****

**MODELOS SUGERIDOS**

**DE ESTADOS CONTABLES**

**CONSOLIDADOS (RT N° 21)**

**EJEMPLOS DE CUADROS Y ANEXOS**

El Consejo viene trabajando activamente para facilitar la tarea de los profesionales en Ciencias Económicas, en particular, de aquellos que poseen una menor estructura organizativa, y que por lo tanto requieren de un mayor apoyo de parte de la institución.

De tal forma, se han desarrollado cada vez mayor cantidad de cursos, ciclos, charlas, herramientas y publicaciones destinadas a quienes llevan a cabo diversas actividades profesionales, abordando nuevas temáticas y profundizando las tradicionales.

En el campo de la contabilidad y la auditoría, se han incorporado diversas mejoras relacionadas con el conjunto de los modelos de estados contables e informes, organizando de manera ventajosa los existentes, agregando nuevos, e incluyendo archivos en formato de planilla de cálculo, que permiten confeccionar algunas presentaciones. También se incorpora el formato WORD para la presentación de los modelos que se ponen a disposición, reemplazando el anterior formato PDF facilitando el uso por parte de los profesionales.

En el sentido que venimos detallando, la presente colaboración técnica, elaborada por el área de Contabilidad y de Auditoría de la Gerencia Técnica y Tributaria de nuestro Consejo, tiene como objetivo poner a disposición de la matrícula los modelos de Estados Contables Consolidados Básicos que resultan de aplicación para todos los entes que apliquen la Resolución Técnica Nº 21 - FACPCE.

Adicionalmente, el documento contiene ejemplos de los principales cuadros y anexos que podría utilizar una entidad con las características antes mencionadas.

Este trabajo se refiere a la preparación y presentación de **Estados Contables Consolidados[[1]](#footnote-1)** de un grupo de empresas bajo el control de una sociedad controlante y comprende los modelos correspondientes a:

* Estado de Situación Patrimonial o Balance General
* Estado de Resultados
* Estado de Flujo de Efectivo
* Anexos

En los casos de **Estados Contables Individuales de la Sociedad Controlante**[[2]](#footnote-2), se recomienda la lectura de la Colaboración Técnica “**Modelos sugeridos de Estados Contables para entes comerciales, industriales y de servicios (RT Nº 9)”** la cual considera a las Participaciones Permanentes en Sociedades en el Estado de Situación Patrimonial y Resultados de Inversiones en entes relacionados en el Estado de Resultados.

Luego de cada Estado Contable, se describen importantes aclaraciones sobre el modelo propuesto con el fin de ayudar al lector a interpretar su contenido.

En la sección Archivos Complementarios se encuentran disponibles los siguientes documentos:

* Resolución Técnica Nº 21 *“Valor Patrimonial Proporcional - Consolidación de Estados Contables - Información a exponer sobre partes relacionadas”*
* Archivo Excel que contempla los mismos modelos sugeridos tratados en este material, pero bajo el formato de Planilla de Cálculo, posibilitando su utilización para volcar los datos numéricos respectivos.
* Colaboración Técnica “Modelos sugeridos de Estados Contables Básicos y Anexos de Estados Contables a presentar por los Entes Comerciales, Industriales y de Servicios (RT N° 9).”

Por último, en la sección Glosario, se encuentran términos técnicos con sus definiciones correspondientes.

**ACLARACIONES A TENER EN CUENTA PREVIO A LA LECTURA**

**DE LOS MODELOS DE EECC CONSOLIDADOS**

**MEDICIÓN DE LA INVERSIÓN EN LOS ESTADOS CONTABLES INDIVIDUALES DE LA CONTROLANTE**

Tal como se indica en la sección 1 (Medición contable de las participaciones permanentes en sociedades sobre las que se ejerce control, control conjunto o influencia significativa) de la Resolución Técnica N° 21, en sus estados contables individuales la sociedad controlante deberá medir su participación en el capital ordinario de la sociedad controlada de acuerdo al método del valor patrimonial proporcional.

La **consolidación de estados contables** es un proceso que permite presentar de un modo diferente la misma magnitud del patrimonio neto y resultados que presenta la sociedad controlante en sus estados contables individuales. El valor del patrimonio neto y del resultado del período de la sociedad controlante a la misma fecha de medición contable deberá ser coincidente en los estados contables individuales y consolidados de la sociedad controlante.

**REQUISITOS PARA LA APLICACIÓN DEL MÉTODO**

**I) Fecha de cierre y período de los estados contables que se consolidan**

Los estados contables de todas las sociedades integrantes del grupo económico deben ser preparados a la fecha de los estados contables consolidados (es decir, a la fecha de cierre de la sociedad controlante) y abarcando igual período de tiempo.

No es necesario que se trate de estados contables de cierre de ejercicio, pudiendo prepararse estados contables especiales a efectos de la consolidación.

Sin embargo, podrá optarse por la utilización de los estados contables de la controlada a su fecha de cierre cuando:

a) la diferencia entre ambos cierres no supere los tres meses, y

b) la fecha de cierre de los estados contables de la controlada sea anterior a la de la controlante. En este caso se registrarán ajustes para reflejar los efectos de:

b.1) las transacciones o eventos significativos para la controlante, y

b.2) las transacciones entre la controlante y controlada, que hubieran modificado el patrimonio de la controlada, y que hayan ocurrido entre las fechas de los estados contables de la controlada y de la controlante.

Con el propósito de computar estos ajustes, la controlante podrá utilizar como fuente de información informes económico-financieros emitidos por la dirección de la controlada para el control de su gestión. En ningún caso podrán realizarse registraciones basadas en cifras presupuestadas o pronosticadas.

Asimismo, en su caso, se considerarán los cambios en el poder adquisitivo de la moneda argentina, de acuerdo con lo previsto en la sección 3.1 (Expresión en moneda homogénea) de la segunda parte de la Resolución Técnica N° 17 (Normas contables profesionales: desarrollo de cuestiones de aplicación general).

El atributo de uniformidad establece que la extensión de los períodos contables, así como cualquier diferencia entre las fechas de cierre, deben conservarse de un período a otro.

**II) Moneda a emplear**

Los estados contables deben expresarse en moneda de poder adquisitivo de la fecha a la cual corresponden (moneda de cierre), de acuerdo con lo establecido en la sección 3.1 (Expresión en moneda homogénea) de la segunda parte de la Resolución Técnica N° 17 (Normas contables profesionales: desarrollo de cuestiones de aplicación general).

Los estados contables emitidos originalmente en otra moneda deben ser convertidos previamente a moneda argentina mediante la aplicación de las normas de la sección 1 (Conversiones de estados contables para su consolidación o para la aplicación del método del valor patrimonial o del de consolidación proporcional) de la segunda parte de la Resolución Técnica N° 18 (Normas contables profesionales: desarrollo de algunas cuestiones de aplicación particular).

**III) Normas contables a emplear**

Los estados contables de todos los integrantes del ente consolidado deben ser preparados aplicando las mismas normas contables en cuanto a:

1) reconocimiento y medición contable de activos, pasivos y resultados;

2) conversión de las mediciones contenidas en los estados contables, originalmente expresadas en otras monedas;

3) agrupamiento y presentación de partidas en los estados básicos e información complementaria.

En caso de que existieran errores contables significativos en los estados contables a consolidar, la sociedad controlante deberá ajustarlos previamente a las eliminaciones, para evitar su traslado a los estados contables individuales y consolidados.

Si las normas contables aplicadas por las sociedades del grupo difieren entre sí, la controlante deberá ajustar las utilizadas por las controladas para uniformarlas con las propias.

**EXPOSICIÓN DE LOS ESTADOS CONTABLES CONSOLIDADOS**

En la preparación de los estados contables consolidados deberán respetarse las normas contenidas en las Resoluciones Técnicas N° 8 (Normas generales de exposición contable) y N° 9 (Normas particulares de exposición contable para entes comerciales, industriales y de servicios), así como las que siguen.

