

RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 9

NORMAS PARTICULARES DE EXPOSICIÓN CONTABLE PARA ENTES COMERCIALES, INDUSTRIALES Y DE SERVICIOS

SEGUNDA PARTE

CAPÍTULO I - INTRODUCCIÓN

A. NORMAS GENERALES Y PARTICULARES

Las normas generales de exposición contable, regulan la presentación de estados contables para uso de terceros por todo tipo de entes e incluyen los aspectos que son válidos, cualquiera sea la actividad, finalidad, organización jurídica o naturaleza de un ente.

Las normas particulares tienen por objeto complementar a las generales y están formadas por aquellos aspectos de exposición que deben cumplir determinado tipo de entes, además de los requeridos por las normas generales.

B. OBJETIVO

La finalidad perseguida es la definición de normas particulares de presentación de estados contables para uso de terceros, correspondientes a entes cuya actividad sea comercial, industrial o de servicios, excepto entidades financieras y de seguros.

Las normas particulares complementan las normas generales y regulan en conjunto con éstas, la presentación de estados contables por los entes cuya actividad sea la indicada. Esto significa que las normas generales y las particulares deben complementarse y combinarse armónicamente.

Forma parte de estas normas un modelo de estados contables básicos preparado en base a ellas.

C. ESTRUCTURA

Las normas particulares están organizadas, además del capítulo presente, del modo siguiente:

- 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. Información complementaria.
- Anexo. Modelo de estados contables.

CAPÍTULO II - NORMAS COMUNES A TODOS LOS ESTADOS CONTABLES

A. ALCANCE

Además de las normas generales, las presentes normas particulares son aplicables a todos los estados contables para ser presentados a terceros de los entes con objeto industrial, comercial o de servicios, excepto entidades financieras y de seguros.

B. MODELO

El modelo que se incluye en el Anexo, es aplicable para los entes indicados en la sección A (Alcance).

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.

D. INFORMACIÓN POR SEGMENTOS

Las sociedades que estén en el régimen de oferta pública de sus acciones o títulos de deuda o que han solicitado autorización para hacerlo deben presentar la información por segmentos referida en la sección 8.3 (Información a presentar) de la segunda parte de la Resolución Técnica N° 18 (Normas contables profesionales: desarrollo de algunas cuestiones de aplicación particular).

E. INFORMACIÓN SOBRE OPERACIONES DISCONTINUADAS O EN DISCONTINUACIÓN

A los efectos de la preparación de la información sobre operaciones discontinuadas o en discontinuación referida en el capítulo IV (Estado de resultados) y en la sección C.6 (Operaciones discontinuadas o en discontinuación) del capítulo VI (Información complementaria), se considera en discontinuación a un componente del ente que cumple con las siguientes condiciones:

- a) se ha resuelto venderlo en conjunto o por partes, escindirlo o abandonarlo, sea totalmente o en una parte sustancial, según surge de:
 - 1) un plan detallado, aprobado por el órgano administrador y anunciado al público, o
 - 2) hechos concretos, como la asunción de un compromiso de venta de la totalidad de los activos del segmento o de una parte sustancial de ellos;

- b) constituye una línea separada de negocios o un área geográfica de operaciones; y
- c) puede ser distinguido tanto a los fines operativos como de preparación de información contable.

Las siguientes actividades, por sí solas, no satisfacen el criterio establecido en el inciso a):

- a) retiro gradual de una línea de productos o servicios;
- b) paralización de la producción o venta de varios productos dentro de una línea de actividad en marcha;
- c) cambio de un lugar a otro de las actividades de producción o comercialización de una línea de actividad determinada;
- d) cierre de instalaciones para mejorar la productividad; y
- e) venta de una sociedad controlada, cuyas actividades son similares a las de la controlante o a las de otras controladas.

En relación con el criterio del inciso b) del primer párrafo de esta sección, un segmento de negocios o un segmento geográfico pueden representar una línea separable y principal de las líneas de actividad de la empresa o de las áreas geográficas de operación. Para un ente que opere un solo segmento, un producto o línea de servicio que fuera importante, puede cumplir con el inciso mencionado.

Un componente del ente puede ser distinguido a los fines operativos y para la preparación de la información contable, si sus activos y pasivos operativos, sus ventas brutas y una mayoría de los gastos operativos, le puedan ser asignados directamente. Esta asignación directa es probable si los elementos atribuidos desaparecieran cuando el componente en cuestión fuera vendido o desapropiado de cualquier forma.

En general, el caso de discontinuación es un suceso relativamente infrecuente, y es factible que ciertos cambios que no se clasifican como discontinuación, pudieran ser clasificados como reestructuraciones.

CAPÍTULO III - ESTADO DE SITUACIÓN PATRIMONIAL

En este capítulo se caracterizan los rubros que integran el estado de situación patrimonial y se enuncia su contenido.

A. ACTIVO

A.1. Caja y Bancos

Incluye 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.

Incluyen entre otras: Títulos valores - Depósitos a plazo fijo en entidades financieras - Préstamos - Inmuebles y propiedades.

Las llaves de negocio (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 N° 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.

A.5. Bienes de uso

Son aquellos bienes tangibles destinados a ser utilizados en la actividad principal del ente y no a la venta habitual, incluyendo a los que están en construcción, tránsito o montaje y los anticipos a proveedores por compras de estos bienes. Los bienes afectados a locación o arrendamiento se incluyen en inversiones, excepto en el caso de entes cuya actividad principal sea la mencionada.

