

Resumen Conta III C

Presentación de EECC

Los Estados Contables proveen información sobre el Patrimonio Neto de un ente a una fecha determinada, y su evolución económica y financiera en el periodo, para facilitar la toma de decisiones. Se necesita de normas de exposición que regulen su presentación y la información a contener para su análisis.

La moneda en la que se deben expresar es en moneda constante, indicando la misma, y puede ser:

- Nominal
- Ajustada por inflación

Los Estados Contables a presentar son:

- Estado de Situación Patrimonial
- Estado de Resultados
- Estado de Evolución del Patrimonio Neto
- Estado de Flujo de Efectivo
- Notas complementarias a los Estados Contables, que resumen las políticas contables y la información adicional para satisfacer los requisitos de las normas contables.

Para estos EECC se presenta la información actual y la comparativa.

Información de los EECC

La información contable que debe contener cada Estado Contable comprende:

- Reconocimiento
- Baja de cuentas
- Medición
- Presentación y revelación en notas.

La información contable debe comunicarse de manera que permita ser más relevante, sea más comprensible y se pueda comparar mejor. Para esto, debe:

- Centrarse en objetivos y principios
- Agrupar partidas similares
- Evitar los detalles innecesarios.

Los EECC se presentan en forma sintética, complementándose con las notas. Las normas contables se aplican de manera flexible, y la información complementaria debe coincidir con la informada en los EECC.

La información complementaria se expone:

- Si es un periodo completo, corresponderá al ejercicio anterior.
- Para periodos intermedios:
 - El ESP se comparará con la fecha de cierre del ejercicio completo precedente. Los negocios estacionales agregaran una tercera columna expresando el periodo equivalente.
 - El ER, EEPN y el EFE usaran el periodo equivalente del ejercicio precedente.

No se requiere información complementaria cuando el ente no estaba obligado a presentar EECC. Se debe cumplir con los mismos criterios de medición, moneda y agrupación de partidas; y

exponer en notas las circunstancias que puedan limitar la comparabilidad de la información. A su vez, hay que tener en cuenta la posibilidad de ver modificada la información de ejercicios anteriores

Modificación de información de ejercicios anteriores

Puede diferir la información comparativa de la expuesta en los EECC originales si:

- Se corrigen errores en la medición de resultados informados
- Se apliquen normas contables diferentes entre un periodo y otro por diversos motivos.

Esta modificación puede ser por:

- Modificación de las formas de presentación o clasificación de partidas
- Ajuste en componentes del patrimonio neto

Se debe revelar en notas la naturaleza de la modificación, el importe y el motivo por el cual se modificó.

Las modificaciones no se pueden practicar si:

- Su aplicación retroactiva no es determinable
- Se necesitan estimaciones significativas y no se cuenta con la evidencia suficiente.
- No se puede establecer si la información existía antes o es posterior a la fecha de cierre de los EECC.

RT 8

La RT 8 regula los aspectos generales de la presentación de Estados Contables, para su presentación a terceros, además de ser expresados en moneda constante o un múltiplo de la misma, indicándose en los EECC correspondientes.

Los importes se presentarán a dos columnas, exponiendo la información actual y la comparativa.

La información comparativa puede diferir de los EECC originales por:

- Modificación de información de ejercicios anteriores
- Cambio de normas contables referidas al contenido o forma de los EECC
- Se modifique el contenido de los componentes de los EECC:

Estos deben ser presentados en forma sintética¹ para brindar una adecuada visión de conjunto

Estado de Situación Patrimonial

El Estado de Situación Patrimonial expone el activo, pasivo y el patrimonio neto, además de las participaciones minoritarias en sociedades controladas, a un momento determinado. Las partidas del activo y pasivo se clasifican en corrientes y no corrientes, integrando rubros según su naturaleza. Se ordenarán según su liquidez o realización.

¹Los EECC son uno de los elementos más importantes para la transmisión de información económica sobre la situación y gestión de los entes, que puede ser usada por cualquier usuario tipo. Por esto, la información debe presentarse en forma sintética para lograr una visión de conjunto, detallándose en la información complementaria.

Las partidas que ajusten rubros de activos y pasivos se aplican directamente a las cuentas patrimoniales respectivas. La modificación de importes relacionados a ejercicios anteriores se efectúa al solo hecho de su presentación en información comparativa. No afecta a EECC anteriores.

Estado de Resultados

El Estado de Resultados brinda información de las causas que generaron el resultado del periodo. Se clasifican en:

- Ordinarios, los cuales son todos los resultados producto de la actividad del ente, corrientes o no.
- Extraordinarios, que son aquellos sucesos atípicos y excepcionales, infrecuente en el pasado y no esperable en el futuro, producto de situaciones ajenas a las decisiones del ente.
- AREA, proveniente de la corrección de errores en ejercicios anteriores o por cambios en la aplicación de normas contables. Corrigen saldos iniciales de resultados acumulados en el EEPN. Se expone como información comparativa el saldo ajustado, y en notas se detalla el motivo de dicho ajuste.

Estado de Evolución del Patrimonio Neto

El Estado de Evolución del Patrimonio Neto informa la composición del PN y las causas de los cambios ocurridos en el periodo. Se clasifican según su origen, si surge de aportes de los propietarios o por resultados acumulados. El capital debe exponerse separando sus componentes, en valor nominal y separando el ajuste por inflación si se encuentra en contexto de inestabilidad económica. Los resultados acumulados se agrupan en función de su distribución, si por exigencias legales o decisiones del ente.

Las modificaciones se exponen:

- Valor inicial por su valor anterior
- Ajustes descriptos
- Valor inicial modificado

Estado de Flujo de Efectivo

El Estado de Flujo de Efectivo informa la variación en la suma del efectivo y sus equivalentes², considerando estos últimos como los mantenidos para cumplir con obligaciones de corto plazo.