**I) Participación minoritaria**

La porción del patrimonio neto de sociedades controladas de propiedad de terceros ajenos al grupo económico consolidante debe ser expuesta en el estado de situación patrimonial consolidado como un capítulo adicional entre el Pasivo y el Patrimonio Neto, denominado Participación de Terceros en Sociedades Controladas, salvo que se prevea el pago de dividendos en sociedades controladas u otras circunstancias que conviertan a una parte en pasivo corriente.

Cuando sea el caso, la participación minoritaria sobre el resultado deberá exponerse separando la porción ordinaria y la extraordinaria.

Las pérdidas atribuibles a los accionistas minoritarios no pueden exceder al porcentaje de participación de esos accionistas sobre el patrimonio neto de la controlada que se consolida. Tal exceso, así como cualquier pérdida posterior atribuibles a los minoritarios, sólo será reconocida por la controlante en la medida que ésta haya asumido el compromiso de absorber las pérdidas que corresponden a los minoritarios a la fecha de emisión de los estados contables. Si en períodos posteriores la controlada obtiene ganancias, la controlante se asignará la totalidad de esas utilidades hasta recuperar la porción de las pérdidas de los minoritarios previamente absorbidas.

**II) Procedimiento de consolidación**

Se incluirá una nota con una síntesis del procedimiento de consolidación, indicando como mínimo:

a) Sociedades consolidadas línea por línea mediante el método de consolidación total. En los casos en que se consoliden sociedades en las que se posee control con la mitad o menos de los votos, deberán informarse los acuerdos escritos, por los cuales se posee dicho control.

b) Sociedades consolidadas línea por línea mediante el método de consolidación proporcional.

c) Sociedades medidas al valor patrimonial proporcional y que fueron excluidas del proceso de consolidación por cumplir las condiciones indicadas en la sección 2.5.2. (Sociedades controladas que no deben consolidarse) de la Resolución Técnica N° 21. Se deberá exponer en nota las evidencias que justifican esas circunstancias.

d) Para cada una de las sociedades indicadas en a), b), y c) precedentes se detallará:

d.1) participación en el capital de la controlada, indicando cantidad por clase de acciones y porcentaje poseído del total;

d.2) porcentaje de votos posibles que se poseen y que permiten formar la voluntad social.

e) Cuando la fecha de cierre de alguna de las sociedades controladas no coincida con la de los estados consolidados debe dejarse constancia expresa del cumplimiento de la norma 2.5.5.a) (Requisitos para la aplicación del método – Fecha de cierre y período de los estados contables que se consolidan) de la Resolución Técnica N°21.

En el caso de sociedades incluidas a su valor patrimonial proporcional de acuerdo al inciso c), sobre las cuales no se presente la información adicional prevista en la sección 8 (Información por segmentos) de la segunda parte de la Resolución Técnica N°18 (Normas contables profesionales: desarrollo de algunas cuestiones de aplicación particular), se incluirá una nota con la siguiente información:

1) motivos que justifican el tratamiento adoptado;

2) resumen de la situación patrimonial y de los resultados correspondientes, incluyendo como mínimo:

a. totales de activos y pasivos, discriminados en corrientes y no corrientes;

b. total del patrimonio neto y ajustes de ejercicios anteriores;

c. resultados brutos, ordinarios, extraordinarios y resultados netos.

**III) Cambios en el conjunto económico**

Cuando una sociedad es consolidada por primera vez o deja de serlo, sea por compras o ventas u otras circunstancias, debe exponerse tal situación adecuadamente.

En el caso que ello implique, además, un cambio en las normas contables aplicadas debe exponerse el cambio y sus efectos, según lo indicado por las normas contables vigentes.

A fin de asegurar la comparabilidad de los estados contables de un período a otro, se debe suministrar información adicional acerca del efecto que la adquisición o venta de una sociedad controlada ha tenido en la situación patrimonial, resultados y flujo de efectivo, a la fecha a la que se refieren los estados contables consolidados, haciéndolo de forma comparativa con el período anterior, en caso de corresponder.

**MODELOS SUGERIDOS DE ESTADOS CONTABLES CONSOLIDADOS PARA ENTES QUE APLIQUEN LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 21.**

**EJEMPLOS DE CUADROS Y ANEXOS**

|  |  |
| --- | --- |
| **I N D I C E** | |
|  |  |
| **HOJA** | **M O D E L O S C O N S O L I D A D O S** |
| **9** | **ESTADO DE SITUACION PATRIMONIAL** |
| **12** | **ESTADO DE RESULTADOS** |
| **16** | **ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO (Método Directo)** |
| **18** | **ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO (Método Indirecto)** |
| **20** | **ANEXO: ACTIVOS Y PASIVOS EN MONEDA EXTRANJERA** |
| **21** | **ANEXO: INVERSIONES EN TITULOS Y VALORES** |
| **21** | **ANEXO: BIENES DE USO** |
| **22** | **ANEXO: PROPIEDADES DE INVERSION** |
| **22** | **ANEXO: ACTIVOS INTANGIBLES** |
| **23** | **ANEXO: PREVISIONES** |
| **24** | **ANEXO: COSTO DE BIENES (SERVICIOS) VENDIDOS** |
| **25** | **ANEXO: CUADRO DE GASTOS** |
| **26** | **INFORMACIÓN A EXPONER SOBRE PARTES RELACIONADAS** |
| **28** | **ARCHIVOS COMPLEMENTARIOS** |
| **29** | **GLOSARIO** |
|  |  |

|

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Denominación de la entidad:** | |  |  |  |  |  |  | |  | |  |  |  |
| **ESTADO DE SITUACION PATRIMONIAL CONSOLIDADO AL .. / .. / .... (En Moneda Homogénea y comparativo con el ejercicio anterior)** | | | | | | | | | | | | | |
|  |  |  |  | **Actual** | **Anterior** |  |  | |  | |  | **Actual** | **Anterior** |
| **ACTIVO** |  |  |  | $ | $ | **PASIVO** |  | |  | |  | $ | $ |
| **Activo corriente** | |  |  |  |  | **Pasivo corriente** | | |  | |  |  |  |
| Caja y bancos | | (Nota...) |  |  |  | Deudas: |  | |  |  | |  |  |
| Inversiones temporarias | | (Nota ... y Anexo ...) | |  |  | Comerciales | | |  | (Nota ...) | |  |  |
| Créditos por ventas | | (Nota...) |  |  |  | Préstamos | | |  | (Nota ...) | |  |  |
| Otros créditos | | (Nota...) |  |  |  | Remuneraciones y cargas soc. | | | | (Nota ...) | |  |  |
| Bienes de cambio | | (Nota...) |  |  |  | Cargas fiscales | | |  | (Nota ...) | |  |  |
| Otros activos |  | (Nota...) |  |  |  | Anticipos de clientes | | |  | (Nota ...) | |  |  |
| **Total del activo corriente** | |  |  |  |  | Dividendos a pagar | | |  | (Nota ...) | |  |  |
|  |  |  |  |  |  | Otras deudas | | |  | (Nota ...) | |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  | | |  |  | |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  | | |  |  | |  |  |
| **Activo no corriente** | |  |  |  |  | Total deudas | | |  |  | |  |  |
| Créditos por ventas | | (Nota...) |  |  |  | Previsiones | | | (Anexo ..) | (Nota ...) | |  |  |
| Otros créditos | | (Nota...) |  |  |  | **Total del pasivo corriente** | | | |  | |  |  |
| Bienes de cambio | | (Nota...) |  |  |  | **Pasivo no corriente** | | |  |  | |  |  |
| Bienes de uso | | (Nota .. y Anexo ..) | |  |  | Deudas (*Igual detalle que el Pasivo Cte.*) | | | | | |  |  |
| Participac. en sociedades[[3]](#footnote-3) | | (Nota .. y Anexo ..) | |  |  | Total deudas | | |  |  | |  |  |
| Otras inversiones | | (Nota .. y Anexo ..) | |  |  | Previsiones | | | (Anexo ..) | (Nota ...) | |  |  |
| Activos intangibles | | (Nota .. y Anexo ..) | |  |  | **Total del pasivo no corriente** | | | | |  |  |  |
| Otros activos |  | (Nota...) |  |  |  | **TOTAL DEL PASIVO** | | |  | |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  | |  | |  |  |  |
| **Total del activo no corriente** |  |  |  |  |  | **Part. Terceros en Soc. Controladas.** | |  | **Controladas** | |  |  |  |
| Llave de negocio**[[4]](#footnote-4)** |  | (Nota...) |  |  |  |  |  | |  | |  |  |  |
|  | |  |  |  |  | **PATRIMONIO NETO (según estado respectivo)** | | | | | |  |  |
| **TOTAL DEL ACTIVO** | |  |  |  |  | **TOTAL DEL PASIVO Y PATRIMONIO NETO** | | | | | |  |  |

