**CONSOLIDACION DE ESTADOS CONTABLES**

**BREVE RESUMEN DE RESOLUCION TECNICA N° 21 Y MODELO DE INFORME DEL AUDITOR.**

**NORMAS CONTABLES PROFESIONALES**

**VALOR PATRIMONIAL PROPORCIONAL – CONSOLIDACION DE ESTADOS CONTABLES - INFORMACION A EXPONER SOBRE PARTES RELACIONADAS**

**CONSOLIDACION DE ESTADOS CONTABLES**

**Alcance de la norma**

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.

**Objetivos de los estados contables consolidados**

Los estados consolidados 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 con una o más sucursales o divisiones. Ello implica presentar información equivalente a la que se expondría si se tratase de un ente único, desde el punto de vista de los socios o accionistas de la sociedad controlante.

**Carácter de los estados contables consolidados**

La Ley de Sociedades Comerciales establece en su artículo 62 que las sociedades controlantes deberán presentar como información complementaria estados contables consolidados.

**Definiciones:**

Sociedad controlante: Es aquella que posee una o más sociedades controladas.

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.

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.

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.

Método de consolidación total: Es aquél 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.

Método de consolidación proporcional: Es aquél 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 en una sola línea: Es aquél 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.

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).

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.

**Normas de consolidación**

Sociedades que integran los estados contables consolidados

Como regla general, los estados contables de todas las sociedades integrantes del grupo económico deben ser consolidados (aunque tengan actividades heterogéneas) Los estados contables consolidados deben incluir en principio a la sociedad controlante y a todas sus controladas**.**

Sociedades controladas que no deben consolidarse

1. Control temporal menor a un año
2. Control no efectivo (concurso – intervención judicial – convenios)
3. No recuperabilidad de la inversión (se ha provisionado totalmente el valor de la inversión)

**Descontinuación de la consolidación**

Patrimonio Neto controlante = Patrimonio Neto EECC consolidados

Resultado de la Controlante = Resultado de los EECC consolidados

**Requisitos para la aplicación del Método**

1. Fecha de cierre y periodo de los estados contables que se consolidan

Podrá utilizarse EECC de la controlada cuando: 1) cuando la diferencia de cierre de los estados contables no sea mayor a 3 meses 2) La fecha de cierre de la controlada sea anterior a la de la controlante.

1. Moneda a emplear: Los estados contables deberán expresarse en moneda de poder adquisitivo de la fecha a la cual corresponde (moneda de cierre)
2. Normas contables a emplear: Los EECC de todos los integrantes del ente consolidado deben ser preparados aplicando las mismas normas contables en cuanto a: 1) reconocimiento y medición de activos, pasivos y resultados 2) conversión de las mediciones originalmente expresadas en otras monedas 3) agrupamiento y presentación de partidas en los EECC básicos e información adicional.

**Método de consolidación**

a) **Estado de situación patrimonial**

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 esta Resolución Técnica, 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, (Tratamiento de compras de participaciones permanentes en sociedades en las que se ejerza el control, control conjunto o influencia significativa) de esta Resolución Técnica, 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.

b) **Estado de resultados**

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 esta Resolución Técnica, 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.

c) **Estado de flujo de efectivo**

Al estado de flujo de efectivo de la sociedad controlante deberá adicionarse la 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 como actividades de inversión

**Diferencias en el tratamiento de estados consolidados entre normas internacionales y la RT 21**

Normas Internacionales: El tema es tratado por las siguientes normas:

* NIC 27: Periodos anuales que comiencen hasta el 31/12/12
* NIIF 10: Periodos anuales que comiencen luego del 1/01/2013

Los estados contables consolidados de la RT 21 no son del ente sino de los accionistas mayoritarios y se exponen como información complementaria (s/art. 62 de la Ley de Sociedades Comerciales). Según las Normas Internacionales de Contabilidad los estados contables consolidados son el ente (Estados contables básicos, no tiene Estados contables individuales)

**MODELO DE INFORME DE AUDITORIA**

Se expone un modelo de Informe con opinion favorable sin salvedades adaptado a la estructura de la nueva Rt 37.

En **Informe 10 del Area de Auditoria de FACPCE** pueden consultarse otros modelos de informes con opiniones modificadas.

**INFORME DEL AUDITOR INDEPENDIENTE**

***(Incluye estados contables consolidados)***

Señores

ABCD

Domicilio legal

--------------------------------------

**Informe sobre los estados contables**

En mi carácter de contador Público independiente, informo el resultado de la auditoria que he realizado de los estados contables individualizados en 1.