Para esto, debe ser:

- De alta liquidez (plazo corto de vencimiento, generalmente menor a 3 meses)
- Fácilmente convertible en importes conocidos en efectivo
- Sujeto a riesgos insignificantes de cambios de valor

Las causas de la variación del efectivo y equivalentes se exponen en tres categorías:

- Actividades ordinarias, que son las principales fuentes de ingreso del ente, y otras que no sean de inversión o financiación. Se pueden expresar:

²El efectivo comprende todas las tenencias de moneda y depósitos con disponibilidad inmediata. Incluye la tenencia de moneda de curso legal, la moneda extranjera usada como medio habitual de pago, los depósitos y sus valores a depositar. El equivalente de efectivo es aquella tenencia mantenida para cumplir con obligaciones de corto plazo. Generalmente, se considera corto plazo a un periodo menor de 3 meses.

- Método directo, en donde se exponen las principales salidas y entradas brutas de efectivo
- Método indirecto, en donde se deduce o suma del resultado los ajustes para llegar al flujo de efectivo:
 - Aquellos que generan resultados sin integrar efectivo
 - Resultados a liquidar en periodos posteriores y devengados en el actual
 - Resultados devengados en periodos anteriores y percibidos actualmente
 - Resultados de actividades de inversión y financiamiento
- Actividades de inversión
- Actividades de financiación

Los flujos de efectivo por intereses y dividendos pagados o recibidos deberán asignarse por separado en función de la actividad, al igual que el impuesto a las ganancias.

Si existiesen modificaciones, se expondrá su importe original, la modificación y el saldo corregido, y adecuar la información comparativa.

Método directo

El método directo expone las clases de entradas y salidas brutas del EyEE. Se usan matrices para determinar los flujos.

Matriz de ventas y cobranzas

Cobranzas	xxxxxxx
Variación Créditos por ventas	Origen/Aplicación
Variación Anticipos de clientes	Origen/Aplicación
Descuentos cedidos	Aplicación
Ventas	Origen
Otros conceptos	Origen/Aplicación

Matriz de compras y pagos

Pagos por compras	xxxxxxx
Variación Bienes de Cambio	Origen/Aplicación
Variación Proveedores	Origen/Aplicación
Costo de Ventas	Aplicación
Variación Anticipo a Proveedores	Origen/Aplicación
Descuentos Obtenidos	Origen
Otros conceptos	Origen/Aplicación

Para calcular las compras, la mejor forma de sacarlo es:

Matriz de gastos y pagos

Pagos por gastos	xxxxxxx
Variación de Gastos a pagar	Origen/Aplicación
Variación de Gastos pagados por adelantado	Origen/Aplicación
Gastos	Aplicación

Las actividades de financiación e inversión siempre se presentan de esta manera.

Método indirecto

En el método indirecto, se parte del Resultado del ejercicio, y se le suman o restan las partidas de ajuste para llegar al flujo neto de EyEE correspondiente a las actividades operativas. Recordemos que las actividades de financiación e inversión se realizan por el Método directo

Los ajustes se comprenden por:

- Partidas que no afectaran el EyEE nunca e integran el resultado
 - Partidas que integran el resultado y afectaran el EyEE en ejercicios siguientes
 - Partidas que integran el resultado del ejercicio anterior e influyen en el EyEE actual
 - Partidas que integran el resultado pero cuyos flujos no pertenecen a actividades operativas.
 - Partidas que por norma deben exponerse separadas.

Causas de la variación del Efectivo y Equivalentes

La variación no es más que EyEE inicial - EyEE final. Las causas son los movimientos que originaron dicha variación.

Las causas de la variación se pueden clasificar:

- Por la variación:
 - Orígenes (+)
 - Aplicaciones (-)
- Por la actividad:
 - Operativas: Son las que corresponden a la actividad principal del ente, y todas las actividades que no sean de inversión o financiación. Se puede exponer por método directo o indirecto
 - Inversión: Se denominan a las adquisiciones y enajenaciones de activos realizable a largo plazo y otras inversiones
 - Financiación: Corresponde a las transacciones de fondos.
 - Resultados financieros y por tenencia incluido RECPAM, o cuarta causa. Este se puede exponer tanto en un renglón separado del EC como integrando las actividades operativas

Origen	Aplicacion
$\Delta P, PN; \nabla A = \Delta EyEE$	$\nabla P, PN; \Delta A = \nabla EyEE$

A tener en cuenta:

- Las partidas extraordinarias se exponen según el tipo de actividad que corresponda
 - Los flujos por intereses y dividendos se exponen siempre por separado
 - Los flujos por impuestos a las ganancias también por separado, en actividades operativas salvo que se pueda identificar de donde proviene dicho monto.

Notas complementarias a los Estados Contables

La información complementaria contiene los datos no expuestos en los EECC y sean necesarios para la comprensión de los mismos. Se expone dicha información en el encabezado, identificando los EECC e incluyendo datos relativos al ente, mientras que el resto se expone en notas o cuadros anexo.

Además de la información requerida por las normas contables profesionales, se debe incluir:

- Identificación del estado contable (fecha de cierre y periodo comprendido, si fuese irregular, los efectos sobre la comparabilidad y toda información relevante)
- Moneda en la que se exprese
- Identificación del ente y cambios que hayan ocurrido
- Capital del ente, su composición y valor
- Operaciones del ente en sociedades con control, control conjunto, influencia significativa; o negocios conjuntos
- Comparabilidad y situaciones que la afecten.
- Unidad de medida
- Criterios de medición y cualquier variación o alternativa establecida por las RT
- Composición o evolución de los rubros
- Bienes de disponibilidad restringida
- Gravámenes sobre activos
- Contingencias y su naturaleza
- Restricciones para la distribución de ganancias
- Modificación a la información de ejercicios anteriores, exponiendo el concepto de la modificación y en cuanto se modifica.
- Hechos futuros
- Participación en negocios conjuntos
- Pasivos por costos laborales
- Información sobre la aplicación del VPP
- Información sobre el EFE.

