



PRESENTACIÓN DE ESTADOS CONTABLES

CONTABILIDAD III C – 2023

U.N.S.

ESTADO DE RESULTADOS

Expone las causas que dieron origen al resultado del ejercicio de un periodo

presentación

➤ Exposición de acuerdo a la naturaleza

Ingresos ordinarios
Otros ingresos
Variación de existencias
Consumos de MP
Gs por retribuciones a empleados
Depreciaciones
Otros gastos
Resultado

➤ Exposición de acuerdo a la función que cumplen dentro de la entidad

Ingresos ordinarios
Costo de ventas
Resultado bruto
Otros ingresos
Gs de comercialización
Gs de administración
Otros gastos
Resultado

normativa

➤ Ley General de Sociedades – art. 64

➤ RT 8 – capítulo IV

➤ RT 9 – capítulo IV

➤ RT 11 – capítulo IV

➤ RT 22 – punto 9.2

➤ RT 24 – punto 4.3 (y relacionados)

NUA – párrafos 628 al 641

Art. 64

Estado de resultados.

ARTICULO 64. — El estado de resultados o cuenta de ganancias y pérdidas del ejercicio deberá exponer:

I. a) El producido de las ventas o servicios, agrupado por tipo de actividad. De cada total se deducirá el costo de las mercaderías o productos vendidos o servicios prestados, con el fin de determinar el resultado;

b) Los gastos ordinarios de administración, de comercialización, de financiación y otro que corresponda cargar al ejercicio, debiendo hacerse constar, especialmente los montos de:

- 1) Retribuciones de administradores, directores y síndicos;
- 2) Otros honorarios y retribuciones por servicios;
- 3) Sueldos y jornales y las contribuciones sociales respectivas;
- 4) Gastos de estudios e investigaciones;
- 5) Regalías y honorarios por servicios técnicos y otros conceptos similares;
- 6) Los gastos por publicidad y propaganda;
- 7) Los impuestos, tasas y contribuciones, mostrándose por separado los intereses, multas y recargos;
- 8) Los intereses pagados o devengados indicándose por separado los provenientes por deudas con proveedores, bancos o instituciones financieras, sociedades controladas, controlantes o vinculadas y otros;
- 9) Las amortizaciones y provisiones.

Art. 64

Cuando no se haga constar algunos de estos rubros, parcial o totalmente, por formar parte de los costos de bienes de cambio, bienes de uso u otros rubros del activo, deberá exponerse como información del directorio o de los administradores en la memoria;

c) Las ganancias y gastos extraordinarios del ejercicio;

d) Los ajustes por ganancias y gastos de ejercicios anteriores.



El estado de resultados deberá presentarse de modo que muestre por separado la ganancia o pérdida proveniente de las operaciones ordinarias y extraordinarias de la sociedad, determinándose la ganancia o pérdida neta del ejercicio a la que se adicionará o deducirá las derivadas de ejercicios anteriores.

No podrán compensarse las distintas partidas entre sí;

II. El estado de resultados deberá complementarse con el estado de evolución del patrimonio neto. En el se incluirán las causas de los cambios producidos durante el ejercicio en cada uno de los rubros integrantes del patrimonio neto.

contenido mínimo

- Resultados ordinarios:
 - Ingresos provenientes de actividades principales del ente
 - Costos incurridos para lograrlos
 - Gastos operativos (por función)
 - Resultados de inversiones
 - Resultados de actividades secundarias
 - Resultados financieros y por tenencia
- Resultados extraordinarios:
 - Resultados atípicos y excepcionales
 - Suceso infrecuente en el pasado (comportamiento similar esperado)
 - Ajeno a decisiones propias de la empresa
- Participaciones de accionistas no controlantes en resultados (por separado en ordinarios y extraordinarios)
- Impuesto a las ganancias (por separado el atribuible a resultados ordinarios y extraordinarios)

contenido mínimo - NUA

- Resultados:
 - Ingresos de actividades ordinarias (IAO)
 - Costos incurridos para lograrlos
 - Resultados por medición de BC al VNR
 - Gastos operativos (por función)
 - Resultados de participaciones permanentes en otras entidades
 - Otros ingresos y egresos
 - Pérdidas (y/o reversión de pérdidas) por desvalorización
 - Resultados financieros y por tenencia
 - Impuesto a las ganancias
 - Resultado de actividades discontinuadas
- No se presentan partidas clasificadas como “resultados extraordinarios”

resultados extraordinarios (RT 8)

