

ASPECTOS CONTABLES DE LOS ENTES SIN PERSONALIDAD JURIDICA SEGUN LA R.T. 14

Autores: CPN Graciela E. Bordato
CPN Gustavo R. Rondi
Profesores de la cátedra Contabilidad III
en la Facultad de Ciencias Económicas y
Sociales de la Universidad Nacional
de Mar del Plata

1. INTRODUCCION

En la actualidad las empresas recurren en forma creciente, a los efectos del desarrollo de un negocio determinado, a conformar agrupaciones contractuales, de las cuales surgen entes que no poseen personalidad jurídica.

La ley 19550 de sociedades comerciales reglamenta el funcionamiento de las agrupaciones contractuales en su Capítulo III, denominado de los contratos de colaboración empresaria, contemplando dos clases de contratos: las agrupaciones de colaboración y las uniones transitorias de empresas.²

Las normas contables argentinas contemplan el tratamiento contable de estos entes sin personalidad jurídica en su Resolución Técnica 14, *Información contable de participaciones en negocios conjuntos*, norma contable vigente en jurisdicción de la Provincia de Buenos Aires para los ejercicios iniciados a partir del 1º de julio de 1998. El principal antecedente de esta norma es la Norma Internacional de Contabilidad 31, *Financial Reporting of Interests in Joint Ventures*, del International Accounting Standards Committee (IASC, Comité de Normas Contables Internacionales). Pese a no resultar un tema novedoso, la creciente utilización de las figuras contempladas en el capítulo III de la ley 19550 nos motivó a escribir estas líneas en las que realizaremos un estudio de las disposiciones de la norma argentina.

2. ASPECTOS JURIDICOS

Con la incorporación en la ley 19.550 del Capítulo III, denominado de los contratos de colaboración empresaria, la ley 22.903 reglamentó el funcionamiento de agrupaciones contractuales, recepcionando una realidad producto de la modalidad comercial que se había ido incrementando en forma permanente y creciente.

En la actualidad esta figura es aun más utilizada ante la necesidad de enfrentar un mercado cada vez más competitivo y exigente, donde la especialización, elevados costos y tecnología apropiada y cambiante obligan a las empresas a la unión transitoria y/o

accidental de sus recursos para enfrentar la realización de determinados emprendimientos.

Si para la actividad económica a desarrollar mediante la agrupación transitoria las partes deciden establecer una entidad, esta puede adoptar una forma societaria, naciendo un sujeto de derecho distinto de las partes que la formaron o bien puede crearse un ente no societario, sin personalidad jurídica. Como mencionamos en el primer párrafo, la ley de sociedades comerciales contempla la reunión de empresas sin dar nacimiento a sociedades, mediante la celebración de contratos denominados de colaboración empresaria, señalando expresamente que no son sujetos de derecho, siendo esta característica lo que genera una situación compleja en su faz jurídica, trasladándose esta problemática al análisis del tema en materia contable a efectos de poder definir conceptos y atribuir patrimonios sujetos a registración, valuación y exposición.

Existen dos clases de contratos de colaboración considerados en nuestro régimen legal: las agrupaciones de colaboración y las uniones transitorias de empresas. Las agrupaciones tienen como objeto establecer una organización común para facilitar o desarrollar determinadas fases de la actividad de sus miembros. Las ventajas económicas derivadas de su actividad deben recaer directamente en el patrimonio de sus miembros. Podemos pensar como ejemplos en agrupaciones para el desarrollo de actividades de investigación o para la capacitación de sus miembros. Las uniones transitorias de empresas tienen por objeto el desarrollo de una obra, servicio o suministro concreto. Es común ver estas uniones transitorias de empresas para la prestación de servicios públicos, explotación de concesiones, emprendimientos en sectores del petróleo, gas natural, etc.

Es evidente que el legislador considera a estos contratos objeto del derecho, atento que los regula fijando expresamente obligaciones y derechos para las partes contratantes y marca requisitos mínimos para considerarlas como tal. Al analizar esos requisitos nos encontramos que en muchos casos son coincidentes con los elementos requeridos para la existencia de

sociedad y por lo tanto con los atributos necesarios para la personalidad, de allí deriva la problemática planteada.