RT 9

La RT 9 define las normas de presentación de EECC para entes con fines comerciales. Sirve para complementar las normas generales establecidas en la RT 8

Estado de Situación Patrimonial:

Establece los rubros que componen el activo y el pasivo.

Los rubros del activo son:

- Caja y bancos
- Inversiones que no forman parte de la actividad principal del ente, destinada a buscar renta o beneficio
- Créditos, separando los habituales producto de la actividad principal de los realizados por otras operaciones.

- Bienes de cambio, incluyendo los que se encuentran en producción y los consumidos para dicha producción.
- Bienes de uso
- Propiedades de inversión
- Activos intangibles
- Otros activos
- Llave de negocio

Los rubros del pasivo se clasifican en deudas y provisiones.

Para los EECC consolidados, se agrega un capítulo referenciando a las participaciones en sociedades controladas.

Estado de Resultados:

En el Estado de Resultados se exponen los resultados de las operaciones que continúan, y posteriormente las discontinuadas, diferenciando los que fueron producidos por las operaciones de los generados por cancelación de pasivos y disposición de bienes

Los resultados ordinarios se presentan:

Estado de Resultados	Actual	Anterior
Ventas netas		
(Costo de ventas)		
Resultado bruto sobre ventas		
Resultado de valuación de bienes de cambio a VNR		
(Gastos de comercialización)		
(Gastos de administración)		
(Otros gastos)		
Resultados de inversiones		
(Depreciación llave de negocio)		
Resultados financieros y por tenencia (incluido RECPAM)		
Otros ingresos y egresos		
(Impuesto a las ganancias)		
Participación minoritaria sobre los resultados		

Para los resultados extraordinarios, se debe distinguir el impuesto a las ganancias y la participación minoritaria sobre estos.

Estado de Evolución del Patrimonio Neto:

En el EEPN se va a separar según si son aportes de los propietarios o resultados acumulados

RT 11

La RT 11 complementa los aspectos generales de presentación de EECC, normando los mismos para los entes sin fines de lucro.

Estado de situación patrimonial:

A diferencia de la RT 9, los créditos en los entes sin fines de lucro son aquellos derechos que posee contra terceros y asociados, incluyendo compromisos de subsidios. Se pueden discriminar en:

- Cuentas por cobrar a afiliados
- Cuentas por cobrar a terceros
- Derechos a recibir servicios

Por otro lado, el rubro de Bienes de Cambio se denomina *bienes para su consumo o comercialización*, y distinguiendo los mismos en estas categorías

Dentro de los pasivos, se agrega una clasificación más: Fondos con destino específico. Son aquellos que fueron recaudados para una actividad en concreto que deberá cumplir el ente a futuro, o para prestar distintos servicios. Se computarán como recursos en el periodo para el cual se produzca el gasto.

Estado de Resultados:

El Estado de Resultados en los entes sin fines de lucro se lo considera Estado de Recursos y Gastos, exponiéndose separadamente y clasificando en ordinario y extraordinario.

Los recursos ordinarios se pueden clasificar en:

- Recursos para fines generales, destinados para cumplir con los objetivos del ente, tales como las cuotas de afiliados
- Recursos para fines específicos, que comprenden los aportes realizados para fines determinados, y se vincula también con la cuenta de fondos para fines específicos
- Recursos diversos

Los gastos ordinarios incluyen:

- Gastos de administración
- Gastos específicos de sectores, si el ente tiene algún tipo de departamentalización
- Amortizaciones
- Otros egresos o gastos

Los superávit o déficit del ejercicio se discriminan en ordinario y final, el cual se adiciona el superávit o déficit producto de la diferencia entre recursos y gastos extraordinarios

Estado de Evolución del Patrimonio Neto:

El EEPN se clasifica según:

- Aportes, ya sea de capital como de fondos para fines específicos, transfiriéndose este último al capital a medida que se usa
- Superávit/déficit acumulado, dividido en:
 - Superávit reservado
 - No asignados
 - Diferidos

Estado de flujo de efectivo:

Al EFE tradicional se agregará la Presentación de las causas generadas por las actividades operativas.

RT 22

La RT 22 permite definir los criterios de medición y exposición de los activos biológicos³ y bienes a la venta de aquellos entes que realizan actividades agropecuarias.

³Los activos biológicos se componen de cualquier planta o animal vivo usado en la actividad agropecuaria. Puede estar:

- En desarrollo: todavía no completaron su proceso de desarrollo para ser usado para producción o consumo

La medición contable de los activos biológicos y productos agropecuarios se realiza según los siguientes criterios:

- Destinado a la venta o consumo:
 - Activos biológicos con mercado actual: Valor Razonable – Gastos Estimados en el Punto de Venta
 - Productos agropecuarios: VR - GEPV
 - Activos biológicos sin mercado actual pero con mercado para bienes similares: Valor Descontado/Costo de Reposición
 - Activos biológicos sin mercado: Costo
- Destinados a su uso:
 - Animales reproductores: CR/CR-Depreciación acumulada/Costo
 - Plantas productoras: Costo - Depreciación acumulada/Valor Revaluado

En el ESP se incluirán en un rubro denominado activos biológicos, exceptuando las plantas productoras (encuadran como bienes de uso). En la Información Complementaria:

- Plantas productoras estarán separadas de otros bienes de uso
- Los activos biológicos se agruparán según su estado
- Se aclarará como se midieron

En el ER, hay que determinar:

- Ingresos por producción: Al reconocer como *producción* a toda variación patrimonial vinculada con el acrecentamiento de valor y no por el costo incurrido, comprenderá la valorización de los productos agropecuarios obtenidos desde la última medición anterior a VR-GEPV.
 - Resultado de producción agropecuaria: Ingreso por producción - Costos de producción. Se incluyen a continuación del Resultado bruto sobre ventas. Si la actividad agropecuaria es la principal, este será su resultado bruto. Se compone de:
No incluye GEPV
 - A su vez, se agrega el resultado por venta, el cual se calcula como:

$$IxP + Valor Activos Biologicos - AA AB - Costos Produccion$$

Se expone discriminadamente por cuestiones legales

RT 24

La RT 24 establece las normas de presentación de EECC para los entes cooperativos⁴, complementando la RT 8 y RT 9.