- Atípicos y excepcionales
- De suceso infrecuente
- Ajeno a decisiones propias de la entidad

ingresos de actividades ordinarias (NUA)

- Los IAO por transacciones (operaciones de intercambio) se reconocen cuando dichas transacciones estén concluidas de acuerdo a la sustancia o realidad económica:
 - Ingresos por ventas de bienes: cuando el cliente obtiene el control de los bienes
 - Ingresos procedentes de servicios: a lo largo del plazo durante el que se realiza la prestación (servicios de prestación continua) o al concluir la misma (demás servicios)

resultados financieros y por tenencia (incluido el RECPAM)

- En forma simplificada, en una sola línea
- En forma más depurada:
 - Por separado las generadas por activos y pasivos
 - Clasificando en función del rubro que lo generó
 - Cada componente por su naturaleza

operaciones descontinuadas (o en discontinuación)

- Se resolvió venderlo, escindirlo o abandonarlo, según surge de:
 - Un plan detallado del órgano de administración y ya anunciado al público
 - Hechos concretos, como la asunción de un compromiso de venta de los activos afectados a la operatoria
- Constituye una línea separada de negocio o un área geográfica de operaciones
- Puede ser distinguido tanto a los fines operativos como de preparación de la información contable

ESTADO DE RECURSOS Y GASTOS

*EN ENTES SIN FINES DE
LUCRO (RT 11 – NUA 726 a
729)*

aspectos particulares

- Estructura sustancialmente diferente al ER de entes comerciales:
 - Recursos
 - Gastos
- Resultado: Superávit o déficit
- Presentación de recursos y gastos por cada una de las diferentes actividades que se desarrollan

recursos

- Recursos para **fines generales**: destinados a cumplir los objetivos del ente. Se pueden clasificar en ordinarios (periódicos) o extraordinarios (única vez) en función a la habitualidad.
- Recursos para **fines específicos**: aportes recibidos y destinados a fines determinados. Incluye los recursos recibidos para suministrar bienes o prestar servicios, una vez que dichos bienes fueron suministrados o los servicios fueron prestados.
- Recursos **diversos**: recursos ordinarios que no pueden ser clasificados en las categorías anteriores.

gastos ordinarios

- Gastos generales de administración: originados en las actividades del ente pero no atribuibles como gastos a sectores determinados de la entidad
- Gastos específicos de sectores: atribuibles directamente a los diversos sectores en que se departamentaliza el ente (por ubicación geográfica, por actividad, por tipo de servicio, por usuario, etc.).
- Amortizaciones
- Otros egresos o gastos

ESTADO DE RESULTADOS

*EN ENTES COOPERATIVOS
(RT 24)*

aspectos particulares

- Al pie del estado debe clasificarse el resultado en:
 - Resultado por la gestión cooperativa con asociados
 - Resultado por la gestión cooperativa con no asociados
 - Resultado por operaciones ajenas a la gestión cooperativa
- La contraprestación otorgada a asociados (cooperativas de trabajo) forma parte del costo
- Gestión cooperativa: actividad ordinaria desarrollada por la cooperativa para la organización y prestación del servicio en cumplimiento de su objeto social
- Los resultados se determinan por secciones, y no pueden distribuirse excedentes sin compensar previamente quebrantos de las secciones que hubieran arrojado pérdida
- Retorno: remanente de resultado una vez calculado el excedente repartible, constituida la reserva legal y los fondos (art. 42) y pagado el interés del capital (si corresponde), que debe devolverse a los asociados

Excedentes repartibles. Concepto

Artículo 42 — Se consideran excedentes repartibles sólo aquellos que provengan de la diferencia entre el costo y el precio del servicio prestado a los asociados.

