

Resolución Técnica Nro. 8

Normas Generales de Exposición Contable

FEDERACION ARGENTINA DE CONSEJOS PROFESIONALES

DE CIENCIAS ECONÓMICAS

Resolución Técnica N° 8

NORMAS GENERALES DE EXPOSICION CONTABLE

PRIMERA PARTE

VISTO:

Los artículos 6° y 20° del Estatuto de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas; los artículos 1°, 14°, 17°, 21° inciso b); 23° y 25° del Reglamento del Centro de Estudios Científicos y Técnicos (C.E.C.YT.) de dicha federación y las demás disposiciones legales y reglamentarias del funcionamiento de la Federación y de cada uno de los consejos que la integran.

Y CONSIDERANDO:

- a) Que es atribución de los Consejos Profesionales de Ciencias Económicas dictar normas de ejercicio profesional;
- b) Que los Consejos Profesionales de Ciencias Económicas se han agrupado en la Federación y le han delegado la elaboración de normas técnicas de aplicación general, coordinando de tal forma la acción de las diversas jurisdicciones, normas que serán puestas en vigencia por ellos;
- c) Que los Consejos Profesionales de Ciencias Económicas son los órganos naturales para canalizar las opiniones de los profesionales matriculados;
- d) Que es necesario que las normas relativas a la información contable sean producto de la participación activa de los profesionales que intervienen en la preparación, examen e interpretación de dicha información, así como de las instituciones que los nuclean, de los organismos estatales de control, de los usuarios de información contable y de otros interesados en ella;
- e) Que los estados contables constituyen uno de los elementos más importantes para la transmisión de información económica y financiera sobre la situación y gestión de entes públicos o privados;
- f) Que es conveniente que existan normas de exposición de la información contable que sean válidas para todos los entes y que establezcan el marco general en el que se inscriban las normas particulares que se emitan en forma complementaria para determinados grupos de entes emisores de estados contables, clasificados por su actividad u otro denominado común;
- g) Que es indispensable lograr una adecuada uniformidad en las normas contables, para hacer más comprensible la información contable, e incrementar la confianza que la comunidad deposita sobre ésta

y servir de eficiente medio para facilitar e incentivar el desarrollo de la profesión;

h) Que las normas contenidas en el Informe N° 11 del Area Contabilidad del CECYT, emitidas en junio de 1986, proveen de adecuadas soluciones técnicas para la exposición de la información contable;

i) Que el Informe N° 11 mencionado fue enviado en consulta previa a la Federación Argentina de Graduados en Ciencias Económicas, recibiendo observaciones, algunas de las cuales fueron consideradas en su redacción definitiva, las que no afectaron a las normas que se incluyen en la resolución se refieren a: la presentación de información consolidada destinada a evitar la omisión de información, frente a lo regulado por el Art. 54 de la Ley 19.550, aun cuando no es requerido por el Art. 62 la misma norma legal; la definición de activo y pasivo por no responder a la opinión doctrinaria generalizada; la definición de resultados extraordinarios donde no debería incluirse el requisito de "atipicidad" y la ausencia de limitación del tipo de estado de origen y aplicación de fondos o capital corriente, basando su elección en el modelo que resulte más adecuado a las circunstancias de la actividad del ente;

j) Que el Informe N° 11 citado ha sido sometido al período de consulta previsto en el artículo 25, inciso a), del Reglamento del Centro de Estudios Científicos y Técnicos (CECYT), durante el cual se han recibido comentarios y sugerencias de profesionales, organismos empresariales, de investigación, de la profesión y otros entes, así como las conclusiones de las Jornadas Regionales 1987 organizadas por esta Federación, todos los que -una vez evaluados- produjeron ciertas modificaciones a su texto original, quedando las normas generales de exposición contable redactadas en la forma que figura en la segunda parte de esta resolución.

POR ELLO,

LA JUNTA DE GOBIERNO DE LA FEDERACION ARGENTINA DE CONSEJOS PROFESIONALES DE CIENCIAS ECONÓMICAS

RESUELVE:

Artículo 1°: Aprobar las Normas Generales de Exposición Contable que se incluyen como segunda parte de esta Resolución Técnica, las que formarán parte de las normas contables desde su vigencia.

Artículo 2°: Para que se considere que los estados contables están de conformidad con normas contables vigentes, deberán presentarse de acuerdo con las normas incluidas en la segunda parte de esta Resolución Técnica, teniendo en cuenta los artículos siguientes.

Artículo 3°: La presentación del estado de origen y aplicación de fondos o del estado de variaciones del capital corriente será de aplicación obligatoria sólo para los entes incluidos en el artículo 299 de la Ley 19.550 y para los entes sin fines de lucro. (1)

Artículo 4°: La Federación recomienda a los Consejos Profesionales que las Normas Generales de Exposición Contable se apliquen a los estados contables correspondientes a los ejercicios que finalicen a partir del 30 de junio de 1988.

Artículo 5°: Las normas de los artículos anteriores serán también de aplicación en los casos de informes o dictámenes sobre estados contables de períodos intermedios a presentarse con posterioridad al cierre del primer ejercicio completo al que sean ellas de aplicación.

