

Negocios conjuntos UT y AC

**Material preparado por
Carlos Federico Torres**

1



Normas aplicables

Legales

- Se incluyen ahora en el capítulo de los contratos en particular del nuevo Código Civil y Comercial Unificado (en adelante CCCU)

Contables profesionales

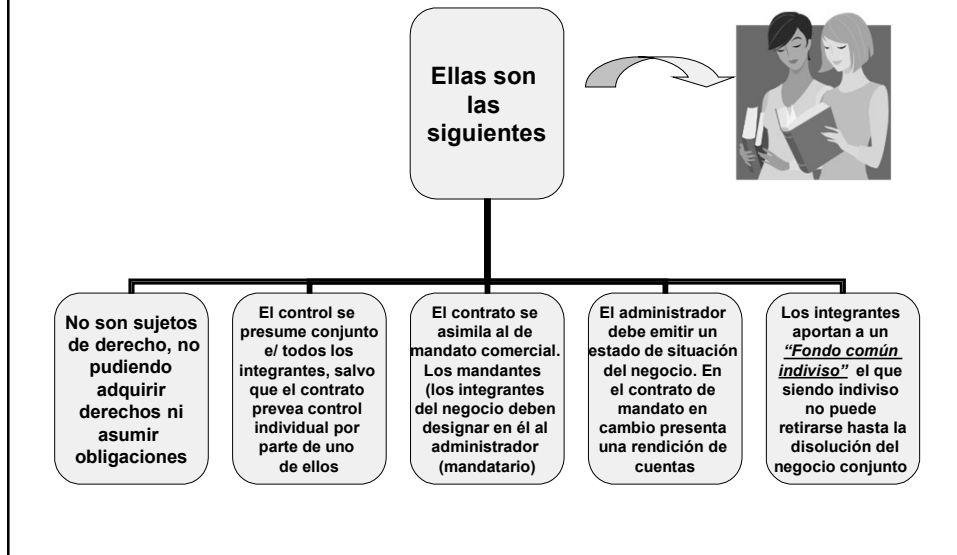
- Resolución Técnica 14 emitida en 1997

Origen en la LSC

- La LSC en su artículo 31 prohíbe la participación de las soc. por acciones en sociedades accidentales o por participación. Para salvar esta restricción, al modificarse la LSC mediante ley 22.903, se mantuvo esa prohibición pero agregó los denominados contratos de colaboración empresarial como capítulo III de la esa ley. Como se indicó, ahora están incorporados al CCCU

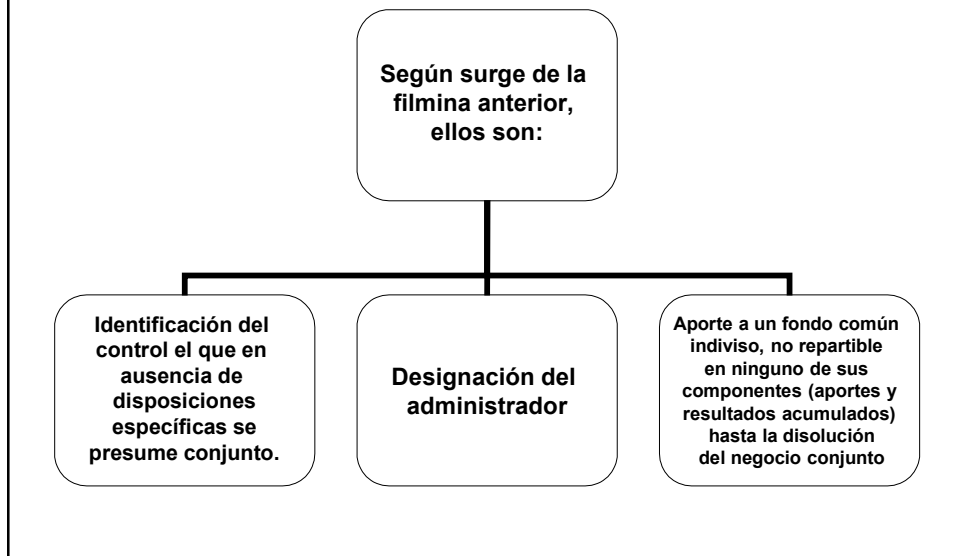
2

Características comunes a UTES y ACES previstas en el CCCU



3

Elementos básicos del contrato constitutivo



4

Tipos de integrantes

- Según el CCCU son:
 1. **Participantes** los que poseen control, sea conjunto o individual.
 2. **Inversores** los que no poseen control. Éstos existen en caso de control individual y en la RT 14 son llamados “inversores pasivos”