Distribución

De los excedentes repartibles se destinará:

1. El cinco por ciento a reserva legal;
2. El cinco por ciento al fondo de acción asistencial y laboral o para estímulo del personal;
3. El cinco por ciento al fondo de educación y capacitación cooperativas;
4. Una suma indeterminada para pagar un interés a las cuotas sociales si lo autoriza el estatuto, el cual no puede exceder en más de un punto al que cobra el Banco de la Nación Argentina en sus operaciones de descuento;
5. El resto para su distribución entre los asociados en concepto de retorno;
 - a) en las cooperativas o secciones de consumo de bienes o servicios, en proporción al consumo hecho por cada asociado;
 - b) en las cooperativas de producción o trabajo, en proporción al trabajo efectivamente prestado por cada uno;
 - c) en las cooperativas o secciones de adquisición de elementos de trabajo, de transformación y de comercialización de productos en estado natural o elaborados, en proporción al monto de las operaciones realizadas por cada asociado;
 - d) en las cooperativas o secciones de crédito, en proporción al capital aportado o a los servicios utilizados, según establezca el estatuto;
 - e) en las demás cooperativas o secciones, en proporción a las operaciones realizadas o a los servicios utilizados por cada asociado.

reserva
especial



retornos

Destino de excedentes generados por prestación de servicios a no Asociados

Los excedentes que deriven de la prestación de servicios a no asociados autorizada por esta ley se destinarán a una cuenta especial de reserva.

resultados por la gestión cooperativa con asociados

- Resultado proveniente de la organización y prestación de servicios a asociados, relacionados con la gestión cooperativa
- Todo otro ingreso obtenido por bienes afectados a actividades inherentes a la gestión cooperativa, en la medida que sea asignable en forma directa a los asociados (y en la proporción en que su gasto relacionado hubiera sido apropiado a las actividades con asociados)

resultados por la gestión cooperativa con no asociados

- Resultado proveniente de la organización y prestación de servicios a no asociados, relacionados con la gestión cooperativa
- Todo otro ingreso obtenido por bienes afectados a actividades inherentes a la gestión cooperativa, en la medida que sea asignable en forma directa a los no asociados (y en la proporción en que su gasto relacionado hubiera sido apropiado a las actividades con no asociados)

resultados por operaciones ajenas a la gestión cooperativa

- Ingresos por inversiones transitorias
- Resultados de inversiones permanentes (salvo integración vertical)
- Resultados de ventas de bienes de uso
- Donaciones y subsidios
- Todo otro ingreso obtenido por bienes afectados a actividades inherentes a la gestión cooperativa, en la medida que no sea asignable en forma directa a los asociados o no asociados
- Otros ingresos o egresos que provienen de actividades ajenas a la gestión cooperativa

ESTADO DE RESULTADOS

*EN LA ACTIVIDAD
AGROPECUARIA (RT 22)*

ingreso por producción

- Variación patrimonial no vinculada directamente con los costos incurridos, sino que la inversión en éstos desencadena un proceso de acrecentamiento que resulta irreversible
- Incluye:
 - Valorización de productos agropecuarios obtenidos al momento de la cosecha, recolección o faena, desde la última medición anterior
 - Variación registrada en la valorización de los activos biológicos, resultantes de su transformación biológica

resultado de producción agropecuaria

- Ingresos por producción menos costos asociados
- Se expone:
 - A continuación del resultado bruto (y antes de la medición de BC a VNR)
 - Como primer rubro del ER si la actividad agropecuaria es la predominante en el ente
- No incluye los resultados por cambios en el valor razonables menos gastos estimados en el punto de venta de los productos agropecuarios destinados a la venta, con posterioridad al momento de recolección o cosecha

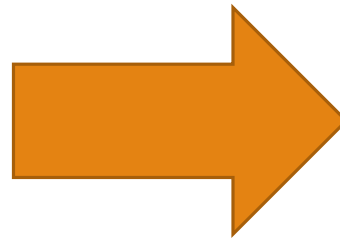
resultado de producción agropecuaria

Surge de:

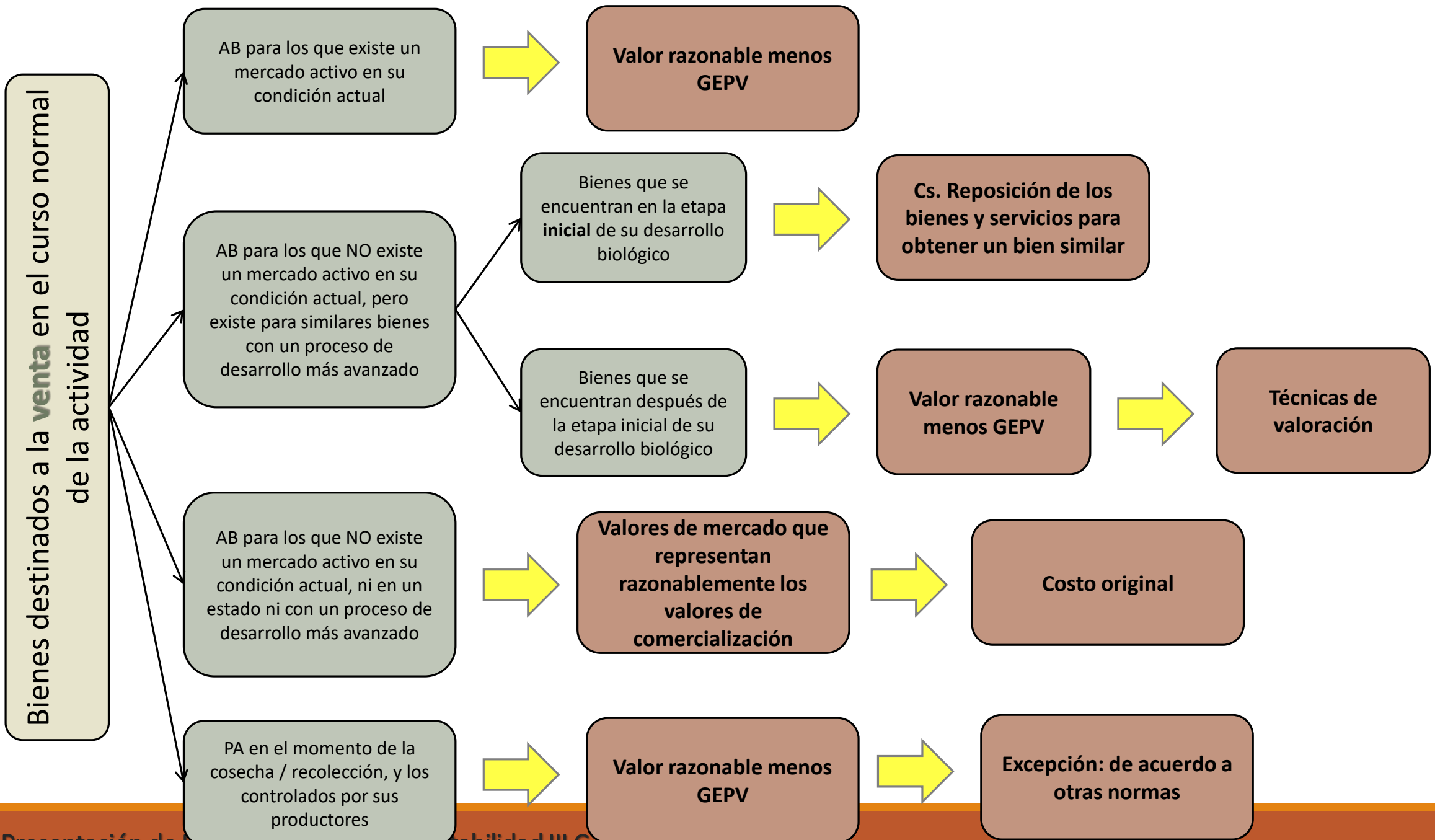
- Valor de los productos agropecuarios al momento de su obtención
- (+) Valorización de activos biológicos durante el periodo
- (-) Desvalorización de activos biológicos durante el periodo
- (-) Costos devengados durante el periodo atribuibles a la transformación biológica de activos, y a su recolección y adecuación