**1 - ESTADO DE SITUACION PATRIMONIAL**

**ACLARACIONES SOBRE EL MODELO PROPUESTO Y SU CONTENIDO**

El modelo sugerido contempla todos los conceptos o rubros previstos para el caso por la RT 21. En la práctica no se requiere la inclusión de conceptos sin movimientos en el ejercicio, lo que permitirá ajustar los espacios de columnas y renglones del estado para una mejor presentación del mismo.

**CONSIDERACIONES SOBRE ALGUNOS RUBROS O CONCEPTOS**

**DEL ESTADO DE SITUACION PATRIMONIAL**

**Eliminaciones de saldos de activos y pasivos y de operaciones**:

1. **Sociedades controladas consolidadas mediante el método de consolidación total.**

Los créditos y deudas entre miembros del ente consolidado deben eliminarse totalmente, previa su adecuada conciliación. Del mismo modo deberá procederse con las operaciones entre miembros del ente consolidado.

1. **Sociedades bajo control conjunto consolidadas mediante el método de consolidación proporcional**

Los créditos y deudas originados entre miembros del ente consolidado y sociedades bajo control conjunto deben eliminarse en proporción a la tenencia accionaria de la sociedad controlante, previa su adecuada conciliación. Del mismo modo deberá procederse con las operaciones entre miembros del ente consolidado.

**Inversiones temporarias:** por lo general se tratan de inversiones financieras (Fondos a plazo fijo, Títulos, Valores, etc.). Cuando su vencimiento sea a largo plazo (más de un año desde la fecha de cierre), deben exponerse en el activo no corriente como "Inversiones financieras a largo plazo".

**Saldos netos por impuestos diferidos:** de existir, deben exponerse como "otros créditos" (activo no corriente) u "otras deudas" (pasivo no corriente), según corresponda, en forma separada de los otros créditos u otras deudas (en el mismo estado o como información complementaria).

**Bienes de uso:** de incluir bienes incorporados por "arrendamientos financieros", deberán ser individualizados en la información complementaria.

**Participaciones permanentes en sociedades:** incluye el rubro, formando parte de la inversión, el valor de la "llave de negocio"[[5]](#footnote-5) (positiva o negativa) que hubiere originado la inversión. En la información complementaria deberá detallarse la composición del importe expuesto.

**Propiedades de Inversión:** sería el caso, por ejemplo, de los "Inmuebles desocupados o destinados a alquiler".

**Inversiones en Sociedades Controladas:**

Las inversiones en sociedades controladas son sustituidas por los activos y pasivos de éstas, ajustados, según corresponda, en virtud de lo establecido en la sección 1.3 (Tratamiento de compras de participaciones permanentes en sociedades en las que se ejerza el control, control conjunto o influencia significativa) de la Resolución Técnica N° 21, los que se agrupan con los de la sociedad controlante, de acuerdo con el método de consolidación total.

Debe segregarse la porción del patrimonio neto total perteneciente a la participación minoritaria, computada luego de ajustes y eliminaciones. En el caso que los accionistas minoritarios posean acciones preferidas de las sociedades controladas, deberán tenerse en cuenta las condiciones de emisión de éstas para el cálculo de la participación minoritaria.

En las inversiones en sociedades sobre las cuales se ejerce control conjunto se reemplaza el importe de la inversión por los importes de los activos y pasivos en las proporciones que en cada caso le correspondan a la sociedad controlante, ajustados, según corresponda, en virtud de lo establecido en la sección 1.3 (Tratamiento de compras de participaciones permanentes en sociedades en las que se ejerza el control, control conjunto o influencia significativa) de la Resolución Técnica N° 21, y se suman, línea por línea, con las partidas similares del estado de situación patrimonial de la controlante, de acuerdo con el método de consolidación proporcional.

**Llave de negocio:**

Se incluye en este rubro la llave de negocio (positiva o negativa) que resulte de la incorporación de activos y pasivos producto de una combinación de negocios.

En el estado de situación patrimonial consolidado se incorporan en este rubro, las llaves de negocio correspondientes a las inversiones en sociedades en las que se posea control o control conjunto, que hayan sido consolidadas línea por línea en forma total o proporcional.

Deben discriminarse las llaves de negocio correspondientes a cada combinación de negocios

El total del rubro (positivo o negativo) debe presentarse a continuación de los activos (corrientes o no corrientes, según corresponda) y restando o sumando del total de éstos.

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | **Denominación de la entidad:** | |  | |  |  |  |
| **ESTADO DE RESULTADOS CONSOLIDADO** | | | | | | | |
| **Por el ejercicio anual finalizado el .. / .. / .... (En Moneda Homogénea y comparativo con el ejercicio anterior)** | | | | | | | |
|  |  | |  | |  |  |  |
|  |  | |  | |  | **Actual** | **Anterior** |
|  | **RESULTADOS DE LAS OPERACIONES QUE CONTINUAN** | | |  | | $ | $ |
|  | Ventas netas de bienes (o servicios) | | |  | |  |  |
|  | Costo de los bienes vendidos (o servicios prestados) | | | (Anexo ...) | |  |  |
|  | *Ganancia (Pérdida) bruta* | |  |  | |  |  |
|  |  | |  |  | |  |  |
|  | Resultado por valuación de bienes de cambio al VNR | | | (Nota ...) | |  |  |
|  | Gastos de comercialización | |  | (Anexo ...) | |  |  |
|  | Gastos de administración | |  | (Anexo ...) | |  |  |
|  | Otros gastos | |  | (Anexo ...) | |  |  |
|  | Resultados de inversiones en entes relacionados[[6]](#footnote-6) | | | (Nota ...) | |  |  |
|  | Resultados de otras inversiones | | | (Nota ...) | |  |  |
|  | Resultados financieros y por tenencia (incluye RECPAM)[[7]](#footnote-7) | | |  | |  |  |
|  |  | | > Generados por activos | (Nota ...) | |  |  |
|  |  | | > Generados por pasivos | (Nota ...) | |  |  |
|  | Otros ingresos y egresos | |  | (Nota ...) | |  |  |
|  | *Ganancia (Pérdida) antes del impuesto a las ganancias* | | |  | |  |  |
|  | Impuesto a las ganancias | |  | (Nota ...) | |  |  |
|  | *Ganancia (Pérdida) ordinaria de las operaciones que continúan* | | | | |  |  |
|  |  | |  |  | |  |  |
|  | **RESULTADOS POR LAS OPERACIONES EN DESCONTINUACION** | | | | |  |  |
|  | Resultados de las operaciones | |  | (Nota ...) | |  |  |
|  | Resultados por disposición de activos y liquidación de deudas | | | (Nota ...) | |  |  |
|  | *Ganancia (Pérdida) por las operaciones en descontinuación* | | |  | |  |  |
|  | **Participación de terceros en sociedades controladas sobre operaciones ordinarias[[8]](#footnote-8)** | | |  | |  |  |
|  | **Ganancia (Pérdida) de las operaciones ordinarias** | | |  | |  |  |
|  | **Participación de terceros en sociedades controladas sobre operaciones extraordinarias**[[9]](#footnote-9) | | |  | |  |  |
|  | **Resultados de las operaciones extraordinarias** | | | (Nota ...) | |  |  |
|  | **GANANCIA (PERDIDA) DEL EJERCICIO** | | | |  |  |  |
|  |  | |  | |  |  |  |
|  | **RESULTADO POR ACCION ORDINARIA** | | | |  | **Actual** | **Anterior** |
|  | **Básico:** | | Ordinario | |  |  |  |
|  |  | | Total | |  |  |  |
|  | | **Diluido:** | Ordinario | |  |  |  |
|  | |  | Total | |  |  |  |

**2 - ESTADO DE RESULTADOS**

**CONSIDERACIONES SOBRE ALGUNOS CONCEPTOS**

**DEL ESTADO DE RESULTADOS**

**Eliminación de resultados no trascendidos a terceros**:

Los resultados no trascendidos a terceros y originados por operaciones entre miembros del ente consolidado, que estén contenidos en los saldos finales de activos - como por ejemplo bienes de cambio o bienes de uso - se eliminarán totalmente.

