**RT 8**

**B. ASPECTOS GENERALES**

Los estados contables deben expresarse:

a) en la moneda que establece la sección 3.1 (Expresión en moneda homogénea) de la segunda parte de la Resolución Técnica Nº 17 (Normas contables profesionales: desarrollo de cuestiones de aplicación general); o

b) en un múltiplo de esa moneda.

Puede efectuarse el redondeo de cifras no significativas.

En todos los casos, los estados contables indicarán la moneda en la que están expresados.

Las normas de esta Resolución Técnica son aplicables para las diferentes alternativas de criterios de medición de activos y pasivos.

**C. ESTADOS BÁSICOS**

Los estados contables a presentar son los siguientes:

1. Estado de situación patrimonial o balance general.

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

3. Estado de evolución del patrimonio neto.

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

**D. ESTADOS COMPLEMENTARIOS**

Los estados consolidados constituyen información complementaria que debe presentarse adicionalmente a los estados básicos, cuando así corresponda por aplicación de la Resolución Técnica Nº 21 (Valor patrimonial proporcional – Consolidación de estados contables – Información a exponer sobre partes relacionadas). Ellos comprenden:

1. Estado de situación patrimonial o balance general consolidado.

2. Estado de resultados consolidado.

3. Estado de flujo de efectivo consolidado.

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

**E. INFORMACIÓN COMPARATIVA**

Los importes de los estados contables básicos se presentarán a dos columnas. En la primera se expondrán los datos del período actual y en la segunda la siguiente información comparativa:

a) cuando se trate de ejercicios completos, la correspondiente al ejercicio precedente;

b) cuando se trate de períodos intermedios:

1) la información comparativa del estado de situación patrimonial será la correspondiente al mismo estado a la fecha de cierre del ejercicio completo precedente;

2) las informaciones comparativas correspondientes a los estados de resultados (o de recursos y gastos), de evolución del patrimonio neto y de flujo de efectivo serán las correspondientes al período equivalente del ejercicio precedente. En caso de negocios estacionales, en el estado de situación patrimonial de períodos intermedios se incluirá también (mediante una tercera columna o una nota), los datos correspondientes a la misma fecha del año precedente.

No se requiere la presentación de información comparativa, cuando el ente no hubiera tenido la obligación de emitir el estado donde se hubiera encontrado la información con la que se requiere la comparación.

Los mismos criterios se emplearán para preparar la información complementaria que desagregue datos de los estados contables básicos. La restante información complementaria contendrá los datos comparativos que se consideren útiles para los usuarios de los estados contables del período corriente.

Los datos de períodos anteriores se prepararán y expondrán aplicando los mismos criterios de medición contable, de unidad de medida y de agrupamiento de datos utilizados para preparar y exponer los datos del período corriente. Por lo tanto, los datos comparativos presentados podrán diferir de los expuestos en los estados contables originales correspondientes a sus períodos cuando, en el período corriente:

a) corresponda aplicar las normas de la sección F (Modificación de la información de ejercicios anteriores); o

b) se produzcan cambios en las normas contables referidas al contenido y la forma de los estados contables; o

c) se modifiquen los contenidos de los componentes de los estados contables cuya exposición sea especialmente requerida por otras Resoluciones Técnicas (por ejemplo, la composición de segmentos o la lista de operaciones discontinuadas o en discontinuación, sobre los que debe presentarse la información requerida por la Resolución Técnica Nº 9). Cuando la aplicación por primera vez de una norma o criterio contable o la corrección de un error determine la obligación de modificar la información de períodos anteriores a exponer en forma comparativa, el ente procederá a efectuar dicha modificación, salvo que y en la medida en que fuera impracticable determinar los efectos del cambio. En este caso, el ente deberá dejar constancia en la información complementaria de que la información comparativa no pudo ser modificada y de las circunstancias que hicieron impracticable tal modificación.

Es impracticable modificar la información de períodos anteriores por un cambio de norma o criterio contable o por corrección de un error cuando:

a) los efectos de la aplicación retroactiva no sean determinables, como por ejemplo si en el período cuya información deba modificarse no se hubieran recopilado los datos necesarios para tal modificación y no resulte factible su reconstrucción;

b) se requiera efectuar estimaciones significativas relativas a transacciones, eventos o condiciones de ese período anterior y no se cuente con evidencias de las circunstancias que en él existían, que permitan efectuar tales estimaciones; o

c) no pueda establecerse si las evidencias disponibles ya existían a la fecha en que los estados contables a modificar fueron originalmente emitidos o si se trata de evidencias basadas en información posterior a esa fecha a las que no corresponde dar efecto retroactivo.

Cuando la duración del ejercicio o período incluido con fines comparativos difiera de la duración del ejercicio o período corriente, deberán exponerse esta circunstancia y el efecto que sobre la comparabilidad de los datos pudieren haber tenido la estacionalidad de las actividades o cualesquiera otros hechos.

**F. MODIFICACIÓN DE LA INFORMACIÓN DE EJERCICIOS ANTERIORES**

Cuando por aplicación de las normas del punto 4.10 (Modificaciones a resultados de ejercicios anteriores) de la segunda parte de la Resolución Técnica N° 17 (Normas contables profesionales: desarrollo de cuestiones de aplicación general) se computen ajustes de ejercicios anteriores:

a) Deberá exponerse su efecto sobre los saldos iniciales que se presenten en el estado de evolución de patrimonio neto y, cuando correspondiere, en el estado de flujo de efectivo.

b) Deberán adecuarse las cifras correspondientes al (o a los) período (s) precedente (s) que se incluyan como información comparativa.