5

Principales características previstas en el CCCU para cada contrato en particular

- | ACES | UTES |
|--|--|
| 1. Duración máxima diez años (prorrogable). | 1. Duración: la necesaria para cumplir sus fines |
| 2. Según el CCCU no persiguen fines de lucro. Como surge de la siguiente filmina, esta aseveración no es estrictamente real. | 2. Persiguen fin de lucro. |
| 3. También según el CCCU sólo interactúan con sus integrantes, afirmación que tampoco es correcta en su totalidad. | 3. Interactúan con terceros y pueden hacerlo también con sus integrantes |

6

Interpretación de las dos últimas características indicadas en la filmina anterior

Características	En los ACE	En las UTE
Medio de obtención del lucro	Reducción de costos y gastos por aprovechamiento de la economía de escala.	Incremento de ventas realizando actividades como una extensión de las actividades de sus integrantes
Actuación con terceros y sus integrantes	Realiza compras de bienes y servicios a terceros para venderlos sólo a sus integrantes	Compra y vende a terceros, pudiendo realizar ambas operatorias también con sus integrantes

7

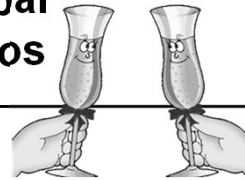


Por lo tanto en los ACE el beneficio no surge de modo explícito

Contabilidad del ACE			Contabilidad del integrante A		
<u>Mercaderías</u> <u>a Banco c/c</u> Por compra a terceros	1.200.-	1.200.-	<u>Mercaderías</u> <u>a ACE</u> Recepción	1.200.-	1.200.-
<u>Integrante A</u> <u>a Mercaderías</u> Por entrega de mercaderías al integrante A.	1.200.-	1.200.-	<u>Banco c/c</u> <u>a Ventas</u> Por la venta de mercaderías a terceros	1.600.-	1.600.-
			<u>Costo de vtas.</u> <u>a Mercaderías</u> Por el costo de esa venta	1.200.-	1.200.-

8

Beneficio por participar en negocios conjuntos



- En los ACE está incluido en forma implícita en el resultado del integrante. En efecto:
 1. Supongamos que si hubiese adquirido las mercaderías en forma individual, le hubiesen costado \$ 1.400.-
 2. En tal caso, por la venta hubiese ganado sólo \$ 200 ($1.600 - 1.400$) en lugar de los \$ 400.- de ganancia que realmente obtuvo.
 3. Ésta ganancia adicional no se explicita en su estado de resultados. Sólo lo sabe el integrante que ha decidido formar parte del ACE.

En las UT en cambio el beneficio surge en forma explícita por diferencia entre ventas y costo de ventas en el estado de resultados de la UTE y se transfiere en la proporción que corresponda al estado de resultados del respectivo integrante.

9

Estados contables del negocio conjunto requeridos por la RT 14

- ✓ La RT 14 interpretó que el “estado de situación” al que refería la LSC (ahora en el CCCU) debe incluir el siguiente juego de EECC a emitir por el negocio conjunto, a efectos de que cada integrante lo consolide con los propios:
 1. Estado de situación patrimonial
 2. Estado de resultados
- Por otra parte:
1. El alcance respecto a la presentación de estos estados no distingue entre ambos tipos de negocios conjuntos.
 2. No requiere al negocio conjunto la preparación del EFE pese a que el mismo genera flujos que deberían también integrarse al de cada integrante.

10

Interpretación de este alcance

- Los ACES prestan servicios sólo a sus integrantes, los que son cargados al precio de los costos incurridos, sin generar entonces resultado alguno.
- Interpretamos por lo tanto que sólo debe presentar el estado de situación patrimonial.
- Las UTES interactúan con terceros, por lo que de este modo generan resultados.
- Por lo tanto, la norma de RT 14 en relación a la emisión de ambos estados se encuentra en este caso justificada.