Recordamos que la personalidad es un recurso técnico, un expediente, al decir de la doctrina. Son sus atributos:

- Capacidad (de derecho) aptitud para ser titular de derechos y obligaciones;
- Patrimonio propio;
- Nombre;
- Domicilio;
- Nacionalidad;

Por ley⁴ estos contratos deben cubrir los tres últimos, pero no están autorizados, ni se le conceden los dos primeros. No obstante, en el caso de patrimonio, resulta obvio que las entidades surgidas de los contratos de colaboración necesitarán contar con los medios necesarios para desarrollar su actividad, por lo que existirá un patrimonio afectado a tales efectos. Dicho patrimonio puede pertenecer a todos los participantes en condominio, o bien a uno o varios de sus miembros. La ley contempla la existencia de un fondo común operativo⁵, el cual estará formado por las contribuciones de los participantes y los bienes que con ellos se adquieran. Con relación a las agrupaciones de colaboración, se dispone que el fondo común operativo se mantendrá indiviso durante el término de duración de la agrupación, no pudiendo hacer valer sus derechos sobre él los acreedores particulares de los participantes, como si se tratara de una sociedad, razón por la cual la aseveración de que las agrupaciones empresarias no poseen patrimonio propio debe ser tomado con mucha cautela, como indica Verón.

Tanto las agrupaciones como las uniones deberán contar con representación. Si a esto agregamos que poseen denominación y domicilio, puede concluirse que la ley ha establecido una subjetivización práctica de los contratos de colaboración, pese a disponer expresamente que no son sujetos de derecho.

La subjetivización de los contratos de colaboración mencionada en el párrafo anterior también la encontramos reflejada en el ámbito impositivo. En jurisdicción nacional, la legislación ha incluido como sujetos pasivos del impuesto al valor agregado a los agrupamientos no societarios, comprendiendo no solo a las agrupaciones de colaboración y a las uniones transitorias de empresas, sino a todo agrupamiento derivado de un contrato colaborativo. Asimismo, pueden actuar como empleadores y, en consecuencia, ser sujetos responsables del cumplimiento de las obligaciones de la seguridad social relativas a sus empleados. Por último, en el orden provincial han sido definidos como sujetos pasivos del impuesto sobre los ingresos brutos.

3. ACERCA DEL CONCEPTO DENEGOCIO CONJUNTO

Antes de comenzar el análisis de las normas de la RT 14, nos parece adecuado referirnos al concepto de negocio conjunto, para poder determinar el alcance de la norma. La RT 14 define al negocio conjunto como un acuerdo contractual que no otorga personalidad jurídica en virtud del cual dos o más partes desarrollan una actividad económica. Puede observarse que en esta definición el aspecto relevante es la falta de personalidad jurídica del ente surgido de la agrupación contractual, siendo este tipo de ente el alcanzado por las disposiciones de la norma. Vale decir que si estamos frente a una agrupación desarrollada bajo una forma societaria, no estará alcanzada por la RT 14, debiéndose aplicar las normas preexistentes, contenidas en la RT 10. Distinta es la definición del principal antecedente de nuestra norma, la NIC 31, que define al *Joint Venture* como un acuerdo contractual para el desarrollo de una actividad económica sujeta a control conjunto, es decir que se considera relevante que exista control conjunto, no interesando la forma jurídica adoptada, razón por la cual sus disposiciones se aplicarán también a las emprendimientos conjuntos desarrollados por intermedio de sociedades, siempre que exista control conjunto.

4. ESTADOS CONTABLES DEL ENTE NO SOCIETARIO

4.1 CUESTIONES GENERALES

La ley 19.550 requiere que los contratos de colaboración empresaria confeccionen estados de situación. Si bien de la literalidad de la norma podría llegar a interpretarse que se refiere a estados de situación⁶ patrimonial, la doctrina es conteste en considerar que se refiere a la presentación de, al menos, el estado de situación patrimonial y el estado de resultados, cumpliendo también la función de una rendición de cuentas. En nuestra opinión se deben presentar los estados contables básicos: de situación patrimonial, de resultados, de evolución del patrimonio neto y de origen y aplicación de fondos, con su correspondiente información complementaria en encabezamiento, notas o anexos. Con respecto al estado de evolución del patrimonio neto, no sería necesaria su presentación si las únicas modificaciones en el patrimonio de afectación tienen su origen en resultados, en cuyo caso podrían presentarse en forma combinada los estados de resultados y de evolución del patrimonio neto. Por el contrario, si existieran modificaciones por causas distintas a los resultados, como podrían ser distribuciones provisionales de beneficios antes de la finalización del contrato o nuevos aportes al fondo común operativo, entendemos

que la presentación del estado es imprescindible.