Cuando las modificaciones no se originen en ajustes de resultados de ejercicios anteriores sino que obedezcan a la forma de presentación o a la clasificación de las partidas de los estados contables, también se adecuarán los importes correspondientes a la información de períodos anteriores a exponer en forma comparativa.

Cada vez que exista modificación de la información de ejercicios anteriores deberá exponerse:

a) la naturaleza de la modificación;

b) el importe de cada partida o grupo de partidas que se han adecuado; y

c) el motivo de la modificación.

Cuando sea impracticable determinar los efectos del cambio de una norma o de un criterio contable o de la corrección de un error sobre la información comparativa en uno o más períodos anteriores para los que se presente información, la entidad modificará los saldos iniciales de los activos y pasivos al principio del período más antiguo para el que la modificación retroactiva sea practicable, que podría ser el propio período corriente, y efectuará el correspondiente ajuste a los saldos iniciales de cada componente del patrimonio que se vea afectado para ese período.

La aplicación retroactiva a un período anterior será impracticable a menos que sea posible determinar el efecto acumulado de tal aplicación retroactiva sobre los saldos del estado de situación patrimonial tanto al inicio como al cierre de ese período.

Toda adecuación de la información comparativa correspondiente al (o a los) períodos (s) precedente (s) no afectan a los estados contables correspondiente (s) a ese (o a esos) período (s) originalmente emitidos, ni a las decisiones tomadas en base a él (o a ellos).

**CAP III**

**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. CLASIFICACIÓN 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.

**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 CLASIFICACIÓN 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.

**G. MODIFICACIÓN DE LA INFORMACIÓN DE EJERCICIOS 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 base a ellos.

**CAP IV**

**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 anteriores, no constituyen partidas del estado de resultados del ejercicio. Se presentan como correcciones al 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 los ejercicios anteriores que se hubieran presentado, a efectos comparativos se deben exponer como resultados de dichos ejercicios, ordinarios o extraordinarios según corresponda, respetando las normas de clasificación respectivas, y referenciado los rubros afectados a la información complementaria que describa tales ajustes.

Cuando se concrete un cambio en las normas contables aplicadas, se deben exponer las razones del cambio y los efectos que tal situación ha provocado en la información que se presenta. Esta exposición debe realizarse en la información complementaria y proceder a modificar las cifras del ejercicio anterior que correspondan.

En su caso, deben distinguirse la participación minoritaria y el impuesto a las ganancias que afecten a los ajustes de resultados de ejercicios anteriores.

**CAP V**

**B. MODIFICACIÓN DE LA INFORMACIÓN 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 Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas 12 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. Las modificaciones de resultados de ejercicios anteriores se presentan, a efectos comparativos, netas del efecto del impuesto a las ganancias.

**CAP VI**

**C. MODIFICACIÓN DE LA INFORMACIÓN DE EJERCICIOS ANTERIORES**

Cuando el saldo inicial del efectivo y sus equivalentes esté afectado por modificaciones de ejercicios anteriores:

a) debe exponerse su importe original (el publicado oportunamente, reexpresado en moneda de cierre si así correspondiere), la descripción y el importe de la modificación correspondiente y el saldo inicial corregido. Esta discriminación puede hacerse en la información complementaria.

b) deben adecuarse las cifras correspondientes al estado de flujo de efectivo del (o de los) ejercicio(s) precedente(s) que se incluyan como información comparativa.

**CAP VII**

**A. CONTENIDO**

**A.1. CONCEPTO**

La información complementaria, que forma parte integrante de los estados básicos, debe contener todos 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.12. CONTINGENCIAS**

A) “Contingencias cuya probabilidad de ocurrencia se estime remota”. Las situaciones contingentes cuya probabilidad de ocurrencia se estime remota no deben ser expuestas en los estados contables, ni en sus notas.

B) “Contingencias cuya probabilidad de ocurrencia no sea remota, y que no cumplan con las condiciones para su reconocimiento como activos o pasivos”. Deberá informarse en notas:

a) una breve descripción de su naturaleza;

b) una estimación de los efectos patrimoniales, cuando sea posible cuantificarlos en moneda de manera adecuada;

c) una indicación de las incertidumbres relativas a sus importes y a los momentos de su cancelación; y

d) en el caso de contingencias desfavorables, si existe la posibilidad de obtener reembolsos con motivo de su cancelación.

C) “Contingencias reconocidas contablemente”. Deberá informarse en notas:

a) una breve descripción de su naturaleza;

b) la existencia de eventuales reembolsos de la obligación a cancelar, informando además el importe de cualquier activo que ha sido reconocido por dichos reembolsos;

c) una indicación de las incertidumbres relativas a sus importes y a los momentos de su cancelación;

d) los importes correspondientes a los siguientes datos del período: saldo inicial, aumentos, disminuciones y saldo final;

e) las causas de los aumentos y disminuciones, con estas particularidades:

1) en los casos de contingencias para cuya medición original se haya practica do el descuento financiero de pagos futuros, deben mostrarse por separado los incrementos atribuibles exclusivamente al paso del tiempo;

2) dentro de las disminuciones, las originadas en usos deben diferenciarse de las ocasionadas por reversiones de importes no utilizados.

Cuando alguno de estos requerimientos no sea practicable, deberá informarse este hecho.

Cuando en relación con una situación contingente existieren razones fundadas para suponer que la divulgación de alguna de las informaciones requeridas perjudicaría al emisor de los estados contables, podrá limitarse a una breve descripción general de tal situación.