A.6. Activos intangibles

Son aquellos representativos de franquicias, privilegios u otros similares, incluyendo los anticipos por su adquisición, que no son bienes tangibles ni derechos contra terceros, y que expresan un valor cuya existencia depende de la posibilidad futura de producir ingresos.

Incluyen, entre otros, los siguientes: Derechos de propiedad intelectual - Patentes, marcas, licencias, etc. - Gastos de organización y preoperativos - Gastos de desarrollo.

A.7. Otros activos

Se incluyen en esta categoría los activos no encuadrados específicamente en ninguna de las anteriores, brindándose información adicional de acuerdo con su significación. Ejemplo de ellos son los bienes de uso desafectados.

A.8. Llave de negocio

Se incluye en este rubro la llave de negocio (positiva o negativa) que resulte de la incorporación de activos y pasivos producto de una combinación de negocios.

En el estado de situación patrimonial consolidado se incorporan en este rubro, las llaves de negocio correspondientes a las inversiones en sociedades en las que se posea control o control conjunto, que hayan sido consolidadas línea por línea en forma total o proporcional.

Deben discriminarse las llaves de negocio correspondientes a cada combinación de negocios.

El total del rubro (positivo o negativo) debe presentarse a continuación de los activos (corrientes o no corrientes, según corresponda) y restando o sumando del total de éstos.

B. PASIVOS

B.1. Deudas

Son aquellas obligaciones ciertas, determinadas o determinables.

Se informarán por separado (y como pasivo no corriente) los saldos pasivos netos por impuestos diferidos que se hubieren reconocido por aplicación de la norma 5.19.6.3 (Impuestos diferidos) de la segunda parte de la Resolución Técnica N° 17 (Normas contables profesionales: desarrollo de cuestiones de aplicación general).

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 provisiones, las estimaciones incluyen el monto probable de la obligación contingente y la posibilidad de su concreción.

C. PARTICIPACIÓN DE TERCEROS SOBRE EL PATRIMONIO DE SOCIEDADES CONTROLADAS

En el estado de situación consolidado, la porción del patrimonio neto de las sociedades controladas que sea de propiedad de terceros ajenos al grupo económico debe ser expuesta como un capítulo adicional entre el pasivo y el patrimonio neto, denominado "participación de terceros en sociedades controladas".

D. PATRIMONIO NETO

Se expone en una línea y se referencia al estado de evolución del patrimonio neto.

CAPÍTULO IV - ESTADO DE RESULTADOS

A. ESTRUCTURA Y CONTENIDO

El estado mostrará sucesivamente:

- a) los resultados de las operaciones que continúan;
- b) los resultados de las operaciones discontinuadas o en discontinuación, diferenciando:
 - 1) los producidos por las operaciones en sí mismas;
 - 2) los generados por la disposición de los activos o la cancelación de los pasivos atribuibles a la discontinuación de las operaciones.

La información referida en los incisos b) 1) y b) 2) se presentará discriminando en cada caso, el impuesto a las ganancias relacionado. Adicionalmente, la información referida en los incisos a) y b) 1) se presentará mostrando, en cada caso, los componentes enunciados en la sección B, aunque en el caso del inciso b) 1) dicha presentación podrá efectuarse alternativamente por nota.

Para determinar en qué casos una actividad debe considerarse "en discontinuación", se aplicarán las normas contenidas en la sección E (Información sobre operaciones discontinuadas o en discontinuación) del capítulo II (Normas comunes a todos los estados contables).

Las sociedades que estén en el régimen de oferta pública de sus acciones o títulos de deuda o que hayan solicitado autorización para hacerlo deberán presentar también la información sobre resultados por acción ordinaria indicada en la sección 9 (Resultados por acción ordinaria) de la segunda parte de la Resolución Técnica N° 18 (Normas contables profesionales: desarrollo de algunas cuestiones de aplicación particular). Los restantes entes podrán optar por presentar tal información, en cuyo caso deberán prepararla de la manera indicada en la sección referida.

Las desafectaciones de saldos de revalúo de bienes de uso y asimilables se expondrán en los mismos sectores del estado en que aparezcan las depreciaciones, ventas, bajas o desvalorizaciones que las motivaron.

B. RESULTADOS ORDINARIOS

B.1. Ventas netas de bienes y servicios

Las ventas se exponen en el cuerpo del estado, netas de devoluciones y bonificaciones.

Con los reintegros y desgravaciones se procederá así:

- a) si sólo dependen de las ventas, se sumarán a ellas;
- b) si dependen tanto de las ventas como de su costo, se los imputará según su efecto sobre cada uno, a menos que tal discriminación no sea posible, en cuyo caso los reintegros y desgravaciones se expondrán por separado después del costo de lo vendido y formando parte del resultado bruto.

B.2. Costo de los bienes vendidos y servicios prestados

Es el conjunto de los costos medidos en valores corrientes del mes en que se reconocen, atribuibles a la producción o adquisición de los bienes o a la generación de los servicios cuya venta da origen al concepto de la sección B.1.

B.3. Resultado bruto sobre ventas

Es el neto entre los dos conceptos anteriores.