Artículo 6º: Este artículo se refiere a la derogación de otras normas, que ya se encuentran eliminadas en este compendio de las Resoluciones Técnicas. (2)

Artículo 7º: Recomendar a todos los Consejos Profesionales:

- a) La debida difusión de esta Resolución Técnica en el ámbito de las respectivas jurisdicciones, especialmente entre sus matriculados, las instituciones educacionales universitarias y secundarias, las organizaciones empresarias, entidades financieras y organismos oficiales.
- b) El control de la aplicación, por parte de los profesionales matriculados, de esta Resolución Técnica en oportunidad de realizar autenticación de su firma en los informes o dictámenes sobre estados contables.

Artículo 9º: Comuníquese, publíquese y regístrese en el libro de Resoluciones.

RESOLUCION APROBADA POR LA JUNTA DE GOBIERNO EN LA CIUDAD DE SAN SALVADOR DE JUJUY - EL 11 DE DICIEMBRE DE 1987.

(1) Texto modificado por el artículo 4º de la Resolución Técnica N° 11. El texto anterior era el siguiente: "La presentación del estado de origen y aplicación de fondos y del estado de variaciones del capital corriente será de aplicación obligatoria sólo para los entes incluidos en el artículo 299 de la Ley 19.550".

(2) Su texto es el siguiente: "A partir de la vigencia de la presente resolución, se deroga el artículo 4º de la Primera Parte y la norma IV.D.4. de la Segunda Parte, ambos de la Resolución Técnica N° 6, y la última parte de la norma II.D.1.b. de la Segunda parte de la Resolución Técnica N° 4º".

Resolución Técnica N° 8

NORMAS GENERALES DE EXPOSICION CONTABLE

SEGUNDA PARTE

CAPITULO 1

INTRODUCCION

A. NECESIDAD DE INFORMACION CONTABLE UTIL

Los estados contables constituyen uno de los elementos más importantes para la transmisión de información económica sobre la situación y la gestión de entes públicos o privados, ya fueran estos con o sin fines de lucro.

Dado que los interesados en la información que ofrecen los estados contables son tan numerosos y de variada gama (el estado, los diversos organismos de control, los inversores actuales y potenciales, los acreedores, los clientes y los propios administradores del ente, entre otros), existe un interés general en que los datos contenidos en dichos estados se presenten adecuadamente, de modo que la información sea útil.

En tal sentido, se ha preferido que los estados básicos presentes en forma sintética la situación patrimonial y los resultados del ente, para lograr una adecuada visión de conjunto. La información detallada que conceptualmente integra los estados básicos se incluye como complementaria, porque de otro modo su lectura conjunta podría dificultar el entendimiento de los estados básicos.

B. OBJETIVO

La finalidad perseguida es la definición de normas generales de presentación de estados contables para uso de terceros que -además- son utilizados internamente por los directivos, propietarios y otros integrantes del ente.

Las normas regulan la presentación de estados contables por todo tipo de entes y sirven de marco de referencia para la elaboración de normas particulares para las actividades especiales que lo requieran.

C. MODELO CONTABLE Y NORMAS CONTABLES PROFESIONALES

Las normas se han estructurado de modo que sean compatibles con las normas contables profesionales* que actualmente están en vigencia, así como los cambios que se esperan en ellas, que ya pueden avizorarse por la evolución de la doctrina contable y los proyectos existentes en el CECYT y otros órganos de investigación de la profesión.

D. ESTRUCTURA

Las normas están organizadas del modo que se indica a continuación:

- Capítulo II - - Normas comunes a todos los estados contables
- Capítulo III - Estado de situación patrimonial o balance general
- Capítulo IV - Estado de resultados

- Capítulo V - Estado de evolución del patrimonio neto
- Capítulo VI - Estado de variaciones del capital corriente o de origen y aplicación de fondos
- Capítulo VII - Información complementaria

E. PRINCIPALES INNOVACIONES

Las principales innovaciones introducidas en estas normas respecto de las que están actualmente en vigencia, son las que se detallan a continuación.

E.1. Normas Generales

Se incluye un conjunto de normas generales de presentación de estados contables, aplicables para todo tipo de entes, cualquiera sea su finalidad, forma jurídica y circunstancias.

E.2. Estados básicos

Se agrega como estado básico obligatorio el estado de variaciones del capital corriente o de origen y aplicación de los fondos.

E.3. Información comparativa

Se requiere la presentación de los estados contables del ejercicio comparados con los del precedente, todos expresados en moneda de la fecha de cierre de aquel, para que el lector pueda acceder a información contable más útil para la toma de decisiones con relación al ente.

E.4. Coherencia con normas contables profesionales

Se efectuaron todas las modificaciones necesarias para contemplar los requerimientos de información resultantes de las nuevas normas contables profesionales (Resoluciones Técnicas N° 4, 5 y 6 de la FACPCE).