Esta eliminación no procederá cuando los activos que los contengan se encuentren medidos a valores corrientes determinados sobre la base de operaciones realizadas con terceros y de acuerdo con las pautas establecidas en la sección 4.3. (Determinación de valores corrientes de los activos destinados a la venta o a ser consumidos en el proceso de obtención de bienes o servicios destinados a la venta) de la segunda parte de la Resolución Técnica N° 17 (Normas contables profesionales: desarrollo de cuestiones de aplicación general)Ventas y Costos de ventas: cuando el ente desarrolle simultáneamente dos o más actividades claramente diferenciadas entre sí, tanto las ventas como sus costos deben exponerse por separado para cada actividad, ya sea en el mismo estado o como información complementaria (esto último es lo más recomendable).

**Operaciones en descontinuación:** cuando no existen tales operaciones no es necesario incluir los títulos y conceptos referenciados con a) en el modelo. Para determinar en qué casos se considera una operación o actividad "en descontinuación", véase la Sección E - Capítulo II (Normas Comunes) de la RT 9.

**Resultado bruto:** cuando inciden costos de bienes medidos a "valor neto de realización", en información complementaria debe exponerse el costo de reposición de tales bienes, a fin de conocer su margen bruto. Por otro lado, cuando no se han segregado "componentes financieros implícitos" (significativos) contenidos en las partidas de resultados, no deberá exponerse el renglón correspondiente al resultado bruto.

**Resultados de inversiones en entes relacionados**: el mismo debe incluir el monto de "depreciación de la llave de negocio" que se hubiere originado por la inversión. En nota deberá informarse su composición.

**Resultados financieros y por tenencia (incluyendo el resultado por exposición a los cambios en el poder adquisitivo de la moneda):** Cuando los componentes financieros implícitos contenidos en las partidas de resultados hayan sido debidamente segregados o no sean significativos, se recomienda presentar en el cuerpo del estado o en la información complementaria: a) la exposición de los resultados financieros y de tenencia en términos reales; b) la presentación separada de los generados por el activo y los causados por el pasivo; c) la identificación de sus rubros de origen; y d) la enunciación de su naturaleza (intereses, diferencias de cambio, resultados por exposición al cambio en el poder adquisitivo de la moneda, etc.). Cuando los componentes financieros implícitos contenidos en las partidas de resultados no hayan sido debidamente segregados y sean significativos, los resultados financieros y de tenencia deberán presentarse sin desagregación alguna. Las desvalorizaciones y reversiones de desvalorizaciones contabilizadas por aplicación de la norma 4.4 (Comparaciones con valores recuperables) de la segunda parte de la Resolución Técnica Nº 17 (Normas contables profesionales: desarrollo de cuestiones de aplicación general), deberán identificarse claramente y desagregarse por rubro de origen.[[10]](#footnote-10)

**Resultados de las Controladas (Participación de terceros en sociedades controladas):**

Al igual que lo dispuesto en la sección 1 (Medición contable de las participaciones permanentes en sociedades sobre las que ejerce control, control conjunto o influencia significativa) de la Resolución Técnica N° 21, para la aplicación del método del valor patrimonial proporcional, los resultados de las controladas a consolidar son aquellos generados desde la fecha de adquisición, momento a partir del cual la controlante ejerce el control de la empresa adquirida.

El resultado por las inversiones en sociedades controladas es sustituido por las partidas de los estados de resultados de las controladas, los que se agrupan con los de la sociedad controlante de acuerdo con el método de consolidación total.

En el estado de resultados consolidado debe segregarse la porción del resultado del período atribuible a la participación minoritaria computada luego de ajustes y eliminaciones.

El importe de los resultados ocasionados por las inversiones en sociedades sobre las cuales se ejerce control conjunto se reemplaza por los importes de los ingresos, gastos, ganancias y pérdidas en la proporción que corresponda a la sociedad controlante, los que se suman, línea a línea, con las partidas similares del estado de resultados de la sociedad controlante, de acuerdo con el método de consolidación proporcional

**CONSIDERACIONES SOBRE ALGUNOS RUBROS O CONCEPTOS**

**DEL ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO (Método Directo y Método Indirecto)**

**Procedimiento:**

Al estado de flujo de efectivo de la sociedad controlante deberá adicionarse la totalidad de los flujos de efectivo de las sociedades controladas, previa eliminación de los movimientos de efectivo entre las sociedades miembros del grupo económico, de acuerdo con el método de consolidación total. También deberán consolidarse los estados de flujo de efectivo de las sociedades bajo control conjunto. En este caso, deberán adicionarse los flujos de efectivo en la proporción que corresponda a la sociedad controlante, previa eliminación de los movimientos de efectivo entre las sociedades miembros del grupo económico, de acuerdo con el método de consolidación proporcional. Los flujos de efectivo de las controladas a consolidar son aquellos generados o aplicados desde la fecha de la adquisición, momento a partir del cual la controlante ejerce el control exclusivo o conjunto de la adquirida. En el estado de flujo de efectivo se incluirán los importes que se han pagado o cobrado por la compra o enajenación de una controlada (en forma exclusiva o conjunta), netos de los saldos de efectivo y equivalentes de efectivo adquiridos o enajenados. Dichos flujos de efectivo deben ser presentados por separado y clasificados como actividades de inversión.

**Información adicional:**

La controlante debe exponer como información complementaria respecto de cada adquisición y enajenación de una controlada (exclusiva o conjunta) ocurrida durante el período, la siguiente información:

1) el detalle y el importe de los activos y pasivos adquiridos o enajenados;

2) la proporción de dicho importe pagado o cobrado mediante efectivo o equivalentes de efectivo;

3) el importe de efectivo y equivalentes con que contaba la controlada adquirida o enajenada; y

4) el importe de los activos y pasivos, distintos de efectivo y equivalentes de efectivo, correspondientes a la controlada adquirida o enajenada, agrupados por cada una de las categorías principales.