Cuando las ventas y sus costos correspondan a bienes medidos a su valor neto de realización por aplicación de las secciones 5.5.1 (Bienes de cambio fungibles, con mercado transparente y que puedan ser comercializados sin esfuerzo significativo), 5.5.2 (Bienes de cambio sobre los que se hayan recibido anticipos que fijan precio y las condiciones contractuales de la operación aseguren la efectiva concreción de la venta y de la ganancia) o 5.5.3 (Bienes de cambio en producción o construcción mediante un proceso prolongado) de la segunda parte de la Resolución Técnica N° 17 (Normas contables profesionales: desarrollo de cuestiones de aplicación general), deberá exponerse como información complementaria el costo de reposición de las ventas realizadas, para que pueda cuantificarse el margen bruto de estas operaciones.

B.4. Resultado por valuación de bienes de cambio a su valor neto de realización

Son los resultados atribuibles a la actividad principal del ente, provenientes de la valuación a valores netos de realización de los bienes de cambio que cumplen con las condiciones establecidas en las secciones 5.5.1 (Bienes de cambio fungibles, con mercado transparente y que puedan ser comercializados sin esfuerzo significativo), 5.5.2 (Bienes de cambio sobre los que se hayan recibido anticipos que fijan precio y las condiciones contractuales de la operación aseguren la efectiva concreción de la venta y de la ganancia) o 5.5.3 (Bienes de cambio en producción o construcción mediante un proceso prolongado) de la segunda parte de la Resolución Técnica N° 17 (Normas contables profesionales: desarrollo de cuestiones de aplicación general).

B.5. Gastos de comercialización

Son los realizados por el ente en relación directa con la venta y distribución de sus productos o de los servicios que presta.

B.6. Gastos de administración

Comprende los gastos realizados por el ente en razón de sus actividades, pero que no son atribuibles a las funciones de compra, producción, comercialización, investigación y desarrollo y financiación de bienes o servicios.

B.7. Otros gastos

Incluye otros gastos operativos no tipificados en las líneas anteriores (ejemplos: los ocasionados por improductividades físicas o capacidad ociosa de la planta, la depreciación de activos intangibles, etc.).

B.8. Resultado de inversiones en entes relacionados

Comprende los ingresos y gastos generados por inversiones en sociedades sobre las que se ejerce control, control conjunto o influencia significativa, o en negocios conjuntos.

La depreciación de la llave de negocio originada por las inversiones en entes relacionados, se expondrá en este rubro.

B.9. Depreciación de la llave de negocio en los estados contables consolidados

La depreciación de la llave de negocio en los entes relacionados se expondrá, en el estado de resultados consolidado, en este rubro.

B.10. Resultados financieros y por tenencia (incluyendo el resultado por exposición a los cambios en el poder adquisitivo de la moneda)

Cuando los componentes financieros implícitos contenidos en las partidas de resultados hayan sido debidamente segregados o no sean significativos, se recomienda presentar en el cuerpo del estado o en la información complementaria:

- a) la exposición de los resultados financieros y de tenencia en términos reales;
- b) la presentación separada de los generados por el activo y los causados por el pasivo;
- c) la identificación de sus rubros de origen; y
- d) la enunciación de su naturaleza (intereses, diferencias de cambio, resultados por exposición al cambio en el poder adquisitivo de la moneda, etc.).

Cuando los componentes financieros implícitos contenidos en las partidas de resultados no hayan sido debidamente segregados y sean significativos, los resultados financieros y de tenencia deberán presentarse sin desagregación alguna.

Las desvalorizaciones y reversiones de desvalorizaciones contabilizadas por aplicación de la norma 4.4 (Comparaciones con valores recuperables) de la segunda parte de la Resolución Técnica N° 17 (Normas contables profesionales: desarrollo de cuestiones de aplicación general), deberán identificarse claramente y desagregarse por rubro de origen.

B.11. Otros ingresos y egresos

Comprenden todos los resultados del ente generados por actividades secundarias y los no contemplados en los conceptos anteriores, con excepción de los resultados financieros y por tenencia, del impuesto a las ganancias y, en el estado de resultados consolidado, de la participación minoritaria en los resultados de sociedades controladas.

B.12. Impuesto a las ganancias

Se expone el impuesto correspondiente a las operaciones ordinarias.

B.13. Participación minoritaria sobre resultados

En el estado de resultados consolidado, comprende la participación sobre los resultados de las sociedades controladas, de los accionistas minoritarios ajenos al grupo económico. Se expone neta del efecto del impuesto a las ganancias.

C. RESULTADOS EXTRAORDINARIOS

Comprende los resultados atípicos y excepcionales acaecidos durante el período, de suceso infrecuente en el pasado y de comportamiento similar esperado para el futuro, generados por factores ajenos a las decisiones propias del ente, tales como expropiación de activos y siniestros.

En su caso, deben distinguirse el impuesto a las ganancias que afecta a los resultados extraordinarios y la participación minoritaria sobre el neto de éstos.

D. RESULTADO POR ACCIÓN ORDINARIA

Las sociedades que estén en el régimen de oferta pública de sus acciones o títulos de deuda o que han solicitado autorización para hacerlo, deben presentar la información sobre el resultado por acción ordinaria, de acuerdo con la sección 9 (Resultados por acción ordinaria) de la segunda parte de la Resolución Técnica N° 18 (Normas contables profesionales: desarrollo de algunas cuestiones de aplicación particular).

CAPÍTULO V - ESTADO DE EVOLUCIÓN DEL PATRIMONIO NETO

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

A. APORTES DE LOS PROPIETARIOS

A.1. Capital Suscripto

Este rubro está compuesto por el capital suscripto.