E.5. Perfeccionamiento general

El tiempo de utilización de las normas actuales en vigencia y los avances en la doctrina contable han permitido determinar numerosas pautas de perfeccionamiento de ellas. Por ejemplo:

- Mejor ordenamiento del estado de resultados, para permitir segregar los resultados generados por los activos (o sea por el ente, con independencia de su financiamiento) y los generados por los pasivos.
- Tratamiento general a dar a las modificaciones de ejercicios anteriores, sean ajustes de resultados de ejercicios anteriores u otro tipo de modificaciones.
- Mejoramiento de las causas de variación del capital corriente (o de los fondos).
- Mejoramiento y sistematización de la información complementaria, para su adecuada comprensión.

F. ANTECEDENTES

Los siguientes trabajos y normas, que se citan en orden cronológico.

F.1. Normas relativas a la forma de presentación de estados contables.

Dictamen N° 8 del Instituto Técnico de Contadores Públicos de la Federación Argentina de Graduados en Ciencias Económicas.

F.2. Modelo tipo de balance general, cuadros, anexos, instrucciones, normas generales. Resolución de la Inspección General de Justicia de la Capital Federal N° 1 de 1973. (31 de enero de 1973). (Actualmente corresponde la Resolución N° 6/80).

F.3. Modelo de presentación de estados contables. Resolución N° 1 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (1975).

F.4. Normas contables de exposición - Informe N° 7 de la Comisión de Estudios sobre contabilidad del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal (diciembre de 1984).

F.5. Normas contables de exposición - Anteproyectos de informe - Presentado como trabajo base en las Jornadas Regionales 1985 - Centro de Estudios Científicos y Técnicos (CECYT) - Subcomisión Modelo de Estados Contables de la Comisión de Unificación de Normas Técnicas (julio de 1985).

F.6. Comentarios y sugerencias recibidas como consecuencia de las Jornadas Regionales 1985, organizadas por la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas en las ciudades de Salta, Mendoza, Santa Fe, Resistencia y Trelew durante 1985.

F.7. Resoluciones generales N° 98 y 100 de la Comisión Nacional de Valores "Normas contables de exposición y valuación". Octubre de 1985.

F.8. Resolución N° 12/86 de la Inspección General de Justicia de la Capital Federal, 30 de octubre de 1986. Modificaciones al modelo tipo de balance general, cuadros, anexos, instrucciones, normas generales.

F.9. Jornadas Regionales 1987, organizadas por la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas.

F.10. Norma internacional de contabilidad N° 5. Información que debe revelarse en los estados financieros. Comisión de normas internacionales de contabilidad (IASB).

NORMAS GENERALES DE EXPOSICION CONTABLE

CAPITULO II

NORMAS COMUNES A TODOS LOS

ESTADOS CONTABLES

A. ALCANCE

Las presentes normas son aplicables a todos los estados contables para ser presentados a terceros.

B. MODELO CONTABLE

Su concepto es el incluido en las normas contables profesionales* y su caracterización se efectúa en los apartados siguientes por la definición de sus componentes.

B.1. Capital a mantener

La definición utilizada de capital a mantener es la de capital financiero**.

B.2. Unidad de medida

La definición aplicada de unidad de medida es la contenida en las normas contables profesionales***.

Los estados contables deben expresarse en moneda de curso legal, de poder adquisitivo equivalente al del cierre del período más reciente incluido en la presentación.

La información puede expresarse en unidades de moneda de curso legal o en un múltiplo de ella. Puede efectuarse el redondeo de cifras no significativas. En todos los casos, corresponde indicar en los estados contables la unidad en la que están expresados.

B.3. Criterios de valuación

Las presente normas son válidas para las diferentes alternativas de valuación de activos y pasivos contenidas en las normas contables profesionales****.

C. ESTADOS BASICOS

Los estados contables a presentar son los siguientes:

C.1. Estado de situación patrimonial o balance general.

C.2. Estado de resultados (en los entes sin fines de lucro, estado de gastos y recursos).

C.3. Estado de evolución del patrimonio neto.

C.4. Estado de variaciones del capital corriente o de origen y aplicación de los fondos.

En todos los casos debe respetarse la denominación de los estados básicos. Estos deben integrarse con la información complementaria, la que es parte de ellos.

D. ESTADOS COMPLEMENTARIOS

Los estados consolidados constituyen información complementaria que debe presentarse adicionalmente a los estados básicos, en el caso que ello corresponda de acuerdo con las normas contables profesionales*. Dichos estados comprenden:

D.1. Estado de situación patrimonial o balance general consolidado.

D.2. Estado de resultados consolidado.

D.3. Estado de variaciones el capital corriente o estado de origen y aplicación de los fondos consolidados.

Los estados consolidados -al igual que los estados básicos- deben integrarse con su respectiva información complementaria.

E. INFORMACION COMPARATIVA

La información contenida en los estados básicos debe presentarse en forma comparativa con la del ejercicio inmediato anterior. Se expone en dos columnas, utilizando la primera para el ejercicio actual y la segunda para el precedente. La información complementaria debe presentarse en forma comparativa, excepto que la información del ejercicio anterior hubiese dejado de ser útil.

En el caso que fuere necesaria la presentación en forma comparativa de estados correspondientes a períodos intermedios, la comparación se realiza con las cifras correspondientes al período equivalente del ejercicio inmediatamente precedente.