La R.T. 14 establece que en todos los casos deberán presentarse estados contables del negocio conjunto, que muestren el patrimonio en condominio de los participantes y los resultados del negocio común, de modo que cada uno de los participantes pueda utilizarlos como base para registrar en sus propios estados contables su participación en ellos.

4.2 APORTES A RECONOCER

Con relación a los aportes a reconocer en los estados contables del negocio conjunto, la RT 14 establece dos limitaciones, con el argumento de la dificultad de obtener mediciones contables objetivas:

a) Derechos de uso constituidos sobre bienes de propiedad del participante, a quien se le restituirán luego de la utilización convenida: no permite su reconocimiento. No estamos de acuerdo con esta limitación, ya que entendemos que la medición contable de estos derechos puede ser lograda objetivamente en gran cantidad de casos, como, por ejemplo, si se tratara de la cesión del derecho de uso de un inmueble en pleno centro de nuestra ciudad, que tiene un valor locativo determinable en forma objetiva. El bien cedido en uso al ente no societario y su correspondiente amortización entendemos que deben ser reconocidos en los estados contables del aportante, ya que mantiene la propiedad del mismo.

b) Aportes en bienes intangibles: admite su reconocimiento sí, de acuerdo con las normas contables vigentes, estuvieran reconocidos previamente en la contabilidad del aportante y por el mismo valor al que se encuentran registrados en los libros de éste. En este punto podemos efectuar el siguiente razonamiento, favorable al reconocimiento del aporte en bienes intangibles y por el valor convenido por las partes: si los miembros de la entidad no societaria han convenido un valor para el intangible aportado, estaríamos, desde el punto de vista la entidad, frente a un intangible adquirido, ya que el miembro aportante recibirá como contraprestación participación en el patrimonio neto de la entidad en proporción a la valuación convenida para el intangible. Por ende, debería reconocerse como activo del ente no societario. No obstante consideramos que este tema merece un estudio más pormenorizado que excede el marco del presente trabajo.

Si no se reconocen en los estados contables del ente no societario todos los aportes realizados, la solución habitual es acordar, para el participante al que no se le reconoce determinado aporte, una participación en resultados mayor a su participación en los aportes reconocidos contablemente, solución que difícilmente brinde soluciones equitativas. A los efectos de ilustrar esta circunstancia, supongamos que dos sociedades, A y B, deciden constituir una unión transitoria de empresas, planteándose las siguientes

alternativas:

a) En esta alternativa, consideremos que el único aporte a realizar es la suma de \$ 5.000 por cada sociedad, en efectivo, es decir un total de \$ 10.000. En consecuencia, cada participante tendrá una participación del 50 % en el patrimonio neto y resultados de la Unión $[(\$5000/\$10.000) \times 100]$.

b) Supongamos ahora que la sociedad A aporta \$ 5.000 en efectivo y que la sociedad B aporta \$ 2.000 en efectivo y el derecho de uso de un inmueble, reconocido contablemente en la Unión por la suma de \$ 3.000, importe convenido por las partes, que representa el alquiler correspondiente a tres años, plazo de duración del contrato de la Unión. En esta alternativa ambos participantes, al igual que la alternativa a), tendrán una participación del 50 % cada uno, en el patrimonio neto y resultados de la unión.

c) Por último, consideremos ahora que el aporte del derecho de uso no es reconocido en los estados contables de la Unión, pero se le reconoce al aportante, la sociedad B, una participación del 60 % en los resultados, que supera a su participación en los aportes reconocidos, que será del 28 % $[(2.000/7.000) \times 100]$. Esto provoca que, para poder determinar la participación de cada participante en el patrimonio neto del ente no societario, se deban conocer previamente los resultados acumulados del mismo. Si en el caso planteado suponemos que al cabo del primer ejercicio la Unión obtuvo una ganancia de \$ 4.000, siendo su patrimonio neto de \$ 11.000 aporte inicial reconocido de \$ 7.000 más \$ 4.000 de resultados acumulados-, a cada participante le correspondería la siguiente participación en el patrimonio neto de la Unión:

