

**FEDERACIÓN ARGENTINA DE CONSEJOS PROFESIONALES  
DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

**CENTRO DE ESTUDIOS CIENTÍFICOS Y TÉCNICOS (CECYT)**

# **Proyecto N° 23 de Resolución Técnica**

**BALANCE SOCIAL –  
DOCUMENTO ANEXO**

## **PROYECTO N° 23 DE RESOLUCIÓN TÉCNICA BALANCE SOCIAL**

### **DOCUMENTO ANEXO**

Período de consulta: 6 meses

El PRT sobre Balance Social y el P Interpretación sobre Auditoría del Balance Social, son dos proyectos novedosos que buscan:

a) dar herramientas a los elaboradores y auditores del Balance social, para aplicar en aquellas jurisdicciones que ya lo han establecido como competencia del profesional en ciencias económicas (por ejemplo, la provincia de Salta), y

b) reafirmar la competencia del profesional en ciencias económicas para colaborar en su preparación y en su auditoría.

Al tratarse de un tema novedoso para nuestra profesión, existen cuestiones que generan algunas discusiones.

En el Consejo Emisor de Normas (CENCyA) se planteó la discusión en relación con el concepto de valor agregado generado por el ente.

Las dos líneas de trabajo en este aspecto han sido desarrolladas en este documento anexo al PRT, que pretende plantear sus características para que los grupos de interés nos hagan llegar su opinión al respecto.

### **Cuestiones planteadas en relación con el PRT “Balance Social”**

El Estado de Valor Agregado (EVA) es un documento que muestra información respecto de la creación valor agregado y su distribución entre los distintos grupos de interés (empleados, proveedores de recursos financieros, Estado, propietarios) que participan en su formación. Por lo tanto, en la información que brinda se pueden distinguir dos partes o sectores del EVA, que se corresponden con dos métodos –a través de los cuales se llega al mismo importe- para calcular el Valor Agregado creado o distribuido por un ente:

- Valor Agregado Generado (o Valor Agregado calculado por sustracción) se determina por la diferencia entre las ventas (o producción según el caso) y los costos externos en que incurrió el ente.
- Valor Agregado Distribuido (o Valor Agregado calculado por adición) en este sector del EVA, se suman las retribuciones a los distintos factores que participan en la creación de valor: empleados, gobierno, propietarios, etc.

Respecto de qué información debe mostrar el EVA, existen distintas corrientes, que difieren según el momento en que consideran que se crea el valor. Las principales son:

*A) Modelo basado en la venta*

En esta postura se entiende que el valor se crea cuando la producción se vende a terceros, en cuyo caso el cálculo del valor agregado producido se basará en las ventas y los insumos con terceros representan aquellos incluidos en el costo de ventas. En este modelo, las distribuciones del valor agregado, se basan en los importes retribuidos a los distintos factores en la medida en que correspondan a los bienes o servicios que fueron vendidos a terceros.

Asimismo, dentro de esta forma de determinar el valor agregado, se podría considerar una variante representada por medir las distribuciones a favor de los diversos factores en función de los importes devengados en el período –sin distinguir si corresponden o no a bienes o servicios que fueron vendidos- En este caso, los importes distribuidos que aún no crearon valor (según el concepto de creación de valor a partir de las ventas), podrían considerarse como “distribuidos por adelantado” y ajustan el valor retenido por el ente.

*B) Modelo basado en la producción*

Este esquema considera que el valor se crea en el momento de la producción, de forma tal que a fin de calcular el valor agregado se tiene en cuenta la producción del período. Los insumos adquiridos a terceros y las distribuciones se corresponden con las devengadas durante el período. Cuando se emplea este criterio, se crea la problemática de qué valor asignar a la producción. Existe consenso, entre quienes utilizan este criterio, en medir la producción que fue transferida a terceros a su valor de venta y aquella que permanece en la entidad a su costo de producción. Asimismo, se debe tener en cuenta como valor agregado del período la diferencia entre el precio de venta y el valor de las existencias que fueron producidas en periodos anteriores y vendidas durante el corriente.