**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 período, causas de variación del efectivo) 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.

Cuando como consecuencia de un cambio de norma o de criterio contable o de la corrección de un error de ejercicios anteriores corresponda modificar la información de ejercicios anteriores, pero resulte impracticable la determinación del efecto acumulado sobre los saldos al inicio de uno o más períodos anteriores y por lo tanto no pueda adecuarse la información a exponer en forma comparativa, la entidad deberá exponer en la información complementaria:

a) el motivo que hace impracticable la adecuación de las cifras comparativas, una descripción de cómo y desde cuándo se ha aplicado el cambio en la política contable o se ha realizado la corrección del error; y

b) la naturaleza de las modificaciones que tendrían que haberse realizado en caso de no existir la impracticabilidad. **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 emisión de los estados contables (fecha de aprobación 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 efectivo. **B.15.b. Compromisos futuros asumidos** Compromisos significativos asumidos por el ente que a la fecha de los estados no fueran pasivos.

**RT 9**

**CAP II**

**C. SÍNTESIS Y FLEXIBILIDAD**

Los estados básicos deben ser presentados en forma sintética para brindar una adecuada visión de conjunto de la situación patrimonial y de los resultados del ente, exponiendo, en carácter de complementaria, la información necesaria no incluida en ellos. En tanto se mantenga la observancia de estas normas y de la estructura general del modelo, su aplicación es flexible. Por ello, es posible:

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

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

C.3. Utilizar paréntesis para indicar las cifras negativas, con relación al activo, pasivo, resultados y orígenes y aplicaciones del efectivo y equivalentes de efectivo.

**CAP III**

**A. ACTIVO**

**A.1. CAJA Y BANCOS**

ncluye el dinero en efectivo en caja y bancos del país y del exterior y otros valores de poder cancelatorio y liquidez similar.

**A.2. INVERSIONES**

Son las realizadas con el ánimo de obtener una renta u otro beneficio, explícito o implícito, y que no forman parte de los activos dedicados a la actividad principal del ente, y las colocaciones efectuadas en otros entes. No se incluyen en este rubro las inversiones en bienes inmuebles (terrenos o edificios), las que se incluyen en el acápite A.6 Propiedades de Inversión. Incluyen entre otras: títulos valores - depósitos a plazo fijo en entidades financieras – préstamos. Las llaves de negocios (positivas o negativas) que resulten de la adquisición de acciones en otras sociedades, se incluyen en este rubro formando parte de la inversión. En la información complementaria se detallará su composición.

**A.3. CRÉDITOS** Son derechos que el ente posee contra terceros para percibir sumas de dinero u otros bienes o servicios (siempre que no respondan a las características de otro rubro del activo). Los créditos por ventas de los bienes y servicios correspondientes a las actividades habituales del ente deben discriminarse de los que no tengan ese origen. Entre estos últimos, se informarán por separado (y como activo no corriente) los saldos activos netos por impuestos diferidos que se hubieren reconocido por aplicación de la sección 5.19.6.3 (Impuestos diferidos) de la segunda parte de la Resolución Técnica Nº 17 Normas contables profesionales: desarrollo de cuestiones de aplicación general).

**A.4. BIENES DE CAMBIO**

Son los bienes destinados a la venta en el curso habitual de la actividad del ente o que se encuentran en proceso de producción para dicha venta o que resultan generalmente consumidos en la producción de los bienes o servicios que se destinan a la venta, así como los anticipos a proveedores por las compras de estos bienes.

**B.2. PREVISIONES**

Son aquellas partidas que, a la fecha a la que se refieren los estados contables, representan importes estimados para hacer frente a situaciones contingentes que probablemente originen obligaciones para el ente. En las previsiones, las estimaciones incluyen el monto probable de la obligación contingente y la posibilidad de su concreción.

**CAP VI**

**A.1. DEPÓSITOS A PLAZO, CRÉDITOS, INVERSIONES EN TÍTULOS DE DEUDA Y DEUDAS**

Por separado, y para cada categoría de activo o pasivo que deba exponerse en los estados contables, se expondrá –además de lo requerido por las normas de la sección C.2 (Instrumentos financieros) de este capítulo información sobre su composición, que ayude a evaluar las situaciones que puedan afectar los importes, momentos y certidumbres de los futuros flujos de fondos, incluyendo:

a) su naturaleza e instrumentación jurídica;

b) cuando existan activos y pasivos en moneda extranjera:

1) los montos nominados en cada una de ellas;

2) sus tipos de cambio a la fecha de los estados contables;

c) su desagregación en: de plazo vencido, sin plazo establecido y a vencer, con subtotales para cada uno de los primeros cuatro trimestres y para cada año siguiente, indicando las pautas de actualización si las hubiere y si devengan intereses a tasa variable o tasa fija. Se podrá informar las tasas –explícitas o implícitas– correspondientes (si para una categoría fueran varias las tasas, se podrá consignar la tasa promedio ponderada); el plazo a informar será el de vencimiento o el de renegociación, el que se cumpla antes;

d) los activos y pasivos con garantías que disminuyan los riesgos del ente (en el caso de activos) o de sus acreedores (en el de pasivos);

e) los saldos con entidades sobre las cuales se ejerce (o que ejercen sobre el ente) control, control conjunto o influencia significativa.

**A.2. BIENES DE CAMBIO**

Descripción de la naturaleza de los activos que integran el rubro referido (Ej.: materias primas, producción en proceso, productos terminados, anticipos a proveedores de bienes de cambio).

