 55 presentaciones tras la publicación del proyecto de norma. El IASB también explicó el proyecto de norma y respondió a las preguntas planteadas en dos transmisiones públicas a través de la web en las que se inscribieron casi 1.000 participantes. (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, 2014). En abril de 2007, se difundió a través del sitio web del IASB una visión global elaborada por el personal del proyecto de norma, en formato de preguntas y respuestas. El propósito de esta visión global era proporcionar una introducción a las propuestas en un lenguaje no técnico.

En julio de 2009, la IASB publicó la versión de las Normas Internacionales de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Empresas las cuales están diseñadas para satisfacer las necesidades y capacidades de las pequeñas y medianas empresas, que se estima representan más del 95 por ciento de todas las empresas del mundo.

Las NIIF para las PYMES establecen los requerimientos de reconocimiento, medición, presentación e información a revelar que se refieren a las transacciones y otros sucesos y condiciones que son importantes en los estados financieros con propósito de información general. También pueden establecer estos requerimientos para transacciones, sucesos y condiciones que surgen principalmente en sectores industriales específicos. Las NIIF se basan en un Marco Conceptual, el cual se refiere a los conceptos presentados dentro de los estados financieros con propósito de información general. Para las Pymes es de gran importancia conocer sobre la aplicabilidad de las NIIF.

En comparación con las NIIF completas (y muchos PCGA nacionales), las NIIF para las PYME son menos complejas en una serie de formas para tratar ciertos eventos y transacciones en los Estados Financieros.

- Algunas alternativas a políticas contables en las NIIF-Full no son permitidas ya que una metodología simple está disponible para las PyMEs.
- Simplificación de muchos principios de reconocimiento y medición de aquellos que están en las NIIF-Full
- Sustancialmente menos revelaciones.

- Algunos temas han sido considerados no relevantes para las PYME y por tal razón se han omitido. Ejemplos de ello: las ganancias por acción, la información financiera intermedia, y la información por segmentos.
- Dónde las NIIF completas permiten opciones de políticas contables, las NIIF para PYME sólo permite la opción más fácil. Ejemplos de ello: no hay opción de revalorizar la propiedad, planta y equipo o intangibles, se acepta un modelo de costo de depreciación de las propiedades de inversión a menos que el valor razonable esté disponible sin costo o esfuerzo desproporcionado; no existe el enfoque de corredor "de ganancias y pérdidas actuariales.
- Muchos de los principios de reconocimiento y valoración de los activos, pasivos, ingresos y gastos contemplados en las NIIF completas se han simplificado. Por ejemplo, la amortización del Goodwill , los costos de préstamos y los costos de Investigación y Desarrollo se consideran gastos; se considera el modelo de costo para los asociados y entidades controladas de forma conjunta.
- Significativamente menos revelaciones son requeridas (alrededor de 300 frente a 3.000).
- La norma ha sido escrita en un lenguaje fácilmente entendible y claro.
- Para reducir aún más la carga para las PYME, las revisiones de las NIIF se limita a una vez cada tres años.

4.2 Organismos que promueven el uso y adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera para pequeñas y medianas empresas.



3 Estructura del IASB - Fuente: jcleiton/marco-conceptual-niif/Estructura-IFRS

Desde el año 1973 hasta el año 2000 las NIIF fueron emitidas por el International Accounting Standards Committee – IASC, bajo la Nomenclatura NIC (IAS).

A partir del 2001 el IASC se transformó en el International Accounting Standards Board – IASB quien se encarga de realizar las revisiones posteriores de los estándares ya emitidos por el anterior organismo e inicia la elaboración de nuevos estándares que pueden sustituir los ya emitidos o abordan nuevas temáticas. (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, 2007)

En la actualidad los estándares son elaborados, aprobados y publicados por el International Accounting Standards Board – IASB, que es un organismo técnico emisor de normas contables globales, que tiene su sede en Londres, Inglaterra, bajo la Nomenclatura NIIF (IFRS). (Sánchez, 2015)

Como puede observarse en el estándar pleno (IFRS Full – NIIF Plenas) algunos se numeran como NIC -IAS y otros como NIIF – IFRS lo cual quiere decir que cuando se

habla genericamente las NIIF – IFRS incluyen ambas nomenclaturas y cuando se habla de manera individual de algún estándar específico se debe utilizar tanto NIC -IAS como NIIF – IFRS.

El consejo IASB es dependiente de la Fundación IFRS.

Por su parte, la Fundación IFRS depende de un Consejo de Seguimiento compuesto por autoridades de los distintos mercados de capitales quien nombra y controla a los Fiduciarios que componen la Fundación IFRS.

Los Fiduciarios de la Fundación IFRS supervisan, revisan la eficacia, designan y financian a tres (3) organismos:

- El International Accounting Standards Board – IASB (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad) quien emite los estándares NIIF y NIIF para las Pymes.
- Interpretations Financial Reporting Standards Committee – IFRIC (Comité de Interpretaciones de las NIIF – CINIIF) quien evalúa sin en determinados casos o situaciones específicas no contempladas en las NIIF Plenas debe pronunciarse mediante una interpretación
- IFRS Advisory Council (Consejo Asesor de las NIIF) quien proporciona asesoramiento estratégico sobre las NIIF.

4.2.1 Objetivo de fundación IFRS.

Desarrollar un conjunto único de normas de información financiera legalmente exigible y globalmente aceptada, comprensible y de alta calidad basado en principios claramente articulados.

4.2.1.1 Procedimientos para desarrollo y regulación de normas.

- Un consejo emisor de normas independiente, supervisado por un conjunto de fiduciarios de procedencia geográfica y profesional diversa, con obligación pública de rendir cuentas a un Consejo de Seguimiento de autoridades de mercados de capitales públicos

- Apoyados por un Consejo Asesor de las NIIF externo y un Comité de Interpretaciones de las NIIF para ofrecer guías cuándo existan divergencias en la aplicación práctica
- Un meticuloso procedimiento a seguir, abierto, participativo y transparente
- Un compromiso con inversores, reguladores, líderes de empresas y la profesión de contadores global en todas las fases del proceso
- Esfuerzos de colaboración con la comunidad emisora de normas mundial

4.2.2 Regulación de NIIF Pymes en Nicaragua.

La vigencia de las normas se ha venido postergando desde el año 2004, cuando en su momento se consideró que las empresas nacionales no se encontraban preparadas para su adopción integral de las mismas, sin embargo la fecha de entrada de vigencia de las NIIF integrales y NIIF PYMES es desde el 01 de Julio del año 2011, momento en el cual las denominadas PCGA dejan de aplicarse.

Las NIIF permiten que la información financiera sea uniforme y comparable entre los diferentes países adoptando un marco contable sincronizado, transparente y de clase mundial, lo que hace más fácil que las empresas nicaragüenses que estén interesadas puedan participar en el mercado internacional de capitales. La ley que rige actualmente la contabilidad para efectos fiscales es la Ley N° 822 de Concertación Tributaria. (Asamblea Nacional, 2012)

Toda empresa pública o que reciba depósitos deberá utilizar las NIIF en su versión integral. Las entidades que deben aplicar las NIIF para Pymes son aquellas que no tienen obligaciones públicas de rendir cuentas, es decir aquellas empresas que no tienen instrumentos de deuda o patrimonio que se negocien en mercados públicos, por ejemplo.

Con la aplicación de las NIIF, Nicaragua contará con un marco contable uniforme que les permitirá a los usuarios realizar la comparación de información financiera de manera consistente, así como mejorar la transparencia en los mercados y utilizar buenas prácticas contables.

Además, se elevará el interés de los inversionistas extranjeros en colocar sus recursos financieros en el país, ya que éstos tendrán acceso a estados financieros formulados en un lenguaje internacional que elimina lo que se conoce como riesgo contable, una de las mayores barreras a la confianza de los inversionistas.

La implementación de las NIIF implica la capacitación del personal de la empresa, la planificación y el seguimiento de la implementación del sistema dentro de la organización, así como con los diferentes usuarios de los estados financieros. También es indispensable el análisis integral de los sistemas que se utilizan para generar la información requerida para la ejecución.

Con la adopción de las normas NIIF, Nicaragua está incorporándose en un proceso de globalización al reconocer y aplicar normas de amplia aceptación a nivel mundial.

Las empresas que no adopten este sistema corren el riesgo de perder relaciones de negocios estratégicas y de enfrentar barreras para el acceso y renovación de préstamos.

4.3 Alcance, medición, reconocimiento y tratamiento de la sección 9 Estados Financieros Consolidados de las Normas Internacionales de Información Financiera para pequeñas y medianas empresas y su marco legal.

4.3.1 Antecedentes de la consolidación de estados financieros.

“Un cambio en las relaciones políticas surgidas en los países europeos a fines del siglo XIV, propició principalmente en Alemania e Italia un amplio desarrollo de las actividades comerciales e industriales en esa región, lo cual indujo entre otras cosas a la formación de agrupaciones de negocios, cuyo objetivo era obtener beneficio, tanto en aspecto económico, social y político. Dichas agrupaciones respetaron las primeras manifestaciones de combinaciones de empresas que se tienen conocimiento, y a través de los años experimentaron un desarrollo cada vez mayor¹”

Los primeros estados financieros consolidados fueron presentados en el año de 1862 por la National Lead Company de los Estados Unidos de América, a los que se les llamó inicialmente balance general y estado de pérdidas y ganancias.

Desde esa fecha la preparación de la información sobre la situación financiera y de los resultados de las operaciones de ciertos grupos de empresas han sido preparados en forma consolidada, por lo que se ha convertido en una práctica muy común.