Este Proyecto de Resolución Técnica, que se pone en consulta, se inclina por el primer modelo, es decir que considera que el valor se crea en el momento en que los bienes y servicios se venden a terceros. Asimismo, los insumos adquiridos y la distribución del valor agregado se refieren también a los correspondientes a bienes y servicios vendidos.

Esta postura se toma en adhesión a la corriente que entiende que el valor agregado aparece con la venta de la producción que además, se corresponde con el criterio utilizado en el indicador del GRI referido a valor económico directo generado y distribuido.

Sin embargo, ante la existencia de otras posturas tales como las basadas en el modelo de la producción, se estima conveniente, durante el período de consulta, prestar atención y requerir la opinión de la profesión sobre este tema. A tal efecto, y con el fin de facilitar

la comprensión de las diversas alternativas planteadas, se ilustran a continuación con casos prácticos.

**Casos prácticos**

Los datos del ejercicio son los siguientes, extraídos de los estados contables (con simplificaciones):

<b>ESTADO DE RESULTADOS</b>	
Ventas	100.000
Costo de ventas	(60.000)
Resultado Bruto	40.000
Gastos Comercialización	(8.000)
Gastos Administración	(12.000)
Impuesto Ganancias	(7.000)
<b>Resultado Final</b>	<b>13.000</b>

<b>ANEXO COSTO DE VENTAS</b>	
Existencia inicial	0
Compras y gastos	70.000
Resultados por tenencia	0
Existencia final	(10.000)
<b>Costo de ventas</b>	<b>60.000</b>

<b>ANEXO DE GASTOS</b>				
<b>Concepto</b>	<b>Total</b>	<b>Gastos de Producción</b>	<b>Gastos de Administración</b>	<b>Gastos de Comercialización</b>
Sueldos y Cargas Sociales	6.000	3.000	1.000	2.000
Resto de gastos	44.000	27.000	7.000	10.000
<b>Totales</b>	<b>50.000</b>	<b>30.000</b>	<b>8.000</b>	<b>12.000</b>

\* Existencia final de bienes de cambio. 10.000

\* Estimaciones adecuadas de la estructura de producción indican que el contenido de mano de obra dentro de los productos en existencia es de \$ 500.

\* El resto de gastos corresponde a insumos adquiridos a terceros es decir no incluyen ningún concepto que represente distribución del valor agregado.

**A. Primera alternativa (modelo basado en la venta)**

En este modelo, el valor agregado generado se obtiene por diferencia entre los ingresos por ventas y los insumos correspondientes, eliminados aquellos cargos al resultado contable que no intervienen en la determinación del valor agregado sino en su distribución (caso típico la mano de obra).

Se subdivide esta alternativa en dos opciones.

**Opción a.1. (las distribuciones del valor agregado son las relacionadas con bienes y servicios vendidos en el período)**

<b>ESTADO DE VALOR AGREGADO</b>	
<b>INGRESOS</b>	
Venta de mercaderías y productos	100.000
<b>INSUMOS ADQUIRIDOS DE TERCEROS</b>	
Costo de productos (1)	(57.500)
Otros (2)	(17.000)
<b>VALOR AGREGADO GENERADO</b>	<b>25.500</b>
<b>DISTRIBUCION DEL VALOR AGREGADO</b>	
<b>Personal</b>	
Remuneración directa (3)	(5.500)
<b>Estado</b>	
Impuestos nacionales	(7.000)
Retribución a los propietarios	
Resultados no distribuidos	(13.000)
<b>VALOR AGREGADO DISTRIBUIDO</b>	<b>(25.500)</b>

(1): el costo de los productos se obtiene del siguiente modo:

Costo de productos vendidos:	60.000
Menos: mano de obra contenida en los bienes vendidos:	( 2.500 )
(se incluye solo la mano de obra de los productos vendidos)	_____
Costo computado a efectos de determinar el valor agregado generado	57.500

(2): Otros. Se obtiene de:

Gastos de Administración y Comercialización:	20.000
Menos. Sueldos y Cargas sociales:	( 3.000)
	_____
Importe computado a efectos de determinar el valor agregado generado	17.000