Se expone discriminando el valor nominal del capital de su ajuste para reflejar el efecto de los cambios en el poder adquisitivo de la moneda.

A.2. Aportes irrevocables

Son aquellos que cumplen con las condiciones de la sección 5.19.1.3.1 (Aportes irrevocables para futuras suscripciones de acciones) de la segunda parte de la Resolución Técnica N° 17 (Normas contables profesionales: desarrollo de cuestiones de aplicación general).

A.3. Prima de emisión

Se expone por su valor reexpresado.

B. RESULTADOS ACUMULADOS

B.1. Ganancias reservadas

Son aquellas ganancias retenidas en el ente por explícita voluntad social o por disposiciones legales, estatutarias u otras. La composición de este rubro debe informarse adecuadamente.

B.2. Resultados diferidos

Son aquellos resultados que, de acuerdo con lo establecido por las normas contables profesionales, se imputan directamente a rubros específicos del patrimonio neto, manteniéndose en dichos rubros hasta que por la aplicación de las citadas normas deban imputarse al estado de resultados.

B.3. Resultados no asignados

Son aquellas ganancias o pérdidas acumuladas sin asignación específica.

CAPÍTULO VI - INFORMACIÓN COMPLEMENTARIA

A. COMPOSICIÓN Y EVOLUCIÓN DE LOS RUBROS

Los datos sobre la composición y evolución de los rubros son, entre otros, los siguientes:

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 podrán 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.3. Bienes de uso

Naturaleza, saldos iniciales, adiciones, bajas, depreciaciones, desvalorizaciones por disminuciones de los valores recuperables, recuperos de ellas, ajustes y saldos finales de los grupos de activos que integran el rubro, separadamente para los valores originales y la depreciación acumulada.

Dentro de cada grupo de activos, se individualizarán los importes correspondientes a los bienes incorporados mediante arrendamientos financieros.

A.4. Inversiones permanentes

Participaciones permanentes en otros entes con indicación de su denominación, su actividad, los porcentajes de participación en el capital y en los votos posibles y la valuación contable de las inversiones.

Inversiones en otros activos, asimilables a bienes de uso por su naturaleza, con indicación de sus características, valores originales y residuales y amortizaciones.

A.5. Bienes de disponibilidad restringida

A.5.a. Activos que no podrán ser enajenados hasta tanto se cancelen determinados pasivos, indicándose su valor contable y el de los pasivos relacionados.

A.5.b. Activos cuya disponibilidad está limitada por razones legales, contractuales o situaciones de hecho, con indicación de su valor y de las causas que motivan su indisponibilidad.

A.6. Activos intangibles

Naturaleza, saldos iniciales, adiciones, bajas, depreciaciones, desvalorizaciones por disminuciones de los valores recuperables, recuperos de ellas, ajustes y saldos finales de los grupos de activos que integran el rubro, separadamente para los valores originales y la depreciación acumulada.

A.7. 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 N° 8 (Normas generales de exposición contable).

A.8. Dividendos acumulativos impagos

Dividendos acumulativos a las acciones preferidas que se encuentren impagos.

A.9. Costo de los bienes vendidos y servicios prestados

Información sobre la determinación del costo de venta, exponiendo los costos de producción o adquisición en función de la naturaleza de sus componentes.

Cuando el costo corresponda a bienes medidos a su valor neto de realización por aplicación de las secciones 5.5.1 (Bienes de cambio fungibles, con mercado transparente y que puedan ser comercializados sin esfuerzo significativo), 5.5.2 (Bienes de cambio sobre los que se hayan recibido anticipos que fijan precio y las condiciones contractuales de la operación aseguren la efectiva concreción de la venta y de la ganancia) o 5.5.3 (Bienes de cambio en producción o construcción mediante un proceso prolongado) de la segunda parte de la Resolución Técnica N° 17 (Normas contables profesionales: desarrollo de cuestiones de aplicación general), deberá exponerse el costo de reposición y el consecuente margen bruto de las ventas realizadas.

A.10. Realización de diferentes actividades

Cuando la sociedad se dedicare simultáneamente a diversas actividades, es recomendable que los ingresos y sus costos se expongan por separado para cada actividad en el cuerpo de los estados o en la información complementaria.

A.11. Otros resultados ordinarios

Deben informarse los conceptos, distintos al de costo de bienes vendidos o servicios prestados, que integran los resultados ordinarios, discriminando sus partidas en el cuerpo del estado de resultados o en la información complementaria.

A.12. Resultados extraordinarios

Deben informarse:

- a) sus causas e importes brutos;
- b) el impuesto a las ganancias atribuible a ellos;
- c) en los estados consolidados, la participación de los accionistas minoritarios sobre dichos resultados.

A.13. Composición de los rubros del estado de flujo de efectivo

Los conceptos que integran el estado referido 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.

A.14. Unificación de intereses

Se aplicarán las normas de la sección 6.6.2 (Información complementaria sobre unificación de intereses) de la segunda parte de la Resolución Técnica N° 18 (Normas contables profesionales: desarrollo de algunas cuestiones de aplicación particular).

A.15. Llave de negocio

Se aplicarán las normas de la sección 3.5 (Información a presentar), de la segunda parte de la Resolución Técnica N° 18 (Normas contables profesionales: desarrollo de algunas cuestiones de aplicación particular).