**A.8. PREVISIONES**

Se informará lo exigido por las normas de la sección B.12 (Contingencias) del Capítulo VII (Información complementaria) de la segunda parte de la Resolución Técnica Nº 8 (Normas generales de exposición contable).

**RT 16**

**2. OBJETIVO DE LOS ESTADOS CONTABLES**

El objetivo de los estados contables es proveer información sobre el patrimonio del ente emisor a una fecha y su evolución económica y financiera en el período que abarcan, para facilitar la toma de decisiones económicas.

La situación y evolución patrimonial de un ente interesa a diversas personas que tienen necesidades de información no totalmente coincidentes. Entre ellas, puede citarse a:

a) los inversores actuales y potenciales, interesados en el riesgo inherente a su inversión, en la probabilidad de que la empresa pague dividendos y en otros datos necesarios para tomar decisiones de comprar, retener o vender sus participaciones;

b) los empleados, interesados en evaluar la estabilidad y rentabilidad de sus empleadores, así como su capacidad para afrontar sus obligaciones laborales y previsionales;

c) los acreedores actuales y potenciales, interesados en evaluar si el ente podrá pagar sus obligaciones cuando ellas venzan;

d) los clientes, especialmente cuando tienen algún tipo de dependencia comercial del ente, en cuyo caso tienen interés en evaluar su estabilidad y rentabilidad; 1 Modificada por Resolución JG 249-02 / Puntos 5 y 6 de la RT N° 27 / Artículos 1 y 2 de la RT N° 28/ Punto 1 de la RT N° 31

e) el Estado, tanto en lo que se refiere a sus necesidades de información para determinar los tributos, para fines de política fiscal y social como para la preparación de estadísticas globales sobre el funcionamiento de la economía. Siendo imposible que los estados contables satisfagan cada uno de los requerimientos informativos de todos sus posibles usuarios, en este marco conceptual se considerarán como usuarios tipo:

a) cualquiera fuere el ente emisor, a sus inversores y acreedores, incluyendo tanto a los actuales como a los potenciales;

b) adicionalmente:

1) en los casos de entidades sin fines de lucro no gubernamentales, a quienes les proveen o podrían suministrar recursos (por ejemplo, los socios de una asociación civil);

2) en los casos de entidades gubernamentales, a los correspondientes cuerpos legislativos y de fiscalización.

Sobre la base del criterio adoptado, se considera que la información a ser brindada en los estados contables debe referirse –como mínimo– a los siguientes aspectos del ente emisor:

a) su situación patrimonial a la fecha de dichos estados;

b) la evolución de su patrimonio durante el período, incluyendo un resumen de las causas del resultado asignable a ese lapso;

c) la evolución de su situación financiera por el mismo período, expuesta de modo que permita conocer los efectos de las actividades operativas, de inversión y financiación que hubieren tenido lugar;

d) otros hechos que ayuden a evaluar los montos, momentos e incertidumbres de los futuros flujos de fondos que los inversores y acreedores recibirán del ente por distintos conceptos (por ejemplo: dividendos, intereses). Adicionalmente, los organismos gubernamentales y entes sin fines de lucro, en su caso, deberían suministrar información que les permita demostrar que sus recursos fueron obtenidos y empleados de acuerdo con los presupuestos aprobados.

En cualquier caso, los emisores de los estados contables deberían incluir explicaciones e interpretaciones que ayuden a la mejor comprensión de la información que éstos incluyen.

**3. REQUISITOS DE LA INFORMACIÓN CONTENIDA EN LOS ESTADOS CONTABLES**

Para cumplir con su finalidad, la información contenida en los estados contables debe reunir los requisitos enunciados en el presente capítulo, los que deben ser considerados en su conjunto y buscando un equilibrio entre ellos, mediante la aplicación del criterio profesional. Este capítulo contiene

: a) una descripción sintética de los siguientes atributos, que la información contenida en los estados contables debería reunir para ser útil a sus usuarios:

* Pertinencia (atingencia)
* Confiabilidad (credibilidad)
  + Aproximación a la realidad
    - Esencialidad (sustancia sobre forma)
    - Neutralidad (objetividad o ausencia de sesgos)
    - Integridad
  + Verificabilidad
* Sistematicidad
* Comparabilidad
* Claridad (comprensibilidad)

b) consideraciones sobre las restricciones que condicionan el logro de las cualidades recién indicadas:

* Oportunidad
* Equilibrio entre costos y beneficios
* Impracticabilidad

**4. ELEMENTOS DE LOS ESTADOS CONTABLES**

Este capítulo se refiere, en forma sintética, a los elementos que la contabilidad debe considerar para poder brindar información sobre estos aspectos de los entes emisores de estados contables:

a) su situación patrimonial a la fecha de dichos estados;

b) la evolución de su patrimonio durante el período, incluyendo un resumen de las causas del resultado asignable a ese lapso;

c) la evolución de su situación financiera por el mismo período, expuesta de modo que permita conocer los resultados de las actividades de inversión y financiación que hubieren tenido lugar.

Un elemento puede incluir a otros de menor nivel. Por ejemplo, el activo incluye al conjunto de las cuentas a cobrar y éste a cada una de ellas.

Las definiciones presentadas en este capítulo no se refieren a las condiciones que deben cumplirse para que los elementos caracterizados sean reconocidos en los estados contables. Esta cuestión se trata en el capítulo 5 (Reconocimiento y medición de los elementos de los estados contables).