Sociedad A:

Aportes reconocidos:	\$ 5.000		
Participación en resultados:			
40% de \$ 4.000	\$ 1.600		
Total participación		\$ 6.600	60 %

Sociedad B:

Aportes reconocidos:	\$ 2.000		
Participación en resultados:			
60% de \$ 4.000	\$ 2.400		
Total participación		\$ 4.400	40 %
Total patrimonio neto de la Unión		\$ 11.000	100,00%

Como puede observarse, la solución adoptada perjudica a la sociedad B, ya que si hubiera sido reconocido en los estados contables de la Unión su aporte del derecho de uso, le hubiera correspondido una participación del 50 % sobre el patrimonio neto de la Unión, mientras que en esta alternativa le

corresponde un 40 %.

4.3 NORMAS CONTABLES

Aclara la norma que los estados contables del ente no societario deberán estar preparados mediante normas contables similares a las utilizadas por el participante o ajustarse especialmente a ellas. Estamos de acuerdo.

4.4 FECHA DE CIERRE

Cuando la fecha de cierre de la entidad no societaria sea distinta a la del participante, se establece el siguiente procedimiento:

a) deberán prepararse estados contables especiales a la fecha de cierre del participante;

B) excepcionalmente podrá mantenerse la diferencia de tiempo entre ambos cierres siempre y cuando no supere los tres meses y durante ese lapso no se hayan producido hechos conocidos que hayan modificado sustancialmente la situación patrimonial y financiera y los resultados de la entidad.

Entendemos que la solución adoptada por la norma, de idéntico tenor a las contempladas en las Resoluciones Técnicas 4 y 5 para la consolidación y aplicación del método del valor patrimonial proporcional, persigue facilitar su aplicación práctica. Desde un punto de vista estrictamente técnico no estamos de acuerdo con la excepción permitida, por los siguientes motivos:

▪ El plazo de tres meses entendemos que es totalmente subjetivo, no estando fundamentado; y

▪ Evaluar si se ha modificado sustancialmente la situación del ente no societario dentro del plazo comprendido entre la fecha de cierre de su ejercicio económico y la del participante, puede resultar muy complejo si no se cuenta con un estado contable del ente no societario emitido a esta última fecha.

Coincidimos con Santesteban Hunter y Ventura⁹ en que la emisión de balances especiales podría obviarse si se emitieran informes mensuales que suministren la información necesaria para que el participante pueda valorar y exponer su participación en la agrupación.

4.5 ESTADOS CONTABLES EN MONEDA EXTRANJERA

Si los estados contables del negocio conjuntos hubieran sido emitidos en moneda extranjera, se requiere su conversión a moneda argentina aplicando las normas

de la Resolución Técnica N°13, *Conversiones de Estados Contables*.

4.6 INFORME DEL AUDITOR

Se requiere la opinión de un profesional independiente sobre los estados contables del negocio conjunto utilizados como base para la aplicación de las normas de la RT 14. Consideramos que si deben confeccionarse estados contables especiales por no coincidir las fechas de cierre del ente no societario y el participante, esta exigencia puede resultar en un costo excesivo para los interesados. Fowler Newton considera inadecuado este requerimiento por entender que el auditor que dictamine sobre los estados contables del participante es quién deberá decidir sobre el tipo de examen a realizar sobre los estados del ente no societario empleados para la aplicación de la RT 14. Coincidimos.

5. TRATAMIENTO CONTABLE EN LOS ESTADOS CONTABLES DE LOS MIEMBROS DEL ENTE NO SOCIETARIO

Habiendo considerado la información contable que debe brindarse sobre el ente no societario, debemos analizar en este punto el tratamiento contable que sus miembros otorgaran a su participación en el mismo, en sus estados contables individuales. En este capítulo analizaremos la solución propuesta por la RT 14,¹⁰ para luego brindar nuestra opinión.