B. CRITERIOS DE MEDICIÓN CONTABLE DE ACTIVOS Y PASIVOS

Deberán informarse los criterios y métodos de medición contable empleados para cada uno de los rubros significativos que se exponen en el estado de situación patrimonial, incluyendo los utilizados para la determinación de depreciaciones, desvalorizaciones y reversiones de éstas.

Del mismo modo se procederá respecto de la llave de negocio negativa y sus depreciaciones.

C. CUESTIONES DIVERSAS

C.1. Información por segmentos

Se aplicarán las normas de la sección 8.3 (Información a presentar) de la segunda parte de la Resolución Técnica N° 18 (Normas contables profesionales: desarrollo de algunas cuestiones de aplicación particular).

C.2. Instrumentos financieros

Para cada grupo homogéneo de activos o pasivos representativos de derechos u obligaciones contractuales de recibir o entregar dinero u otro activo financiero o de intercambiar instrumentos financieros con terceros, deben informarse:

- a) los importes de sus valores corrientes o costos de cancelación, cuando su medición contable responda a otros criterios, salvo que:
 - 1) sea más adecuada la información del rango de precios dentro del cual, a juicio de la administración, deba encontrarse su valor corriente;
 - 2) razones de costo o de oportunidad impidan su determinación con un grado razonable de confiabilidad, en cuyo caso se informará este hecho y se dará información sobre las principales características de los activos o pasivos que sean pertinentes, y las mediciones contables de los mismos.
- b) los métodos y principales presunciones empleadas para determinar los importes o rangos mencionados en el inciso a);
- c) las causas de las reclasificaciones de activos financieros que hayan implicado el abandono de los criterios de medición basados en valores corrientes;
- d) las concentraciones del riesgo crediticio;
- e) el máximo riesgo crediticio involucrado (sin considerar el efecto de las garantías recibidas), cuando su importe difiriera del presentado para el rubro en el estado de situación patrimonial (por ejemplo, en los casos de créditos susceptibles de compensación con deudas que se exponen en el pasivo);

C.3. Arrendamientos

Se aplicarán las normas de la sección 4.7 (Información a presentar) de la segunda parte de la Resolución Técnica N° 18 (Normas contables profesionales: desarrollo de algunas cuestiones de aplicación particular).

C.4. Acuerdos de titulización o recompra de activos financieros

Para los acuerdos celebrados durante el período y los efectos remanentes de convenios celebrados en períodos anteriores, por separado, se informarán:

- a) su naturaleza y alcance;
- b) las garantías relacionadas;
- c) su tratamiento contable, incluyendo los supuestos empleados para la determinación de los correspondientes valores corrientes.

C.5. Combinaciones de negocios

Se aplicarán las normas de la sección 6.6.1 (Información complementaria sobre combinaciones de negocios) de la segunda parte de la Resolución Técnica N° 18 (Normas contables profesionales: desarrollo de algunas cuestiones de aplicación particular).

C.6. Operaciones discontinuadas o en discontinuación

A partir del período en que se adopta una decisión de discontinuar una operación y hasta el período en que se la completa o abandona, ambos inclusive, deberá suministrarse información sobre:

- a) la descripción de la operación discontinuada o en discontinuación;
- b) el segmento de actividad o geográfico al que dicha operación fue asignada a los efectos de la preparación de información contable;
- c) los hechos por los cuales se considera que la operación ha sido discontinuada o está en discontinuación y las fechas de esos hechos;
- d) cuando fuere conocida o pudiere determinársela, la fecha o período en que se espera concluir con la discontinuación;
- e) los importes registrados (a la fecha de los estados contables) del total de activos y del total de pasivos que se ha resuelto disponer o cancelar;
- f) en caso de existir activos cuya venta se ha comprometido, los importes registrados para ellos a la fecha de los estados contables, su precio o rango de precios (menos costos de disposición) y el momento esperado del correspondiente flujo de fondos;

- g) las razones de los cambios en las estimaciones de importes y momentos de los flujos de fondos indicados en el inciso anterior, respecto de los informados en estados contables anteriores;
- h) los importes que, dentro de los principales componentes del estado de flujo de efectivo corresponden a las operaciones discontinuadas o en discontinuación;
- i) en caso de abandono de un plan que en estados contables anteriores haya sido presentado como de discontinuación de una operación, dicho hecho y sus efectos.

Esta información también deberá ser brindada cuando la decisión de discontinuar una operación se tome entre la fecha de los estados contables y la de su aprobación por parte de los administradores.

En caso de existir más de una operación discontinuada o en discontinuación, la información indicada deberá presentarse separadamente para cada una de ellas.