Por otra parte, los estados contables deben incluir la información sobre los elementos descriptos que sea necesaria para una adecuada interpretación de los mismos.

**4.1. SITUACIÓN PATRIMONIAL**

Los elementos relacionados directamente con la situación patrimonial son:

a) los activos; b) los pasivos; c) el patrimonio neto; d) las participaciones de accionistas no controlantes en los patrimonios de las empresas controladas, en el caso de estados contables consolidados.

**4.1.1. ACTIVOS**

Un ente tiene un activo cuando, debido a un hecho ya ocurrido, controla los beneficios económicos que produce un bien (material o inmaterial con valor de cambio o de uso para el ente). Un bien tiene valor de cambio cuando existe la posibilidad de:

a) canjearlo por efectivo o por otro activo;

b) utilizarlo para cancelar una obligación; o

c) distribuirlo a los propietarios del ente.

Un bien tiene valor de uso cuando el ente puede emplearlo en alguna actividad productora de ingresos.

En cualquier caso, se considera que un bien tiene valor para un ente cuando representa efectivo o equivalentes de efectivo o tiene aptitud para generar (por sí o en combinación con otros bienes) un flujo positivo de efectivo o equivalentes de efectivo. De no cumplirse este requisito, no existe un activo para el ente en cuestión.

La contribución de un bien a los futuros flujos de efectivo o sus equivalentes debe estar asegurada con certeza o esperada con un alto grado de probabilidad, y puede ser directa o indirecta. Podría, por ejemplo, resultar de:

a) su conversión directa en efectivo; b) su empleo en conjunto con otros activos, para producir bienes o servicios para la venta; c) su canje por otro activo; d) su utilización para la cancelación de una obligación; e) su distribución a los propietarios.

Las transacciones o sucesos que se espera ocurran en el futuro no dan lugar, por sí mismas, a activos.

El carácter de activo no depende ni de su tangibilidad ni de la forma de su adquisición (compra, producción propia, donación u otra) ni de la posibilidad de venderlo por separado ni de la erogación previa de un costo ni del hecho de que el ente tenga la propiedad.

**4.2.2. INGRESOS, GASTOS, GANANCIAS Y PÉRDIDAS**

Son ingresos los aumentos del patrimonio neto originados en la producción o venta de bienes, en la prestación de servicios o en otros hechos que hacen a las actividades principales del ente.

Los ingresos resultan generalmente de ventas de bienes y servicios pero también pueden resultar de actividades internas, como el crecimiento natural o inducido de determinados activos en una explotación agropecuaria o la extracción de petróleo o gas en esta industria.

Son gastos las disminuciones del patrimonio neto relacionadas con los ingresos.

Son ganancias los aumentos del patrimonio neto que se originan en operaciones secundarias o accesorias, o en otras transacciones, hechos o circunstancias que afectan al ente, salvo las que resultan de ingresos o de aportes de los propietarios.

Son pérdidas las disminuciones del patrimonio neto que se originan en operaciones secundarias o accesorias, o en otras transacciones, hechos o circunstancias que afectan al ente, salvo las que resultan de gastos o de distribuciones a los propietarios.

Mientras que los ingresos tienen gastos:

a) las ganancias no los tienen (pero pueden tener impuestos que las graven);

b) las pérdidas no están acompañadas por ingresos (pero pueden reducir las obligaciones impositivas).

**4.2.5. VARIACIONES PATRIMONIALES PURAMENTE CUALITATIVAS**

Algunas operaciones no alteran la cuantía del patrimonio. Entre ellas pueden citarse:

a) el canje de un activo por otro de valor equivalente; b) la sustitución de un pasivo por otro equivalente;

c) la incorporación de un activo asumiendo un pasivo equivalente; d) la cancelación de un pasivo entregando un activo de valor equivalente; e) las transacciones con accionistas no controlantes de entidades controladas que actúen como tales, efectuadas a través de dichas entidades (por ejemplo: la declaración de un dividendo);

f) ciertos cambios en la representación formal del patrimonio, como los ocasionados por:

1) emisiones de acciones (o cuotas) para que el capital (ya integrado) quede representado por un mayor número de ellas; 2) capitalizaciones de ganancias, ajustes de capital o aportes no capitalizados;

3) absorciones de pérdidas mediante reducciones del capital; 4) reservas de ganancias por razones legales o contractuales o por mera voluntad de los propietarios; 5) desafectaciones de reservas de ganancias.

**6. MODELO CONTABLE**

El modelo contable utilizado para la preparación de los estados contables está determinado por los criterios que se resuelva emplear en lo que se refiere a:

a) la unidad de medida; b) los criterios de medición contable; c) el capital a mantener (para que exista ganancia). **6.1. UNIDAD DE MEDIDA**

Los estados contables deben expresarse en moneda homogénea, de poder adquisitivo de la fecha a la cual corresponden. En un contexto de estabilidad monetaria, como moneda homogénea se utilizará la moneda nominal.

**RT 17**

**2.2.DEVENGAMIENTO**

Los efectos patrimoniales de las transacciones y otros hechos deben reconocerse en los períodos en que ocurren, con independencia del momento en el cual se produjeren los ingresos y egresos de fondos relacionados. **2.3.RECLASIFICACIONES DE ACTIVOS O PASIVOS**

Cuando un activo o un pasivo:

a) deje de pertenecer a una categoría para cuya medición contable deban emplearse importes históricos (por ejemplo, costos o costos menos depreciaciones); y

b) comience a pertenecer a una categoría para cuya medición contable deban emplearse valores corrientes o costos de cancelación, la diferencia entre las mediciones contables nueva y anterior (calculada a la fecha de la reclasificación) se imputará al resultado del ejercicio.

