



# Consejo Profesional de Ciencias Económicas

CAMARA I - [ Santa Fe Argentina ]

## ESTADOS CONTABLES CONSOLIDADOS - SINDICATO CONTROLANTE DE SOCIEDADES ANÓNIMAS

### Consulta

1. Se ha recibido una consulta en esta Secretaría Técnica sobre un Sindicato que posee el control de dos Sociedades Anónimas y que en ambos casos tiene una participación que representa el 95% del patrimonio de dichos entes. De acuerdo a las Normas Contables Profesionales ¿debe confeccionar los estados contables consolidados como información complementaria?

### Antecedentes:

2. La Resolución Técnica N° 8 en el capítulo II, punto D - Estados Complementarios - establece que "Los estados consolidados constituyen información complementaria que debe presentarse adicionalmente a los estados básicos, cuando así corresponda por la aplicación de la Resolución Técnica N° 4 (Consolidación de Estados Contables)....."

3. La Resolución Técnica N° 4 - hoy reemplazada por la Resolución Técnica N° 21 - expresaba en su Introducción, punto I.A. - Propósito de este Informe - "La modificación del artículo 62 de la Ley de Sociedades Comerciales a través de la sanción de la ley 22.903 estableció la obligatoriedad para las sociedades controlantes (en los términos del artículo 33 inciso 1° de la ley 19.550) de presentar estados consolidados como información complementaria de los estados contables principales. Consecuentemente, surgió la necesidad de establecer normas para el tratamiento de las participaciones en sociedades controladas que deben consolidarse". En función de este párrafo era posible interpretar que de acuerdo a normas contables profesionales la consolidación era obligatoria sólo en aquellos casos previstos por la citada Ley. Por otra parte, disponía en el Alcance de la Norma - Introducción, punto I.C.- que a efectos de la determinación de la necesidad de consolidación se seguía el criterio de la ley (poseer los votos necesarios para formar la voluntad social).

4. La Resolución Técnica N° 21 ha eliminado el párrafo mencionado que explicaba el Propósito de la Resolución Técnica N° 4 y al referirse al Alcance de la norma, punto 2.1., expresa que ésta se refiere a la "preparación y presentación de estados contables consolidados de un grupo de empresas bajo el control de una sociedad controlante", obsérvese que hace mención a empresas y sociedades. En el siguiente punto, al tratar los objetivos de los estados contables consolidados, plantea que los mismos "tienen por finalidad presentar la situación patrimonial, financiera y los resultados de las operaciones de un grupo de sociedades relacionadas en razón de un control común, ejercido por parte de una sociedad, como si el grupo fuera una sola sociedad..... De este modo, los estados consolidados suplen una deficiencia de la información disponible sobre los conjuntos económicos porque permiten apreciar su tamaño, volumen de operaciones, situación patrimonial, financiera y resultados de sus operaciones". En el punto 2.3. - Carácter de los estados consolidados - dice que "La Ley de Sociedades Comerciales establece en su artículo 62 que las sociedades controlantes deberán presentar como información complementaria estados contables consolidados. Esta norma ha seguido el criterio de la ley. Por lo tanto, toda sociedad controlante debe presentar estados contables consolidados confeccionados de acuerdo a esta norma".

5. La Resolución Técnica N° 21 en su parte resolutive expresa en el art. 1° "Aprobar las normas enunciadas en la segunda parte de esta resolución técnica, correspondientes a :

- a) valor patrimonial proporcional y consolidación de estados contables, que reemplazan a las resoluciones técnicas 5 y 4, respectivamente; y
- b) La información a exponer sobre partes relacionadas".

6. Por lo indicado en el punto anterior, la mención que hace la Resolución Técnica N° 8 en el capítulo II, punto D - Estados Complementarios - indicando que "Los estados consolidados constituyen información complementaria que debe presentarse adicionalmente a los estados básicos, cuando así corresponda por la aplicación de la Resolución Técnica N° 4 (Consolidación de Estados Contables).....", debe interpretarse que se está refiriendo a la norma que la reemplaza, es decir la Resolución Técnica N° 21, que en su segunda parte, punto 2.1 establece que "esta norma se refiere a la preparación y presentación de estados contables consolidados de un grupo de empresas bajo el control de una sociedad controlante".

7. La Resolución Técnica N° 21 en el punto 2.4 - Definiciones - indica: "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. 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".

8. En el punto anterior, la Resolución Técnica N° 21, cuando define el vocablo "control", utiliza la terminología "empresa inversora". Del mismo modo según lo indicado en el párrafo 4 de este Memorando, en el punto 2.1 referido a alcance de la norma, hace mención a "... un grupo de empresas bajo el control de una sociedad controlante".