Desde un principio el aspecto administrativo de Estados Unidos de América, en el proceso de consolidación de estados financieros se basaba en técnicas un tanto rudimentarias, como consolidar unas cuentas de balance en especial, reemplazando activos y pasivos por la inversión efectuada, o sólo consolidar los estados de resultados; sin embargo, la necesidad de conocer el crecimiento de los grupos de empresas, vistos cada uno en su conjunto como un único estado financiero, trajo como consecuencia la evolución de métodos de información, mismos que se fueron perfeccionando gradualmente, hasta llegar a lo que ahora se conoce como estados financieros consolidados.

¹

La historia de los estados financieros consolidados propiamente dichos tuvo su origen en Estados Unidos de América con motivo de su gran desarrollo en las industrias, y las mismas pueden ser trazadas a través de los informes que fueron publicados por las primeras compañías que los prepararon, así como por la bibliografía sobre contabilidad y las inquietudes que dichos informes despertaron.

La consolidación de estados financieros está presente en el proceso de normalización contable internacional, a tales efectos en marzo de 1973 nace el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC, por sus siglas en inglés) quien emitiría las Normas Internacionales de Contabilidad, y se dedicaría a promover su aceptación y adopción mundial.

En 1988 el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC) aprueba la Norma Internacional de Contabilidad, entre estas la No 27 Estados Financieros Consolidados y Contabilización de las Inversiones en subsidiarias y posteriormente su emisión en 1991, que a su vez, fue modificada en 1994, dejando sin efecto la aprobada en 1988.

A comienzos del 2001 con la sustitución del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC) por la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), se reformo esta norma juntamente con el paquete de todas las NIC'S donde algunas fueron derogadas y otras fueron reformadas para lograr el establecimiento de una información financiera (NIIFs-IFRSs)

Las normas internacionales de información financiera, emitidas por el IASB, basan su utilidad en la presentación de información consolidada en los estados financieros. Actualmente la NIC 27 forma parte del conjunto de normas que emitió el IASB, en el 2012 paso a ser exclusivamente para Estados Financieros Separados. Actualmente la NIIF 10 Estados Financieros Consolidados, es la normativa aplicable para las entidades obligada a rendir cuenta a terceros.

4.3.2 Alcance de la norma

Esta sección define las circunstancias en las que una entidad presenta estados financieros consolidados y los procedimientos para la preparación de esos estados.

También incluye una guía sobre estados financieros separados y estados financieros combinados.

4.3.3 Grupos Empresariales.

Existen diferentes ventajas que apoyan la creación de grupos empresariales, entre ellas están: Integración de líneas de negocio, ampliación de mercados, variedad de medidas de financiamiento, incremento en rendimientos, disponibilidad inmediata de proveedores, plantas productivas entre otras.

Es importante para toda la empresa tener bien definidos el conjunto de objetivos, políticas y estrategias encaminadas al desarrollo y crecimiento del negocio, para alcanzarlos existen dos alternativas que pueden ser consideradas para la administración de las empresas:

- Crecimiento Interno, el cual se basa en la expansión de las operaciones que se desarrollan dentro del giro normal.
- Crecimiento externo, ya sea en la adquisición de inversiones en acciones de empresas ya existentes o en la creación de nuevas empresas.

Una expansión interna comprende el crecimiento de las operaciones surgidas por el aumento de la demanda que se tiene de los productos o servicios que se prestan, incluye la posibilidad de implementar nuevas líneas de productos o incursionar en otras áreas geográficas financiadas con fondos propios o externos.

En el caso de expansión externa, se logra mediante la adquisición o creación de otros negocios, los cuales pueden funcionar como una división de la entidad principal, complementarla en los procesos productivos, apoyarlas en la distribución y prestación de servicios, generar diversificación de actividades.

4.3.3.1 Motivos para agruparse.

En la actualidad existen factores que se adhieren y que motivan a buscar la agrupación, entre las principales se pueden mencionar:

- Estrategias de negocios y empresariales: es un planteamiento de las actividades comerciales con el propósito de alcanzar ciertos objetivos predeterminados, como

la reorientación de las actividades de las empresas o la utilización de recursos excedentes para financiar el crecimiento rentable a través de la inversión en otras.

- Globalización: es el surgimiento de un mercado mundial, libre de barreras arancelarias, un cambio sustancial en las prácticas comerciales que rige sus esfuerzos a un consumidor mundial.

4.3.3.2 Estructuras de agrupación.

Estas se clasifican desde dos puntos de vista económica; esta se basa en las diversas actividades que realizan las empresas integrantes del grupo.

4.3.3.2.1 Perspectiva económica.

Cuando las empresas están en crecimiento se dan diversos tipos de combinación de empresas los cuales se clasifican en verticales, horizontales y conglomerados.

- Grupos verticales.

Este tipo de grupo empresarial se caracteriza porque las empresas se encuentran ligadas en etapas sucesivas del proceso de producción-consumo, puede darse de forma total en la que intervienen desde la elaboración de la materia hasta la distribución en el mercado del producto terminado; o bien de forma parcial en la cual no se cubre una de las etapas del ciclo económico.

- Grupos horizontales.

En esta forma de agrupación empresarial las empresas integrantes desarrollan una misma actividad, sea la venta o producción de productos similares, la ventaja que se obtiene es el crecimiento conjunto en el mismo nivel de operación y en un mejor posicionamiento en el mercado disminuyendo la competencia.

- Conglomerados

La empresa expansionista busca distintos campos de actividad económica diversificándose de tal forma que se disminuya el riesgo de la inversión, es así como podría tener demanda en cierto tipo de sus actividades mientras que en otras no, por tal razón las empresas que forman parte del conglomerado tienen poca o ninguna similitud

entre sí.

4.3.3.2.2 Método o forma de agrupación.

- Inversiones simples

Combinación de negocios patrimonial en donde se tiene influencia significativa, esto se da cuando se adquiere un porcentaje de participación patrimonial entre el 1% al 19.99%

- Inversiones en Asociadas.

Combinación de negocios patrimonial mediante la cual se adquiere influencia significativa, se posee la capacidad de influir en las decisiones de la asociada, se tiene participación patrimonial entre el 20% al 50%.

- Adquisición bajo vía patrimonial.

Se da por medio de una adquirente, obtiene el control mediante la adquisición de mas del 50% de las acciones comunes de una o más sociedades.

- Unificación de intereses o entidades bajo control común.

Se da por razones excepcionales no se puede identificar la adquirente, surge una unificación de intereses (combinación de negocios), mediante la cual los propietarios acuerdan compartir el control común por igual de participación, indistintamente al porcentaje individual a través de un acuerdo.

- Negocios conjuntos.

Se da cuando dos o más empresas se unen para desarrollar un proyecto o actividad en forma conjunta, limitadas en este contexto.

4.3.4 Conceptos.

En el proceso de consolidación de estados financieros es necesario conocer conceptos básicos sobre el proceso de consolidación, a continuación se presentan los más importantes.

- Grupo empresarial.

La expresión grupo empresarial: es el término aplicado generalmente al crecimiento externo de un negocio, en el cual dos o más empresas se encuentran bajo el control común en la dirección de sus políticas financieras operativas.

- Inversiones.

El término de inversiones en muchas ocasiones puede hacer referencia a diferentes tipos de adquisiciones que las entidades realizan adquiriendo activos, títulos valores diferentes a las acciones comunes de una entidad en un mercado establecido, a continuación se define el término inversión según el glosario de términos de normas internacionales de contabilidad.

- Estados financieros consolidados.

Los estados financieros consolidados, presentan la situación financiera, los resultados de las operaciones y los cambios en la situación financiera de una compañía matriz y sus subsidiarias, como si se tratase de una sola empresa. Los estados financieros consolidados generalmente deben incluir a empresas en las cuales la compañía matriz posee un interés financiero de control (generalmente interés mayoritario en el voto)

- Estados financieros consolidados.

Son estados financieros de un grupo son los estados financieros de un grupo, presentados como si se tratase de una sola entidad económica.

- Subsidiaria.

Las subsidiarias son todas aquellas entidades que son controladas por otra.

- Control

Una entidad controladora es importante que posea el control sobre sus subsidiarias, para definir las entidades que forman el grupo, este control puede ser directamente de controladora a subsidiaria, este es el caso del grupo que está en estudio.

- Poder.

Derechos existentes que otorgan la capacidad presente de dirigir las actividades relevantes.

- Compañía controlador.

Es la compañía matriz que posee control sobre las políticas financieras y de operación de otras compañías denominadas en su caso subsidiarias.

- Influencia significativa.

Es el poder para participar en las decisiones de las políticas de operación y financieras de la asociada sin llegar a tener el control sobre tales políticas, se presume que existe influencia significativa si un inversor posee directa o indirectamente el 20% o más del poder de voto.

- Interés minoritario.

Corresponde a la parte del patrimonio que no le corresponde a la controladora.

- Partes relacionadas.

Son entidades o personas que individual o de forma conjunta, directa o indirectamente ejercen control sobre las subsidiarias o están bajo el control de una controladora.

- Propósito de los estados financieros consolidados.

El propósito de los estados financieros consolidados es presentar los resultados de las operaciones y la situación financiera de una empresa matriz y sus subsidiarias como si se tratase de una única sociedad, integrada con una o más sucursales o divisiones primordialmente para el uso de los accionistas y los acreedores.

4.3.5 Ventajas y desventajas al presentar estados financieros consolidados.

Ventajas al presentar estados financieros consolidados.

En la actualidad es importante y necesario para las empresas controladoras presentar sus estados financieros consolidados, incluyendo los resultados obtenidos a través de sus subsidiarias.

- Conocer el rendimiento obtenido a una fecha determinada del grupo.
- Cubrir el mercado nacional más eficiente.
- Se fortalece presentarse como grupo empresarial al momento de solicitar crédito a instituciones financieras para nuevos proyectos de inversión.
- Permite identificar rápidamente y analizar el rendimiento de cada subsidiaria.
- Facilita la toma de decisiones gerenciales cuando el resultado del grupo no es el esperado.