(3): Remuneración directa

Mano de obra contenida en el costo de los bienes vendidos:	2.500
Sueldos y cargas sociales de administración y comercialización:	3.000
	_____
Valor distribuido al personal	5.500

**Opción a.2. (las distribuciones del valor agregado son las devengadas durante el período)**

<b>ESTADO DE VALOR AGREGADO</b>	
<b>INGRESOS</b>	
Venta de mercaderías y productos	100.000
<b>INSUMOS ADQUIRIDOS DE TERCEROS</b>	
Costo de productos (1)	(57.500)
Otros (2)	(17.000)
<b>VALOR AGREGADO GENERADO</b>	<b>25.500</b>

<b>DISTRIBUCION DEL VALOR AGREGADO</b>	
Personal	
Remuneración directa <b>(3)</b>	(6.000)
Estado	
Impuestos nacionales	(7.000)
Retribución a los propietarios	
Resultados no distribuidos <b>(4)</b>	(12.500)
<b>VALOR AGREGADO DISTRIBUIDO</b>	<b>(25.500)</b>

**(1):** el costo de los productos se obtiene del siguiente modo:

Costo de productos vendidos:	60.000
Menos: mano de obra contenida en los bienes vendidos:	( 2.500 )
(se incluye solo la mano de obra de los productos vendidos)	<hr/>
Costo computado a efectos de determinar el valor agregado generado	57.500

**(2):** Otros. Se obtiene de:

Gastos de Administración y Comercialización:	20.000
Menos. Sueldos y Cargas sociales:	( 3.000)
	<hr/>
Importe computado a efectos de determinar el valor agregado generado	17.000

**(3):** Remuneración directa

Mano de obra total anexo gastos:	3.000
Sueldos y cargas sociales de administración y comercialización:	3.000
	<hr/>

Valor distribuido al personal 6.000

**(4):** Retribución a los propietarios. Resultados no distribuidos

Se corresponde con el resultado del período más / menos las distribuciones al personal y a otros factores, en caso de corresponder, incluidas en las existencias iniciales y finales

(teniendo en cuenta que en estos casos difiere el momento en que se consideran a los efectos de la creación de valor respecto de la distribución).

Resultado del período: 13.000

Menos: distribuciones al personal incluidas en la existencia final: ( 500)

Resultados no distribuidos: 12.500

**B. Segunda alternativa (modelo basado en la producción)**

En este modelo se considera como valor agregado generado al total de la producción sin discriminar si fue vendida o no. Consecuentemente, en los insumos y en la distribución se consideran los correspondientes a la producción total.

<b>ESTADO DE VALOR AGREGADO</b>	
<b>INGRESOS</b>	
Producción de bienes de cambio <b>(1)</b>	110.000
<b>INSUMOS ADQUIRIDOS DE TERCEROS</b>	
Materia prima, energía, servicios de terceros, otros <b>(2)</b>	(67.000)
Otros	(17.000)
<b>VALOR AGREGADO GENERADO</b>	<b>26.000</b>
<b>DISTRIBUCION DEL VALOR AGREGADO</b>	
<b>Personal</b>	
Remuneración directa	(6.000)
<b>Estado</b>	
Impuestos nacionales	(7.000)
<b>Retribución a los propietarios</b>	
Resultados no distribuidos	(13.000)
<b>VALOR AGREGADO DISTRIBUIDO</b>	<b>(26.000)</b>

**(1):** Producción de bienes de cambio

Se considera como valor agregado la producción del período, la cual debe medirse a su costo de producción. Pero además por la parte de la producción que fue vendida, ese mayor valor que representa la diferencia entre el precio de venta y el costo de producción debe considerarse también como valor agregado generado en el período.

Se determina de la siguiente forma:

Costo de producción del período (compras y gastos):	70.000
Más ventas:	100.000
Menos Costo de la producción vendida:	(60.000)
	<hr/>
	110.000
(2): Materia prima, energía, servicios de terceros, otros	
Importe de compras y gastos (anexo):	70.000
Menos: mano de obra incluida:	( 3.000)
	<hr/>
Materia prima, energía, servicios de terceros, otros	67.000