Cuando alguno de los dos ejercicios que se exponen fuera de duración irregular, debe exponerse claramente tal circunstancia con una adecuada descripción del efecto sobre la comparabilidad, como, por ejemplo, los derivados de actividades estacionales.

F. MODIFICACION DE LA INFORMACION DE EJERCICIOS ANTERIORES

Cuando existan modificaciones de la información de ejercicios anteriores, sean ajustes de resultados u otras modificaciones, deben adecuarse las cifras correspondientes al ejercicio precedente al solo efecto de su presentación comparativa con las del ejercicio presente. Por lo tanto, esas adecuaciones no afectan a los estados contables del ejercicio anterior ni a las decisiones tomadas en base a ellos.

Excepto que las modificaciones de la información de ejercicios anteriores afecten a los saldos iniciales del estado de evolución del patrimonio neto o del estado de variaciones del capital corriente (o de origen y aplicación de los fondos), no se producen cambios en los estados básicos del ejercicio presente.

Cuando se concrete un cambio en las normas contables aplicadas, se debe exponer adecuadamente en la información complementaria y efectuar las modificaciones correspondientes en las cifras relativas al ejercicio anterior.

G. SINTESIS Y FLEXIBILIDAD

Los estados básicos deben ser presentados en forma sintética para brindar una adecuada visión de conjunto, exponiendo, en carácter de complementaria, la información necesaria no incluida en el cuerpo de ellos.

Las normas particulares y modelos deben ser flexibles para permitir su adaptación a las circunstancias de cada caso.

En tanto se mantenga la observancia de estas normas, su aplicación es flexible.

Por ello, es posible:

G.1. Adicionar o suprimir elementos de información, teniendo en cuenta su importancia.

G.2. Introducir cambios en la denominación, apertura o agrupamiento de cuentas.

G.3. Utilizar paréntesis para indicar las cifras negativas, con relación al activo, pasivo, resultados y orígenes y aplicaciones del capital corriente (o de los fondos).

H. INFORMACION COMPLEMENTARIA

Comprende la información que debe exponerse y no está incluida en el cuerpo de los estados básicos. Dicha información forma parte de estos. Se expone en el encabezamiento de los estados, en notas o en cuadros anexos.

Debe hacerse referencia en el rubro pertinente de los estados a la información complementaria respectiva que figure en notas o anexos.

NORMAS GENERALES DE EXPOSICION CONTABLE

CAPITULO III

ESTADO DE SITUACION PATRIMONIAL

O BALANCE GENERAL

A. CONTENIDO

A.1. Concepto

En un momento determinado, el estado de situación patrimonial o balance general expone el activo, el pasivo y el patrimonio neto y, en su caso, la participación minoritaria en sociedades controladas.

A.2. Estructura

Toda partida integra uno de estos tres capítulos: activo, pasivo o patrimonio neto.

En el caso de grupos económicos, en los que existe participación minoritaria en las sociedades controladas, los estados consolidados deben incluir una partida o un capítulo que la refleje, de acuerdo con normas contables profesionales*.

A.2.a. Activo

Representa los bienes y derechos de propiedad del ente y las partidas imputables contra ingresos atribuibles a períodos futuros.

A.2.b. Pasivo

Representa las obligaciones ciertas del ente y las contingentes que deben registrarse.

A.2.c. Patrimonio neto

Es igual al activo menos el pasivo y, en los estados consolidados, menos la participación minoritaria. Incluye a los aportes de los propietarios (o asociados) y a los resultados acumulados. Se expone en una línea y se referencia al estado de evolución del patrimonio neto.

A.3. Clasificación

Las partidas integrantes del activo y el pasivo se clasifican en corrientes y no corrientes y, dentro de estos grupos, integran rubros de acuerdo con su naturaleza.

Los rubros del activo corriente y no corriente se ordenarán -dentro de cada grupo- en función decreciente de su liquidez global considerada por rubros.

Los pasivos corrientes y no corrientes se ordenarán -dentro de cada grupo- exponiendo primero las obligaciones ciertas y luego las contingentes.

B. CLASIFICACION DE ACTIVOS Y PASIVOS EN CORRIENTES Y NO CORRIENTES

Los activos y pasivos se clasifican en corrientes y no corrientes en base al plazo de un año, computado desde la fecha de cierre del período al que se refieren los estados contables.

B.1. Activos corrientes

Los activos se clasifican en corrientes si se espera que se convertirán en dinero o equivalente en el plazo de un año, computado desde la fecha de cierre del período al que se refieren los estados contables, o si ya lo son a esta fecha.

Por lo tanto, se consideran corrientes:

B.1.a. Los saldos de libre disponibilidad en caja y bancos al cierre del período contable.

B.1.b. Otros activos, cuya conversión en dinero o su equivalente se estima que se producirá dentro de los doce meses siguientes a la fecha de cierre del período al que corresponden los estados contables.

B.1.c. Los bienes consumibles y derechos que evitarán erogaciones en los doce meses siguientes a la fecha indicada en el párrafo anterior, siempre que, por su naturaleza, no implicaron una futura apropiación a activos inmovilizados.