Desventajas de presentar estados financieros consolidados.

- Los estados financieros de la controladora se pueden ver afectados por los malos rendimientos de sus subsidiarias.
- Si no se realiza adecuadamente el proceso de la consolidación del grupo, los estados financieros presentan cifras no razonables.

4.3.6 Consideraciones generales de la NIIF para las PYMES para la consolidación de estados financieros.

Las empresas controladoras que han adoptado como normativa contable la NIIF para las PYMES, considerando que cumple con las condiciones siguientes:

- La entidad controladora del grupo publicitario no cotiza en Bolsa de valores, no capta fondos del público en general.
- No tiene obligación pública de rendir cuentas a terceros.

Una entidad controladora para que no esté obligada a presentar estados financieros consolidados deberá cumplir con estas condiciones:

- La controladora sea al mismo tiempo subsidiaria de otra entidad.
- Si cualquiera de sus controladoras o la intermediaria elabora estados financieros de propósito general consolidados bajo un enfoque de NIIF completas.
- Presunción de control.

La controladora debe tener claro si existe control sobre las subsidiarias, sea directa o a través de sus subsidiarias controlando más de la mitad del capital accionario a través de estas. Además el control se puede tener con menos de la mitad del capital accionario a través de otras entidades o porque no, existe una entidad que posea un control accionario sobre los demás. (Wiseman, 2010)

La sección 9 menciona las siguientes condiciones cuando se tiene control con menos de la mitad del capital de votos.

- Poder sobre más de la mitad de los derechos de voto, en virtud de un acuerdo con otros inversores.
- Poder para dirigir las políticas financieras y de operación de la entidad, según una disposición legal o estatutaria o un acuerdo.
- Poder para nombrar o revocar a la mayoría de los miembros del consejo de administración u órgano de gobierno equivalente, y la entidad esté controlada por éste.
- Poder para emitir la mayoría de los votos en las reuniones del consejo de administración u órgano de gobierno equivalente y la entidad esté controlada por éste.

Una entidad controladora presentará estados financieros consolidados, en los que incluirá todas las inversiones en subsidiarias que integran el grupo de acuerdo con lo establecido en esta sección de NIIF para las PYMES. Los estados financieros consolidados incluirán todas las subsidiarias de la controladora.

4.3.7 Procedimientos de consolidación.

En una consolidación de estados financieros lo que se busca es presentar la información financiera, los resultados operativos y los cambios en el patrimonio como si se tratase de una única entidad económica, con el objeto de presentar únicamente operaciones realizadas con terceros fuera del grupo. (Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad, 2010)

La sección 9: Estados Financieros consolidados y separados, define el procedimiento de la siguiente manera:

“Los estados financieros consolidados presentan la información financiera de un grupo como si se tratase de una sola entidad económica”

- Combinara los estados financieros de la controladora y su subsidiaria línea por línea, agregando las partidas que representen activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos de contenido similar.
 - Eliminará el importe en libros de la inversión de la controladora en cada subsidiaria junto con la porción del patrimonio perteneciente a la controladora en cada una de las subsidiarias.
 - Medirá y presentará las participaciones no controladoras en los resultados de las subsidiarias consolidadas para el periodo sobre el que se informa por separado de las participaciones de los propietarios de la controladora.
 - Medirá y presentará las participaciones no controladoras en los activos netos de las subsidiarias consolidadas por separado de la participación en el patrimonio de los accionistas de la controladora.
 - El importe de la participación no controladora en la fecha de la combinación inicial, calculado de acuerdo con la sección 19 combinaciones de negocios y plusvalía, y (ii) la porción de la participación no controladora en los cambios en el patrimonio desde la fecha de la combinación².
-

4.3.6.1 Transacciones y saldos intragrupo.

En un grupo empresarial es importante tener en consideración que existen entre la subsidiaria y la controladora diversas transacciones entre ellas, y que se deben considerar al momento de estar en el proceso de consolidación de estados financieros. Estas son definidas por la sección 9 según se detalla a continuación:

“Las transacciones y los saldos intragrupo, incluyendo ingresos, gastos y dividendos, se eliminarán en su totalidad. Las ganancias y pérdidas procedentes de transacciones intragrupo que estén reconocidas en activos, tales como inventarios y propiedades, planta y equipo, se eliminarán en su totalidad. Las pérdidas intragrupo pueden indicar un deterioro en el valor, que requiera su reconocimiento en los estados financieros consolidados”. (Boris, 2013)

4.3.6.2 Políticas contables uniformes.

En el párrafo 9.17 de la sección 9, requiere que los estados financieros consolidados se elaboren utilizando políticas contables uniformes para transacciones de contenido similar, con el objeto de conciliar de algunas de las entidades utiliza políticas contables a la del grupo.

En la preparación de los estados financieros consolidados, es común que estos se elaboren utilizando las políticas contables adoptadas por la empresa controladora.

4.3.6.3 Elección de política contable para la contabilización de inversiones.

En el párrafo 9.26 de la sección 9, establece que una entidad adoptara una política para contabilizar sus inversiones en subsidiarias, asociadas y entidades controladas en forma conjunta; estas serán bajo las siguientes:

- Costo menos deterioro del valor.
- Valor razonable con los cambios en el valor razonable reconocidos en resultados.

4.3.6.4 Información a revelar en los estados financieros consolidados.

En el párrafo 9.23 de la sección 9 de la NIIF para las PYMES, requiere que en los estados financieros consolidados deberá revelarse:

- El hecho de que los estados financieros son consolidados
- La base para concluir que existe control cuando la controladora no posee directa o indirectamente a través de las subsidiarias, más de la mitad de participación accionaria.
- Cualquier diferencia en la fecha sobre la que se informa en los estados financieros consolidados de la controladora y subsidiarias.
- La naturaleza y alcance de cualquier restricción significativa.

En base al procedimiento establecido y demás requisitos establecidos en la sección 9 de la NIIF para las PYMES, el procedimiento a seguir en el desarrollo del caso práctico y elaboración de los estados financieros consolidados de un grupo de empresas, serán los siguientes:

Obtención de los estados financieros individuales de cada una de las empresas que integran el grupo.

Este primer paso requiere que se obtenga cada uno de los estados financieros debidamente auditados de cada una de las empresas que integran el grupo.

Establecer el control existente entre la empresa controladora y las subsidiarias.

Es sumamente importante establecer la existencia de control por parte de la empresa controladora, de esta manera se determina que empresas integran el grupo y las que serán incluidas al proceso de consolidación. Se presume que existe control cuando la entidad controladora posea directamente a través de las subsidiarias más de la mitad del poder accionario e incide en las políticas financieras y operativas.

Unificación de políticas contables.

Si alguna de las entidades que integran un grupo utiliza políticas contables diferentes para el reconocimiento de activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos al de la controladora; estas deberán unificarse, se realizarán los ajustes adecuados para elaborar los estados financieros consolidados.

Conciliación de saldos.

Durante el proceso el proceso de consolidación, algunas de las empresas pudieran haber no contabilizado alguna operación que le significaría el reconocimiento de ingreso, costo, gastos; ocasionando diferencias entre los saldos intragrupos. Este paso requiere que se concilie cualquier diferencia y se realice los respectivos asientos a efecto de eliminar cualquier diferencia.

Combinación de estados financieros de la controladora y subsidiarias.

Una vez obtenido los estados financieros de cada una de las empresas incluidas el proceso de consolidación, se procede a la elaboración de una hoja de trabajo en la cual se combinarán los estados financieros de la controladora y las subsidiarias líneas por línea, uniformando su estructura. El párrafo 9.13 de la sección 9 de la NIIF para las PYMES requiere que se agreguen partidas que representen activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos.

Eliminación de participación en subsidiarias y registro de interés minoritari

Este paso quiere el eliminar la inversión de la controladora en cada una de las subsidiarias junto con la porción del patrimonio que le pertenece a la controladora del grupo; y proceder al reconocimiento del interés minoritario por separado del patrimonio y resultados por separado de las participaciones de la controladora.

Elaboración de los estados financieros consolidados.

Cumplimiento con los pasos anteriores, obtenemos una hoja de trabajo consolidada simulando una balanza de comprobación final, con la cual se procede a elaborar el Estado de Situación Financiera Consolidado, Estado de Resultado Integral Consolidado, Estado de Cambios en el Patrimonio Consolidado, Estado de Flujos de Efectivos Consolidado. Estos según los requieren la NIIF para las PYMES en lo concerniente a estructura, clasificación y comparabilidad.

V. Desarrollo caso práctico “Consolidación de estados financieros grupo Artemisa, S.A. para el periodo 2015”

Objetivos.

Comprender, por medio de un caso práctico en que consiste la consolidación de estados financieros.

Demostrar mediante caso práctico los procedimientos de consolidación de estados financieros.

Presentar con caso práctico los estados financieros consolidados de grupo Artemisa para el periodo finalizado al año 2015.

Consideraciones previas.

La elaboración de los estados financieros consolidados corresponde a un grupo empresarial, integrada por la empresa controladora y una subsidiaria ubicada en el departamento de Managua, las cuales realizan actividades de comercialización. La controladora ejerce control directo sobre la subsidiaria a través de sus inversiones.

Empresa controladora.

La empresa controladora se denomina Artemisa, S.A., creada en el año 2000, dedicada a la comercialización de productos de productos de higiene y seguridad.

Misión.

Ser una empresa líder en la comercialización de productos de higiene y seguridad para la industria alimenticia proporcionando a nuestros clientes productos de excelente calidad, asistencias técnicas y evaluación de resultados.

Visión.

Establecerse como grupo líder en la industria alimentaria de la región centroamericana introduciendo una diversidad continua de productos para satisfacer la demanda creciente del sector.