-
- En producción: se encuentran aptos para producir sus frutos
 - Terminados: ya se pueden vender/transformar

⁴ Los entes cooperativos tienen la capacidad de transformar las condiciones y relaciones económicas y sociales de sus asociados y su comunidad. A diferencia de las empresas:

- tienen capital variable,
- una vida útil ilimitada,

Las normas de exposición son las mismas que la RT 8 y 9, con ciertas adiciones:

- En el ESP, los fondos establecidos por el art. 42 de la Ley de Cooperativas tienen un destino específico, constituyendo un pasivo.
 - Al pie del ER el resultado del ejercicio se clasificará en:
 - Resultados por la gestión con asociados: surge de la actividad del ente o cualquier ingreso relacionado con los asociados
 - Resultados por la gestión con no asociados
 - Resultados por operaciones ajenas a la gestión cooperativa, tales como inversiones, venta de bienes de uso, etc.
 - El EEPN se compone de los aportes de los asociados y los resultados acumulados. Los aportes se dividen en:
 - Capital cooperativo suscrito
 - Retornos e intereses cooperativos a capitalizar
 - Otros aportes de los asociados
 - Otros ajustes al PN no capitalizables
- Los resultados acumulados se componen de:
- Reservas
 - Resultados no asignados
 - Resultados diferidos
- El EFE y la información complementaria se presenta igual que lo menciona la RT 8 con las salvedades de cada rubro vinculado al capital cooperativo.

Fideicomiso

El fideicomiso ocurre cuando el fiduciante transmite la propiedad de bienes determinados al fiduciario, ejerciéndola en beneficio de quien se designe en el contrato y a transmitirlo al cumplir el plazo o una condición al fiduciante, el beneficiario o el fideicomisionista. De esta manera, se puede determinar que:

- Es necesario que haya dos partes

-
- pueden reconocer un interés limitado a las cuotas sociales,
 - distribuyen sus excedentes entre los asociados en función del uso,
 - prestan servicios,
 - limitan la responsabilidad de los asociados a lo suscrito,
 - no se reparten las reservas sociales,
 - en caso de liquidación el sobrante se designa de manera desinteresada.

- Se perfecciona con el consentimiento de las partes
- Salvo estipulación en contrario, el fiduciario podrá obtener una retribución y el reembolso de gastos
- El fiduciante confía en el fiduciario que va a realizar la administración de los bienes correctamente
- Es una operación formal.

La transmisión del dominio lo convierte en un dominio fiduciario. Es el adquirido por la constitución de un fideicomiso. Dura hasta su extinción.

Existen diferentes Tipos de fideicomiso, pero en todos se tiene que realizar una rendición de cuentas por parte del fiduciario, siendo esta posible en cualquier momento, pero no puede exceder el periodo de un año. Por lo tanto, es admisible el uso de informes contables.

El fiduciario está obligado a realizar una rendición de cuentas del fideicomiso, la cual puede ser periódica pero su plazo no puede ser mayor a un año. Por la frecuencia, uno de los métodos para rendir cuentas puede ser los Estados Contables

Partes del fideicomiso

- Fiduciante: Es el propietario de los bienes a transmitir. Designa al fiduciario
- Fiduciario: Administra el fideicomiso. Tiene la *propiedad fiduciaria* de los bienes y la obligación de darle el destino establecido en el contrato
- Beneficiario: A quien se le entregan los frutos o resultados de la administración de los bienes⁵.
- Fideicomisario: Recibe los bienes una vez finalice el dominio fiduciario

Tipos de fideicomiso

- Fideicomiso financiero: el fiduciario es una entidad financiera o una sociedad autorizada por la CNV para actuar como fiduciario financiero, y los beneficiarios son los titulares de certificados de participación en el dominio o títulos similares a los de deuda.
- Fideicomiso testamentario: se transmite el patrimonio del fiduciante para luego transmitir los bienes a los beneficiarios o herederos designados. No interviene con los posibles herederos forzosos.
- Inmobiliario: los fiduciantes aportan bienes para que el fiduciario lleve a cabo el emprendimiento inmobiliario, y a cambio se entregara el fruto de dicho fideicomiso. Puede ser una unidad funcional según el aporte proporcional realizado, o el dinero producto de la venta de las unidades funcionales.
- Administración: se entregan bienes para su administración y producción
- Garantía: el bien es una garantía de una deuda. Si se cancela la misma, vuelve el bien al patrimonio del fiduciante. Si no, se puede:
 - Entregar el bien
 - Venderlo, cancelar la deuda y si queda un remanente volverá al fiduciante.
- Agropecuario: el aporte se usa en favor de una actividad agrícola

Cualquiera de estos fideicomisos también puede ser públicos, donde el fiduciante es el Estado y persigue un fin público.

⁵ El fiduciario puede ser beneficiario, siempre y cuando no genere un conflicto de intereses con los demás beneficiarios que puedan existir dentro del contrato y privilegiar a estos y al fideicomisario antes que a sí mismo.

Arrendamientos

El arrendamiento es un acuerdo en el que se cede el uso de un activo durante un tiempo determinado, a cambio de una o más cuotas (Se puede relacionar con el Contrato de Leasing, ya que contaría como un arrendamiento con opción a compra). Puede ser financiero o no, siendo estos primeros aquellos en donde se transfieren los riesgos y ventajas del activo, en contraprestación de pagos que cubran el valor corriente y las cargas financieras del activo.

Conceptos

- Vida económica: es el periodo estimado a lo largo del cual la empresa espera consumir los beneficios económicos del activo
- Tasa de interés implícita: es la tasa de descuento que produce la igualdad entre el valor corriente del activo arrendado y la suma de los valores descontados de las cuotas mínimas por el arrendamiento y el valor residual no garantizado.
- Cuota mínima: lo que el arrendatario está obligado a pagar
- Cuotas contingentes: son aquellas cuyo importe no fue fijado y se determinan por factores distintos del paso del tiempo
- Valor residual no garantizado: es el valor residual del activo sin seguro o asegurado por un tercero.