**3 -** **ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO (Método Directo)**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Denominación de la entidad:** |  |  |  |
| **ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO CONSOLIDADO (Método directo)** | | | |
| **Por el ejercicio anual finalizado el ... / ... / ... (En Moneda Homogénea y comparativo con el ejercicio anterior)** | | | |
| **VARIACION NETA DEL EFECTIVO** |  |  |  |
| Efectivo al inicio del ejercicio |  |  |  |
| Modificación de ejercicios anteriores | (Nota ..) |  |  |
| Efectivo modificado al inicio del ejercicio | (Nota ..) |  |  |
| Efectivo al cierre del ejercicio | (Nota ..) |  |  |
| **Aumento (disminución) neto(a) del efectivo** |  |  |  |
| **CAUSAS DE LAS VARIACIONES DEL EFECTIVO** |  |  |  |
| **ACTIVIDADES OPERATIVAS** |  |  |  |
| Cobros por ventas de bienes y servicios (Nota ...)  Pagos a proveedores de bienes y servicios (Nota ...)  Pagos al personal y cargas sociales  Pago de otros impuestos (Nota ...)  Cobros de dividendos (Nota ...)  Pago de dividendos (Nota ..)  Cobros de intereses  Pagos de Intereses  Pagos por compras de acciones o títulos de deuda de negociación habitual  Cobros por venta de acciones o títulos de deuda de negociación habitual  Pagos del Impuesto a las Ganancias  Intereses generados por el efectivo y equivalentes de efectivo (5)  Diferencias de cambio generadas por el efectivo y equivalentes de efectivo (5)  RECPAM generado por el efectivo y equivalentes de efectivo (5) | (Nota ..) |  |  |
| *Flujo neto de efectivo generado por (aplicado en) operaciones ordinarias* |  |  |  |
| *Flujo neto de efectivo generado (aplicado) por partidas extraordinarias* | (Nota ..) |  |  |
| ***Flujo neto de efectivo generado por (aplicado en) actividades operativas*** | |  |  |
| **ACTIVIDADES DE INVERSION** |  |  |  |
| Cobros por ventas de bienes de uso  Pagos por compras de bienes de uso y activos intangibles  Pagos por compra de compañías (Nota…)  Cobros de intereses  Cobros de dividendos  Cobros por colocaciones de inversiones que no son equivalentes de efectivo  Pagos por colocaciones de inversiones que no son equivalentes de efectivo  Pagos del Impuesto a las Ganancias |  |  |  |
| ***Flujo neto de efectivo generado por (aplicado en) actividades de inversión*** | |  |  |
| **ACTIVIDADES DE FINANCIACION** |  |  |  |
| Cobros por la emisión de obligaciones negociables  Aportes en efectivo de los propietarios  Pagos de préstamos  Cobros por préstamos de terceros  Pagos de Intereses  Pago de dividendos  Pagos del Impuesto a las Ganancias |  |  |  |
| ***Flujo neto de efectivo generado por (aplicado en) actividades de financiación*** | |  |  |
| **RESULTADOS FINANCIEROS Y p/TENENCIA GENERADOS POR EL E y EE** | |  |  |
| Diferencias de cambio |  |  |  |
| RECPAM sobre el efectivo y sus equivalentes |  |  |  |
| ***Neto por resultados financieros y p/tenencia generados por el E y EE*** | |  |  |
| **Aumento (Disminución) neto(a) del efectivo** |  |  |  |

**ACLARACIONES SOBRE EL MODELO PROPUESTO (Método Directo)**

El modelo propuesto contempla la mayoría de los conceptos que generan flujos de efectivo. En la práctica, no es necesario mantener conceptos o partidas sin efectos sobre el E y EE durante el ejercicio o, por otra parte, deberán agregarse conceptos con incidencia en el E y EE no contemplados en el modelo sugerido. En cualquiera de los casos, se recomienda ajustar el formato del estado para una adecuada presentación.

**CONSIDERACIONES SOBRE ALGUNOS CONCEPTOS DEL ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO (Método Directo)**

**Pagos y cobros de intereses:** podrían clasificarse en actividades de financiación y de inversión, respectivamente.

**Cobros y pagos de dividendos:** pueden ser clasificados en actividades operativas, lo que deberá justificarse.

**Resultados financieros y por tenencia generados por el Efectivo y Equivalentes de Efectivo:** se exponen por separado de las tres actividades. Como opción podrían exponerse integrando las actividades operativas. En tal caso, se elimina este título y sector.

**4 - ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO (Método Indirecto)**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Denominación de la entidad:** |  |  |  |  |
| **ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO CONSOLIDADO (Método indirecto)** | | | |  |
| **Por el ejercicio anual finalizado el ... / ... / ... (En Moneda Homogénea y comparativo con el ejercicio anterior)** | | | |  |
|  |  | **Actual** | **Anterior** |  |
| **VARIACION NETA DEL EFECTIVO** |  |  |  |  |
| Efectivo al inicio del ejercicio |  |  |  |  |
| Modificación de ejercicios anteriores | (Nota ..) |  |  |  |
| Efectivo modificado al inicio del ejercicio | (Nota ..) |  |  |  |
| Efectivo al cierre del ejercicio | (Nota ..) |  |  |  |
| **Aumento (disminución) neto(a) del efectivo** |  |  |  |  |
| **CAUSAS DE LAS VARIACIONES DEL EFECTIVO** |  |  |  |  |
| **ACTIVIDADES OPERATIVAS** |  |  |  |  |
| Ganancia (Pérdida) ordinaria del ejercicio |  |  |  |  |
| Intereses ganados y perdidos e imp. ganancias devengados en el ejercicio | (Nota ..) |  |  | **a)** |
| *Ajustes para arribar al flujo neto de efectivo por las actividades operativas* |  |  |  |  |
| Rdos. financieros y por tenencia generados por el E y EE |  |  |  | **b)** |
| Depreciación de bienes de uso y activos intangibles |  |  |  |  |
| Resultados relacionados con actividades de inversión y financiación | (Nota ..) |  |  | **c)** |
| Resultados de inversiones en entes relacionados  Participación minoritaria sobre resultados  (Aumento) Disminución en créditos por ventas | (Nota ..) |  |  |  |
| (Aumento) Disminución en otros créditos | (Nota ..) |  |  |  |
| (Aumento) Disminución en bienes de cambio | (Nota ..) |  |  |  |
| Aumento (Disminución) en deudas operativas |  |  |  | **d)** |
| Pagos de intereses | (Nota ..) |  |  | **e)** |
| Pagos del impuesto a las ganancias | (Nota ..) |  |  |  |
| Cobros de intereses | (Nota ..) |  |  | **e)** |
| Flujo neto de efectivo generado por (aplicado en) operaciones ordinarias |  |  |  |  |
| Flujo neto de efectivo generado (aplicado) por partidas extraordinarias | (Nota ..) |  |  | **f)** |
| ***Flujo neto de efectivo generado por (aplicado en) actividades operativas*** | |  |  |  |
| **ACTIVIDADES DE INVERSION** |  |  |  |  |
| CORRESPONDEN LOS MISMOS CONCEPTOS |  |  |  | **g)** |
| DETALLADOS PARA EL METODO DIRECTO |  |  |  |  |
| ***Flujo neto de efectivo generado por (aplicado en) actividades de inversión*** | |  |  |  |
| **ACTIVIDADES DE FINANCIACION** |  |  |  |  |
| CORRESPONDEN LOS MISMOS CONCEPTOS |  |  |  | **g)** |
| DETALLADOS PARA EL METODO DIRECTO |  |  |  |  |
| ***Flujo neto de efectivo generado por (aplicado en) actividades de financiación*** | |  |  |  |
| **RESULTADOS FINANCIEROS Y p/TENENCIA GENERADOS POR EL E y EE** | |  |  | **h)** |
| Diferencias de cambio |  |  |  |  |
| RECPAM sobre el efectivo y sus equivalentes |  |  |  |  |
| ***Neto por resultados financieros y p/tenencia generados por el E y EE*** | |  |  |  |
| **Aumento (Disminución) neto(a) del efectivo** |  |  |  |  |

**ACLARACION SOBRE EL MODELO PROPUESTO (Método Indirecto)**

El modelo propuesto contempla la mayoría de los conceptos que generan flujos de efectivo. En la práctica, no es necesario mantener conceptos o partidas sin efectos sobre el E y EE durante el ejercicio o, por otra parte, deberán agregarse conceptos con incidencia en el E y EE no contemplados en el modelo sugerido. En cualquiera de los casos, se recomienda ajustar el formato del estado para una adecuada presentación.

**CONSIDERACIONES SOBRE ALGUNOS CONCEPTOS DEL ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO (Método Indirecto)**

**a) Intereses ganados y perdidos e impuesto a las ganancias devengados:** según Estado de Resultados.

**b) Ajuste de los Resultados Financieros y por Tenencia generados por el Efectivo y los Equivalentes de Efectivo:** ver alternativas previstas por la "Interpretación N° 2".