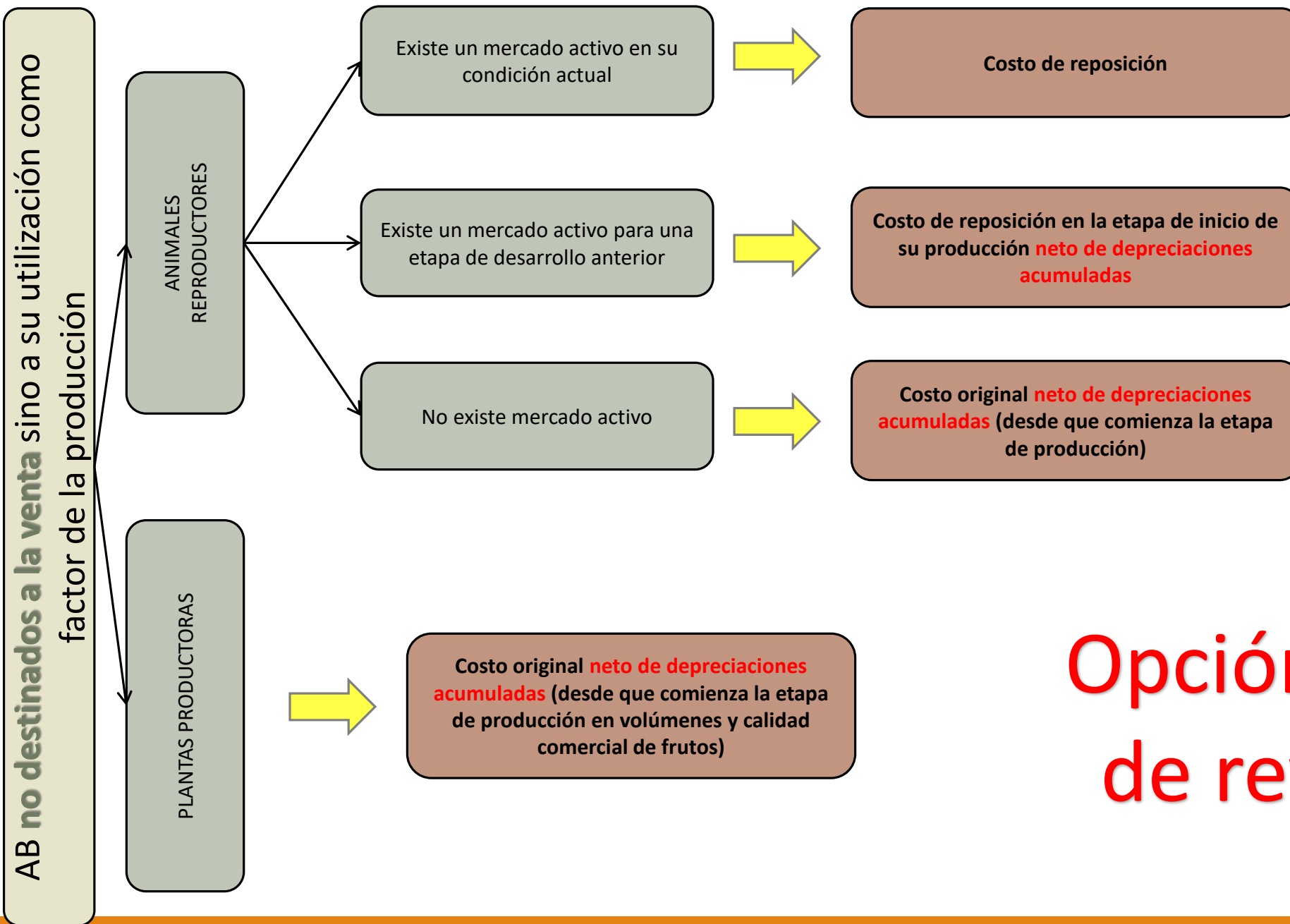
resultado de producción agropecuaria

Entes en los que la actividad agropecuaria NO es predominante	
Ventas	
(-) Costo de Ventas	
Resultado bruto s/ventas	
Producción	
(-) Costo de producción	
Resultado por producción	
(...)	
Resultado del ejercicio	



Entes en los que la actividad agropecuaria ES predominante	
Producción	
(-) Costo de producción	
Resultado por producción	
Ventas	
(-) Costo de Ventas	
Resultado bruto s/ventas	
(...)	
Resultado del ejercicio	





Opción: modelo de revaluación

Resultado por medición a su V.R. menos gastos estimados en el punto de venta

- Generado por el cambio en el valor razonable menos GEPV de los PA controlados por sus productores y destinados a la venta, con posterioridad al momento de su obtención
- No forman parte del resultado por producción
- Se exponen en un rubro separado a continuación de la determinación del margen bruto

Resultado por venta

- No tratado específicamente por RT 22
- En general resulta nulo en la actividad agropecuaria
- Debe exponerse discriminadamente por cuestiones legales (informe 25 CECyT)
- Ventas – costo de ventas – gastos de comercialización

Resultado por tenencia

- Generados por activos biológicos o producto agropecuarios medidos a costo de reposición
- Se exponen dentro de “Resultados Financieros y por Tenencia”

ejemplo – cultivo de soja

- Ejercicio iniciado el 01/06 y finalizado el 31/07
- Existencias al inicio de semillas y fertilizantes por \$ 2.120.000 (costo de reposición a dicha fecha)
- Compras del ejercicio:
 - Semillas \$ 3.080.000
 - Sueldos y cargas sociales \$ 1.958.000
 - Servicios de labranzas y trilla \$ 1.473.000
 - Servicios de siembra y otras tareas de laboreo \$ 1.204.000
- Durante el ejercicio se cultivaron 40 hectáreas utilizándose la totalidad de las existencias de semillas y fertilizantes del inicio, y los bienes y servicios adquiridos durante el ejercicio
- Las amortizaciones de maquinarias e implementos agrícolas afectados a la producción asciende a \$ 501.200