Antecedentes.

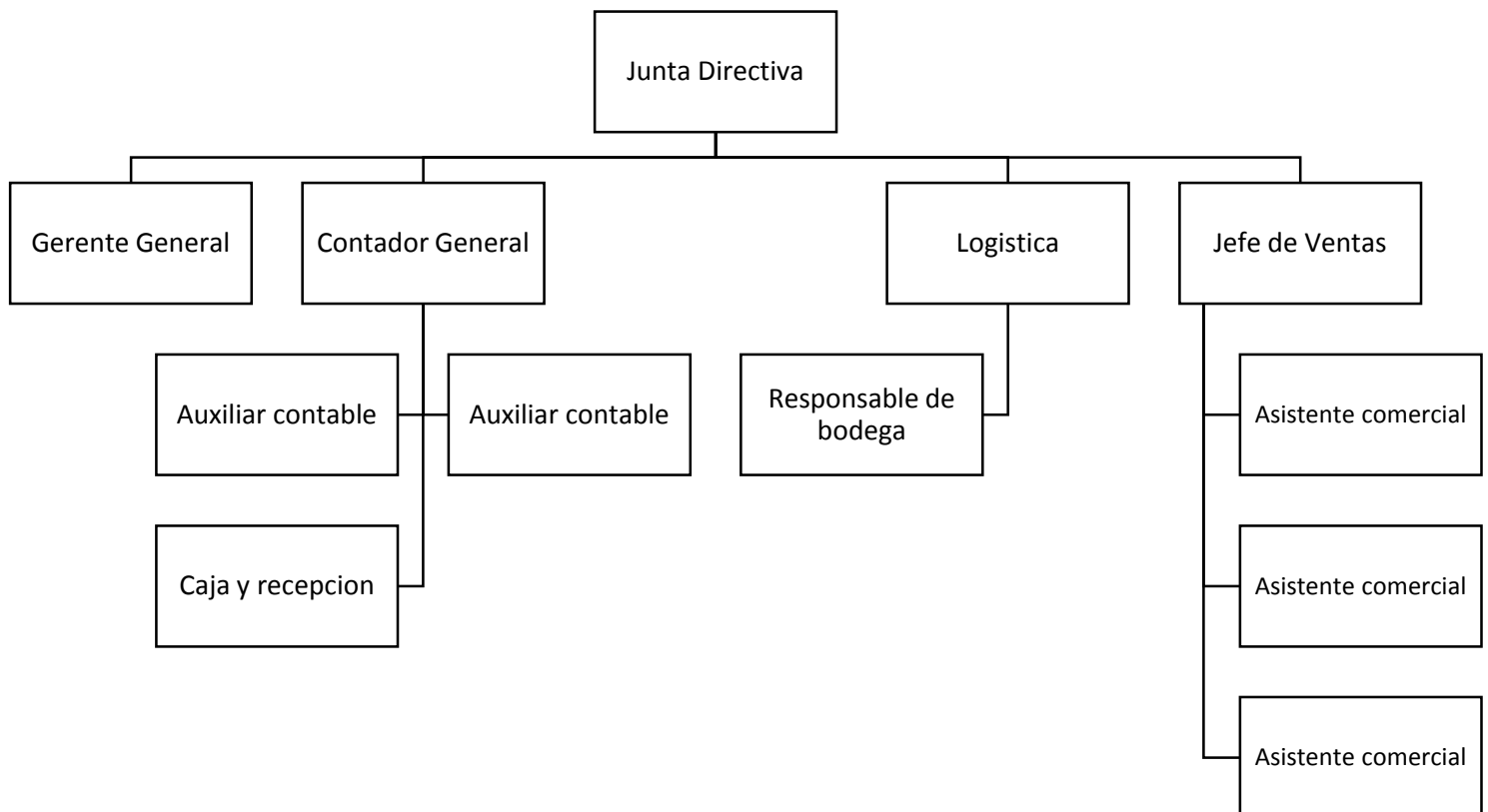
Artemisa se funda en Managua, Nicaragua en el año 2000 con un grupo de empresarios visionarios, se juntan para la comercialización de productos de higiene y seguridad.

Gracias al volumen de ventas alcanzado en el año 2005 se funda Artemisa Sur, S.A. con el objetivo de acaparar el mercado en el sector sur de Managua.

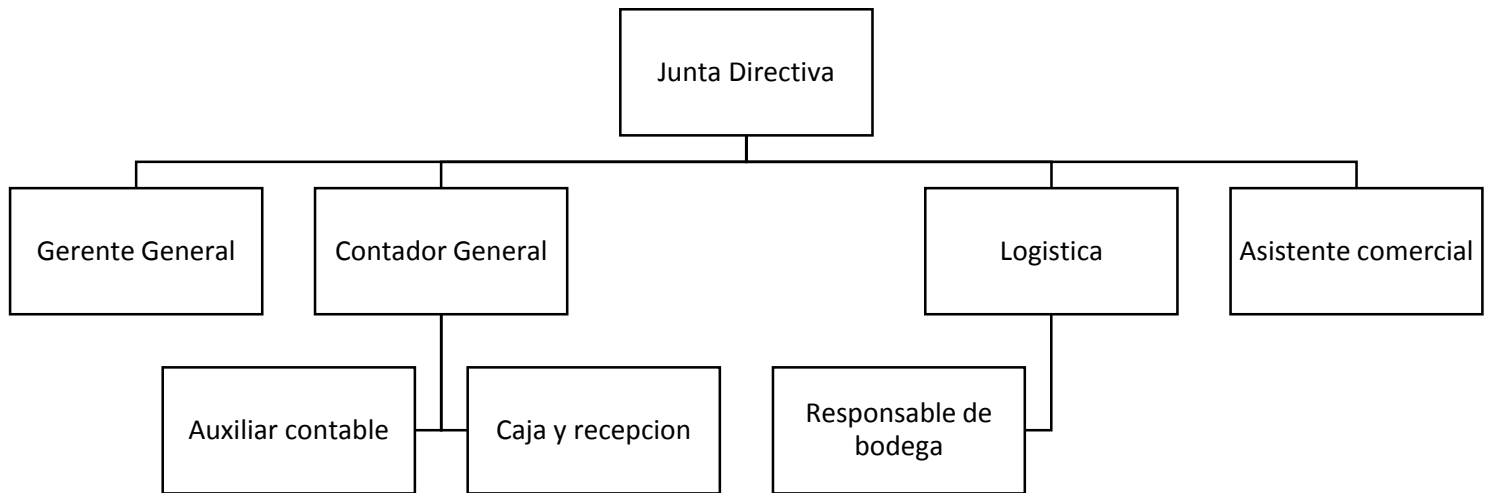
Desde hace 15 años Artemisa viene ofreciendo productos de higiene y seguridad caracterizados por su excelente atención al cliente, además su calidad y garantía efectiva han permitido que nuestros productos sobresalgan entre la vasta competencia.

Organigramas.

Artemisa, S.A.



Artemisa Sur, S.A.



Detalle de inversiones permanentes de la controladora a la fecha de consolidación.

Al contar con los estados financieros del grupo comercial de forma individual se debe presentar el porcentaje de participación que la empresa Artemisa S.A., tiene en su subsidiaria a la fecha de consolidación de los estados financieros del grupo.

	Artemisa 75%	Artemisa Sur, S.A. 25%	Total
Capital Social	43,500	14,500	58,000
Aportes adicionales de capital	6,612	2,204	8,816
Resultados acumulados de períodos anteriores	9,692	3,231	12,923
Ganancia o pérdida del presente ejercicio	7,031	2,344	9,375

Enunciados del ejercicio.

1. Transacciones de C\$10,000.00 entre cuentas por pagar y cobrar entre relacionadas.
2. Ventas por C\$150,000.00 de la matriz a la subsidiaria.
3. Inversión de la matriz en la subsidiaria por C\$59,804.00 correspondiente al 75%
4. Para reconocer el interés minoritario por C\$ 21,185.00 al 31 de diciembre de 2014
5. Para reconocer la participación de la parte no controladora por C\$ 2,344.00 al 31 de Diciembre de 2015
6. Se declaran dividendos por C\$ 5,000.00 de los resultados del periodo anterior de la subsidiaria

No. Asiento	No. Cuenta	Descripción	Ajustes de Consolidación	
			Débito	Crédito
Ajustes de consolidación			249,583	249,583
1		Para eliminar las transacciones de cuentas por cobrar y pagar entre matriz y subsidiaria		
	2.02.04	Cuentas por pagar relacionadas	10,000	
	1.01.02.07	Cuentas por cobrar relacionadas		10,000
2		Para eliminar ventas de la matriz a la subsidiaria por el importe de C\$150,000		
	4.01.01	Ventas e ingresos netos de operacion	150,000	
	5.01.01	Costo de ventas		150,000
3		Para eliminar la inversión de la matriz en la subsidiaria		
	3.01.01	Capital social	43,500	
	3.01.01	Aportes adicionales de capital	6,612	
	3.06.01	Resultados acumulados de periodos anteriores	9,692	
	1.02.07.04	Inversión en acciones		59,804
4		Para reconocer el interes minoritario en los estados financieros consolidados		
	3.01.01	Capital social	14,500	
	3.01.01	Aportes adicionales de capital	2,204	
	3.06.01	Resultados acumulados de periodos anteriores	3,231	
	3.01.03	Interes minoritario		19,935
5		Para reconocer el intereses minoritario de los resultados del periodo actual		
	3.07.01	Ganancia o perdida del presente ejercicio	2,344	
	3.01.03	Interes minoritario		2,344
6		Para eliminar los registros correspondientes a los dividendos declarados de los resultados del periodo anterior.		
	4.03	Otros Ingresos	3,750	
	1.02.07.04	Inversión en acciones		3,750
	2.01.07.06	Dividendos por pagar	3,750	
	3.06.01	Resultados acumulados de periodos anteriores		3,750

Hoja de trabajo de consolidación entre la matriz y subsidiarias.