**c) Resultados relacionados con Actividades de Inversión y Financiación:** por ejemplo: Resultado venta bienes de uso.

**d) Aumento (Disminución) en deudas operativas:** en "Nota" discriminar por tipo de deudas y sus variaciones.

**e) Pagos y cobros de intereses:** podrían clasificarse en actividades de financiación y de inversión, respectivamente.

**f) Flujo neto de efectivo por partidas extraordinarias:** en el estado se podría exponer partiendo del "Resultado extraordinario" (según Estado de Resultados) y luego los "Ajustes para arribar al Flujo Neto de Efectivo por partidas extraordinarias".

**g) Conceptos de las Actividades de Inversión y de Financiación:** la leyenda además de indicar que corresponden los mismos conceptos en ambos métodos, pretende resaltar que una u otra opción no afecta estas actividades.

**h) Resultados Financieros y por Tenencia generados por el Efectivo y los Equivalentes de Efectivo:** se exponen por separado de las tres actividades. Como opción podrían exponerse integrando las actividades operativas. En tal caso, se elimina este título y sector.

**ANEXOS[[11]](#footnote-11)**

**NOTA:** los modelos de anexos sugeridos no invalidan que en la práctica se decida por otro formato o distinta conformación de los sectores que lo integran, siempre que la información a exponer se ajuste a lo exigido por las respectivas normas legales y técnicas.

**5 - ANEXO: ACTIVOS Y PASIVOS EN MONEDA EXTRANJERA[[12]](#footnote-12)**

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  |  |  |  |  |  |
| **Denominación de la entidad:** |  |  |  |  | **ANEXO** |  |
| **ACTIVOS Y PASIVOS EN MONEDA EXTRANJERA CONSOLIDADO** | | | | | | |
| **(En moneda homogénea al dd de mm de aaaa, comparativo con el ejercicio anterior)** | | | | | | |
|  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |
|  | **Clase y monto** | | **Tipo de cambio (\*)** | **dd/mm/a2** | **dd/mm/a1** |  |
| **ACTIVO** |  |  |  |  |  |  |
| **ACTIVO CORRIENTE** |  |  |  |  |  |  |
| **Caja y bancos** |  |  |  |  |  |  |
| Caja Moneda Extranjera | US$ |  |  |  |  |  |
| Total caja y bancos moneda extranjera | US$ |  |  |  |  |  |
| Total activo corriente moneda ext. | US$ |  |  |  |  |  |
| **Total activo en moneda extranjera** | **US$** |  |  |  |  |  |
| (\*) Tipo de cambio comprador – Billete – Banco de la Nación Argentina |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |
|  | **Clase y monto** | | **Tipo de cambio (\*\*)** | **dd/mm/a2** | **dd/mm/a1** |  |
| **PASIVO** |  |  |  |  |  |  |
| No existen |  |  |  |  |  |  |
| **Total pasivo moneda extranjera** | **US$** |  |  |  |  |  |
| (\*\*)Tipo de cambio vendedor – Billete – Banco de la Nación Argentina |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |

**6 - ANEXO: INVERSIONES EN TITULOS Y VALORES[[13]](#footnote-13)**

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Denominación de la entidad:** |  |  |  |  | **ANEXO** |  |
| **INVERSIONES EN TITULOS Y VALORES CONSOLIDADOS** | | | | | | |
| **Por el ejercicio anual finalizado el ... / ... / ... (En Moneda Homogénea y comparativo con el ejercicio anterior)** | | | | | | |
|  |  |  |  |  |  |  |
| **CARACTERISTICAS DEL TITULO O VALOR** | **VALOR DE COSTO** | | **VALOR CONTABLE** | | **VALOR DE COTIZACION** | |
| **( Denominación - Clase - Serie - Valor nominal )** | **Ej. Actual** | **Ej. Anterior** | **Ej. Actual** | **Ej. Anterior** | **Ej. Actual** | **Ej. Anterior** |
| **TEMPORARIAS (Corrientes)** |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |
| **Totales Inversiones Temporarias** |  |  |  |  |  |  |
| **LARGO PLAZO (No Corrientes)** |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |
| **Totales Inversiones a Largo Plazo** |  |  |  |  |  |  |

**7 - ANEXO: BIENES DE USO [[14]](#footnote-14)**

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Denominación de la Entidad:** |  |  |  |  |  |  |  |  | **ANEXO** |  |  |
|  |  | **BIENES DE USO CONSOLIDADO** | | | | |  |  |  |  |  |
| **Por el ejercicio anual finalizado el ... / ... / ... (En Moneda Homogénea y comparativo con el ejercicio anterior)** | | | | | | | | | | | |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  | **VALORES DE INCORPORACION** | | | | **DEPRECIACIONES** | | | | | **VALOR NETO** | **VALOR NETO** |
| **R U B R O S** | **Inicio del** | **Altas del** | **Bajas del** | **Cierre del** | **Acumulad.** | **Bajas del** | **DEL EJERCICIO** | | **Acumulad.** | **AL CIERRE** | **AL CIERRE** |
|  | **Ejercicio** | **Ejercicio** | **Ejercicio** | **Ejercicio** | **al Inicio** | **Ejercicio** | **%** | **Importe** | **al Cierre** | **Actual** | **Anterior** |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| **T O T A L E S** |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |

**NOTA SOBRE ANTICIPOS PAGADOS POR COMPRAS DE BIENES DE USO**

Conforme lo establecido por las normas contables profesionales, en el rubro debe incluirse los anticipos pagados por la adquisición de bienes de uso. En dicho caso se recomienda la exposición de tales anticipos en renglón separado.

**8 – ANEXO: PROPIEDADES DE INVERSION[[15]](#footnote-15)**

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Denominación de la Entidad:** |  |  |  |  |  |  |  |  | **ANEXO** |  |  |
|  |  | **PROPIEDADES DE INVERSION CONSOLIDADO** | | | | |  |  |  |  |  |
|  |  | **Por el ejercicio anual finalizado el ... / ... / ... (En Moneda Homogénea y comparativo con el ejercicio anterior)** | | | | |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  | **VALORES DE INCORPORACION** | | | | **DEPRECIACIONES** | | | | | **VALOR NETO** | **VALOR NETO** |
| **R U B R O S** | **Inicio del** | **Altas del** | **Bajas del** | **Cierre del** | **Acumulad.** | **Bajas del** | **DEL EJERCICIO** | | **Acumulad.** | **AL CIERRE** | **AL CIERRE** |
|  | **Ejercicio** | **Ejercicio** | **Ejercicio** | **Ejercicio** | **al Inicio** | **Ejercicio** | **%** | **Importe** | **al Cierre** | **Actual** | **Anterior** |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| **T O T A L E S** |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |

**NOTA:** Un ejemplo de Propiedades de Inversión (el anexo es similar al de bienes de uso) sería: "INMUEBLES DESOCUPADOS O DESTINADOS A ALQUILER".

**9 - ANEXO: ACTIVOS INTANGIBLES [[16]](#footnote-16)**

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Denominación de la Entidad:** |  |  |  |  |  |  |  |  | **ANEXO** |  |  |
|  |  | **ACTIVOS INTANGIBLES CONSOLIDADOS** | | | | |  |  |  |  |  |
| **Por el ejercicio anual finalizado el ... / ... / ... (En Moneda Homogénea y comparativo con el ejercicio anterior)** | | | | | | | | | | | |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  | **VALORES ORIGINALES** | | | | **D E P R E C I A C I O N E S** | | | | | **VALOR NETO** | **VALOR NETO** |
| **C O N C E P T O S** | **Inicio del** | **Aumento** | **Dismin.** | **Cierre del** | **Acumulad.** | **Dismin.** | **DEL EJERCICIO** | | **Acumulad.** | **AL CIERRE** | **AL CIERRE** |
|  | **Ejercicio** | **Ejercicio** | **Ejercicio** | **Ejercicio** | **al Inicio** | **Ejercicio** | **%** | **Importe** | **al Cierre** | **Actual** | **Anterior** |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| **T O T A L E S** |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Denominación de la entidad:** | |  |  |  |  |  |  | **ANEXO** |  |
|  |  | **PREVISIONES CONSOLIDADAS** | | | | |  |  |  |
| **Por el ejercicio anual finalizado el ... / ... / ... (En Moneda Homogénea y comparativo con el ejercicio anterior)** | | | | | | | | | |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| **DEDUCIDAS EN EL ACTIVO** | | | | | **EXPUESTAS EN EL PASIVO** | | | | |
| **Denominación** | **Saldo al** | **Aumento** | **Dismin.** | **Saldo al** | **Denominación** | **Saldo al** | **Aumento** | **Dismin.** | **Saldo al** |
| **de la Previsión** | **Inicio** | **Ejercicio** | **Ejercicio** | **Cierre** | **de la Previsión** | **Inicio** | **Ejercicio** | **Ejercicio** | **Cierre** |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| **TOTALES** |  |  |  |  | **TOTALES** |  |  |  |  |