5.1 LA SOLUCION DE LA RT 14

En la Resolución Técnica 14 se establecen los siguientes métodos, según el grado de control que el miembro del ente no societario posea en el mismo:

<u>Grado de control</u>	<u>Método de contabilización</u>
Control conjunto	Método de consolidación proporcional, desarrollado en la RT 14
Control individual	Método de consolidación de la R.T.4 (Consolidación total)
Sin control: inversor pasivo	Método del valor patrimonial proporcional de a R.T.5

En la norma se define al control como la capacidad de dirección de las políticas financieras y operativas de una entidad para así obtener ganancias. Con respecto al control conjunto, indica que se entiende que un participante tiene el mismo con otros u otros, cuando las decisiones relativas a las políticas financieras y operativas de la entidad requieran su acuerdo o, al menos, no existiendo control por parte de un participante, su participación pueda servir para formar la mayoría. A continuación haremos un repaso de las principales características de los métodos previstos por nuestra norma. Para ver su funcionamiento básico en la faz práctica puede consultarse un trabajo nuestro al que remitimos.¹

a) Método del valor patrimonial proporcional

Aplicar este método, también descrito como de consolidación en una línea, implica lo siguiente:

- En el estado de situación patrimonial: utilizar una única partida para exponer la participación que le corresponde al participante en los activos y pasivos del ente no societario, al importe resultante de aplicar al patrimonio neto del ente no societario, la proporción que sobre el mismo le corresponde al participante; y
- En el estado de resultados, exponer en una única partida la participación que al participante le corresponde en los ingresos, gastos, ganancias y pérdidas del ente no societario. Bajo este método la distribución de utilidades en efectivo o en especie no implican resultados para el participante, ya que reducen el valor patrimonial de la inversión.

Debemos destacar que el mecanismo descrito es el que surge de la Resolución Técnica 5, al cual remite la 14, cuando se trata de un integrante del negocio conjunto que no mantiene control individual ni conjunto del ente no societario, es decir cuando se trata de un inversor pasivo en los términos de la norma

b) Método de consolidación proporcional

Este método, aplicable en el caso de participaciones que otorgan control conjunto de las decisiones del ente no societario, es una de las principales novedades de la RT 14, ya que no se encontraba contemplado en ninguna otra norma emitida con anterioridad. Consiste en lo siguiente:

- En el estado de situación patrimonial: la porción que le corresponde al participante en cada uno de los activos y pasivos del ente no societario, se expone por alguna de los siguientes formatos:
 - Mediante su combinación línea por línea con partidas similares de su estado de situación patrimonial; o
 - Mediante su presentación en partidas separadas dentro de cada rubro.

- En el estado de resultados: el participante expondrá la porción que le corresponde en cada uno de los ingresos, gastos, ganancias y pérdidas del ente societario, por alguno de los siguientes formatos:
 - Mediante su combinación línea por línea con partidas similares de su estado de resultados; o
 - Mediante su presentación en partidas separadas.

La RT 14 prevé ciertas normas para las eliminaciones de:

- Saldos de créditos y deudas recíprocos mantenidos entre el participante y el ente no societario; y
- Resultados no trascendidos a terceros por operaciones entre el ente no societario y el participante.

El análisis de dichas normas excede el marco de este trabajo, pero nos parece oportuno señalar que son similares a las establecidas por las Resoluciones Técnicas 4 y 5 para la consolidación y aplicación del método de consolidación proporcional.

c) Método de consolidación total

En los casos en que un participante posea el control de las decisiones de un ente no societario, la RT 14 establece que deberán aplicarse las normas que sobre consolidación total están previstas en la RT 4, lo que implica considerar al participante y al ente no societario como si fueran un único ente, aplicando el siguiente procedimiento:

- En el estado de situación patrimonial: los activos y pasivos del ente no societario se sumarán a los propios, por alguno de los siguientes formatos:
 - Mediante su combinación línea por línea con partidas similares de su estado de situación patrimonial; o
 - Mediante su presentación en partidas separadas dentro de cada rubro.

La porción que sobre los activos y pasivos del ente no societario le corresponde al resto de los participantes se expone por separado en una línea, que entendemos debería exponerse en parte al resto de los participantes.