El tratamiento contable se realiza como una compra financiada.

Contrato de Leasing

En el contrato de leasing se transfiere la tenencia de un bien para su uso y goce, contra el pago de un canon y se abre una opción de compra por un precio, el cual puede estar fijado en el contrato o ser determinable de una manera pactada. Se puede realizar por instrumento público o privado, exceptuando en los casos donde la transmisión sea por un inmueble, buque o aeronave, siendo estos necesarios una escritura pública. Luego, se puede inscribir en el registro correspondiente para que este sea oponible a terceros.

El tomador puede usar y gozar del bien objeto de leasing, pero no puede venderlo, gravarlo ni disponer de él. Los gastos de conservación y uso son a cargo del tomador, excepto convención en contrario. Se puede arrendar, pero el arrendatario no puede pretender derechos que limiten los del dador.

Se ejerce la opción de compra al haberse pagado $\frac{3}{4}$ partes del canon estipulado, o antes si así se convino. La transmisión del dominio nace con el ejercicio de la opción de compra y el pago del precio del ejercicio de la opción.

Arrendamiento financiero y operativo

Se considera un arrendamiento como financiero u operativo según la transacción:

- Se realiza una transferencia de propiedad del activo al arrendatario
- Existe una opción de compra

- El plazo del arrendamiento cubre parte de la vida económica del activo
- El VD de las cuotas mínimas cubre el VC del activo
- Solo el arrendatario puede usar los bienes, contrario a la posibilidad de subarrendar
- El arrendatario puede resolver el contrato
- Los resultados producto de la variación del valor residual son a cargo del arrendatario
- Se abre la posibilidad de una prórroga del arrendamiento

El arrendamiento de terrenos se presume operativo si no se prevé la transferencia de titularidad.

Tratamiento contable del arrendamiento

Como principio general, se trata de la misma manera que una compra financiada: se toma el menor valor entre su precio de contado y la suma de los valores descontados de las cuotas mínimas, usando la tasa de interés implícita o la que deberá pagar por incrementar su pasivo. Para el arrendador, se reconoce como una cuenta a cobrar, por el valor descontado de la suma de las cuotas mínimas y cualquier valor residual no garantizado.

Para el tomador: $\min(\text{Contado}; \sum VD \text{ Cuotas mínimas})$

Para el dador: $VD \sum (\text{Cuotas mínimas} + VRNG)$

Las variaciones en el valor residual reconocerán resultados por cualquier diferencia entre:

$$(MO + Rdos. Devengados) - (MA + Rdos. Devengados)$$

Cuando el arrendador es productor o revendedor, los resultados se reconocen:

Precio de venta: Menor entre valor corriente activo y valor descontado pagos

Costo: medición contable - valor descontado valor residual

Cuando se venda un bien y seguidamente se arriende, si es un arrendamiento financiero se presume un préstamo con el activo como garantía, por lo que se mantiene el activo en la contabilidad del arrendatario y la diferencia entre el precio de venta y las cuotas mínimas se trataran como un costo financiero.

Si el VC < Valor Contable, no se ajustara y se analizara si es un bien para producción.

En las Notas complementarias se expondrá el resto de información necesaria

RT 21 – Estados Contables Consolidados

La RT 21 norma las consideraciones a tener en cuenta para la presentación de EECC consolidados y el cálculo del VPP. Primero, distingue los tipos de influencia que puede tener la sociedad controlante:

- Control: Existe control de una sociedad sobre otra cuando:
 - El voto de la sociedad forma la voluntad social de la controlada por poseer la mayoría necesaria, ya sea directamente o por medio de controladas

- Sin tener la mayoría de los votos, por acuerdos escritos tiene poder sobre la mayoría de los votos para definir y dirigir las políticas de la emisora, y nombrar o revocar a la mayoría de los miembros del Directorio.
- Control conjunto: Hay control conjunto cuando, por acuerdos escritos, los socios (todos o la mayoría) comparten el poder de definir y dirigir las políticas de la empresa.
- Influencia significativa: La influencia ocurre cuando puede intervenir en las decisiones de una empresa sin llegar a controlarla. Para esto, se considera que ejerce influencia si posee el 20% o más de las acciones de la sociedad, salvo expreso en contrario; y viceversa. Se puede evidenciar por:
 - Poseer tal capital que permita influir en las decisiones de la asamblea (aprobación o no)
 - Se representa en el Directorio u órganos administrativos
 - Participa en la fijación de políticas
 - Existen:
 - Operaciones importantes entre las empresas
 - Intercambios de personal
 - Dependencias técnicas
 - Se obtiene acceso privilegiado a la información de gestión.

De esta manera, según la clasificación podremos saber cómo medir el VPP de la sociedad controlada.

La RT establece algunas adecuaciones previas para tener en cuenta:

- Los EECC de la emisora deben:
 - Usar las mismas normas que la inversora si esta última tiene +50% de las acciones
 - Usar normas contables vigentes si la inversora tiene influencia significativa.
- Si los ejercicios cierran en distinta fecha, la empresa emisora deberá hacer EECC especiales a la fecha de cierre de la inversora, a menos que:
 - Exista una diferencia menor a 3 meses entre ambos cierres, y
 - El cierre de la emisora sea anterior.

Si se cumple este caso, se ajustan los EECC para reflejar los efectos de las transacciones significativas y modificaciones patrimoniales que hayan ocurrido en el periodo.

Los EECC de todas las sociedades integrantes del grupo económico deben ser consolidados. Una sociedad controlada debe ser excluida de la consolidación cuando:

- Haya un control temporal, es decir, que exista intención de venta
- El control no sea efectivo o el mismo este restringido
- La inversión no se recupere, es decir, se previsione todo el valor de la misma.