+A	Semillas y fertilizantes	3.080.000	
+RN	Sueldos y jornales	1.958.000	
+RN	Labranza y trilla	1.473.000	
+RN	Servicios de siembra y laboreo	1.204.000	
-A	a Banco		7.715.000

Por los insumos y servicios comprados durante el ejercicio

+A	Sementera	9.835.000	
-A	a Semillas y fertilizantes		5.200.000
-RN	a Sueldos y jornales		1.958.000
-RN	a Labranza y trilla		1.473.000
-RN	a Servicios de siembra y laboreo		1.204.000

Por los cargos de la sementera

+A	Sementera	501.200	
+RPA	a Depreciación Acum. Maq.		501.200

Por la imputación de la depreciación de las maquinarias

ejemplo – cultivo de soja

- 01/03 – se cosechan las 40 hectáreas con un rinde de 4.100 kg/h. (equivalente a 164 toneladas)
- Valor de cotización de la soja en la BCBB a la fecha \$ 93.000 \$/ton.
- El valor de flete desde el establecimiento hasta el puerto de Bahía Blanca es de \$ 18.000 \$/ton.
- Los normales gastos asociados a la venta son:
 - 2,5% de impuesto sobre los ingresos brutos
 - 1,2% de comisiones de venta
 - 1,3% de seguros
- El costo de reposición de los insumos y servicios utilizados en la siembra, a la fecha de la cosecha, ascienden a \$ 10.107.000

Semillas y fertilizantes	5.200.000		
Sueldos y cargas sociales	1.958.000		
Labranza y trilla	1.473.000		
Serv. siembra y laboreo	1.204.000		
	\$ 9.835.000	≠	\$ 10.107.000

\$ 272.000
Rdo. Tenencia Sementera

+A	Sementera	272.000	
+RP	a RxT sementera		272.000

Por el resultado por tenencia de la sementera

SOJA	
40 hec. x 4.100 kg. x \$ 93	\$ 15.252.000
Flete (164 tn x \$ 18.000)	(\$ 2.952.000)
Valor razonable	\$ 12.300.000
GEPV (5% \$ 8.104.800)	(\$ 762.600)
	\$ 11.537.400

+A	Soja	11.537.400	
+RP	a Producción de soja		11.537.400

Por la producción (cosecha) de soja

COSTO DE PRODUCCIÓN		
El insumos	\$ 2.120.000	<i>dato del enunciado</i>
(+) Compras insumos	\$ 3.080.000	
(+) Gastos	\$ 5.136.200	<i>gastos + depreciaciones</i>
(+/-) Rdos. por tenencia	\$ 272.000	<i>de la sementera</i>
(-) EF insumos	(\$ -)	
	\$ 10.608.200	

+RN	Costo de producción	10.608.200	
-A	a Sementera		10.57008.200

Por el costo de la cosecha

ejemplo – cultivo de soja

- 12/05 – venta de 115 toneladas al valor de pizarra de la fecha en la BCBB (\$ 107.000 \$/ton.). Valor del flete a la fecha \$ 19.100. **El cliente se hace cargo del mismo.**
- 15/06 – compra de semillas y cereales destinados a la próxima cosecha por \$ 4.520.000. El pago se concretará en oportunidad de la próxima cosecha, mediante la entrega de 50 toneladas del producto.
- 31/07 – Valores de cierre:
 - Costo de reposición de las semillas y fertilizantes \$ 4.810.000
 - Valor de cotización del trigo \$ 95.000 \$/ton.
 - Valor de flete: \$25.100 \$ / ton.