1. ESTADOS CONTABLES AUDITADOS

1.1 De ABCDE S.A.

” Estado de Situación Patrimonial al …. de ……. de 2.0X2…  
” Estado de Resultados por el ejercicio terminado el … de … de 2.0X2…  
” Estado de Evolución del Patrimonio Neto por el ejercicio finalizado el …..de...de 2.0X2.  
” Estado de Flujo de Efectivo por el ejercicio concluido el …. de …… de 2.0X2….

Incluyendo la información complementaria -Notas y Anexos- integrante de los citados estados.

1.2. Estados Consolidados Del Grupo económico controlado por ABCDE S.A.

” Estado de Situación Patrimonial consolidado al …. de ……. de 2.0X2…  
” Estado de Resultados consolidado por el ejercicio terminado el … de … de 2.0X2  
” Estado de Flujo de Efectivo por el ejercicio concluido el …. de …… de 2.0X2….

Las cifras y otra información correspondientes al ejercicio económico terminado el ….. de …………… de 20X1 referenciados como 1.1 y 1.2 del punto 1 del presente informes son parte integrante de los estados contables y se las presenta con el propósito de que se interpreten exclusivamente en relación con las cifras y con la información del ejercicio económico actual.

**Responsabilidad de la dirección en relación con los estados contables**

La dirección es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados contables adjuntos de conformidad con las normas contables profesionales argentinas5, y del control interno que la dirección4 considere necesario para permitir la preparación de estados contables libres de incorrecciones significativas.

**Responsabilidad del auditor**

Mi responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre los estados contables adjuntos basada en mi auditoría. He llevado a cabo mi examen de conformidad con las normas de auditoría establecidas en la Resolución Técnica N° 37 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, conforme ha sido aprobada por Res CD N° 09/2013 del C.P.C.E. de JUJUY . La normativa profesional requiere el cumplimiento de los requerimientos éticos establecidos en el Código de Ética vigente en la jurisdicción de dicho Consejo, así como que se planifique y ejecute la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable de que los estados contables están libres de incorrecciones significativas.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener elementos de juicio sobre las cifras y la información presentadas en los estados contables. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la valoración de los riesgos de incorrecciones significativas en los estados contables. Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno pertinente para la preparación y presentación razonable por parte de la entidad de los estados contables, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad. Una auditoría también incluye la evaluación de la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la dirección4 de la entidad, así como la evaluación de la presentación de los estados contables en su conjunto.

Considero que los elementos de juicio obtenidos proporcionan una base suficiente y adecuada para emitir una opinión de auditoría.

**Opinión**

Los estados contables adjuntos detallados en punto 1.1 presentan razonablemente, en todos sus aspectos significativos, la situación patrimonial de ABCD al …. de …………… de 20X2, así como sus resultados, la evolución de su patrimonio neto y el flujo de su efectivo correspondientes al ejercicio económico terminado en esa fecha, de conformidad con las normas contables profesionales argentinas5.

Los estados contables detallados en 1.2 presentan razonablemente, en sus aspectos significativos la situación patrimonial consolidada del grupo económico controlado por ABCDE S.A. al …… de …… de 2.0X2…, los resultados consolidados de sus operaciones y las variaciones consolidadas del capital corriente (o de los fondos), por el ejercicio terminado en esa fecha, de acuerdo con normas contables profesionales.

**Otras cuestiones**

Los estados contables correspondientes al ejercicio cerrado el …. de …… de 20X1 fueron auditados con fecha…. por……con dictamen favorable si salvedades

**Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios6**

a) Los estados contables individualizados en puntos 1.1 y 1.2 surgen de registros contables llevados en legal forma.

b) Según surge de los registros contables de la entidad, el pasivo devengado al .... de .................... de 20X2 a favor del Sistema Integrado Previsional Argentino en concepto de aportes y contribuciones previsionales ascendía a $...................... y no era exigible a esa fecha {o “, siendo exigible a esa fecha la suma de $......................”}.

c) He {Hemos} aplicado los procedimientos sobre prevención de lavado de activos de origen delictivo y financiación del terrorismo previstos en la Resolución N° 420/11 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas. (ii)

d) La sociedad prescinde de la sindicatura según lo indicado en estatuto.

Ciudad de ………, Provincia de Jujuy.... de …………. de 20X2

Apellido y Nombre

Contador Público MP N° …

Consejo Profesional de C. Económicas de Jujuy

Nombres y apellidos (completos)

Contador/a Público/a (sigla universidad) M.P. N° ……. C.P.C.E. CHACO

Nombres y apellidos (completos)

Contador/a Público/a (sigla universidad) M.P. N° ……. C.P.C.E. CHACO