DESCRIPCION	Estados Financieros Combinados			Ajustes de Consolidación		EEFF Consolidados
	Artemisa MATRIZ	Artemisa Sur, S.A. SUBSIDIARIA	Combinados	Débito	Crédito	
ACTIVO CORRIENTE						
Efectivo y equivalentes	C\$ 134,845	C\$ 51,700	C\$ 186,545			C\$ 186,545
Cuentas por cobrar	58,881	111,649	170,530			170,530
Cuentas por cobrar partes relacionadas	16,630	36,908	53,538		10,000	43,538
Inventarios	58,876	3,767	62,643			62,643
TOTAL ACTIVOS CORRIENTES	269,232	204,024	473,256			463,256
ACTIVO NO CORRIENTE						
Inversión en acciones	63,554	-	63,554		63,554	(0)
Propiedades, planta y equipo	1024,076	55,467	1079,543			1079,543
Activos intangibles	771,118	135,762	906,880			906,880
TOTAL ACTIVOS NO CORRIENTES	1858,748	191,229	2049,977			1986,423
TOTAL ACTIVO	2127,980	395,253	2523,233			2449,679
PASIVO CORRIENTE						
Prestamo a corto plazo	619,127	141,613	760,740			760,740
Dividendos por pagar	-	5,000	5,000	3,750		1,250
Proveedores	204,275	96,278	300,553			300,553
Cuentas por pagar relacionadas	22,348	40,822	63,170	10,000		53,170
Otras cuentas por pagar	16,677	3,901	20,578			20,578
Impuestos sobre la renta por pagar	16,137	4,830	20,967			20,967
TOTAL PASIVOS CORRIENTES	878,564	292,444	1171,008			1157,258
PASIVO NO CORRIENTE						
Pasivo por impuesto diferido	-	2,895	2,895			2,895
Prestamos a largo plazo	889,536	-	889,536			889,536
Prov. Para obligaciones laborales	6,657	10,800	17,457			17,457
Impuestos Alcaldías	162,222	-	162,222			162,222
TOTAL PASIVOS NO CORRIENTES	1058,415	13,695	1072,110			1072,110
TOTAL PASIVOS	1936,979	306,139	2243,118			2229,368
PATRIMONIO						
Atribuible a los propietarios de la controladora:						
Capital social	82,000	58,000	140,000	58,000		82,000
Aportes adicionales de capital	9,808	8,816	18,624	8,816		9,808
Resultados acumulados de periodos anteriores	8,537	12,923	21,460	12,923	3,750	12,287
Ganancia o pérdida del presente ejercicio	90,656	9,375	100,031	6,094		93,937
Participaciones no controladora						
Interes minoritario	-	-	-		22,279	22,279
TOTAL CAPITAL	191,001	89,114	280,115			220,311
TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	2127,980	395,253	2523,233			2449,679
INGRESOS						
Ventas e ingresos netos de operacion	C\$ 1212,096	C\$ 570,698	C\$ 1782,794	150,000		C\$ 1632,794
Costo de ventas	656,282	372,476	1028,758		150,000	878,758
GASTOS DEL PERIODO						
Gastos de venta	135,869	24,053	159,922			159,922
Gastos de administracion	180,705	151,414	332,119			332,119
Gastos financieros	113,481	9,362	122,843			122,843
Otros Ingresos	3,750	-	3,750	3,750		-
Utilidad financiera	129,509	13,393	142,902			139,152
Impuesto sobre la renta	38,853	4,018	42,871			42,871
Utilidad del periodo	C\$ 90,656	C\$ 9,375	C\$ 100,031			C\$ 96,281

Utilidad neta atribuible a:

Propietarios de la controladora

Participación No Controladora

93,937
2,344
C\$ 96,281



Estados financieros consolidados.

ARTEMISA, S.A.

ESTADO DE SITUACION FINANCIERA CONSOLIDADO AL 31 DE DICIEMBRE 2015

EXPRESADO EN CORDOBAS

ACTIVO CORRIENTE

Efectivo y equivalentes	186,545.00
Cuentas por cobrar	170,530.00
Cuentas por cobrar partes relacionadas	43,538.00
Inventarios	62,643.00
TOTAL ACTIVOS CORRIENTES	463,256.00

ACTIVO NO CORRIENTE

Inversión en acciones	-
Propiedades, planta y equipo	1079,543.00
Activos intangibles	906,880.00
TOTAL ACTIVOS NO CORRIENTES	1986,422.75

TOTAL ACTIVO

2449,678.75

PASIVO CORRIENTE

Prestamo a corto plazo	760,740.00
Dividendos por pagar	1,250.00
Proveedores	300,553.00
Cuentas por pagar relacionadas	53,170.00
Otras cuentas por pagar	20,578.00
Impuestos sobre la renta por pagar	20,967.00
TOTAL PASIVOS CORRIENTES	1157,258.00

PASIVO NO CORRIENTE

Pasivo por impuesto diferido	2,895.00
Prestamos a largo plazo	889,536.00
Prov. Para obligaciones laborales	17,457.00
Impuestos Alcaldías	162,222.00
TOTAL PASIVOS NO CORRIENTES	1072,110.00

TOTAL PASIVOS

2229,368.00

PATRIMONIO

Atribuible a los propietarios de la controladora:

Capital social	82,000.00
Aportes adicionales de capital	9,808.00
Resultados acumulados de períodos anteriores	12,287.00
Ganancia o pérdida del presente ejercicio	93,937.25



ESTADO DE RESULTADOS CONSOLIDADO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2015
EXPRESADO EN CÓRDOBAS

INGRESOS

Ventas e ingresos netos de operacion 1632,794.00

Costo de ventas 878,758.00

GASTOS DEL PERIODO

Gastos de venta 159,922.00

Gastos de administracion 332,119.00

Gastos financieros 122,843.00

Otros Ingresos -

Utilidad financiera 139,152.00

Impuesto sobre la renta 42,871.00

Utilidad del período 96,281.00



ARTEMISA, S.A.
ESTADO DE CAMBIO EN EL PATRIMONIO CONSOLIDADO AL 31 DE DICIEMBRE 2015
EXPRESADO EN CORDOBAS

	Capital Social, suscrito, autorizado y pagado	Aportes Adicionales de Capital	Utilidades Acumuladas	Total		
Saldos al 31 de diciembre de 2014	82,000	9,808	12,287	104,095	21,185	125,280
Pago de dividendos	-	-	-	-	(1,250)	(1,250)
Utilidad Neta 2015	-	-	93,937	93,937	2,344	96,281
Saldos al 31 de diciembre de 2015	82,000	9,808	106,224	198,032	22,279	220,311



ARTEMISA, S.A.
ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO CONSOLIDADO
Periodo 2015-2016
(Expresado en Córdobas)

FLUJO DE EFECTIVO ACTIVIDADES DE OPERACIÓN

Cartera de clientes	(120,000.00)
Variación inventario	(40,000.00)
Pagos a Proveedores y Otros	204,182.66
Prestamos Bancarios y socios	300,000.00
EFFECTIVO NETO (USADO) PROVISTO EN ACTIVIDADES DE OPERACIÓN	C\$ 344,182.66

FLUJO DE EFECTIVO ACTIVIDADES DE INVERSIÓN

Adquisición De Bienes Inmuebles, Mobiliario Y Equipo	(504,560.59)
EFFECTIVO NETO (USADO) PROVISTO EN ACTIVIDADES DE INVERSIÓN	C\$ (504,560.59)

FLUJO DE EFECTIVO ACTIVIDADES DE FINANCIAMIENTO

Obtención De Prestamos A corto plazo	199,519.91
EFFECTIVO NETO (USADO) PROVISTO EN ACTIVIDADES DE FINANCIAMIENTO	C\$ 199,519.91

RESULTADO DEL EJERCICIO	C\$ 40,000.00
(MAS) PARTIDAS NO MONETARIAS	
Mantenimiento de valor obtención de prestamos a corto plazo	480.09
Depreciaciones	4,560.59
Mantenimiento de valor cuentas por pagar relacionadas	15,817.34
RESULTADO AJUSTADO CON PARTIDAS NO MONETARIAS	60,858.02
INCREMENTO (DISMINUCIÓN) NETO DE EFECTIVO	100,000.00
EFFECTIVO AL PRINCIPIO DEL PERIODO	86,545.00
EFFECTIVO AL FINAL DEL PERIODO	C\$ 186,545.00

Notas de los estados financieros consolidados del ejercicio 2015.

Nota 1: Operaciones

Artemisa, S.A., fue constituida el 10 de Julio de 2000, conforme a las leyes de la República de Nicaragua como una sociedad anónima mediante escritura pública N° 10099, dedicada a la comercialización de productos de higiene y seguridad

La subsidiaria Artemisa Sur, S.A. fue constituida el 10 de Julio de 2005 dedicada a la comercialización de productos de higiene y seguridad en el sector sur de la capital.

Nota 2: Resumen de políticas significativas de contabilidad

Base de presentación

Los estados financieros consolidados de Artemisa, S.A. y subsidiaria, han sido preparados en base a las Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), emitida por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB).

Estados financieros consolidados

Los estados financieros preparados por la administración, son los siguientes:

- Situación financiera consolidada
- Estado de resultado consolidado
- Cambios en el patrimonio consolidado
- Flujos de efectivo consolidado
- Notas a los estados financieros consolidados

Moneda de presentación.

Los estados financieros consolidados están expresados en Córdobas, la cual es la moneda funcional. Toda la información financiera que se presenta en Córdobas se presenta en cifras completas.