B.1.d. Los activos que por disposiciones contractuales o análogas deben destinarse a cancelar pasivos corrientes.

B.2. Activos no corrientes

Comprenden a todos los que no puedan ser clasificados como corrientes, de acuerdo con lo indicado en el punto anterior.

B.3. Pasivos corrientes

Se consideran como tales:

B.3.a. Los exigibles al cierre del período contable.

B.3.b. Aquellos cuyo vencimiento o exigibilidad se producirá en los doce meses siguientes a la fecha de cierre del período al que correspondieran los estados contables.

B.3.c. Las provisiones constituidas para afrontar obligaciones eventuales que pudiesen convertirse en obligaciones ciertas y exigibles dentro del período indicado en el punto anterior.

B.4. Pasivos no corrientes

Comprenden a todos los que no puedan ser clasificados como corrientes, de acuerdo con lo indicado en el punto anterior.

C. FRACCIONAMIENTO DE LOS RUBROS

Cuando un activo o un pasivo, en virtud de los períodos en los que habrá de producirse su conversión en dinero o equivalente o su exigibilidad, respectivamente, participa del carácter de corriente y no corriente, sus respectivas porciones se asignan a cada grupo según corresponda.

D. PAUTAS PARA LA CLASIFICACION DE LOS RUBROS

Además de lo indicado en el apartado B. anterior, a efecto de la clasificación de rubros es importante tener en cuenta:

D.1. La intención de los órganos del ente respecto de sus bienes, derechos u obligaciones.

D.2. La información de índices de rotación, si no fuera posible una discriminación específica.

D.3. Los bienes de uso, inversiones u otros activos similares que se venderán en el período anual siguiente al presente, podrán considerarse corrientes en la medida en que se conviertan en dinero o su equivalente en el mismo período. Deben existir elementos de juicio válidos y suficientes acerca de su realización y la operación no debe configurar un caso de reemplazo de bienes similares.

D.4. La información adicional que pueda obtenerse hasta la fecha de emisión de los estados contables, que contribuya a caracterizar a las partidas como corrientes o no corrientes.

E. PARTIDAS DE AJUSTE DE LA VALUACION

Las partidas de ajuste de la valuación de los rubros del activo y del pasivo (tales como: amortizaciones acumuladas, componentes financieros explícitos o implícitos no devengados, previsión para cuentas de cobro dudoso, etc.) se deducen o adicionan, según corresponda, directamente de las cuentas patrimoniales respectivas.

En el caso que fuere necesario para una adecuada presentación, se deben exponer analíticamente los importes compensados en la información complementaria o en el cuerpo de los estados.

F. COMPENSACION DE PARTIDAS

Las partidas relacionadas se exponen por su importe neto, siempre que esté prevista su compensación futura, caso en el que se aplica el segundo párrafo del apartado anterior.

No deben compensarse partidas no relacionadas.

G. MODIFICACION DE LA INFORMACION DE EJERCICIO ANTERIORES

Deben adecuarse las cifras correspondientes al estado de situación patrimonial del ejercicio precedente cuando existan modificaciones de la información de ejercicios anteriores que lo afecten, al sólo efecto de su presentación comparativa con la información del ejercicio. Por lo tanto, esas adecuaciones no afectan a los estados contables del ejercicio anterior ni a las decisiones tomadas en caso a ellos.

NORMAS GENERALES DE EXPOSICION CONTABLE

CAPITULO IV

ESTADO DE RESULTADOS

A. CONTENIDO

A.1. Concepto

Suministra información de las causas que generaron el resultado atribuible al período.

A.2. Estructura

Las partidas de resultados se clasifican en resultados ordinarios y resultados extraordinarios.

A.2.a. Resultados ordinarios

Son todos los resultados del ente acaecidos durante el ejercicio, excepto los resultados extraordinarios.

A.2.b. Resultados extraordinarios

Comprende los resultados atípicos y excepcionales acaecidos durante el ejercicio, de suceso infrecuente en el pasado y de comportamiento similar esperando para el futuro.

A.3. Clasificación

Las partidas de resultados se clasifican del modo que se indica a continuación:

A.3.a. Resultados ordinarios

Los resultados ordinarios deben discriminarse de modo que sea posible distinguir:

- Los ingresos provenientes de las actividades principales del ente.
- El costo incurrido para lograr tales ingresos
- Los gastos operativos, clasificados por función

- Los resultados producidos por inversiones permanente en otros entes
- Los resultados provenientes de actividades secundarias
- Los resultados financieros y por tenencia, incluyendo el resultado por exposición a la inflación. De acuerdo con normas profesionales*, es recomendable que los resultados financieros y los resultados por tenencia se expongan netos del efecto de la inflación, esto es, en términos reales, y que el resultado por exposición a la inflación represente el efecto de la inflación sobre las partidas patrimoniales no incluido en aquellos. En tal caso, es recomendable que se clasifiquen en:
 - Generados por el activo y
 - Generados por el pasivo

Es recomendable, asimismo, que tales resultados se clasifiquen según el rubro patrimonial que los genera.