La consolidación se hará a una sola línea si existe influencia; proporcional si hay control conjunto; y total si es completo.

VPP

El cálculo del VPP básico se hace:

Esto puede variar en función de varios factores:

- Dividendos distribuidos: Los dividendos distribuidos y pendientes de pago disminuyen el PN, por lo que el VPP por acción se reduce
- Estados emitidos en otra moneda: Cuando la controlada no se encuentre en el país, se deberán convertir los EECC según RT 18.
- Valor llave: El valor llave surge de la diferencia entre el precio pagado por las acciones y su VPP. Su depreciación se calculará en función de la duración y estabilidad del negocio. Cuando es indefinida, se comparará con su valor recuperable y no se depreciará.
- Diferencia en valuación de activos: Se compara el valor contable de los activos netos identificables con el costo de adquisición al momento de hacer la inversión para determinar un valor llave positivo o negativo. La llave positiva se depreciará conforme pase su vida útil. Para la llave negativa, se tomará:
 - Los posibles gastos futuros probables que no se hayan reconocido como pasivos a la fecha de adquisición, se reconocerán como resultados del periodo en el que se incurrió.
 - El resto, se depreciará o se reconocerá como resultado al momento de la compra, según si son activos no monetarios o no.
- Acciones preferidas: Cuando la empresa emisora tenga acciones preferidas, el VPP y la participación sobre los resultados de la empresa deberán hacerse separadamente.
- Aportes irrevocables: Si hay aportes irrevocables, se deberá tener en cuenta los efectos que las condiciones establecidas para su conversión en acciones podrían tener para el cálculo del VPP
- Resultados no trascendidos a terceros: La empresa inversora incluirá en su ER la porción de resultados que le corresponda de la emisora. Para esto, deberá eliminar aquellos resultados que surgiesen de operaciones realizadas con la emisora y que no hayan sido exteriorizados. No ocurrirá si fueron medidos a valores corrientes.
- Operaciones recíprocas
- Participaciones recíprocas

RT 18 – Conversión de Estados Contables

Los EECC que se deben convertir son aquellos emitidos en moneda extranjera por entidades extranjeras en donde la empresa argentina tenga Control, Control conjunto o Influencia significativa.

Si se tiene influencia, se valúa la inversión a su VPP. En caso de control o control conjunto, se deben preparar además los EECC Consolidados correspondientes. Los EECC emitidos en otra moneda deberán ser convertidos a moneda nacional, y se puede realizar de dos maneras:

- Convertir/Ajustar: Se convierte la moneda extranjera de los rubros no monetarios a moneda local y luego ajustar por la inflación de la casa matriz, valuando los rubros monetarios a valores corrientes.

- Ajustar/Convertir: Se ajusta por inflación según el país de la subsidiaria y luego convertir a moneda local.

Para la conversión de los EECC se debe diferenciar si las entidades extranjeras son integradas o no:

- Las entidades integradas operan como si fuese una sola empresa, es decir, una extensión de las operaciones de la inversora.
- Las entidades no integradas tienen su propia autonomía, aunque cuenten con un grado de influencia o control por parte de la inversora.

La conversión siempre la realiza la filial según las normas vigentes de la casa matriz.

Para convertir los EECC hay que considerar:

- Si son entidades integradas o no
- Donde se hacen las operaciones y donde se recogen los efectos de las mismas
- Tipos de cambios a emplear
- Fechas a considerar para la conversión
- Si existen cambios en el poder adquisitivo de la moneda. En este caso, hay que ver si el proceso inflacionario se da en un país o en el otro, en los dos o en ninguno.

Las entidades integradas únicamente usaran el procedimiento Convertir/Ajustar. Se convierte a moneda nacional al tipo de cambio correspondiente y se reexpresa por el coeficiente para expresar en moneda homogénea.

- Si las mediciones están en moneda extranjera de fecha de cierre (activos monetarios y valuaciones a valores corrientes o costos de cancelación), se convierte al tipo de cambio de fecha de cierre.
- Si hay mediciones en moneda extranjera hechas a costo histórico, se usará el tipo de cambio correspondiente a dichos costos.
- Las desvalorizaciones computadas por comparación entre costos históricos y valores recuperables se valorarán a moneda nacional y se compararán según lo establecido en las normas contables profesionales.
- Las diferencias por RECPAM se reemplazarán por los importes resultantes de la conversión al tipo de cambio correspondiente en moneda histórica y su comparación en moneda local
- Las diferencias de cambio se tratarán como un resultado financiero, sea este un costo o ingreso.

Las entidades no integradas pueden usar cualquiera de los dos métodos. En el caso de ajustar/convertir, para ajustar se reexpresa por los coeficientes de inflación si en el país donde se emiten los EECC en moneda extranjera hay inflación, y luego se convertirán a moneda nacional. Las diferencias de cambio van a una cuenta de patrimonio neto hasta su venta o reembolso de capital.

Cuando se produzca un cambio en la clasificación de una entidad extranjera, los procedimientos de conversión se aplicarán a partir del mismo.

En la información complementaria se detallarán:

- Elementos tenidos en cuenta para definir la entidad como integrada o no integrada
- Método de conversión en entidades no integradas
- Importe de diferencias de cambio consideradas como resultados financieros
- Diferencias de cambio imputados a PN
- Naturaleza, impacto y razones de un cambio en la clasificación de una entidad en el exterior.

Grado de autonomía en las sociedades controladas

Para determinar si son entidades no integradas, se deben cumplir con ciertas circunstancias:

- Cierta grado de autonomía en las operaciones
- Las transacciones con la inversora no son la mayoría del ente
- Se pueden financiar autónomamente
- La moneda que se cancela costos es de los EECC de la filial
- Las ventas extranjeras se realizan en moneda distinta de la de los EECC de la inversora
- Tienen un flujo de efectivo independiente de las operaciones en el extranjero

Moneda funcional de los entes controlados

La moneda funcional es en la que opera el ente. Se puede indicar por los flujos de efectivo, los costos de producción, la financiación y las transacciones entre la matriz y la filial, ya que influye principalmente en:

- precios de venta
- costos de mano de obra y materiales
- cualquier costo de producción;
- además de la moneda del país que determina los precios de venta por sus fuerzas competitivas y regulaciones.