Principio de consolidación.

El principio de consolidación de los estados financieros incluye la controladora Artemisa, S.A. y su subsidiaria Artemisa Sur, S.A. Las transacciones significativas y los saldos entre ellas han sido eliminadas en el proceso de consolidación.

Nota 3: Efectivo y equivalentes de efectivo.

El efectivo y equivalentes de efectivo consolidado al 31 de diciembre 2015, se detalla a continuación:

	2015
Caja	45,000.00
Banco - cuentas corrientes	141,545.00
	186,545.00

Nota 4: Cuentas por cobrar

Las cuentas por cobrar netas al 31 de Diciembre 2015, se detallan a continuación:

	2015
Clientes	173,940.60
Estimacion cuentas incobrables	(3,410.60)
	170,530.00

Nota 5: Inventarios

Un resumen de los inventarios – netos al 31 de diciembre 2015, se detalla a continuación:

	2015
Higiene	22,643.00
Seguridad	40,000.00
	62,643.00

El saldo registrado en la cuenta inventario corresponde a productos de higiene y seguridad, los cuales están disponibles para venta y para consumo interno; estos son utilizados para la limpieza en hogares y artículos de protección en el manejo de alimentos.

Nota 6: Propiedad Planta y Equipo

	2015
Propiedad planta y equipos	1082,953.60
Depreciacion acumulada	(3,410.60)
	1079,543.00

Nota 6: Préstamos bancarios a corto plazo.

Los préstamos bancarios a corto plazo al 31 de diciembre 2015, se detallan a continuación:

	2015
Factoring	760,740.00
	760,740.00

Nota 7: Proveedores

Las cuentas por pagar proveedores al 31 de diciembre 2015, se detallan a continuación:

	2015
Kimnica	100,000.00
Chinamed	25,000.00
Sinter	50,000.00
Sinsa	125,553.00
	300,553.00

Nota 8: Préstamos bancarios a largo plazo.

Los préstamos bancarios a largo plazo al 31 de Diciembre 2015, se detallan a continuación:

	2015
BAC Nicaragua	889,536.00
	889,536.00

Nota 9: Ventas

Un resumen de las ventas netas al 31 de diciembre 2015, se detalla a continuación:

	2015
Higiene	678,526.00
Seguridad	954,268.00
	1632,794.00

Nota 10: Gastos de venta

Un resumen de los gastos de venta al 31 de diciembre 2015, se detalla a continuación:

	2015
Salarios	90,000.00
Honorarios	17,772.00
Combustible	8,000.00
Comunicaciones	5,000.00
Inss patronal	16,650.00
Aguinaldo	7,500.00
Vacaciones	7,500.00
Indemnizacion	7,500.00
	159,922.00

5.1 Conclusiones del caso.

Sustentados en la información recopilada y analizada en la investigación sobre la consolidación de estados financieros según las NIIF para las PYMES de un grupo comercial, se concluye lo siguiente:

- Un grupo empresarial que presenta estados financieros consolidados como una única entidad económica debe cumplir con la NIIF para las PYMES para la presentación y revelación razonable de la información financiera.
- Una entidad controladora debe tener procedimientos para seleccionar adecuadamente las entidades que integraran el proceso de consolidación de estados financieros.
- Una adecuada elaboración y presentación de estados financieros consolidados, depende de dar una adecuada capacitación técnica y de aplicación de procedimientos de consolidación, tanto al personal de contabilidad o del área financiera involucrada en este proceso así como también a los altos ejecutivos responsables de la revisión de estos.
- La existencia de políticas que permitan la homogeneidad en la preparación y presentación de los estados financieros, tanto de la casa matriz como de la subsidiaria, facilita el proceso de consolidación de información financiera. Así también la adecuada segregación y presentación dentro de los estados financieros, de las cuentas que contienen la información de las transacciones relacionadas que fueron realizadas entre las compañías que se están consolidando.
- Los estados financieros consolidados de forma técnica de acuerdo con Normas Internacionales de Información Financiera, en conjunto con el análisis financiero practicado a éstos, representan una herramienta muy importante para los accionistas o propietarios ya que es a través de estos estados financieros que se puede tener una visión amplia sobre cuál es la situación financiera que el grupo de empresas consolidadas reflejan.

VI. Conclusiones.

Antes de abordar temas contables es importante conocer el origen y evolución de la contabilidad ya que es una ciencia que tiene orígenes desde que el hombre tuvo la necesidad de comercializar bienes hasta la actualidad con las normas internacionales de información financiera.

Igualmente es necesario conocer los organismos que promueven el uso y adopción, procedimientos y regulación de las Normas ya sea a nivel internacional como la IFRS como el organismo encargado de promoverlas en Nicaragua en el caso del Colegio de Contadores Públicos de Nicaragua.

Así mismo para la correcta preparación de Estados Financieros Consolidados es necesario analizar el alcance, medición, reconocimiento y tratamiento de la sección 9 de las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas para así adquirir conocimientos técnicos para elaborarlos siguiendo los procedimientos indicados.

Para poder implementar cada una de las ante mencionadas conclusiones, se implementó un caso práctico a un grupo empresarial comercial en la cual se desarrolla la consolidación de estados financieros para comprender paso a paso los procedimientos de manera práctica y poder así presentar todos los estados financieros consolidados de manera correcta.

VII. Bibliografía

Asamblea Nacional. (17 de 12 de 2012). Ley de Concertación Tributaria. *La Gaceta*, pág. 45.

Boris, B. (29 de 01 de 2013). *monografias.com*. Obtenido de monografias.com: <http://www.monografias.com/trabajos11/interdat/interdat.shtml>

Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad. (2007). *ifrs*. Obtenido de ifrs: http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/history/ed0207/Documents/ESEDSMEBasis_web.pdf

Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad. (2010). *Material de Formación sobre las NIIF para PYMES*. Londres.

Sánchez, E. A. (15 de 05 de 2015). *aprendeniif*. Obtenido de aprendeniif: <http://aprendeniif.com/quien-es-el-emisor-de-las-niif/>

Wiseman, J. A. (2010). *Contabilidad Avanzada*. México: McGraw-Hill.

VIII. Anexos.

Catálogo de cuentas.

1	ACTIVO
1,01	ACTIVO CORRIENTE
1.01.01	EFFECTIVO Y EQUIVALENTES AL EFFECTIVO
1.01.02	ACTIVOS FINANCIEROS
1.01.02.01	ACTIVOS FINANCIEROS A VALOR RAZONABLE CO
1.01.02.02	ACTIVOS FINANCIEROS DISPONIBLES PARA LA
1.01.02.03	ACTIVOS FINANCIEROS MANTENIDOS HASTA EL
1.01.02.04	(-) PROVISION POR DETERIORO
1.01.02.05	DOCUMENTOS Y CUENTAS POR COBRAR CLIENTES
1.01.02.06	DOCUMENTOS Y CUENTAS POR COBRAR CLIENTES
1.01.02.07	OTRAS CUENTAS POR COBRAR RELACIONADAS
1.01.02.08	OTRAS CUENTAS POR COBRAR
1.01.02.09	(-) PROVISIÓN CUENTAS INCOBRABLES
1.01.03	INVENTARIOS
1.01.03.01	INVENTARIOS DE MATERIA PRIMA
1.01.03.02	INVENTARIOS DE PRODUCTOS EN PROCESO
1.01.03.03	INVENTARIOS DE SUMINISTROS O MATERIALES
1.01.03.04	INVENTARIOS DE SUMINISTROS O MATERIALES
1.01.03.05	INVENTARIOS DE PROD. TERM. Y MERCAD. EN
1.01.03.06	INVENTARIOS DE PROD. TERM. Y MERCAD. EN

1.01.03.07	MERCADERÍAS EN TRÁNSITO
1.01.03.08	OBRAS EN CONSTRUCCION
1.01.03.09	INVENTARIOS REPUESTOS, HERRAMIENTAS Y AC
1.01.03.10	OTROS INVENTARIOS
1.01.03.11	(-) PROVISIÓN DE INVENTARIOS POR VALOR N
1.01.03.12	(-) PROVISIÓN DE INVENTARIOS POR DETERIO
1.01.04	SERVICIOS Y OTROS PAGOS ANTICIPADOS
1.01.04.01	SEGUROS PAGADOS POR ANTICIPADO
1.01.04.02	ARRIENDOS PAGADOS POR ANTICIPADO
1.01.04.03	ANTICIPOS A PROVEEDORES
1.01.04.04	OTROS ANTICIPOS ENTREGADOS
1.01.05	ACTIVOS POR IMPUESTOS CORRIENTES
1.01.05.01	CRÉDITO TRIBUTARIO A FAVOR DE LA EMPRESA
1.01.05.02	CRÉDITO TRIBUTARIO A FAVOR DE LA EMPRESA
1.01.05.03	ANTICIPO DE IMPUESTO A LA RENTA
1.01.06	ACTIVOS NO CORRIENTES MANTENIDOS PARA LA
1.01.07	OTROS ACTIVOS CORRIENTES
1,02	ACTIVO NO CORRIENTE
1.02.01	PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO
1.02.01.01	TERRENOS
1.02.01.02	EDIFICIOS
1.02.01.03	CONTRUCCIONES EN CURSO
1.02.01.04	INSTALACIONES