**9.** La Resolución Técnica N° 21, en el punto 2.5.6.b), al detallar el método de consolidación, hace referencia a la exposición en el estado de resultados y no prevé exponer la participación en el estado de recursos y gastos.

**10.** La Resolución Técnica N° 11 utiliza el término ente en lugar de empresa y/o sociedad y en el punto A. - Alcance -, párrafo tercero, establece: "*Las normas particulares complementan las normas generales y regulan, en conjunto con estas, la presentación de estados contables correspondientes a los entes cuya actividad sea la indicada. Esto significa que las normas generales y las particulares deben complementarse y combinarse armónicamente*". Por lo tanto, la mención de la Resolución Técnica N° 8 en el capítulo II, punto D - Estados Complementarios (que los estados consolidados constituyen información complementaria que debe presentarse adicionalmente a los estados básicos, cuando así corresponda por la aplicación de la Resolución Técnica N° 21), en un sentido restringido, no implica que necesariamente deba ser aplicada para los entes obligados a exponer la información contable de acuerdo a la Resolución Técnica N° 11.

**11.** El Diccionario Contable Básico de Valletta Ediciones, define el concepto de empresa como "*la organización en la cual se coordinan el capital y el trabajo y que valiéndose del proceso administrativo, produce y comercializa bienes y servicios en un marco de riesgo, en el cual el beneficio es necesario para lograr su supervivencia y su crecimiento / Iniciación de cualquier actividad comercial que genere riesgos / Toda actividad mercantil con fines de lucro, cualquiera sea su forma jurídica / Organización instrumental de medios personales, materiales e inmateriales, ordenados bajo una dirección para el logro de fines económicos o benéficos / firma. Al definir Sociedad indica que es una "reunión de dos o más personas que aportan sus bienes o trabajo a la vez para lograr o alcanzar un fin común y determinado / Agrupación natural o pactada de personas que constituyen unidad distinta de cada uno de sus individuos con el fin de cumplir, mediante la mutua cooperación, todos o algunos de los fines de la vida.*

**12.** El punto 9. (cuestiones no previstas) de la RT N° 17 dice: "*...Las cuestiones de medición no previstas en la sección 5 (Medición contable en particular) de esta Resolución Técnica, deben ser resueltas aplicando las normas, reglas o conceptos, detallados a continuación, respetando el orden de prioridad indicado:*

- a) reglas de la sección 4 (Medición contable en general) de esta Resolución Técnica;
- b) conceptos de la segunda parte de la Resolución Técnica 16;
- c) reglas o conceptos de las Normas Internacionales de Información Financiera del IASB, Normas internacionales de contabilidad del IASC, SIC del Comité de Interpretaciones del IASB e Interpretaciones del IFRIC, que se encuentren vigentes (según el propio organismo emisor) para el ejercicio al que se refieren los estados contables..."

**Respuesta:**

**13.** La normativa técnica vigente menciona en todos los casos los términos "empresa" y "sociedad"; ambos términos pueden interpretarse en un sentido restringido o amplio. En un sentido amplio, la palabra empresa es asimilable a la acción de emprender y sociedad como reunión de varias personas sometidas a una misma regla. Por otra parte, si consideramos los mencionados términos en un sentido restringido, denominamos como empresa al ente que realiza una actividad comercial, industrial o de servicio, y sociedad a la asociación de varias personas para realizar una actividad que le proporcione un fin lucrativo.

**14.** Si bien en un sentido eminentemente restringido, la exigencia legal de presentar los estados contables consolidados alcanza sólo a las sociedades encuadradas en el art. 62 de la Ley de Sociedades Comerciales se interpreta que, teniendo en cuenta las normas contables profesionales, se debe proceder a la consolidación de estados contables de un sindicato que posee el control de dos sociedades anónimas. Esta conclusión se refuerza en el marco del punto 3. "Requisitos de la información contenida en los estados contables" mencionados en la segunda parte de la Resolución Técnica N° 16, "Marco conceptual de las normas contables profesionales", en lo que hace a: aproximación de la realidad; esencialidad (sustancia sobre la forma) e integridad y claridad (comprensibilidad).

Ciudad de Buenos Aires, 15 de agosto de 2006

**María Claudia Gramallo**  
Coordinadora de la Secretaría  
Técnica

**Rubén Galfione**  
Coordinador de la Secretaría  
Técnica

**José Urriza**  
Secretario Técnico