Cuando un activo o un pasivo:

a) deje de pertenecer a una categoría para cuya medición contable deban emplearse valores corrientes o costos de cancelación; y

b) comience a pertenecer a una categoría para cuya medición contable deban emplearse importes históricos, la medición contable a la fecha de la reclasificación pasará a considerarse como una medición original a los fines de aplicar las normas contables correspondientes a la nueva categoría.

Cuando en la medición contable de las participaciones permanentes en otros entes:

a) deje de utilizarse un criterio de medición, y

b) comience a utilizarse otro criterio de medición, 2 se aplicará lo establecido en la sección 1 (Medición contable de las participaciones permanentes en sociedades sobre las que se ejerce control, control conjunto o influencia significativa) de la Resolución Técnica Nº 21 (Valor patrimonial proporcional – Consolidación de estados contables – Información a exponer sobre partes relacionadas

**4. MEDICIÓN CONTABLE EN GENERAL**

**4.1.CRITERIOS GENERALES**

Para la medición contable de activos y pasivos y de los resultados relacionados se aplicarán los siguientes criterios generales con sujeción, en el caso de los activos, a la consideración de los límites establecidos en la sección 4.4. (Comparaciones con valores recuperables):

1. efectivo: a su valor nominal;
2. colocaciones de fondos y cuentas a cobrar en moneda:
3. cuando exista la intención y factibilidad de su negociación, cesión o transferencia: a su valor neto de realización;
4. en los restantes casos, se considerarán:
5. la medición original del activo;
6. la porción devengada de cualquier diferencia entre ella y la suma de los importes a cobrar a sus vencimientos, calculada exponencialmente con la tasa interna de retorno determinada al momento de la medición inicial sobre la base de ésta y de las condiciones oportunamente pactadas;
7. las cobranzas efectuadas.

Esta medición podrá obtenerse mediante el cálculo del valor descontado de los flujos de fondos que originará el activo, utilizando la tasa interna de retorno determinada al momento de la medición inicial.

1. cuentas a cobrar en especie: de acuerdo con los criterios establecidos para los activos que se espera recibir;
2. participaciones permanentes en entes sobre los que se tenga control, control conjunto o influencia significativa: considerando la medición de sus patrimonios (determinada con base en la aplicación de los otros criterios enunciados en esta resolución técnica) y los porcentajes de participación sobre ellos;
3. Bienes destinados a la venta o a ser consumidos en el proceso de obtención de bienes o servicios destinados a la venta: a su valor corriente;
4. Bienes de Uso y otros activos no destinados a la venta, excepto los correspondientes a Activos Biológicos: a su costo histórico (en su caso menos depreciaciones). Los Activos Biológicos deben valuarse de acuerdo con los criterios establecidos por la Resolución Técnica Nº 22 (Normas Contables Profesionales: Actividad Agropecuaria);
5. pasivos a cancelar en moneda:
6. cuando exista la intención y factibilidad de su pago anticipado: a su costo corriente de cancelación;
7. en los restantes casos, se considerará:
8. la medición original del pasivo;
9. la porción devengada de cualquier diferencia entre ella y la suma de los importes a pagar a sus vencimientos, calculada exponencialmente con la tasa determinada al momento de la medición inicial sobre la base de ésta y de las condiciones oportunamente pactadas;
10. los pagos efectuados. Esta medición podrá obtenerse mediante el cálculo del valor descontado de los flujos de fondos que originará el pasivo, utilizando la tasa determinada al momento de la medición inicial.
11. pasivos a cancelar en especie:
12. cuando deban entregarse bienes que se encuentran en existencia o puedan ser adquiridos: al costo de cancelación de la obligación;
13. cuando deban entregarse bienes que deban ser producidos o prestar servicios, se tomará el importe que fuere mayor entre las sumas recibidas del acreedor y el costo de cancelación de la obligación.
14. Activos y pasivos que son ítems o partidas cubiertas o instrumentos de cobertura: en los términos de la sección 2 (Instrumentos derivados y operaciones de cobertura) de la segunda parte de la Resolución Técnica Nº 18 (Normas contables profesionales: desarrollo de algunas cuestiones de aplicación particular).

En los casos de activos y pasivos en moneda extranjera, los criterios primarios indicados se aplicarán utilizando dicha moneda y los importes así obtenidos se convertirán a moneda argentina considerando los tipos de cambio vigentes a la fecha de la medición. Del mismo modo se procederá con los depósitos, créditos y deudas cancelables en el equivalente en moneda argentina de un importe en moneda extranjera.

La aplicación de los criterios expuestos implica, entre otras tareas:

* 1. la verificación de que los elementos incluidos en los estados contables siguen cumpliendo con las definiciones presentadas en la sección4(Elementos de los estados contables) de la segunda parte de la Resolución Técnica Nº 16 (Marco conceptual de las normas contables profesionales);
  2. la aplicación del concepto de devengamiento según la sección 2.2. (Devengamiento);
  3. la evaluación de la continuidad del ente y de sus segmentos, para establecer sus posibles efectos en la aplicación del límite del valor recuperable a la medición contable de los activos.