- 1.02.01.05 MUEBLES Y ENSERES**
- 1.02.01.06 MAQUINARIA Y EQUIPO**
- 1.02.01.07 NAVES, AERONAVES, BARCAZAS Y SIMILARES**
- 1.02.01.08 EQUIPO DE COMPUTACIÓN**
- 1.02.01.09 VEHÍCULOS, EQUIPOS DE TRANSPORTE Y EQUIP**
- 1.02.01.10 OTROS PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO**
- 1.02.01.11 REPUESTOS Y HERRAMIENTAS**
- 1.02.01.12 (-) DEPRECIACIÓN ACUMULADA PROPIEDADES,**
- 1.02.01.13 (-) DETERIORO ACUMULADO DE PROPIEDADES,**
- 1.02.01.14 ACTIVOS DE EXPLORACION Y EXPLOTACION**
- 1.02.01.14.01 ACTIVOS DE EXPLORACION Y EXPLOTACION**
- 1.02.01.14.02 (-) AMORTIZACION ACUMULADA DE ACTIVOS DE**
- 1.02.01.14.03 (-) DETERIORO ACUMULADO DE ACTIVOS DE E**
- 1.02.02 PROPIEDADES DE INVERSIÓN**
- 1.02.02.01 TERRENOS**
- 1.02.02.02 EDIFICIOS**
- 1.02.02.03 (-) DEPRECIACION ACUMULADA DE PROPIEDAD E**
- 1.02.02.04 (-) DETERIORO ACUMULADO DE PROPIEDADES D**
- 1.02.03 ACTIVOS BIOLÓGICOS**
- 1.02.03.01 ANIMALES VIVOS EN CRECIMIENTO**
- 1.02.03.02 ANIMALES VIVOS EN PRODUCCION**
- 1.02.03.03 PLANTAS EN CRECIMIENTO**
- 1.02.03.04 PLANTAS EN PRODUCCION**

- 1.02.03.05 (-) DEPRECIACION ACUMULADA DE ACTIVOS BI**
- 1.02.03.06 (-) DETERIORO ACUMULADO DE ACTIVOS BIOLO**

- 1.02.04 ACTIVO INTANGIBLE**
- 1.02.04.01 PLUSVALÍAS**
- 1.02.04.02 MARCAS, PATENTES, DERECHOS DE LLAVE , CU**
- 1.02.04.03 ACTIVOS DE EXPLORACION Y EXPLOTACION**
- 1.02.04.04 (-) AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE ACTIVOS IN**
- 1.02.04.05 (-) DETERIORO ACUMULADO DE ACTIVO INTANG**
- 1.02.04.06 OTROS INTANGIBLES**

- 1.02.05 ACTIVOS POR IMPUESTOS DIFERIDOS**
- 1.02.05.01 ACTIVOS POR IMPUESTOS DIFERIDOS**

- 1.02.06 ACTIVOS FINANCIEROS NO CORRIENTES**
- 1.02.06.01 ACTIVOS FINANCIEROS MANTENIDOS HASTA EL**
- 1.02.06.02 (-) PROVISION POR DETERIORO DE ACTIVOS F**
- 1.02.06.03 DOCUMENTOS Y CUENTAS POR COBRAR**
- 1.02.06.04 (-) PROVISIÓN CUENTAS INCOBRABLES DE ACT**

- 1.02.07 OTROS ACTIVOS NO CORRIENTES**
- 1.02.07.01 INVERSIONES SUBSIDIARIAS**
- 1.02.07.02 INVERSIONES ASOCIADAS**
- 1.02.07.03 INVERSIONES NEGOCIOS CONJUNTOS**
- 1.02.07.04 OTRAS INVERSIONES**
- 1.02.07.05 (-) PROVISIÓN VALUACIÓN DE INVERSIONES**

1.02.07.06	OTROS ACTIVOS NO CORRIENTES
2	PASIVO
2,01	PASIVO CORRIENTE
2.01.01	PASIVOS FINANCIEROS A VALOR RAZONABLE CO
2.01.02	PASIVOS POR CONTRATOS DE ARRENDAMIENTO F
2.01.03	CUENTAS Y DOCUMENTOS POR PAGAR
2.01.03.01	LOCALES
2.01.03.02	DEL EXTERIOR
2.01.04	OBLIGACIONES CON INSTITUCIONES FINANCIER
2.01.04.01	LOCALES
2.01.04.02	DEL EXTERIOR
2.01.05	PROVISIONES
2.01.05.01	LOCALES
2.01.05.02	DEL EXTERIOR
2.01.06	PORCIÓN CORRIENTE DE OBLIGACIONES EMITID
2.01.07	OTRAS OBLIGACIONES CORRIENTES
2.01.07.01	CON LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
2.01.07.02	IMPUESTO A LA RENTA POR PAGAR DEL EJERCI
2.01.07.03	CON EL IESS
2.01.07.04	POR BENEFICIOS DE LEY A EMPLEADOS
2.01.07.05	PARTICIPACIÓN TRABAJADORES POR PAGAR DEL
2.01.07.06	DIVIDENDOS POR PAGAR
2.01.08	CUENTAS POR PAGAR DIVERSAS/RELACIONADAS

2.01.09	OTROS PASIVOS FINANCIEROS
2.01.10	ANTICIPOS DE CLIENTES
2.01.11	PASIVOS DIRECTAMENTE ASOCIADOS CON LOS A
2.01.12	PORCION CORRIENTE DE PROVISIONES POR BEN
2.01.12.01	JUBILACION PATRONAL
2.01.12.02	OTROS BENEFICIOS A LARGO PLAZO PARA LOS
2.01.13	OTROS PASIVOS CORRIENTES
2,02	PASIVO NO CORRIENTE
2.02.01	PASIVOS POR CONTRATOS DE ARRENDAMIENTO F
2.02.02	CUENTAS Y DOCUMENTOS POR PAGAR
2.02.02.01	LOCALES
2.02.02.02	DEL EXTERIOR
2.02.03	OBLIGACIONES CON INSTITUCIONES FINANCIER
2.02.03.01	LOCALES
2.02.03.02	DEL EXTERIOR
2.02.04	CUENTAS POR PAGAR DIVERSAS/RELACIONADAS
2.02.04.01	LOCALES
2.02.04.02	DEL EXTERIOR
2.02.05	OBLIGACIONES EMITIDAS
2.02.06	ANTICIPOS DE CLIENTES
2.02.07	PROVISIONES POR BENEFICIOS A EMPLEADOS
2.02.07.01	JUBILACION PATRONAL
2.02.07.02	OTROS BENEFICIOS NO CORRIENTES PARA LOS

2.02.08	OTRAS PROVISIONES
2.02.09	PASIVO DIFERIDO
2.02.09.01	INGRESOS DIFERIDOS
2.02.09.02	PASIVOS POR IMPUESTOS DIFERIDOS
2.02.10	OTROS PASIVOS NO CORRIENTES
3	PATRIMONIO NETO
3,01	CAPITAL
3.01.01	CAPITAL SUSCRITO o ASIGNADO
3.01.02	(-) CAPITAL SUSCRITO NO PAGADO, ACCIONE
3.01.03	INTERES MINORITARIO
3,02	APORTES DE SOCIOS O ACCIONISTAS PARA FUT
3,03	PRIMA POR EMISIÓN PRIMARIA DE ACCIONES
3,04	RESERVAS
3.04.01	RESERVA LEGAL
3.04.02	RESERVAS FACULTATIVA Y ESTATUTARIA
3.04.03	RESERVA DE CAPITAL
3.04.04	OTRAS RESERVAS
3,05	OTROS RESULTADOS INTEGRALES
3.05.01	SUPERAVIT DE ACTIVOS FINANCIEROS DISPONI
3.05.02	SUPERAVIT POR REVALUACIÓN DE PROPIEDADES
3.05.03	SUPERAVIT POR REVALUACION DE ACTIVOS INT

3.05.04	OTROS SUPERAVIT POR REVALUACION
3,06	RESULTADOS ACUMULADOS
3.06.01	RESULTADO EJERCICIOS ANTERIORES
3.06.02	(-) PÉRDIDAS ACUMULADAS
3.06.03	RESULTADOS ACUMULADOS PROVENIENTES DE LA
3,07	RESULTADOS DEL EJERCICIO
3.07.01	RESULTADO DEL EJERCICIO
3.07.02	(-) PÉRDIDA NETA DEL PERIODO
4	INGRESOS
4,01	INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS
4.01.01	VENTA DE BIENES
4.01.02	PRESTACION DE SERVICIOS
4.01.03	CONTRATOS DE CONSTRUCCION
4.01.04	SUBVENCIONES DEL GOBIERNO
4.01.05	REGALÍAS
4.01.06	INTERESES
4.01.07	DIVIDENDOS
4.01.08	OTROS INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS
4.01.09	(-) DESCUENTO EN VENTAS
4.01.10	(-) DEVOLUCIONES EN VENTAS
4.01.11	(-) BONIFICACIÓN EN PRODUCTO
4.01.12	(-) OTRAS REBAJAS COMERCIALES
4,02	GANANCIA BRUTA

4,03	OTROS INGRESOS
4.03.01	DIVIDENDOS
4.03.02	INTERESES FINANCIEROS
4.03.03	GANANCIA EN INVERSIONES EN ASOCIADAS / S
4.03.04	VALUACION DE INSTRUMENTOS FINANCIEROS A
4.03.05	OTRAS RENTAS
5	COSTOS Y GASTOS
5,01	COSTO DE VENTAS Y PRODUCCIÓN
5.01.01	MATERIALES UTILIZADOS O PRODUCTOS VENDID
5.01.01.01	(+) INVENTARIO INICIAL DE BIENES NO PROD
5.01.01.02	(+) COMPRAS NETAS LOCALES DE BIENES NO P
5.01.01.03	(+) IMPORTACIONES DE BIENES NO PRODUCIDO
5.01.01.04	(-) INVENTARIO FINAL DE BIENES NO PRODUC
5.01.01.05	(+) INVENTARIO INICIAL DE MATERIA PRIMA
5.01.01.06	(+) COMPRAS NETAS LOCALES DE MATERIA PRI
5.01.01.07	(+) IMPORTACIONES DE MATERIA PRIMA
5.01.01.08	(-) INVENTARIO FINAL DE MATERIA PRIMA
5.01.01.09	(+) INVENTARIO INICIAL DE PRODUCTOS EN P
5.01.01.10	(-) INVENTARIO FINAL DE PRODUCTOS EN PRO
5.01.01.11	(+) INVENTARIO INICIAL PRODUCTOS TERMINA
5.01.01.12	(-) INVENTARIO FINAL DE PRODUCTOS TERMIN
5.01.02	(+) MANO DE OBRA DIRECTA
5.01.02.01	SUELDOS Y BENEFICIOS SOCIALES