C.7. Impuesto a las ganancias

Deben presentarse:

- a) una conciliación entre el impuesto cargado a resultados y el que resultaría de aplicar a la ganancia o pérdida contable (antes del impuesto) la tasa impositiva correspondiente, así como las bases del cálculo de ésta, discriminando:
 - 1) el efecto de aplicar el valor actual sobre los activos y pasivos diferidos (si el ente hubiere optado por hacerlo) y sobre la deuda por el impuesto determinado por el período;
 - 2) los efectos generados por ingresos exentos o por gastos no deducibles;
 - 3) los efectos del reconocimiento de desvalorizaciones o reversiones de desvalorizaciones en los activos por impuesto diferido;
 - 4) los efectos de cambios en las tasas impositivas;
 - 5) los efectos del reconocimiento como activos de quebrantos impositivos acumulados y créditos fiscales no reconocidos en períodos anteriores; y
 - 6) los efectos del reconocimiento del efecto del cambio en el poder adquisitivo de la moneda en los estados contables y su no reconocimiento con fines de tributación fiscal, o la situación inversa.
- b) una explicación de los cambios habidos en las tasas del impuesto (en comparación con las de períodos anteriores);
- c) en caso de existir diferencias temporarias o quebrantos impositivos o créditos fiscales no utilizados por los que no se hayan computado impuestos diferidos, su importe y las fechas hasta las cuales pueden ser utilizados;

- d) el importe combinado de las diferencias temporarias relacionadas con inversiones en sucursales, sociedades controladas o vinculadas o negocios conjuntos por las cuales no se hayan computado deudas por impuestos diferidos;
- e) respecto de cada tipo de diferencias temporarias y de quebrantos impositivos y créditos fiscales no utilizados:
 - 1) el importe de los créditos y deudas por impuestos diferidos reconocidos a la fecha de cada uno de los períodos presentados;
 - 2) el importe que afectó el resultado del período, si no surgiera con evidencia de la información sobre las variaciones de los importes reconocidos en los estados de situación patrimonial;
- f) los fundamentos y la evidencia que respaldan la existencia de un activo por impuesto diferido cuando la empresa ha tenido pérdidas en el período corriente o en el precedente, en la jurisdicción con la cual el activo se relaciona.
- g) una conciliación entre el impuesto cargado a resultados y el impuesto determinado del ejercicio a los fines fiscales, discriminando:
 - 1) la aparición y la reversión de diferencias temporarias;
 - 2) los cambios de tasas impositivas;
 - 3) las desvalorizaciones y reversión de desvalorización en los activos por impuestos diferidos;
 - 4) el reconocimiento como activos de quebrantos impositivos acumulados y créditos fiscales no reconocidos en períodos anteriores;
 - 5) el efecto de aplicar el valor actual sobre los activos y pasivos diferidos (si el ente hubiere optado por hacerlo) y sobre la deuda por el impuesto determinado por el período.
- h) si el ente optó por medir los activos y pasivos diferidos a su valor actual:
 - 1) su valor nominal y su valor descontado clasificado por año en que se estima se producirá su reversión;
 - 2) la tasa de interés utilizada en el descuento.

C.8. Resultado por acción

Se aplicarán las normas de la sección 9.3 (Información complementaria) de la segunda parte de la Resolución Técnica N° 18 (Normas contables profesionales: desarrollo de algunas cuestiones de aplicación particular).

D. ASPECTOS FORMALES

La información complementaria se expone en el encabezamiento de los estados contables, en notas o en forma de cuadros anexos. Las notas y anexos se titulan y numeran correlativamente.

Su existencia debe ser claramente señalada en los estados contables básicos mediante referencias colocadas a continuación de las partidas o rubros a los cuales se refieren.

ANEXO

MODELO DE ESTADOS CONTABLES

| MODELO S.A. | | | | | |
|--|---------------|-----------------|--|---------------|-----------------|
| ESTADO DE SITUACIÓN PATRIMONIAL (O BALANCE GENERAL) AL.../.../... COMPARATIVO CON EL EJERCICIO ANTERIOR | | | | | |
| | <u>Actual</u> | <u>Anterior</u> | | <u>Actual</u> | <u>Anterior</u> |
| <u>Activo</u> | | | <u>Pasivo</u> | | |
| <u>Activo corriente</u> | | | <u>Pasivo corriente</u> | | |
| Caja y bancos (nota...) | | | Deudas: | | |
| Inversiones temporarias (anexo... y nota...) | | | Comerciales (nota...) | | |
| Créditos por ventas (nota...) | | | Préstamos (nota...) | | |
| Otros Créditos (nota...) | | | Remuneraciones y cargas sociales (nota...) | | |
| Bienes de cambio (nota...) | | | Cargas Fiscales (nota...) | | |
| Otros activos (nota...) | | | Anticipos de clientes (nota...) | | |
| | | | Dividendos a pagar (nota...) | | |
| Total del activo corriente | | | Otras (nota...) | | |
| | | | Total deudas | | |
| <u>Activo no corriente</u> | | | Previsiones (nota...) | | |
| Créditos por ventas (nota...) | | | Total pasivo corriente | | |
| Otros créditos (nota...) | | | | | |
| Bienes de cambio (nota...) | | | <u>Pasivo no corriente</u> | | |
| Bienes de uso (anexo... y nota...) | | | Deudas: | | |
| Participaciones permanentes en sociedades (anexo... y nota...) | | | (ver ejemplificación en pasivos corrientes) | | |
| Otras inversiones (anexo... y nota...) | | | Total deudas | | |
| Activos intangibles (anexo... y nota...) | | | Previsiones (nota...) | | |
| Otros activos (nota...) | | | Total del pasivo no corriente | | |
| | | | | | |
| Subtotal del activo no corriente | | | Total del pasivo | | |
| Llave de negocio (nota...)(1) | | | <u>Participación de terceros en sociedades controladas</u> | | |
| | | | | | |
| Total del activo no corriente | | | <u>Patrimonio neto</u> (según estado correspondiente) | | |
| | | | | | |
| Total del activo | | | Total del pasivo, participación de terceros y patrimonio neto | | |