El impuesto a las ganancias atribuible a los resultados ordinarios, cuando se haya optado por aplicar el método del impuesto diferido.

La participación sobre los resultados ordinarios.

A.3.B. Resultados extraordinarios

Pueden incluirse en un renglón del estado de resultados netos del efecto del impuesto a las ganancias, discriminando en la información complementaria a las principales partidas, o exponerse en detalle en dicho estado.

En ambos casos, las partidas deben discriminarse de idéntica forma a la descripta para los resultados ordinarios.

B. AJUSTES DE RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES

B.1. Concepto

Son aquellos provenientes de la corrección de los errores producidos en los ejercicios anteriores o del efecto de los cambios realizados en la aplicación de normas contables.

B.2. Efectos

Los ajustes de resultados de ejercicios no constituyen partidas del estado de resultados del ejercicio. Se presentan como correcciones el saldo inicial de resultados acumulados en el estado de evolución del patrimonio neto (Ver norma B del capítulo V).

Cuando los ajustes citados tuvieren efecto sobre el ejercicio precedente, a efectos comparativos se deben exponer como resultados de dicho ejercicio, ordinarios o extraordinarios según corresponda, respetando las normas de clasificación respectivas, deben referenciarse los rubros afectados a la información complementaria que describa tales ajustes.

Cuando se concrete un cambio en las normas contables aplicadas, se debe exponer adecuadamente en la información complementaria y efectuar las modificaciones correspondientes en las cifras relativas al ejercicio anterior.

En su caso, deben distinguirse la participación minoritaria y el impuesto a las ganancias que afectan a los ajustes de ejercicios anteriores. Este último siempre que el ente haya optado por aplicar el método del impuesto diferido.

NORMAS GENERALES DE EXPOSICION CONTABLE

CAPITULO V

ESTADO DE EVOLUCION DEL PATRIMONIO NETO

A. CONTENIDO

A.1. Concepto

Informa la composición del patrimonio neto y las causas de los cambios acaecidos durante los períodos presentados en los rubros que lo integran.

A.2. Estructura

Las partidas integrantes del patrimonio neto deben clasificarse y resumirse de acuerdo con su origen: aportes de los propietarios (o asociados) y resultados acumulados.

El capital expresado en moneda de cierre debe exponerse discriminando sus componentes, tales como aportes de los propietarios (o asociados) -capitalizados o no- a su valor nominal y el ajuste por inflación de ellos.

Los resultados acumulados, distinguiendo los no asignados de aquellos en los que su distribución se ha restringido mediante normas legales, contractuales o por decisiones del ente.

Cuando el ente realice un revalúo técnico, el mayor valor resultante -en su caso- se presenta de acuerdo con lo dispuesto por las normas contables profesionales*.

Para cada rubro integrante del patrimonio neto se expone la siguiente información, teniendo en cuenta lo indicado en el apartado B de este capítulo:

A.2.a. El saldo del período, que debe coincidir con el saldo final reexpresado del ejercicio anterior.

A.2.b. Las variaciones del período.

A.2.c. El saldo final del período.

Para el total del patrimonio neto también se expone la información detallada en el párrafo anterior, sólo que en forma comparativa con la del ejercicio precedente.

B. MODIFICACION DE LA INFORMACION DE EJERCICIOS ANTERIORES

Cuando las modificaciones de ejercicios anteriores (ver norma F. del Capítulo II) afecten al patrimonio neto, en el estado de evolución del patrimonio neto debe exponerse el saldo inicial por su valor anterior, tal como fue publicado oportunamente y reexpresado, la descripción de la modificación correspondiente y el valor corregido.

Tal discriminación puede hacerse en la información complementaria y referenciar a ella en el estado de evolución del patrimonio neto.

Además, se debe describir la modificación y sus efectos en la información complementaria.

Si el ente ha optado por aplicar el método del impuesto referido para la contabilización del impuesto a las ganancias, las modificaciones de ejercicio anteriores se presentan a efectos comparativos como indican los párrafos anteriores, pero netas del efecto del impuesto mencionado.

NORMAS GENERALES DE EXPOSICION CONTABLE

CAPITULO VI

ESTADO DE VARIACIONES DEL CAPITAL CORRIENTE

O DE ORIGEN Y APLICACION DE LOS FONDOS

A. ESTADOS ALTERNATIVOS

La materia de este estado puede ser, a opción del ente, el capital corriente o el conjunto de las disponibilidades y las inversiones transitorias.

En el primer caso, el estado se denomina de variaciones del capital corriente y, en el segundo, de origen y aplicación de los fondos.

En adelante, estas normas se refieren al estado de variaciones del capital corriente, señalando las similitudes o diferencias con el de origen y aplicación de los fondos mediante aclaraciones entre paréntesis.

B. CONTENIDO

B.1. Concepto

El capital corriente está compuesto por los activos y pasivos corrientes y, los fondos, por el conjunto de las disponibilidades y las inversiones transitorias.

El estado de variaciones del capital corriente (o el de origen y aplicación de los fondos) presenta un resumen de las actividades de financiación e inversión del ente, mediante la exposición de las causas de la variación del capital corriente (o de los fondos) durante el período considerado.