5.01.02.02	GASTO PLANES DE BENEFICIOS A EMPLEADOS
5.01.03	(+) MANO DE OBRA INDIRECTA
5.01.03.01	SUELDOS Y BENEFICIOS SOCIALES
5.01.03.02	GASTO PLANES DE BENEFICIOS A EMPLEADOS
5.01.04	(+) OTROS COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACION
5.01.04.01	DEPRECIACIÓN PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO
5.01.04.02	DEPRECIACIÓN DE ACTIVOS BIOLÓGICOS
5.01.04.03	DETERIORO DE PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO
5.01.04.04	EFFECTO VALOR NETO DE REALIZACION DE INVENTARIOS
5.01.04.05	GASTO POR GARANTIAS EN VENTA DE PRODUCTO
5.01.04.06	MANTENIMIENTO Y REPARACIONES
5.01.04.07	SUMINISTROS MATERIALES Y REPUESTOS
5.01.04.08	OTROS COSTOS DE PRODUCCIÓN
5,02	GASTOS
5.02.01	GASTOS DE VENTA
5.02.01.01	SUELDOS, SALARIOS Y DEMÁS REMUNERACIONES
5.02.01.02	APORTES A LA SEGURIDAD SOCIAL (incluido
5.02.01.03	BENEFICIOS SOCIALES E INDEMNIZACIONES
5.02.01.04	GASTO PLANES DE BENEFICIOS A EMPLEADOS
5.02.01.05	HONORARIOS, COMISIONES Y DIETAS A PERSONAS
5.02.01.06	REMUNERACIONES A OTROS TRABAJADORES AUTÓNOMOS
5.02.01.07	HONORARIOS A EXTRANJEROS POR SERVICIOS O

5.02.01.08	MANTENIMIENTO Y REPARACIONES
5.02.01.09	ARRENDAMIENTO OPERATIVO
5.02.01.10	COMISIONES
5.02.01.11	PROMOCIÓN Y PUBLICIDAD
5.02.01.12	COMBUSTIBLES
5.02.01.13	LUBRICANTES
5.02.01.14	SEGUROS Y REASEGUROS (primas y cesiones)
5.02.01.15	TRANSPORTE
5.02.01.16	GASTOS DE GESTIÓN (agasajos a accionista
5.02.01.17	GASTOS DE VIAJE
5.02.01.18	AGUA, ENERGÍA, LUZ, Y TELECOMUNICACIONES
5.02.01.19	NOTARIOS Y REGISTRADORES DE LA PROPIEDAD
5.02.01.21	DEPRECIACIONES:
5.02.01.21.01	PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO
5.02.01.21.02	PROPIEDADES DE INVERSIÓN
5.02.01.22	AMORTIZACIONES:
5.02.01.22.01	INTANGIBLES
5.02.01.22.02	OTROS ACTIVOS
5.02.01.23	GASTO DETERIORO:
5.02.01.23.01	PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO
5.02.01.23.06	OTROS ACTIVOS
5.02.01.24	GASTOS POR CANTIDADES ANORMALES DE UTILI
5.02.01.24.01	MANO DE OBRA

- 5.02.01.24.02 MATERIALES**
- 5.02.01.24.03 COSTOS DE PRODUCCION**
- 5.02.01.25 GASTO POR REESTRUCTURACION**
- 5.02.01.26 VALOR NETO DE REALIZACION DE INVENTARIOS**
- 5.02.01.27 OTROS GASTOS**
- 5.02.02 GASTOS ADMINISTRATIVOS**
- 5.02.02.01 SUELDOS, SALARIOS Y DEMÁS REMUNERACIONES**
- 5.02.02.02 APORTES A LA SEGURIDAD SOCIAL (incluido**
- 5.02.02.03 BENEFICIOS SOCIALES E INDEMNIZACIONES**
- 5.02.02.04 GASTO PLANES DE BENEFICIOS A EMPLEADOS**
- 5.02.02.05 HONORARIOS, COMISIONES Y DIETAS A PERSON**
- 5.02.02.06 REMUNERACIONES A OTROS TRABAJADORES AUTÓ**
- 5.02.02.07 HONORARIOS A EXTRANJEROS POR SERVICIOS O**
- 5.02.02.08 MANTENIMIENTO Y REPARACIONES**
- 5.02.02.09 ARRENDAMIENTO OPERATIVO**
- 5.02.02.10 COMISIONES**
- 5.02.02.12 COMBUSTIBLES**
- 5.02.02.13 LUBRICANTES**
- 5.02.02.14 SEGUROS Y REASEGUROS (primas y cesiones)**
- 5.02.02.15 TRANSPORTE**
- 5.02.02.16 GASTOS DE GESTIÓN (agasajos a accionista**
- 5.02.02.17 GASTOS DE VIAJE**
- 5.02.02.18 AGUA, ENERGÍA, LUZ, Y TELECOMUNICACIONES**

- 5.02.02.19 NOTARIOS Y REGISTRADORES DE LA PROPIEDAD**
- 5.02.02.20 IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y OTROS**
- 5.02.02.21 DEPRECIACIONES:**
 - 5.02.02.21.01 PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO**
 - 5.02.02.21.02 PROPIEDADES DE INVERSIÓN**
- 5.02.02.22 AMORTIZACIONES:**
 - 5.02.02.22.01 INTANGIBLES**
 - 5.02.02.22.02 OTROS ACTIVOS**
- 5.02.02.23 GASTO DETERIORO:**
 - 5.02.02.23.01 PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO**
 - 5.02.02.23.02 INVENTARIOS**
 - 5.02.02.23.03 INSTRUMENTOS FINANCIEROS**
 - 5.02.02.23.04 INTANGIBLES**
 - 5.02.02.23.05 CUENTAS POR COBRAR**
 - 5.02.02.23.06 OTROS ACTIVOS**
- 5.02.02.24 GASTOS POR CANTIDADES ANORMALES DE UTILI**
 - 5.02.02.24.01 MANO DE OBRA**
 - 5.02.02.24.02 MATERIALES**
 - 5.02.02.24.03 COSTOS DE PRODUCCION**
- 5.02.02.25 GASTO POR REESTRUCTURACION**
- 5.02.02.26 VALOR NETO DE REALIZACION DE INVENTARIOS**
- 5.02.02.27 OTROS GASTOS**

5.02.03	GASTOS FINANCIEROS
5.02.03.01	INTERESES
5.02.03.02	COMISIONES
5.02.03.03	GASTOS DE FINANCIAMIENTO DE ACTIVOS
5.02.03.04	DIFERENCIA EN CAMBIO
5.02.03.05	OTROS GASTOS FINANCIEROS
5.02.04	OTROS GASTOS
5.02.04.01	PERDIDA EN INVERSIONES EN ASOCIADAS / SU
5.02.04.02	OTROS
6	GANANCIA (PÉRDIDA) ANTES DE PARTICIPACIÓ
6,00	GANANCIA (PÉRDIDA) ANTES DE PARTICIPACIÓ
6,01	PARTICIPACIÓN TRABAJADORES
6,02	GANANCIA (PÉRDIDA) ANTES DE IMPUESTOS
6,03	IMPUESTO A LA RENTA
6,04	GANANCIA (PÉRDIDA) DE OPERACIONES CONTIN
7	INGRESOS POR OPERACIONES DISCONTINUADAS
7,01	INGRESOS POR OPERACIONES DISCONTINUADAS
7,02	GASTOS POR OPERACIONES DISCONTINUADAS
7,03	GANANCIA (PÉRDIDA) ANTES DE PARTICIPACIÓ
7,04	PARTICIPACIÓN TRABAJADORES
7,05	GANANCIA (PÉRDIDA) ANTES DE IMPUESTOS DE
7,06	IMPUESTO A LA RENTA
7,07	GANANCIA (PÉRDIDA) DE OPERACIONES DISCON

7,09	GANANCIA (PÉRDIDA) NETA DEL PERIODO
8	OTRO RESULTADO INTEGRAL
8,01	COMPONENTES DEL OTRO RESULTADO INTEGRAL
8.01.01	DIFERENCIA DE CAMBIO POR CONVERSIÓN
8.01.02	VALUACION DE ACTIVOS FINANCIEROS DISPONIBLES
8.01.03	GANANCIAS POR REVALUACIÓN DE PROPIEDADES
8.01.04	GANANCIAS (PÉRDIDAS) ACTUARIALES
8.01.05	REVERSION DEL DETERIORO (PÉRDIDA POR DET
8.01.06	PARTICIPACION DE OTRO RESULTADO INTEGRAL
8.01.07	IMPUESTO SOBRE LAS GANANCIAS RELATIVO A
8.01.08	OTROS (DETALLAR EN NOTAS)
8,02	RESULTADO INTEGRAL TOTAL DEL AÑO
9	GANANCIA POR ACCION
9,00	GANANCIA POR ACCION:
9.00.01	Ganancia por acción básica
9.00.01.01	Ganancia por acción básica en operacione
9.00.01.02	Ganancia por acción básica en operacione
9.00.02	Ganancia por acción diluída
9.00.02.01	Ganancia por acción diluída en operacion
9.00.02.02	Ganancia por acción diluída en operacion
9,01	UTILIDAD A REINVERTIR (INFORMATIVO)