De manera secundaria, influye en la determinación de la moneda funcional aquella en la que se realizan actividades de financiación e inversión; y el nivel de autonomía respecto a la empresa controlante en caso de una empresa controlada.

Si es la misma en la que se reportan los EECC, se usa el método temporal. Si no, el método de la inversión neta.

- En el método temporal, las partidas monetarias se convierten al tipo de cambio de cierre, mientras que las no monetarias se convierten al tipo de cambio histórico o a su valor corriente. Las diferencias de cambio se consideran resultados
- En la inversión neta, los activos y pasivos en general se valúan al tipo de cambio de cierre, los resultados al tipo de cambio de la operación, y las diferencias de cambio van como una cuenta especial del patrimonio neto.

RT 26 – Normas Internacionales de Información Financiera

La RT 26 encuadra las NIIF designando como entidades obligadas de su uso a quienes se encuentren dentro del régimen de oferta pública, y regulando su adopción. Exceptúa:

- Aquellas que aun con la autorización para ofertar públicamente se encuentran bajo otros entes

- PyMEs bajo el régimen simplificado
- PyMEs dentro de la oferta pública que tengan formas de financiación distinta de la emisión de acciones u obligaciones negociables
- Otras entidades bajo el control de la CNV, tales como fideicomisos financieros, cajas de valores, etc.

Se debe aplicar retroactivamente las normas contables profesionales de acuerdo a la RT 8. Esto será obligatorio o no según si se dejan de cumplir las condiciones o existen fundamentos para tomar la decisión de no aplicarlas^[1].

La moneda funcional es una cuestión de hecho, ya que refleja las operaciones relevantes para la entidad, por lo que una vez definida no se cambia. Cabe aclarar que la moneda funcional es distinta de la Moneda extranjera, Moneda de presentación y moneda de contabilización

Los Estados Financieros a presentar son:

- Estado de Situación Financiera
- Estado de Resultado y Otro Resultado Integral
- Estado de Cambios en el Patrimonio
- Estado de Flujo de Efectivo
- Notas Complementarias a los EECC

Adopción de las NIIF

Para adoptar las NIIF, se debe realizar un balance de apertura, en donde se aplican retroactivamente las NIIF vigentes al cierre del primer ejercicio afectado:

- Se reconocen A y P requeridos por las NIIF
- Clasifican y valoran conforme a estas normas
- El efecto de estos ajustes se reconocerá en el PN de apertura.

En el caso de las PyMEs que adopten NIIF, no tienen la obligación pública de rendir cuentas⁶. Por otro lado, ciertos requisitos y exigencias son más simples o flexibles, pero no permite alternativas de tratamientos contables.

Impuesto Diferido

Cuando liquidamos IIGG, este se debe contabilizar como cargo a resultados devengándolo al periodo donde se generó dicha ganancia. Ahora, el impuesto liquidado por ley y el calculado contablemente pueden diferir, ya sea por la adopción de diferentes criterios contemplados en el régimen impositivo como su imposición o deducción en periodos distintos al devengado.

De manera tradicional, se usaba el saldo que surgía de la DJ de Ganancias como resultado, por lo que no se respetaba el criterio de devengado si existían diferencias entre el resultado contable y el tributario.

⁶ La obligación pública de rendir cuentas ocurre cuando los instrumentos de deuda o patrimonio se negocian al público, o si la empresa tiene como actividad principal mantener activos en fiduciarias.

Se utiliza el método del impuesto diferido para reconocer aquel impuesto generado por el resultado contable. Se pueden usar diferentes métodos para la determinación del impuesto diferido. Los más usados son:

- Método del pasivo basado en el Estado de Resultados
- Método del pasivo basado en el balance

Método del pasivo basado en el Estado de Resultados

Se parte de contabilizar el impuesto fiscal y analizar los ajustes que permiten llegar del resultado contable al fiscal. Los ajustes pueden ser:

- Temporales, los cuales se reversarán en próximos ejercicios. A su vez, pueden ser:
 - Imponibles, que darán lugar a importes gravables al determinar la ganancia futura
 - Deducibles de las ganancias futuras
- Permanentes: representan hechos que nunca serán objeto de impuesto o corresponde a ficciones fiscales no reconocidas contablemente.

Las diferencias permanentes no componen un activo o pasivo por impuesto diferido, si no que inciden en la medición del impuesto. Las diferencias temporales pueden registrar:

- Débito en Activo por Impuesto Diferido: diferencias temporales deducibles nuevas
- Crédito en Activo por Impuesto Diferido: reversión de diferencias temporales deducibles anteriores
- Débito en Pasivo por Impuesto Diferido: reversión de diferencias anteriores imponibles
- Crédito en Pasivo por Impuesto Diferido: aparición de diferencias nuevas imponibles.

Método del pasivo basado en el balance

En este método también se parte del impuesto de la DJ, pero compara los activos y pasivos medidos según las normas contables y las impositivas.

Rubros	Contable	Fiscal	Diferencias
Activo			
Pasivo			

De esta manera, se determinan diferencias que siempre son temporarias, ya que desaparecerán cuando se realice el activo o cuando se cancele el pasivo.

Las diferencias generadas pueden:

- Generar un mayor resultado fiscal que el contable, dando un Pasivo del Impuesto Diferido por diferencia **imponible**
- Generar un menor resultado fiscal que el contable, dando un Activo del Impuesto Diferido por diferencia **deducible**

Se computará pasivos cuando su reversión futura aumente el impuesto determinado, y un cómputo de activos cuando se disminuya el mismo. Así, se irán acumulando dichas diferencias y quedara registrar los movimientos necesarios producto de la conciliación de saldos iniciales y finales. Producto de esto van a ocurrir:

- Débitos o créditos en AID según SI-SF
- Débitos o créditos en PID según SI-SF
- Como contrapartida, se usará la cuenta de Impuesto a las Ganancias.