(1) Si correspondiera, también se consignará a continuación del activo corriente.

| MODELO S.A. | | |
|---|---------------|-----------------|
| ESTADO DE RESULTADOS | | |
| Por el ejercicio anual finalizado el... /... /... comparativo con el ejercicio anterior | | |
| | ACTUAL | ANTERIOR |
| Resultados de las operaciones que continúan (1) | | |
| Ventas netas de bienes y servicios (anexo...) | | |
| Costo de los bienes vendidos y servicios prestados | | |
| Ganancia (pérdida) bruta | | |
| Resultados por valuación de bienes de cambio al valor neto de realización (anexo...) | | |
| (2) | | |
| Gastos de comercialización (anexo...) | | |
| Gastos de administración (anexo...) | | |
| Otros gastos (anexo...) | | |
| Resultados de inversiones en entes relacionados (nota...) | | |
| Depreciación de la llave de negocio (3) | | |
| Resultados financieros y por tenencia (4) | | |
| • Generados por activos (nota...) | | |
| • Generados por pasivos (nota...) | | |
| Otros ingresos y egresos (nota...) | | |
| Ganancia (Pérdida) antes del impuesto a las ganancias | | |
| Impuesto a las ganancias (nota...) | | |
| Ganancia (Pérdida) ordinaria de las operaciones que continúan | | |
| Resultados por las operaciones en discontinuación (1) | | |
| Resultados de las operaciones (nota...) (5) | | |
| Resultados por la disposición de activos y liquidación de deudas (nota...) (5) | | |
| Ganancia (Pérdida) por las operaciones en discontinuación | | |
| Participación de terceros en sociedades controladas (nota...) (3) | | |
| Ganancia (Pérdida) de las operaciones ordinarias | | |
| Resultados de las operaciones extraordinarias (nota...) (6) | | |
| Ganancia (Pérdida) del ejercicio | | |
| <u>Resultado por acción ordinaria</u> | | |
| Básico: | | |
| Ordinario | | |
| Total | | |
| Diluido: | | |
| Ordinario | | |
| Total | | |

- (1) No se requiere la inclusión de este título cuando no existen operaciones en discontinuación.
- (2) En esta línea se incluyen los resultados enunciados en la sección B.4 del Capítulo IV (Estado de resultados) de la Resolución Técnica N° 9.
- (3) Conceptos que corresponden al Estado de Resultados Consolidado. De existir resultados extraordinarios en las sociedades controladas deberá exponerse separadamente la porción ordinaria y la extraordinaria correspondiente a la participación de terceros.
- (4) Pueden exponerse en una sola línea. En el caso de que se opte por presentar la información con un mayor grado de detalle, se podrá optar por incluirla en una línea con referencia a la información complementaria, o exponerla detalladamente en el cuerpo del estado.
- (5) Debe discriminarse el impuesto a las ganancias relacionado con estos conceptos.
- (6) Pueden exponerse en una línea, neto del impuesto a las ganancias, con referencia a la información complementaria, o exponerse detalladamente en el cuerpo del estado, discriminando el impuesto a las ganancias correspondiente.

Denominación de la entidad:

ESTADO DE EVOLUCION DEL PATRIMONIO NETO
 Por el ejercicio anual finalizado el .. / .. / (Comparativo con el ejercicio a

| DETALLE | APORTES DE LOS PROPIETARIOS | | | | | RESULTADOS ACUMULADOS | | | |
|--|-----------------------------|-----------------|------------------|----------------|-------|-----------------------|-------|-------|----------------------|
| | Capital Social | Ajustes Capital | Aportes Irrevoc. | Primas Emisión | Total | Ganancias Reservadas | | | Resultados Diferidos |
| | | | | | | Legal | Otras | Total | |
| Saldos al inicio del ejercicio | | | | | | | | | |
| Modificación del saldo (nota ..) | | | | | | | | | |
| Saldos al inicio del ejercicio modificados | | | | | | | | | |
| Suscripción de... acciones ordinarias (1) | | | | | | | | | |
| Capitaliz de aportes irrevocables (1) | | | | | | | | | |
| Distribución de resultados no asignados (1) | | | | | | | | | |
| > Reserva legal | | | | | | | | | |
| > Otras reservas | | | | | | | | | |
| > Dividendos en efectivo (o en especie) | | | | | | | | | |
| > Dividendos en acciones | | | | | | | | | |
| Desafectación de reservas (1) | | | | | | | | | |
| Aportes irrevocables (1) | | | | | | | | | |
| Absorción de pérdidas acumuladas (1) | | | | | | | | | |
| Incremento/Desafectación de resultados diferidos (2) | | | | | | | | | |
| Ganancia (Pérdida) del ejercicio | | | | | | | | | |

(1) Aprobadas por... del... / ... / ...