B.2. Estructura

B.2.a. Variación del monto

Debe exponerse la variación neta acaecida en el capital corriente (o en los fondos) y en los grupos (o rubros) que lo componen, teniendo en cuenta lo indicado en el apartado C de este capítulo.

B.2.b. Causas de variación

Las causas de variación del capital corriente (o de los fondos) se exponen distinguiendo los grupos siguientes y teniendo en cuenta lo indicado en el apartado C de este capítulo.

- El capital corriente (o los fondos) originado por los resultados o aplicado a ellos, segregando los generados por causas ordinarias de los producidos por causas extraordinarias.
- Otras causas de origen de capital corriente (o de fondos), tales como los aportes de propietarios (o asociados), los nuevos préstamos de terceros y la realización de bienes que proveen capital corriente (o fondos).
- Otras causas de aplicación de capital corriente (o de fondos), tales como los retiros de los propietarios (o asociados), la cancelación de obligaciones y las compras de bienes que representan aplicación de capital corriente (o de fondos).

Los conceptos que integran los grupos de causas deben discriminar las partidas significativas en el cuerpo del estado básico o en la información complementaria, considerando el criterio de síntesis en la exposición que impera en el estado básico.

B.2.c. Transacciones financieras que no afectan el capital corriente (o a los fondos).

Las transacciones financieras que no afectan el capital corriente (o a los fondos) pero que, por su significación, merecen ser reveladas, se exponen al pie del estado o en la información complementaria, indicando el concepto e importe de la operación y los rubros involucrados.

B.3. Formas optativas de exponer el capital corriente (o los fondos) relacionados con los resultados.

Para exponer el efecto de los resultados del período sobre el capital corriente (o los fondos) podrá optarse entre la forma directa y la indirecta.

B.3.a. Forma directa

Exponer las partidas de los resultados que aumentaron o disminuyeron el capital corriente (las ventas del período cobradas o a cobrar corrientes, el costo de las mercaderías vendidas pagado o a pagar corriente, etc.) o los fondos (las ventas cobradas, las compras pagadas, etc.), discriminadas en el estado o en la información complementaria.

B.3.b. Forma indirecta

Mostrar el resultado ordinario y el extraordinario de acuerdo con el estado pertinentes y sumar o deducir a cada uno de ellos, debidamente identificadas, las partidas que intervinieron en su determinación pero que no afectaron el capital corriente (o los fondos), como, por ejemplo, las amortizaciones o los incrementos de provisiones no corrientes.

C. MODIFICACION DE LA INFORMACION DE EJERCICIOS ANTERIORES

Cuando las modificaciones de ejercicios anteriores afectan al saldo inicial del capital corriente (o a los fondos), en el estado de variaciones del capital corriente (o en el de origen y aplicación de los fondos) se expone el saldo inicial por su valor anterior, tal como fue publicado oportunamente y reexpresado, la descripción de la modificación correspondiente y el valor corregido.

Tal discriminación puede hacerse en la información complementaria y referencias a ella en el estado de variaciones del capital corriente (o de origen y aplicación de los fondos).

Además, se debe describir la modificación y sus efectos en la información complementaria.

Cuando se concrete un cambio en las normas contables aplicadas, se debe exponer adecuadamente en la información complementaria y efectuar las modificaciones correspondientes en las cifras relativas al ejercicio anterior.

Si el ente ha optado por aplicar el método del impuesto diferido para la contabilización del impuesto a las ganancias, las modificaciones de ejercicios anteriores se presentan a efectos comparativos como se indicó en los párrafos anteriores, pero netas del efecto del impuesto mencionado.

D. INFORMACION COMPARATIVA

Cuando una partida constituye un origen en el período corriente y una aplicación en el período anterior (o viceversa), es conveniente dar preeminencia al ordenamiento del período corriente, exponiéndose los importes del período anterior con signo contrario al que corresponde en el período actual.

NORMAS GENERALES DE EXPOSICION CONTABLE

CAPITULO VII

INFORMACION COMPLEMENTARIA

A. CONTENIDO

A.1. Concepto

La información complementaria, que forma parte integrante de los estados básicos, debe contener todo los datos que, siendo necesarios para la adecuada comprensión de la situación patrimonial y de los resultados del ente, no se encuentren expuestos en el cuerpo de dichos estados.

A.2. Estructura

La información complementaria se expone en el encabezamiento de los estados contables, en notas o en

cuadros anexos.

En el encabezamiento deben identificarse los estados contables que se exponen e incluirse una síntesis de los datos relativos al ente al que ellos se refieren.

El resto de la información complementaria se expone en notas o cuadros anexos, según cual sea el modo de expresión más adecuada en cada caso.

B. DESCRIPCION DE LA INFORMACION A INCLUIR

Además de la información complementaria requerida por normas contables profesionales*, debe incluir la que se detalla a continuación, salvo que haya sido expuesta en el cuerpo de los estados contables.

B.1. Identificación de los estados contables

B.1.a. Identificación de la fecha de cierre y del período comprendido por los estados contables que se exponen.