**10 - ANEXO: PREVISIONES[[17]](#footnote-17)**

**11 - ANEXO: COSTO DE BIENES (SERVICIOS) VENDIDOS[[18]](#footnote-18)**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Denominación de la entidad:** | |  |  | **ANEXO** |
| **COSTO DE LOS BIENES (SERCICIOS) VENDIDOS CONSOLIDADO** | | | | |
| **Por el ejercicio anual finalizado el ... / ... / ... (En Moneda Homogénea y comparativo con el ejercicio anterior)** | | | | |
|  |  |  |  |  |
|  |  |  | **Actual** | **Anterior** |
|  |  |  | $ | $ |
|  | Existencia inicial de bienes de cambio | |  |  |
| **(+)** | Compras del ejercicio |  |  |  |
| **(+)** | Gastos activados (según Anexo ..) | |  |  |
| **(+)** | Costos financieros activados (según Nota ..) | |  |  |
| **(+ o -)** | Resultados por tenencia |  |  |  |
| **(-)** | Existencia final de bienes de cambio | |  |  |
|  |  |  |  |  |
|  | **Costo de los bienes (servicios) vendidos** | |  |  |

**ALGUNAS CONSIDERACIONES SOBRE EL ANEXO Y SU CONTENIDO**

**Gastos activados:** en los casos que corresponda, su importe será el que figura como total de la columna "Costo de bienes de cambio" del Anexo "INFORMACION REQUERIDA POR ART 64 - INC b) - LEY 19550".

**Costos financieros:** recordar que podrán activarse costos financieros (intereses, diferencias cambio, etc.) siempre que se cumplan las condiciones establecidas en la Sección 4.2.7.2., de la RT N° 17.

**NOTA:** En reemplazo del presente podría presentarse el Anexo RESULTADO BRUTO DE LAS VENTAS que incluye "Ventas", "Costo de ventas" y "Resultado bruto". En este caso se recomienda tener en cuenta las pertinentes consideraciones vertidas al pie del modelo del Estado de Resultados.

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Denominación de la Entidad:** |  |  |  |  |  | **ANEXO** |
| **CUADRO DE GASTOS CONSOLIDADO** | | | | | | |
| **Por el ejercicio anual finalizado el ... / ... / ... (En Moneda Homogénea y comparativo con el ejercicio anterior)** | | | | | | |
|  |  |  |  |  |  |  |
|  | **EJERCICIO ACTUAL** | | | | | **EJERCICIO** |
| **D E T A L L E** | **Gastos de**  **Administr.** | **Gastos de** | **Otros** | **TOTAL** |  | **ANTERIOR** |
|  | **Comerc.** | **Gastos** |  |  | **TOTAL** |
|  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |
| **TOTALES** |  |  |  |  |  |  |

**12 - ANEXO: CUADRO DE GASTOS[[19]](#footnote-19)**

**13 - INFORMACIÓN A EXPONER SOBRE PARTES RELACIONADAS**

**Transacción entre partes relacionadas[[20]](#footnote-20):** Es toda transferencia de recursos u obligaciones entre partes relacionadas, con independencia de que se realice en forma onerosa o gratuita. Toda transacción entre partes relacionadas puede tener efectos sobre la posición financiera y los resultados del ente que informa. Las partes relacionadas pueden realizar transacciones que otras partes sin relación no emprenderían. Además, las transacciones entre partes relacionadas pueden realizarse por importes diferentes de los que se realizarían entre otras sin vinculación alguna. Las registraciones contables que siguen a cualquier transferencia de recursos se basan normalmente en el precio acordado entre las partes. En el caso de operaciones entre partes independientes, el precio resulta de una negociación libre. Cuando se trata de partes relacionadas, para fijar el precio de las transacciones se usa en la práctica una amplia variedad de métodos y algunas veces no se fija precio alguno, realizando la transacción a título gratuito.

**Información a exponer [[21]](#footnote-21)**

Si se han producido transacciones entre las partes relacionadas, el ente que informa debe exponer, en nota a sus estados contables, la naturaleza de las relaciones existentes con las partes relacionadas, así como los tipos de transacciones y los elementos de las mismas que sean necesarios para una adecuada comprensión de los estados contables. Tales elementos pueden incluir, entre otros:

a) los importes de las transacciones, en totales por tipo de transacción, y

b) los saldos originados por tales transacciones.

La información mencionada debe exponerse en forma separada para cada una de las siguientes categorías de partes relacionadas:

– controlante;

– entes que ejercen control conjunto;

– controladas;

– entes sobre los que se ejerce influencia significativa o que, inversamente, ejercen influencia significativa sobre el ente que informa;

– negocios conjuntos en los que el ente es un socio;

– personal clave de la Dirección;

– otras partes relacionadas.

Los siguientes son ejemplos de situaciones donde la existencia de partes relacionadas requiere su exposición, en el período correspondiente, por parte del ente emisor de los estados contables:

* compras o ventas de bienes de cambio (terminados o no);
* compras o ventas de otros activos;
* saldos al cierre del período originados por estas transacciones (bienes de cambio, bienes de uso, etc.);
* prestación o recepción de servicios;
* acuerdos de representación;
* acuerdos sobre arrendamientos financieros;
* transferencias de investigación y desarrollo;
* acuerdos sobre licencias;
* financiación (incluyendo préstamos y aportes de capital, ya sean en efectivo o especie);
* garantías y avales;
* contratos de gerenciamiento; y
* cancelación de obligaciones en nombre del ente o por el ente en nombre de otra parte relacionada.

Cuando exista control, la identidad de las partes relacionadas debe ser objeto de revelación en los estados contables, con independencia de que se hayan producido transacciones entre las mismas.

Las partidas de contenido similar pueden presentarse agrupadas, a menos que su desagregación sea necesaria para comprender los efectos de las operaciones entre partes relacionadas en los estados contables del ente.

**ARCHIVOS COMPLEMENTARIOS**

* Resolución Técnica N° 21 – Valor Patrimonial Proporcional - Consolidación de Estados Contables - Información a exponer sobre partes relacionadas.

**Doble clic para descargar el archivo:**



* Excel con los Modelos sugeridos de Estados Contables Básicos y Anexos de Estados Contables a presentar por los Entes Comerciales, Industriales y de Servicios que deban realizar **Consolidación de Estados Contables** (RT N° 21).

**Doble clic para descargar el archivo:**



* Excel con los Modelos sugeridos de Estados Contables Básicos y Anexos de Estados Contables a presentar por los Entes Comerciales, Industriales y de Servicios (RT N° 9).