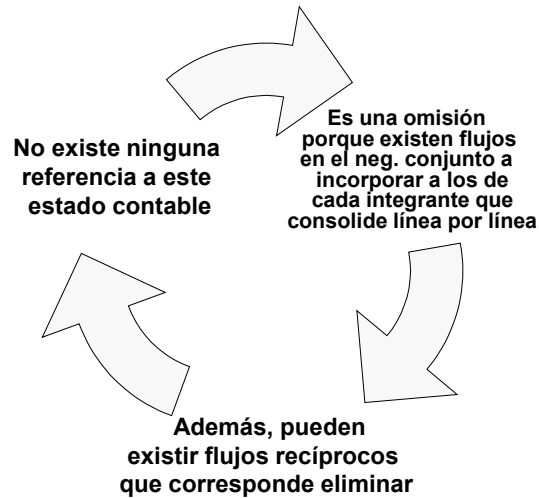
11

Normas de la RT 14 dirigidas:

Al negocio conjunto	• Existen aportes registrables y aportes no registrables por parte del negocio
A sus integrantes	1. Si poseen control conjunto deben medir y exponer la participación según consolidación proporcional 2. Si poseen control individual deben medir y exponer la participación según consolidación total 3. Si son inversores pasivos deben hacerlo a VPP
Efecto de las normas dirigidas a los integrantes	• Sólo afectan a la exposición de la participación en los estados contables del integrante, dado que la medición de ella igual en los tres casos.

12

El EFE en los negocios conjuntos



13

En el estado de situación patrimonial del integrante de una UTE o un ACE

<u>Consolidación proporcional</u>	<u>Consolidación total</u>	<u>VPP</u>
% participación x activo NC	100 % activos NC	FCI NC
-% participación x pasivos NC	-100 % pasivos NC	x %
= Participación en FCI NC	- <u>POIFCINC</u>	<u>participación</u>
	= Participación en FCI NC	= Participación en FCI NC
<u>Aclaración:</u> NC = Negocio conjunto		

14

En el estado de resultados del integrante de una UTE

<u>Consolidación proporcional</u>	<u>Consolidación total</u>	<u>VPP</u>
% participación x ingresos UTE	100 % ingresos UTE	Resultado UTE
-% participación x gastos UTE	-100 % gastos UTE	x %
= Participación en resultados UTE	- <u>POIRUTE</u>	<u>participación</u>
	= Participación en el resultado de la UTE	= Participación en resultado UTE
	Donde POIRUTE es "Participación otros integrantes en el resultado UTE"	

15



Aportes no registrables

1. Bienes de uso.
2. Bienes intangibles que el integrante no puede contabilizar de acuerdo a la RT 17 (conocimientos, posición en el mercado, influencias, etcétera)

Comentario: Respecto a bienes de uso, aunque el negocio conjunto no puede ser titular de ellos y esa es la causa de la restricción, consideramos que en realidad todos sus activos y pasivos constituyen una abstracción y no sólo el mencionado rubro, dado que a todos ellos los considera administrar por cuenta y orden de sus integrantes.

Los aportes no registrables generan porcentajes de participación en resultados distintos a los que surgen de los aportes registrados por el negocio conjunto.

16

Aportes registrables y no registrables en la contabilidad de la UTE

Efectivo	XX	
Bienes de cambio	XX	
Bienes de uso	No se contabilizan	
Activos intangibles		XX
a Aportes integrante A		XX
a Aportes integrante B		



17

Contabilización de las depreciaciones de bienes de uso cedidos al negocio conjunto



Se registra en la contabilidad del integrante que es propietario del bien

conjunto

Por lo tanto ese integrante carga con la totalidad de esa depreciación

No ocurriría lo mismo si la depreciación estuviese a cargo del propio negocio conjunto

18



Fundamento



1. Debe tenerse en cuenta que el integrante es el propietario de los bienes cedidos y por lo tanto es quien soporta la merma en su valor reflejada por la depreciación.
2. Además, la mayor participación en resultados que se otorga al integrante por la cesión de estos bienes (ver filmina siguiente) pretende compensar el cargo total por depreciación de bienes de uso empleados no totalmente para su beneficio.