+A	Recaudaciones a depositar	11.689.750	
+RN	Impuestos sobre ventas	307.625	
+RN	Comisiones y seguros	307.625	
+RP	a Ventas (115 ton)		12.305.000

Por la venta de 115 toneladas de soja

SOJA	
115 tn. x \$ 107.000	\$ 12.305.000
Flete (115 tn. x \$ 19.100)	(\$ 2.196.000)
Valor razonable	\$ 10.108.500
GEPV (5% \$ 12.305.000)	(\$ 615.250)
Costo de ventas	\$ 9.493.250
Valor anterior (\$ 11.537.400 / 164 tn. x 115 tn.)	(\$ 8.090.250)
Rdo. por medición al VR-GEPV	\$ 1.403.000

+RN	Costo de venta	9.493.250	
+RP	a Rdo por medición a VR-GEPV		1.403.000
-A	a Soja		8.090.250

Por el costo de la soja vendida (115 tn)

<u>Semillas y fertilizantes</u>	
Costo histórico	\$ 4.520.000
Costo de reposición	\$ 4.810.000
	\$ 290.000

+A	Semillas y fertilizantes	290.000,00	
+RP	a RxT semillas y fertilizantes		290.000,00

Por la medición al cierre de la tenencia de insumos

<u>SOJA</u>	
49 tn. X \$ 95.000	\$ 4.655.000
Flete (49 tn x \$ 25.100)	(\$ 1.229.000)
Valor razonable	\$ 3.425.100
GEPV (5% \$ 4.655.000)	(\$ 232.750)
	\$ 3.192.350
Valor anterior de la soja (\$ 11.537.400 / 164 tn. x 49 tn.)	(\$ 3.447.150)
	(\$ 254.800)

<u>Proveedores en especie</u>	
Costo histórico	\$ 4.520.000
Costo de reposición	\$ 4.750.000
	\$ 230.000

+RN	RxT proveedores en especie	230.000	
+P	a Proveedores en especie		230.000

Por la medición al cierre del proveedor en especie

+RN	Rdo por medición a VR-GEPV	254.800	
-A	a Trigo		254.800

Por la medición al cierre de la tenencia de trigo

Producción de soja	\$ 11.537.400
(-) Costo de producción (Anexo 1)	(\$ 10.308.200)
Ganancia por producción de soja	\$ 929.200
Ventas	\$ 12.305.000
(-) Costo de ventas (Anexo 2)	(\$ 9.493.250)
Ganancia bruta sobre venta de soja	\$ 2.811.750
Resultado de la medición de activos a su VR-GEPV	
- Ganancia por tenencia de soja	\$ 1.148.200
Gastos de comercialización (Anexo 3)	(\$ 615.250)
Resultados financieros y por tenencia (Nota)	\$ 332.200
Ganancia neta	\$ 4.605.900,00

CONCEPTOS	TRIGO
EXISTENCIA INICIALDE INSUMOS	\$2.120.000,00
COMPRAS	\$7.600.000,00
GASTOS (ANEXO 3)	\$5.136.200,00
RESULTADO POR TENENCIA	\$562.000,00
Subtotal	\$15.418.200,00
EXISTENCIA FINAL	\$4.810.000,00
COSTO DE PRODUCCION DE SOJA	\$10.608.200,00

CONCEPTOS	TRIGO
EXISTENCIA INICIAL	\$ -
COMPRAS	\$ -
PRODUCCIÓN	\$11.537.400,00
RDO. VALUACIÓN A VR-GEPV	\$1.148.200,00
Subtotal	\$12.685.600,00
EXISTENCIA FINAL	\$3.192.350,00
COSTO DE VENTA DE SOJA	\$9.493.250,00

CONCEPTOS	TOTAL	GS. PRODUCCION	GS. COMERCIALIZACIÓN
SUELDOS Y JORNALES	\$1.958.000,00	\$1.958.000,00	
TRABAJO SIEMBRA Y LABOREO	\$1.204.000,00	\$1.204.000,00	
IMPUESTOS SOBRE VENTAS	\$307.625,00		\$307.625,00
AMORT. MAQUINARIAS	\$501.200,00	\$501.200,00	
LABRANZA Y TRILLA	\$1.473.000,00	\$1.473.000,00	
COMISIONES Y SEGUROS	\$307.625,00		\$307.625,00
TOTALES	\$5.751.450,00	\$5.136.200,00	\$615.250,00

RESULTADOS FINANCIEROS Y POR TENENCIA

Generados por activos

- Ganancia por tenencia – Semillas	\$290.000,00
------------------------------------	--------------

- Ganancia por tenencia – Sementera (insumos)	\$272.000,00
---	--------------

Generados por pasivos

- Pérdida por tenencia – Proveedores en especie	\$230.000,00
---	--------------

TOTAL	\$332.000,00
--------------	---------------------