

NOVEDADES

#AURENNoticias

NIIF PARA PYMES - ESTADOS CONTABLES CONSOLIDADOS

En octubre de 2014, mediante el Decreto 291/014, se aprobó como norma contable adecuada de aplicación obligatoria en Uruguay, para ejercicios iniciados a partir del 1° de enero de 2015, la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas (NIIF para PYMES), emitida por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB).

Por su parte, y complementando el anterior Decreto, el 30 de diciembre de 2015 el Poder Ejecutivo emitió el Decreto 372/015, el cual establece determinadas pautas para la adopción por primera vez de la NIIF para PYMES y también modifica algunos aspectos de su aplicación.

Teniendo en cuenta que un gran número de cierres de ejercicio se producen el 31 de diciembre de cada año, en esta ocasión entendemos oportuno mencionar algunos aspectos de interés vinculados a los estados contables consolidados, por lo cual nos enfocaremos en lo que establece la NIIF para PYMES en su Sección 9 - Estados Financieros Consolidados y Separados.

CONCEPTO Y PROCESO DE ELABORACIÓN

Concepto

La NIIF para PYMES establece la necesidad de elaborar estados contables consolidados para aquellas empresas que tienen el control de otras empresas, permitiendo a su vez no hacerlo si se cumplen determinadas condiciones.

Dichos estados contables consolidados corresponden a los estados contables de un grupo, formado por la sociedad controladora (Matriz) y todas las entidades sobre las que tiene el control (subsidiarias), que se presentan como si se tratase de una sola entidad económica.

A dichos efectos, se entiende que existe control cuando se tiene el poder, directa o indirectamente, para dirigir las políticas financieras y de operación de otra entidad, con el fin de obtener beneficio de sus actividades.

Mediante su elaboración se visualizan entonces no sólo los activos, pasivos y resultados de la Matriz sino también aquellos que resultan de las operaciones de sus empresas subsidiarias, reflejando la situación integral del grupo de forma más clara que la que surge de los estados contables individuales de cada una de las empresas que lo conforman.

Procedimiento de consolidación

Dado que el objetivo es mostrar la situación y resultados del grupo como si se tratase de una sola empresa, el proceso de consolidación implica que la Matriz realice, básicamente y en forma simplificada, los siguientes pasos:

- Combinar línea a línea los rubros de activos, pasivos, patrimonio, ingresos y egresos de contenido similar provenientes de los estados contables de las subsidiarias con los de sus propios estados contables.
- Eliminar el importe en libros de la inversión de la controladora en cada una de las subsidiarias junto con la porción del patrimonio perteneciente a la controladora en cada una de las subsidiarias.
- En el caso de que la participación de la Matriz en las subsidiarias sea inferior al 100%, la porción restante de los rubros de patrimonio neto de esas empresas se debe reflejar de forma separada de las partidas correspondientes a la Matriz, y será representativo de la participación en el grupo que tienen los accionistas minoritarios de las empresas subsidiarias.
- Eliminar la totalidad de saldos activos y pasivos que se mantienen entre las empresas del grupo, así como las partidas de ingresos y egresos por transacciones entre ellas.

A su vez cabe mencionar que, los estados contables de las subsidiarias así como el de la controladora, utilizados para la elaboración de los estados consolidados se prepararán en la misma fecha sobre la que se informa, a menos que hacerlo sea impracticable. Por su parte la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) Nro. 27 plantea que si las fechas de los estados contables de las subsidiarias y de la matriz son diferentes, entonces se practicarán los ajustes pertinentes para reflejar los efectos de las transacciones y eventos significativos ocurridos entre las fechas citadas. Adicionalmente establece que en ningún caso, la diferencia entre la fecha de presentación de la subsidiaria y de la controladora será mayor a tres meses; y además, tanto la duración de los periodos sobre los que se informa, como las eventuales diferencias en las fechas de presentación, serán las mismas de un periodo a otro.