Los criterios de medición utilizados para los activos y pasivos deben coincidir con los utilizados para las mediciones de:

* 1. las transacciones con los propietarios y con los accionistas no controlantes de sociedades controladas;
  2. los ingresos, los gastos, las ganancias y las pérdidas;
  3. los impuestos sobre las ganancias;
  4. los importes que en concepto de efectivo o sus equivalentes se muestren en el estado que expone su evolución.

Las participaciones de los accionistas no controlantes de sociedades controladas sobre sus resultados se determinarán sobre la base de las mediciones de éstos.

Las cuestiones generales de medición contable que no estuvieren expresamente previstas en este capítulo se tratarán teniendo en cuenta lo expuesto en la sección9(Cuestiones no previstas)

**4.2.7. COSTOS FINANCIEROS**

Se considerarán costos financieros los intereses (explícitos o implícitos), actualizaciones monetarias, diferencias de cambio, premios por seguros de cambio o similares derivados de la utilización de capital ajeno, netos, en su caso, de los correspondientes resultados por exposición al cambio en el poder adquisitivo de la moneda. RESOLUCION TÉCNICA Nº 17 Normas Contables Profesionales: Desarrollo de Cuestiones de Aplicación General APLICACION TRIBUTARIA S.A. RESOLUCIONES TÉCNICAS VIGENTES / 97 7 Texto según Resolución Nº 249/2002 (F.A.C.P.C.E.) (B.O. del 29/05/2003). 8 Texto según Resolución Nº 249/2002 (F.A.C.P.C.E.) (B.O. del 29/05/2003).

**4.2.7. 1. TRATAMIENTO PREFERIBLE**

Los costos financieros deben ser reconocidos como gastos del período en que se devengan.

**4.2.7. 2. TRATAMIENTO ALTERNATIVO PERMITIDO**

Podrán activarse costos financieros en el costo de un activo cuando se cumplan estas condiciones:

* 1. el activo se encuentra en producción, construcción, montaje o terminación y tales procesos, en razón de su naturaleza, son de duración prolongada;
  2. tales procesos no se encuentran interrumpidos o sólo se encuentran interrumpidos por demoras temporarias necesarias para preparar el activo para su uso o venta;
  3. el período de producción, construcción, montaje o terminación no excede del técnicamente requerido;
  4. las actividades necesarias para dejar el activo en condiciones de uso o venta no se encuentran sustancialmente completas; y
  5. el activo no está en condiciones de ser vendido, usado en la producción de otros bienes o puesto en marcha, lo que correspondiere al propósito de su producción, construcción, montaje o terminación.

En caso de ser aplicado el tratamiento alternativo debe hacerse consistentemente para todos los costos financieros definidos por esta norma y con todos los activos que cumplan con las condiciones indicadas previamente.

Las situaciones referidas en el inciso e) deben evaluarse para cada activo en particular, aunque la producción, construcción, montaje o terminación forme parte de la de un grupo mayor de activos. En este supuesto, la activación de los costos financieros debe limitarse a cada parte, al ser terminada.

La imputación de los costos financieros se hará mensualmente, siguiendo las reglas que se explican en los párrafos siguientes. Se admitirá el empleo de períodos más largos mientras esto no produzca distorsiones significativas.

Del total de los costos financieros, primero se activarán los que se hayan incurrido para financiar total o parcialmente y en forma específica a los activos que cumplen con las condiciones señaladas en los incisos a) a e) precedentes, siempre que tal financiación específica sea demostrable. Para determinar el importe a activar, previamente se detraerán los ingresos financieros generados por las colocaciones transitorias de fondos provenientes de préstamos destinados a la financiación específica.

Para la asignación de costos financieros a los activos que cumplan con las condiciones señaladas en los incisos a) a e) precedentes, pero no hayan sido financiados específicamente, se procederá de la siguiente manera:

1. del total de deudas se excluirán las que guarden una identificación específica con los activos financiados específicamente y cuyos costos financieros ya hayan sido asignados por dicho motivo;
2. se calculará una tasa promedio mensual de los costos financieros correspondientes a las deudas indicadas en el inciso precedente;
3. se determinarán los montos promedios mensuales de los activos que se encuentren en producción, construcción, montaje o terminación, excluidos aquellos que hayan recibido costos financieros por haber contado con financiación específica; y
4. se aplicará a las mediciones contables de los activos determinados en el inciso c) la tasa de capitalización indicada en el inciso b).

Si existieran activos parcialmente financiados en forma específica, la activación de costos financieros referida en el párrafo precedente se calculará sobre la porción no financiada específicamente.

Los costos financieros que resulten activados (o, en su caso, deducidos) por la aplicación de los procedimientos descriptos en esta sección no deben exceder a los incurridos durante el período.

En los estados contables de los entes que no estén en el régimen de oferta pública de sus acciones o títulos de deuda o que no hayan solicitado autorización para hacerlo, el monto de los costos financieros susceptibles de activación podrá incluir a los costos financieros provenientes de la financiación con capital propio invertido, en la medida que se cumplan las condiciones siguientes:

* + 1. Debe considerarse, en primer lugar, todos los costos provenientes del capital de terceros, y si hubiere algún excedente del activo elegible sobre el pasivo, se podrá considerar el costo de la financiación con capital propio;
    2. Si los activos elegibles se miden a valores corrientes, no podrá considerarse el costo financiero proveniente de la financiación con capital propio invertido comocomponente de ese valor corriente; y
    3. Para el cómputo de los costos sobre el capital propio se aplicará una tasa representativa de la vigente en el mercado en cada mes del período o ejercicio sobre el monto de la inversión no financiada con capital de terceros. En todos los casos, se aplicará la tasa real, es decir neta de los correspondientes resultados por exposición al cambio en el poder adquisitivo de la moneda; y
    4. En caso de optar por la alternativa de activar costos financieros provenientes del capital propio, la contrapartida de dicha activación se expondrá en el estado de resultados en un renglón específico, luego de los resultados financieros y por tenencia, con la denominación “Interés del capital propio” y se brindará la información exigida en el punto b.8) de la sección B.8 (Criterios de medición contable de activos y pasivos) del Capítulo VII (Información complementaria), de la Resolución Técnica Nº 8.