B.1.b Cuando los períodos cubiertos por los estados contables fuesen de duración irregular, se deben informar los efectos sobre la comparabilidad, como los derivados de las variaciones estacionales de las operaciones. Debe exponerse toda información que se considere relevante para una mejor comprensión de los efectos producidos por la estacionalidad de las operaciones.

B.2. Identificación de la moneda homogénea en la que se expresan los estados contables

B.3. Identificación del ente

B.3.a. Denominación, domicilio legal, forma legal y duración.

B.3.b. Identificación de registro en el organismo de control, en su caso.

B.3.c. Integración del grupo económico, en su caso.

En los casos de sociedades controlantes, la nómina de las sociedades que integran el grupo, con indicación de su denominación y domicilio legal.

En los casos de sociedades controladas, la identificación de su controlante, indicando denominación y domicilio legal.

B.3.d. Cambios en la composición del ente durante los períodos expuestos, sea que se trate de variaciones en los entes que lo conforman o de aquellos cuyos estados contables se consolidan.

B.4. Capital del ente

Exposición del monto y composición del capital y -en su caso- cantidad y características de las distintas clases de acciones en circulación y en cartera.

B.5. Operaciones del ente

Los aspectos de las operaciones del ente cuyo conocimiento sea necesario para una adecuada comprensión de los estados contables, tales como:

B.5.a. Las actividades principales del ente.

B.5.b. Las disposiciones legales o contractuales que tengan importancia fundamental para su funcionamiento.

B.5.c. Las transacciones con entidades del mismo grupo económico, en totales por tipo de transacción y entidad, y los saldos originados por tales operaciones.

B.6. Comparabilidad

Las modificaciones de la composición o actividades del ente o de las circunstancias que hubieran acaecido durante los períodos comprendidos por los estados contables, que afectan la comparabilidad de estos con los presentados en períodos anteriores o que podrán afectarla con los que habrán de presentarse en períodos futuros.

B.7. Unidad de medida

B.7.a. Normas contables aplicadas para la reexpresión a moneda constante indicando el índice de precios aplicado y, en su caso, las alternativas utilizadas.

B.7.b. Procedimiento de conversión de estados contables de otros entes consolidados que originalmente hubieran sido preparados en moneda extranjera realizado a efectos de la valuación de la inversión relacionada por el método del valor patrimonial proporcional o de la consolidación de aquellos.

B.8. Criterios de valuación de activos y pasivos

Deben exponerse los criterios utilizados para valorar los diferentes componentes del patrimonio.

B.9. Composición o evolución de los rubros

Debe informarse la composición de los rubros de importancia que no esté incluida en el cuerpo de los estados contables, así como la evolución de los rubros de mayor significación y permanencia, tales como inversiones permanentes, bienes de uso y activos intangibles.

B.10. Bienes de disponibilidad restringida

Los bienes de disponibilidad restringida, explicándose brevemente la restricción existente.

B.11. Gravámenes sobre activos

Los activos gravados con hipoteca, prenda u otro derecho real, con referencia a las obligaciones que garantizaren. Se indican los bienes gravados, el rubro del activo en el que figuran y su valor en libros, el importe de la deuda garantizada, el rubro del pasivo en el que está incluida y la naturaleza del gravamen.

B.12. Contingencias no contabilizadas

Mención de las situaciones contingentes a la fecha de cierre del ejercicio actual, cuya probabilidad de suceso es no remota y que no han sido contabilizadas.

B.13. Restricciones para la distribución de ganancias

Se informarán las restricciones legales, reglamentarias, contractuales o de otra índole para la distribución de ganancias, sus razones y los momentos en que ellas cesarán.

B.14. Modificación a la información de ejercicios anteriores

Cuando no esté explicitado en los estados básicos, en la información complementaria debe exponerse el concepto de la modificación y la cuantificación de su efecto sobre los componentes de los estados básicos (rubros del patrimonio, de resultados del períodos, causas de variación del capital corriente, o de los fondos) al inicio o el cierre del ejercicio anterior, los que correspondieren. Debe referenciarse en los rubros modificados de los estados básicos a la información complementaria que describa dicha modificación.

Cuando la modificación se origine en un cambio en las normas contables aplicadas, se debe -además- describir el método anterior, el nuevo y la justificación del cambio.

B.15. Hechos relacionados con el futuro

B.15.a. Hechos posteriores al cierre

Hechos ocurridos entre el cierre del período y la fecha de aprobación de los estados contables por parte de los administradores del ente que no deban ser motivo de ajustes a los estados contables, pero que afecten o puedan afectar significativamente la situación patrimonial del ente, su rentabilidad o la evolución de su capital corriente (o de sus fondos).

B.15.b. Compromisos futuros asumidos

Compromisos significativos asumidos por el ente que a la fecha de los estados no fueran pasivos en firme.

C. ASPECTOS FORMALES

En los rubros de los estados básicos relacionados con la información complementaria incluida en notas o cuadros anexos se debe hacer referencia específica a ella.

La información complementaria se titula para su clara identificación. El orden de presentaciones seguirá, preferentemente, el de los estados básicos.