Asimismo, dichos estados contables se elaborarán utilizando políticas contables uniformes para transacciones similares.

OBLIGATORIEDAD DE PRESENTACIÓN

Obligatoriedad

La NIIF para PYMES establece como regla general la obligación de presentar estados contables consolidados para toda empresa Matriz.

Sin embargo, se establece la posibilidad de que la controladora no elabore estados contables consolidados si:

a) Se cumplen las dos condiciones siguientes:

- la controladora es ella misma una subsidiaria, y
- su controladora última (o cualquier controladora intermedia) elabora estados contables consolidados que cumplen con las NIIF completas o con la NIIF para PYMES; o

b) las subsidiarias que posee la Matriz fueron adquiridas con la intención de su venta en un plazo menor a un año. En este caso la controladora contabilizará dichas subsidiarias:

- al valor razonable con cambios en el valor razonable reconocidos en el resultado, si el valor razonable de las acciones se puede medir con fiabilidad, o
- al costo menos el deterioro del valor.

Cabe mencionar que si se utiliza NIIF completas, las condiciones establecidas para no realizar estados consolidados de manera obligatoria son las cuatro siguientes;

- Ser a su vez subsidiaria sin accionistas minoritarios o con accionistas minoritarios que no han realizados objeciones a la no presentación de estados contables consolidados.
- No negociar sus instrumentos de pasivo o de patrimonio neto en mercados públicos, locales o extranjeros.
- No registrar, o estar en proceso de registrar, sus estados contables en una comisión de valores u otra organización reguladora, con el propósito de emitir algún tipo de instrumentos en un mercado público.
- La Matriz última, o alguna intermedia, elabore estados contables consolidados que están disponibles para el público y que cumplan con las NIIFs.

Presentación ante los socios o accionistas

De acuerdo con la norma vigente, los estados contables consolidados y los estados contables individuales que los acompañan, constituyen en su conjunto los estados contables que deben ser sometidos a la consideración de los socios o accionistas de la sociedad.

En virtud de ello, de no estar en la excepción mencionada en el punto anterior, aquella Matriz que presente ante sus socios o accionistas sólo sus estados contables individuales estará incumpliendo disposiciones legales vigentes y dando lugar a que puedan ser impugnados.

Registro ante la AIN

Es importante recordar también que las sociedades comerciales cuyos activos totales al cierre de cada ejercicio económico superen las 30.000 Unidades Reajustables (\$ 25.303.500 para cierres al 31/12/2015) o que registren ingresos operativos netos en el ejercicio superiores a 100.000 Unidades Reajustables (\$ 84.345.000 para cierres al 31/12/2015) deben registrar sus estados contables ante la AIN dentro de los 180 días siguientes al cierre del ejercicio.

Por lo tanto, a esos efectos, la Matriz deberá presentar ante la AIN sus estados contables individuales y también los consolidados, ya que en caso contrario dicho organismo estatal no expedirá la constancia del registro y la empresa quedará sujeta a importantes consecuencias.

Dentro de esas consecuencias se destacan, además de las sanciones que puede aplicar la AIN, la prohibición de distribuir utilidades o dividendos y la posibilidad de que la Dirección General Impositiva (DGI) suspenda la vigencia del certificado único anual que acredita su situación regular en el pago de los tributos que administra. Cabe destacar que este certificado, entre otras cosas, es necesario para importar o exportar, y para vender inmuebles y vehículos.

CONSIDERACIONES FINALES

Salvo la excepción detallada anteriormente, la elaboración de estados contables consolidados es obligatoria para toda empresa Matriz.

Debido a ello, es importante que los administradores de una empresa Matriz determinen oportunamente si pueden y desean ampararse a la excepción planteada y en caso contrario, implementen todos los procedimientos necesarios para cumplir en tiempo y forma con la presentación de los estados contables consolidados ante los socios o accionistas y, de corresponder, ante la AIN, en su calidad de órgano estatal de control y terceros interesados como los Bancos.