19

Efectos para la RT 14 de los aportes no registrables



La LGS prevé que el % de participación en resultados sea distinto al de los aportes

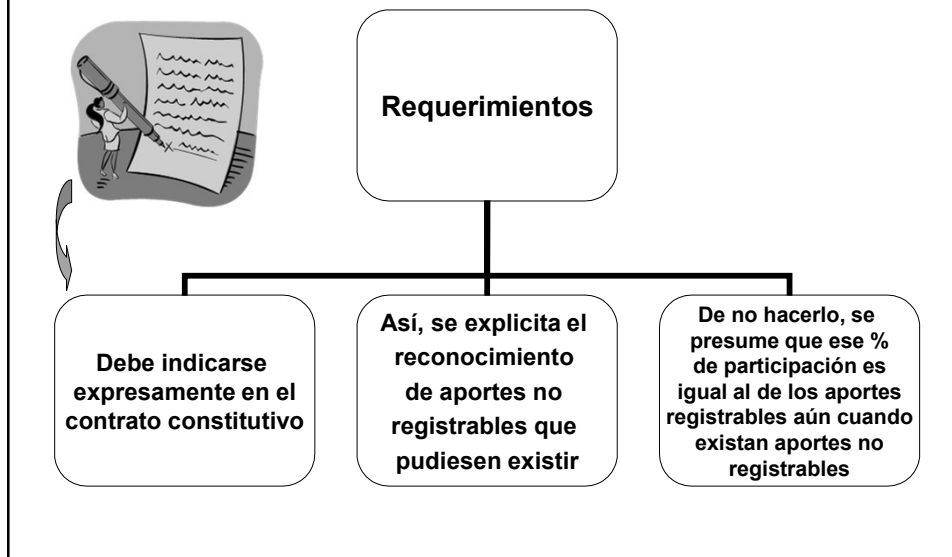
La RT 14 interpreta que esa posibilidad surge de la existencia de aportes no registrables



Esta diferencia afecta al % de participación en activos y pasivos, proponiendo una fórmula para su cálculo

20

% participación en resultados



21

Participación de cada integrante en activos y pasivos del negocio conjunto

- Dado que los aportes no registrables generan porcentajes de participación en resultados distintos a los que surgen de los aportes registrados por el negocio conjunto, la RT 14 determina una fórmula para calcular la participación de cada integrante en el negocio conjunto a FCE del respectivo integrante:

$$\frac{\text{Participación en rdos. acumulados} + \text{Participación en aportes}}{\text{Total de aportes} + \text{Total de resultados acumulados}}$$

= % participación en activos y pasivos



22

Estructura patrimonial de los negocios conjuntos

$A - P = \text{Fondo común indiviso}$

En ACE:
Sólo aportes

En UTE:
Aportes
+ Resultados
acumulados

23

Resultados acumulados en UTE



Características

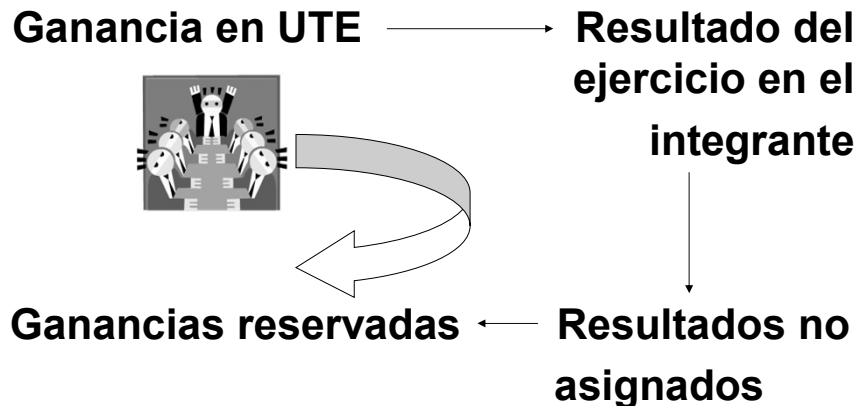
No pueden retirarse hasta que se disuelva la UT, dado que se incorporan al fondo común indiviso