(2) Los “resultados diferidos” se presentarán separadamente de acuerdo con su diferente naturaleza.

| MODELO S.A. | | |
|---|--------|----------|
| ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO (Método indirecto) | | |
| Por el ejercicio anual finalizado el.../.../... comparativo con el ejercicio anterior | | |
| | Actual | Anterior |
| Variaciones del efectivo | | |
| Efectivo al inicio del ejercicio | | |
| Modificación de ejercicios anteriores (Nota...) | | |
| Efectivo modificado al inicio del ejercicio (Nota...) | | |
| Efectivo al cierre del ejercicio (Nota...) | | |
| Aumento (Disminución) neta del efectivo | | |
| Causas de las variaciones del efectivo | | |
| Actividades operativas | | |
| Ganancia (Pérdida) ordinaria del ejercicio | | |
| Más (Menos) Intereses ganados y perdidos, dividendos ganados e impuesto a las ganancias devengado en el ejercicio | | |
| Ajustes para arribar al flujo neto de efectivo proveniente de las actividades operativas: | | |
| Depreciación de bienes de uso y activos intangibles | | |
| Resultados de inversiones en entes relacionados | | |
| Resultados por venta de bienes de uso | | |
| | | |
| Cambios en activos y pasivos operativos: | | |
| (Aumento) Disminución en créditos por ventas | | |
| (Aumento) Disminución en otros créditos | | |
| (Aumento) Disminución en bienes de cambio | | |
| (Aumento) Disminución en deudas comerciales | | |
| | | |
| Pagos de intereses (2) | | |
| Pagos de Impuesto a las ganancias (3) | | |
| Cobros de dividendos (4) | | |
| Pagos de dividendos (2) | | |
| Cobros de intereses (4) | | |
| Flujo neto de efectivo generado (utilizado) antes de las operaciones extraordinarias | | |
| Ganancia (pérdida) extraordinaria del ejercicio | | |
| Ajustes para arribar al flujo neto de efectivo proveniente de las actividades extraordinarias | | |
| Valor residual de activos dados de baja por siniestro | | |
| Resultados devengados en el ejercicio y no cobrados | | |
| Resultados cobrados en el ejercicio y devengados en ejercicios anteriores | | |
| Flujo neto de efectivo generado por (utilizado en) las actividades extraordinarias (5) | | |
| Flujo neto de efectivo generado por (utilizado en) las actividades operativas | | |
| Actividades de inversión (6) | | |
| Cobros por ventas de bienes de uso | | |
| Pagos por compras de bienes de uso | | |
| Pagos por compra de la Compañía XX | | |
| | | |
| Flujo neto de efectivo generado por (utilizado en) las actividades de inversión | | |

| | | |
|--|--|--|
| Actividades de financiación (6) Cobros por la emisión de obligaciones negociables Aportes en efectivo de los propietarios Pagos de préstamos Flujo neto de efectivo generado por (utilizado en) las actividades de financiación Aumento (Disminución) neta del efectivo | | |
|--|--|--|

- (1) Los conceptos incluidos en esta línea son necesarios para poder presentar por separado los intereses, dividendos e impuestos pagados y los intereses y dividendos cobrados durante el ejercicio.
- (2) Podrían haber sido clasificados en actividades de financiación.
- (3) Cuando el impuesto a las ganancias o parte de él pueda identificarse con flujos de efectivo, asociados a actividades de inversión o financiación deberá clasificarse dentro de estas actividades.
- (4) Podrían haber sido clasificados en actividades de inversión.
- (5) Puede presentarse sólo este renglón, pero referenciando a una nota donde se explique su composición.
- (6) Deben separarse las partidas ordinarias de las extraordinarias.

| MODELO S.A. | | |
|---|---------------|-----------------|
| ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO (Método directo) | | |
| Por el ejercicio anual finalizado el.../.../... comparativo con el ejercicio anterior | | |
| | Actual | Anterior |
| Variaciones del efectivo | | |
| Efectivo al inicio del ejercicio | | |
| Modificación de ejercicios anteriores | | |
| Efectivo modificado al inicio del ejercicio | | |
| Efectivo al cierre del ejercicio | | |
| Aumento (Disminución) neta del efectivo | | |
| Causas de las variaciones del efectivo | | |
| Actividades operativas | | |
| Cobros por ventas de bienes y servicios | | |
| Pagos a proveedores de bienes y servicios | | |
| Pagos al personal y cargas sociales | | |
| Pagos de otros impuestos | | |
| Pagos de intereses (1) | | |
| Pagos del impuesto a las ganancias (2) | | |
| Cobros de dividendos (3) | | |
| Pagos de dividendos (1) | | |
| Cobros de intereses (3) | | |
| | | |
| Flujo neto de efectivo generado (utilizado) antes de las operaciones extraordinarias | | |
| Cobros de indemnizaciones por siniestros | | |
| Flujo neto de efectivo generado (utilizado) por las actividades extraordinarias | | |
| Flujo neto de efectivo generado por (utilizado en) las actividades operativas | | |
| Actividades de inversión (4) | | |
| Cobros por ventas de bienes de uso | | |
| Pagos por compras de bienes de uso | | |
| Pagos por compra de la Compañía XX | | |
| | | |
| Flujo neto de efectivo generado por (utilizado en) las actividades de inversión | | |
| Actividades de financiación (4) | | |
| Cobros por la emisión de obligaciones negociables | | |
| Aportes en efectivo de los propietarios | | |
| Pagos de préstamos | | |
| | | |
| Flujo neto de efectivo generado por (utilizado en) las actividades de financiación | | |
| Aumento (Disminución) neta del efectivo | | |

(1) Podrían haber sido clasificados en actividades de financiación.

(2) Cuando el impuesto a las ganancias o parte de él pueda identificarse con flujos de efectivo asociados a actividades de inversión o financiación deberá clasificarse dentro de estas actividades.

(3) Podrían haber sido clasificados en actividades de inversión.

(4) Deben separarse las partidas ordinarias de las extraordinarias.