La RT 17 reconoce los activos y pasivos por impuesto diferido de la misma manera que usando el método del pasivo basado en el balance. Pero establece ciertas excepciones, donde no se reconoce:

- Existencia de un valor llave no deducible impositivamente
- Reconocimiento inicial de un activo o pasivo en una transacción que no es una combinación de negocios y no afecta el resultado contable ni el impositivo.

Para determinar el monto por el cargo a resultados del impuesto:

Cuando existan quebrantos o créditos fiscales susceptibles de deducción de ganancias fiscales futuras, se reconocerá un AID solo si dicha deducción es probable. Para evaluar su disposición, se deberá analizar:

- Si los quebrantos impositivos no utilizados se generaron por causas improbables de repetirse
- Disposiciones legales que fijen límites temporales al uso de dichos quebrantos
- La probabilidad de que pueda generar ganancias futuras fiscales que puedan cargar con las perdidas no utilizadas.

Los AID son cuentas por cobrar, ya que derivan en flujos de fondos positivos que reducirán impuestos futuros; mientras que los PID son cuentas por pagar, en concepto de aumento de impuestos futuros. Si bien son créditos y obligaciones individualizables, se compensarán exponiendo el AID o PID según el signo de la compensación.

RT 41

La RT 41 dice que las empresas pequeñas reconocerán el IG sobre la base del impuesto determinado, admitiendo alternativamente la base del diferido para las empresas medianas. De esta manera, las EM tienen como aplicación obligatoria el método diferido.

Se agregan aspectos adicionales para la aplicación del método diferido:

- Para la base fiscal de los activos:
 - Si genera flujo de fondos que tengan efectos fiscales, se determinara por el importe deducible de los ingresos fiscales
 - Si no genera flujo de fondos con efectos fiscales, se determinará sobre su valor contable
- Para la base fiscal de los pasivos:
 - Si corresponde a ingresos a devengar en el futuro, será el importe contable - los ingresos no gravados en el futuro
 - El resto de pasivos se determina por su importe contable - cualquier suma que podrá deducirse del resultado impositivo en el futuro.

Se toman también excepciones, tales como:

- No reconocimiento cuando no se esperan pagos fiscales mayores o menores
- No se reconocen diferencias temporarias por valuación de **terrenos agropecuarios** que no se prevea una venta en un futuro previsible, de manera opcional.

Estados Contables Projectados

Los EECC proyectados son la síntesis del proceso de presupuestación integral del ente, que expondrá aquello que se espera lograr en un horizonte de planeamiento, partiendo de una realidad histórica expuesta en los EECC tradicionales, sujeto a los pronósticos, premisas e hipótesis del planeamiento.

- El ESP proyectado expondrá el efecto de las proyecciones para el activo y el pasivo del ente, combinando Presupuesto Económico, Presupuesto Financiero y Presupuesto de Inversiones. Se partirá del ESP histórico, y se usaran los mismos criterios de exposición y medición.
- El ER proyectado mostrará como se desarrollará y cuánto va a ser el resultado que obtendrá el ente producto de las decisiones directivas. Usa los presupuestos económicos y mantiene criterios de valuación y exposición.
- El EEPN proyectado mostrara como variara el PN producto de la presupuestación
- El EFE proyectado explicara los posibles flujos de fondos
- Los cuadros anexo y notas describirán los EECC.

Los EECC proyectados o prospeccionados deberán mantener los mismos principios contables básicos:

- Capital a mantener
- Unidad de medida
- Criterio de valuación
- Tasa de descuento para los flujos de fondos esperados, ya que permite expresar la inversión a futuro que supone el ejercicio de la empresa en marcha, en función de las condiciones de financiación que pueda acceder.

Los objetivos de los EECC PoP son:

- Reducir la incertidumbre y planificar acciones anticipando conductas futuras
- Brindar información contable referida al futuro
- Lograr la mejor definición de los resultados del ejercicio
- Facilitar la asignación de ganancias acumuladas que pueden relacionarse con las necesidades financieras futuras del proyecto
- Constituirse en un argumento para demostrar que la empresa tiene perspectivas futuras
- Contribuir a orientar la selección de alternativas para el negocio

- Contribuir a reducir los riesgos que se asumen

Información proyectada

Los EECC se presentan generalmente con información pasada y presente debido a su confiabilidad y verificabilidad. Dicha info no permite a la empresa estimar, proyectar o prospeccionar diferentes cursos de acción.

La información proyectada hace relación a, manteniendo un modelo, estimar las posibilidades futuras; mientras que en la prospección se usan modelos nuevos e información que luego se debe adecuar a los requisitos contables.

La contabilidad patrimonial prevé determinadas formas de exponer información que puede afectar a futuro, tales como las provisiones y contingencias. Se puede nombrar también a la RT 11, que contempla la posible presentación de información presupuestada si existiese. Pero en general, no establecen un informe modelo para presentar dicha información.

Presupuesto Económico

El presupuesto económico permite anticipar los resultados de la empresa y se establecen supuestos que los originan para compararlo con la realidad y entender el origen de los desvíos. Se focaliza en lo devengado. Suele ser la principal herramienta de gestión para la toma de decisiones, y su información surge de los Pronósticos

Presupuesto Financiero

El presupuesto financiero permite anticipar excedentes o faltantes de fondos y las decisiones financieras a tomar; plazos de devolución de préstamos, colocaciones temporarias, requerimientos de capital de trabajo, etc. Se realiza siguiendo el método de lo percibido, contemplando las mismas proyecciones que el presupuesto económico. Refleja las variaciones de fondos y las necesidades de financiación o posible generación de excedentes

Presupuesto de Inversiones

El presupuesto de inversiones comprende las proyecciones de inversiones a realizar en el próximo ejercicio, tanto en lo económico como en lo financiero. Además, se analiza el efecto de las mismas en próximos ejercicios.