**4.6.COMPONENTES FINANCIEROS IMPLÍCITOS**

Con sujeción a lo indicado en el último párrafo de esta sección, las diferencias entre precios de compra (o venta) al contado y los correspondientes a operaciones a plazo deben segregarse y tratarse como costos (o ingresos) financieros. Cuando el precio de contado no fuere conocido o, siendo conocido, no existieran operaciones basadas en él, se lo estimará mediante la aplicación de una tasa de interés que refleje las evaluaciones del mercado sobre el valor tiempo del dinero y los riesgos específicos de la operación, en el momento de efectuar la medición. Esta segregación deberá realizarse considerando:

a) lo establecido en el primer párrafo de la sección 3 (Requisitos de la información contenida en los estados contables) de la segunda parte de la Resolución Técnica Nº 16.

b) el cápitulo 7 (desviaciones aceptables y significación) de la Resolución Técnica Nº 16.

**4.7.RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN DE VARIACIONES PATRIMONIALES**

Las transacciones con los propietarios y equivalentes (aportes y retiros de capital, distribuciones de ganancias y otros) y los resultados, deben reconocerse en los períodos en que se produzcan los hechos sustanciales generadores de las correspondientes variaciones patrimoniales. A estos efectos, la sustancia y realidad económica de los hechos y operaciones deberá primar por sobre su forma legal.

Los resultados de las operaciones de intercambio se reconocerán cuando pueda considerárselas concluidas desde el punto de vista de la realidad económica.

También se reconocerán como resultados los acrecentamientos, valorizaciones o desvalorizaciones provenientes de acontecimientos internos o externos al ente que motiven cambios en las mediciones contables de activos o pasivos, de acuerdo con los criterios establecidos en esta resolución técnica.

La medición de los ingresos se hará empleando los criterios de medición contable de los activos incorporados o de los pasivos cancelados.

La medición de los costos se hará empleando los criterios de medición contable de los activos enajenados o consumidos o de los pasivos asumidos. En los estados contables intermedios, se aplicarán los mismos criterios de reconocimiento de variaciones patrimoniales que en los estados contables de cierre de ejercicio, salvo que una norma particular indique lo contrario. Su imputación a períodos se hará aplicando las siguientes reglas:

* 1. si el costo se relaciona con un ingreso determinado, debe ser cargado al resultado del mismo período al que se imputa el ingreso;
  2. si el costo no puede ser vinculado con un ingreso determinado pero sí con un período, debe ser cargado al resultado de éste;
  3. si no se da ninguna de las dos situaciones anteriores, el costo debe ser cargado al resultado de inmediato.

Los impuestos sobre las ganancias se imputarán a los mismos períodos que los ingresos, gastos, ganancias y pérdidas que intervienen en su determinación.

Las participaciones de accionistas no controlantes sobre los resultados de entidades controladas se imputarán a los mismos períodos que éstos

**4.8.CONSIDERACIÓN DE HECHOS CONTINGENTES**

Los efectos patrimoniales que pudiere ocasionar la posible concreción o falta de concreción de un hecho futuro (no controlable por el ente emisor de los estados contables) tendrán el siguiente tratamiento:

a) los favorables sólo se reconocerán en los casos previstos en la sección 5.19.6.3. (Impuestos diferidos);

b) los desfavorables se reconocerán cuando:

1) deriven de una situación o circunstancia existente a la fecha de los estados contables;

2) la probabilidad de que tales efectos se materialicen sea alta;

3) sea posible cuantificarlos en moneda de una manera adecuada.

El activo resultante de un efecto patrimonial favorable cuya concreción sea virtualmente cierta no se considerará contingente y deberá ser reconocido.

**4.9.CONSIDERACIÓN DE HECHOS POSTERIORES A LA FECHA DE LOS ESTADOS CONTABLES**

Deberán considerarse contablemente los efectos de los hechos y circunstancias que, habiendo ocurrido entre la fecha de los estados contables y la de su emisión, proporcionen evidencias confirmatorias de situaciones existentes a la primera o permitan perfeccionar las estimaciones correspondientes a la información en ellos contenida. **4.10.MODIFICACIONES A RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES**

Estas modificaciones se practicarán con motivo de:

a) correcciones de errores en la medición de los resultados informados en estados contables de ejercicios anteriores;

b) la aplicación de una norma de medición contable distinta de la utilizada en el ejercicio anterior, con las excepciones indicadas en la sección 8.2. (Excepciones).

En ambos casos se corregirá la medición contable de los resultados acumulados al comienzo del período.

No se computarán modificaciones a resultados de ejercicios contables anteriores cuando:

a) cambien las estimaciones contables como consecuencia de la obtención de nuevos elementos de juicio que no estaban disponibles al momento de emisión de los estados contables correspondientes a dichos ejercicios.

b) cambien las condiciones preexistentes u ocurran situaciones que en sustancia son claramente diferentes de lo acaecido anteriormente.