**Doble clic para descargar el archivo:**



**GLOSARIO**

|  |  |
| --- | --- |
| **Termino** | **Definición** |
| **Control conjunto** | Existe cuando la totalidad de los socios o los que posean la mayoría de votos, en virtud de acuerdos escritos, han resuelto compartir el poder de definir y dirigir las políticas operativas y financieras de una sociedad. Se entiende que un socio ejerce el control conjunto en un ente, con otro u otros, cuando las decisiones mencionadas requieran su expreso acuerdo. Las pautas indicadas en la definición de control exclusivo, son también aplicables en los casos de control conjunto. |
| **Control** | Es el poder de definir y dirigir las políticas operativas y financieras de una empresa. A los fines de esta norma existe control cuando:  a) La empresa inversora posee una participación por cualquier título que otorgue los votos necesarios para formar la voluntad social en las reuniones sociales o asambleas ordinarias (Artículo 33, inciso 1°, de la Ley de Sociedades Comerciales). Se considera que contar con los votos necesarios para formar la voluntad social implica poseer más del 50% de los votos posibles, en forma directa o indirecta a través de controladas, a la fecha de cierre del ejercicio o período intermedio de la sociedad controlante;  b) la empresa inversora posee la mitad o menos de los votos necesarios para formar la voluntad social, pero en virtud de acuerdos escritos con otros accionistas, tiene poder sobre la mayoría de los derechos de voto de las acciones para: 1) definir y dirigir las políticas operativas y financieras de la emisora, y 2) nombrar o revocar a la mayoría de los miembros del Directorio.  Una empresa puede poseer ciertos derechos sobre acciones, opciones de compra de acciones, instrumentos de deuda o capital convertibles en acciones ordinarias, u otros instrumentos similares que, si se ejercieran o convirtiesen, podrían otorgarle a la empresa poder de voto adicional o reducir el poder de voto relativo de algún tercero respecto de las políticas operativas y financieras de otra empresa (derechos de voto potenciales). La existencia y el efecto de derechos de voto potenciales en poder de terceros que pueden ser actualmente ejercidos o convertidos deben tomarse en cuenta al evaluar si una empresa tiene control sobre las decisiones de política operativa y financiera de la emisora. |
| **Estados contables consolidados** | Son los de un grupo económico presentados como si se tratara de un ente único, dando adecuada consideración a la participación minoritaria. |
| **Estados contables individuales de la sociedad controlante** | Son los confeccionados exponiendo la medición de las participaciones en sociedades controladas de acuerdo con el método del valor patrimonial proporcional (también llamado método de la participación o de consolidación en una sola línea). |
| **Grupo económico** | Está constituido por el conjunto de la sociedad controlante (ya sea que ejerza el control en forma exclusiva o en conjunto) y todas sus controladas. |
| **Método de consolidación en una sola línea** | Es aquel que responde al método del valor patrimonial proporcional (o método de la participación), mediante el cual la controlante refleja, en una única línea, su participación en el patrimonio neto y en los resultados de la controlada. |
| **Método de consolidación proporcional** | Es aquel que reemplaza los importes de la inversión en una sociedad bajo control conjunto y la participación en sus resultados y en sus flujos de efectivo, expuestos en los estados contables individuales de la controlante, por la proporción que le corresponde en los activos, pasivos, resultados y flujos de efectivo, los que se agrupan con los de la controlante. |
| **Método de consolidación total** | Es aquel que reemplaza los importes de la inversión en una sociedad controlada y la participación en sus resultados y en sus flujos de efectivo, expuestos en los estados contables individuales de la controlante, por la totalidad de los activos, pasivos, resultados y flujos de efectivo de la controlada, y refleja separadamente la participación minoritaria. |
| **Participación minoritaria** | Corresponde a la participación de los accionistas minoritarios (o no controlantes) sobre los resultados y el patrimonio neto de la sociedad controlada. También incluye la porción del capital preferido y aportes irrevocables para futuras suscripciones de capital que integran el patrimonio neto de la controlada y que no pertenecen a la sociedad controlante. |
| **Sociedad controlada** | Es aquella en que otra sociedad, en forma directa o por medio de otra sociedad a su vez controlada, posee participación que le otorgue el control. |
| **Sociedad controlante** | Es aquella que posee una o más sociedades controladas. |

1. Son los de un grupo económico, presentados como si se tratara de un ente único, dando adecuada consideración a la participación minoritaria. La Ley de Sociedades Comerciales establece en su artículo 62 que las sociedades controlantes deberán presentar como información complementaria estados contables consolidados. [↑](#footnote-ref-1)
2. Son los estados contables confeccionados exponiendo la medición de las participaciones en sociedades controladas de acuerdo con el método del valor patrimonial proporcional (también llamado método de la participación o de consolidación en una sola línea). [↑](#footnote-ref-2)
3. Representa aquellas participaciones en entidades no consolidadas. [↑](#footnote-ref-3)
4. RT 9: A.10 “El total del rubro (positivo o negativo) debe presentarse a continuación de los activos (corrientes o no corrientes, según corresponda) y restando o sumando del total de éstos” [↑](#footnote-ref-4)
5. Es de la llave de las participaciones sobre entidades no consolidadas, caso contrario estarían en el rubro de “Llave de negocio” específicamente. [↑](#footnote-ref-5)
6. Representa aquellos resultados de participaciones en entidades no consolidadas. [↑](#footnote-ref-6)
7. Pueden exponerse en una sola línea. En el caso de que se opte por presentar la información con un mayor grado de detalle, se podrá optar por incluirla en una línea con referencia a la información complementaria, o exponerla detalladamente en el cuerpo del estado. [↑](#footnote-ref-7)
8. Considerar que debe separarse el que corresponde a Actividades Ordinarias y Extraordinarias. [↑](#footnote-ref-8)
9. Considerar que debe separarse el que corresponde a Actividades Ordinarias y Extraordinarias. [↑](#footnote-ref-9)
10. RT 9 FACPCE (CAPÍTULO IV - ESTADO DE RESULTADOS, Sección B.11). [↑](#footnote-ref-10)
11. Estos anexos no son exigidos por la Ley N° 19.550 para los Estados Contables Consolidados ya que formar parte de la información complementaria. [↑](#footnote-ref-11)
12. Es voluntario y no obligatorio. La obligatoriedad del artículo 65 (2.f) de la Ley N.19.550 es sobre los estados contables individuales y no sobre el consolidado ya que éste último es información complementaria. [↑](#footnote-ref-12)
13. Es voluntario y no obligatorio. La obligatoriedad del artículo 65 (2.c) de la Ley N.19.550 es sobre los estados contables individuales y no sobre el consolidado ya que éste último es información complementaria. [↑](#footnote-ref-13)
14. Es voluntario y no obligatorio. La obligatoriedad del artículo 65 (2.a) de la Ley N.19.550 es sobre los estados contables individuales y no sobre el consolidado ya que éste último es información complementaria. [↑](#footnote-ref-14)
15. Es voluntario y no obligatorio. [↑](#footnote-ref-15)
16. Es voluntario y no obligatorio. La obligatoriedad del artículo 65 (2.b) de la Ley N.19.550 es sobre los estados contables individuales y no sobre el consolidado ya que éste último es información complementaria. [↑](#footnote-ref-16)
17. Es voluntario y no obligatorio. La obligatoriedad del artículo 65 (2.d) de la Ley N.19.550 es sobre los estados contables individuales y no sobre el consolidado ya que éste último es información complementaria. [↑](#footnote-ref-17)
18. Es voluntario y no obligatorio. La obligatoriedad del artículo 65 (2.e) de la Ley N.19.550 es sobre los estados contables individuales y no sobre el consolidado ya que éste último es información complementaria. [↑](#footnote-ref-18)
19. Es voluntario y no obligatorio. La obligatoriedad del artículo 64 (b) de la Ley N.19.550 es sobre los estados contables individuales y no sobre el consolidado ya que éste último es información complementaria. [↑](#footnote-ref-19)
20. En línea con la NIC 24, se amplía la definición de parte relacionada, incluyendo no sólo a entes controlantes, controlados y sobre los que se ejerza o que, inversamente, ejerzan influencia significativa sobre otro, sino también, a individuos que ejerzan influencia significativa, y al personal clave de la dirección, así como a sus familiares cercanos. [↑](#footnote-ref-20)
21. Se precisa que la información a exponer deberá contemplar la naturaleza de la relación, los importes de las transacciones, en totales por tipo de transacción y por categoría de parte relacionada, y los saldos originados por tales transacciones, en línea con lo establecido en la NIC 24. [↑](#footnote-ref-21)