- En el estado de resultados: los ingresos, gastos, ganancias y pérdidas del ente no societario se sumarán a los propios del participante, por alguno de los siguientes formatos:
 - Mediante su combinación línea por línea con

partidas similares de su estado de resultados; o

➤ Mediante su presentación en partidas separadas.

La porción que le corresponde al resto de los participantes en los resultados del ente no societario se expone por separado en una línea, segregando la porción ordinaria de la extraordinaria.

5.2 NUESTRA OPINION

El mayor debate doctrinario se plantea en las participaciones que otorgan control conjunto al participante, que sería el caso más habitual en nuestro país, teniendo en cuenta que el art.382 de la ley de sociedades comerciales establece para las uniones transitorias de empresas que, salvo pacto en contrario, los acuerdos deberán adoptarse por unanimidad.. La solución de la norma argentina para estas participaciones está en línea con su principal antecedente, la NIC 31, pero creemos que no deben dejarse pasar por alto las siguientes diferencias:

- En la norma internacional se propone la utilización de la consolidación proporcional, como método punto de referencia, para la contabilización de participaciones en entes en los que se mantenga control conjunto, sin importar la forma jurídica adoptada por dicho ente, es decir que también se debería utilizar para las participaciones en sociedades en las que se mantenga control conjunto. Distinta es la solución en nuestra norma que establece, como ya hemos visto, que la consolidación proporcional se aplique para las participaciones en entes sin personalidad jurídica en los que se posea control conjunto.

- La norma internacional admite, como método alternativo permitido, la utilización del método de participación para contabilizar las participaciones en negocios conjuntos. El método de participación es el equivalente a nuestro método de consolidación proporcional. Esta alternativa no está contemplada en nuestras normas.

Según la RT 14 la adopción del método de consolidación proporcional para exponer la participación en entes no societarios en los que se mantiene control conjunto, permite reflejar la sustancia y la realidad económica de estos acuerdos, destacando el hecho de que cada participante tiene control sobre su participación en los futuros resultados como consecuencia de poseer una parte proporcional de los activos y pasivos del ente.

Nosotros nos inclinamos por la utilización del método del valor patrimonial proporcional en todos los casos, cualquiera sea el grado de control que el participante posea en la agrupación, exponiendo en la información complementaria estados contables consolidados por el método de consolidación proporcional, cuando el participante mantiene control conjunto, o de consolidación total, cuando el

participante mantiene control individual. Los principales argumentos que entendemos favorecen la adopción del método del valor patrimonial proporcional, aún cuando exista control conjunto, son los siguientes:

- Las agrupaciones contractuales que estamos considerando reúnen características que permiten concluir que contablemente sean tratadas como entes, no obstante carecer de personalidad jurídica, por lo tanto, las participaciones en las mismas deben tratarse contablemente como se tratan las participaciones en entes con personalidad jurídica, dando preeminencia a la realidad económica sobre la forma jurídica;

- Se sostiene que, en los hechos, mantener control conjunto es poseer influencia significativa más que control;^{1,2}

- Como señalan Chyrikins y otros, que exista control conjunto del contrato no implica que el participante pueda retirar del negocio una parte proporcional a su aporte ni que pueda utilizar la parte proporcional de los activos o pasivos afectados al ente no societario para sus propias sociedades, por lo que no tiene sentido que los expongan sumando a los propios;^y

- Si la actividad a desarrollar por el ente no societario no se corresponde con las principales del participante, no sería adecuado agrupar la participación en cada uno de los activos, pasivos, ingresos, gastos, ganancias y pérdidas del ente no societario con las partidas o rubros de los estados individuales del participante.