Así, cada integrante incorpora la ganancia en UTE a su propio resultado del ejercicio, pero dada su indisponibilidad, debería constituir una reserva por esa ganancia, la que liberará cuando se disuelva la UTE

Esta acumulación modifica ejercicio tras ejercicio el % de participación de cada integrante en los activos y pasivos de la UTE, cuando los % de participación en aportes y resultados son distintos

24

Tratamiento propuesto para la ganancia en UTE



25

Contabilización en el integrante

1. Al decidirse la constitución de la reserva libre o facultativa propuesta en ocasión de cada asamblea anual se contabilizará:

Resultados no asignados

a Reserva ganancia indisponible en UT

2. Al disolverse la UT, se liberará esta ganancia mediante un contra asiento por el total acumulado a esa fecha.

26

Resultados no trascendidos

1. Por ventas de la UTE al integrante: Dado que se encuentran en el estado de resultados de la UTE, el integrante los elimina en proporción a su participación en los resultados de ésta.
2. Por ventas del integrante a la UTE: Dado que se encuentran en el estado de situación patrimonial de la UTE, el integrante los elimina en proporción a su participación en los activos netos de ésta.

27

Contabilización de la eliminación en el integrante

- | | |
|--|---|
| 1. <u>Origen:</u> Venta de la UTE al integrante: | 2. <u>Origen:</u> Venta del integrante a la UTE: |
| <u>Ventas en UTE</u> | <u>Ventas</u> |
| a <u>Costo ventas en UTE</u> | a <u>Costo ventas</u> |
| a <u>Bienes de cambio</u> | a <u>Bs. de cambio en UTE</u> |
| • En proporción a su participación en los resultados de la UTE | • En proporción a su participación en los activos y pasivos de la UTE |

28

Contabilización en los ACE y en sus integrantes



En el propio ACE	Dado que sólo prestan servicios a sus integrantes, contabilizará los mismos en cuentas particulares abiertas para cada uno de ellos.
<u>En sus integrantes</u> Cada integrante al consolidar el estado de situación patrimonial del ACE con el propio, elimina las cuentas particulares contabilizadas en el ACE dado que en definitiva se trata de saldos recíprocos, transfiriéndolas al detalle línea por línea de los activos y pasivos del ACE en la proporción que a él le corresponde, realizando un asiento mediante el cual:	1. Cancela los saldos recíprocos que mantiene con el ACE. 2. Incorpora la proporción que le corresponde en los activos y pasivos del ACE a la fecha a la que corresponden sus estados contables. 3. Cancela la cuenta "Aportes a ACE", dado que en los estados contables en su lugar incluirá la proporción que le corresponde en cada uno de los activos y pasivos del ACE, conforme surge de la incorporación indicada en el inciso anterior.

29

Contabilización de los integrantes del negocio conjunto (ACE o UTE)

Durante el ejercicio

- Mantienen registrada su participación en una cuenta única de carácter similar a la que representa al VPP en una sociedad inversora



A fecha de cierre del ejercicio

- Cancelan esa cuenta reemplazándola por el detalle línea por línea de su participación en los activos y pasivos del negocio conjunto. En el caso de las UTE ese detalle se extiende también a las cuentas de resultados

30



Tratamiento contable al reabrir libros el integrante en el ejercicio siguiente

1. Las cuentas por la participación en los negocios conjuntos que fueron abiertas línea por línea con motivo de la consolidación a fecha de cierre anterior, deben consolidarse nuevamente en una sola cuenta representativa de la participación a esa fecha, hasta la nueva cancelación de ésta a la próxima fecha de cierre, a efectos de practicar nuevamente la consolidación línea por línea.
2. En esencia, durante todo el ejercicio cada integrante transfiere la responsabilidad de la gestión administrativa del negocio al mandatario, y al cierre registra la “rendición de cuentas” de éste.

31

Importe por el que se reabre la cuenta única en el ejercicio siguiente

En los ACE

- Por el mismo importe por la que se la canceló al cierre del ejercicio anterior.



Durante el ejercicio

- Por el importe por la que se la canceló a esa fecha de cierre más el agregado del efecto de la participación en el resultado de la UTE en ese ejercicio, el que se irá acumulando hasta la disolución de ella.

32