5.3 LA SITUACION ACTUAL EN EL PLANO INTERNACIONAL

Si bien las normas de la NIC 31 que sirvieran de antecedente a nuestra RT 14 no han sido modificadas, nos parece oportuno destacar que en un reporte emitido en septiembre de 1.999 por el grupo G4 + 1, integrado por representantes de los organismos emisores de normas contables de Australia, Canadá, Nueva Zelanda, Inglaterra y Estados Unidos, países a su vez con representación en el IASC, se concluye que el método de participación es el más apropiado para el reporte de inversiones en negocios conjuntos, en los estados contables del inversor y se resalta que las normas contables vigentes en los países miembros no son uniformes en el tratamiento del tema.³ Por ejemplo, en Estados Unidos, se requiere que la inversión en un *joint venture* sea contabilizada de acuerdo al método del valor patrimonial proporcional y sólo se admite la consolidación proporcional en limitadas situaciones. En cambio, en Canadá, se establece la utilización de la consolidación proporcional para la contabilización de intereses en *joint ventures*. Podemos concluir, entonces, que el debate sigue abierto.

6. CONCLUSIONES

En el desarrollo de este trabajo hemos realizado un análisis de las disposiciones de la RT 14 para la valuación de participaciones en entes sin personalidad jurídica, planteando nuestras disidencias en los casos correspondientes, siendo las principales:

a) La norma establece ciertas limitaciones para el reconocimiento en los estados contables del negocio conjunto, de aportes de los participantes consistentes en derechos de uso de bienes y activos intangibles, aportes que nosotros entendemos que deberían reconocerse en la mayoría de los casos; y

b) La norma propone la utilización del método del valor patrimonial proporcional para participaciones que no otorgan control, de consolidación proporcional para las participaciones que otorguen control conjunto y de consolidación total para las participaciones que otorguen control individual. Nosotros preferimos la utilización del método del valor patrimonial proporcional en todos los casos, exponiendo, como información complementaria, estados consolidados bajo el método de consolidación proporcional, cuando el participante posea el control conjunto del ente no societario o de consolidación total, cuando posea el control individual.

Por último, hemos visto que en el plano internacional no se observa un tratamiento uniforme en la contabilización de participaciones en *joint ventures* pese a que la NIC 31 prefiere la utilización del método de consolidación proporcional, concluyendo, en consecuencia, que el debate sigue abierto.

1 - Art.367.

2 - Art.377.

3 - Capítulo extraído de BORDATO, GRACIELA E. y RONDI, GUSTAVO R., *Información contable de participaciones en negocios conjuntos*, Universidad Nacional de Mar del Plata, Facultad de Ciencias Económicas y Sociales, marzo de 2001.

4 - Arts. 369, incs. 3 y 5) y 378, incs. 3 y 5), ley 19.550.

5 - Arts.369, inc.6) y 378, inc.6), ley 19.550

6 - Art. 372, ley 19.550.

7 - VERON, ALBERTO VICTOR, *Los Balances, Tratado sobre los Estados Contables*, Errepar, Buenos Aires, 1997, Tomo II, pág. 1250.

8 - rts.369, inc.12) y 378, inc.12).

9 - SANTESTEBAN HUNTER, JORGE H. y VENTURA, FABIANA, *Negocios conjuntos en el Cono Sur Hacia una información contable homogénea*, XVIII Jornadas de Ciencias Económicas del Cono Sur, Mar del Plata, noviembre de 1996.

10 - FOWLER NEWTON, ENRIQUE, *La RT 14, sobre negocios conjuntos*, Revista Alzas & Bajas, noviembre-diciembre de 1997.

11 - Trabajo citado en nota 3.

12 - NIC 31, párrafo 33.

13 - CHYRIKINS, HECTOR; FERNANDEZ, OSCAR; MONTANINI, GUSTAVO AMADEO; "Uniones transitorias de empresas.Registración, exposición contable y auditoría", XI Congreso Nacional de Profesionales en Ciencias Económicas; 23, 24 y 26 de octubre de 1996; San Miguel de Tucumán, Tucumán, Argentina.

14 - *Reporting Interests in Joint Ventures and Similar Arrangements*, Special Report, G4+1, septiembre de 1999.

CURSOS PERSONALIZADOS

Principiantes y avanzados

WORD

EXCEL

POWER POINT PROGRAMAS DGI

INTERNET

NAVEGADORES

Bajado de información de la red
(imágenes, textos, etc.)
Envío y recepción de e-mail.
Chateo



Tipeo textos,
realizo scaneados,
confecciono carteles.

¡Su pregunta no molesta!

Llame al:

474 8560 - 155 027779

e-mail

andresandoval@sinectis.com.ar

Sr. Andrés