

## **Los aspectos más frecuentes de exposición de Estados Contables**

### **Lima, Jazmín**

#### **1) Para comenzar**

Introduciéndonos un poco en el tema a tratar, según las normas contables vigentes emitidas por la FACPCE, uno de los elementos más importantes para la transmisión de información económica sobre la situación en la que se encuentran tanto entes públicos como privados, sean éstos con o sin fines de lucro, son los estados contables. La idea principal es que los datos contenidos en dichos estados se presenten de la manera más adecuada posible, de modo que la información a transmitir sea útil para todos aquellos interesados como el estado, organismos de control, inversores actuales y potenciales, acreedores, clientes, entre otros.

Decimos entonces que, de acuerdo a la Resolución Técnica N° 8, emitida por la FACPCE, los estados básicos presentan la situación patrimonial y los resultados del ente en forma sintética, logrando así una visión global en conjunto. Mientras que, aquella información detallada que integra los estados básicos se incluye como complementaria, pudiendo así facilitar su lectura y una mayor comprensión de los estados contables.

#### **2) Lo que no debe faltar**

Como primera medida, al momento de la confección de un balance, no debemos olvidarnos de algo muy importante y que es la cara de nuestros estados contables: "la carátula". Corresponde incluir en ella datos de carácter general y de importancia para los correspondientes estados contables a presentar.

En forma ordenada, la carátula debe contener los siguientes ítems, siendo todos y cada uno de ellos de gran relevancia:

- \* Denominación del ente
- \* Domicilio legal
- \* Forma legal y duración
- \* Identificación de registro en el organismo de control
- \* Identificación de la fecha de cierre y del período comprendido por los estados contables
- \* Mención del período irregular
- \* Identificación de la moneda de cierre en la que se expresan los estados
- \* Integración del grupo económico, en su caso. En caso de sociedad controlante, la nómina con domicilio de las sociedades integrantes del grupo. En caso de sociedad controlada, la denominación con domicilio de su controlante
- \* Cambios en la composición del ente durante los períodos expuestos, sea que se trate de variaciones en los entes que lo conforman o de aquellos cuyos estados se consolidan
- \* Capital del ente: Monto y composición. Cantidad y característica de las acciones
- \* Actividad principal del ente o de entidades en que ejerce el control, control conjunto o influencia significativa y de los negocios conjuntos en los que participa
- \* Disposiciones legales o contractuales fundamentales para el funcionamiento del ente y entidades sobre las que se ejerce control, control conjunto o influencia significativa y de los negocios conjuntos en los que participa

#### **3) Estados Contables**

En los estados contables, de los cuales haremos referencia durante todo este artículo, se

debe indicar:

- La moneda en la cual están expresados.
- Información comparativa en dos columnas.

\* En la primera columna, se incluirán los datos del período actual y en la segunda, los datos correspondientes al ejercicio anterior. Es importante que al momento de armar el Balance comparativo, se recurra al Balance del Ejercicio anterior el cual ha sido firmado y legalizado por el Consejo pertinente, ya que puede confundirse e incurrir en un error si se toma como referencia del estado comparativo aquel que no está firmado, ya que quizá dicho estado correspondía a un borrador y no al Balance definitivo presentado ocasionalmente a las autoridades pertinentes.

\* Negocios estacionales: Incluir en tercera columna o nota los datos a la misma fecha del año precedente.

\* Información comparativa en notas y anexos cuando se desagreguen datos de los estados contables o sean útiles para los usuarios de los mismos.

\* Los datos de períodos anteriores deben prepararse utilizando los mismos criterios de medición, unidad de medida y agrupamiento de datos que en el período corriente.

\* Debe informarse cuando difiera la duración del ejercicio precedente con respecto al actual y exponer el efecto que ocasiona en su comparabilidad.

— Modificación de la información de ejercicios anteriores: exponer el efecto sobre saldos iniciales del Estado de Evolución de Patrimonio o del Estado de Flujo de Efectivo y adecuar las cifras de la información comparativa.

### **3.1) Estado de Situación Patrimonial o Balance General**

En dicho estado se deben incluir los siguientes capítulos: Activo, Pasivo, Participación de Terceros sobre el Patrimonio de Sociedades Controladas y Patrimonio Neto.

En cuanto al "Activo", distinguir los siguientes rubros: Caja y Bancos; Inversiones; Créditos (separado entre los créditos por ventas correspondientes a las actividades habituales y los otros créditos); Bienes de Cambio; Bienes de Uso; Propiedades de Inversión; Activos Intangibles; Otros Activos y Llave de Negocio.

Dentro del "Pasivo", se deben diferenciar las deudas (y dentro de ella, los saldos por impuesto diferido) de las provisiones.

De acuerdo al "Patrimonio Neto", éste se expone en una línea y se referencia al Estado de Evolución del Patrimonio Neto.

Todos los rubros se deben clasificar en corrientes y no corrientes. Dentro de los activos, en función decreciente de liquidez y en pasivos en función de su exigibilidad y vencimiento, exponiendo primero las obligaciones ciertas y luego las contingentes.

### **3.2) Estado de Resultados**

Se deberán mostrar separadamente las operaciones que continúan de las discontinuadas o en discontinuación.

Respecto a la clasificación que debe tenerse en cuenta al momento de armar este estado, considerar:

- Resultados Ordinarios: Donde se debe distinguir entre Ventas Netas de Bienes y Servicios, Costo de los bienes vendidos y servicios prestados.

- Resultado Bruto sobre Ventas.
- Resultado por valuación de bienes de cambio a su V.N.R.
- Gastos de Comercialización.
- Gastos de Administración.
- Otros Gastos.

- Resultados de inversiones en entes relacionados.
- Depreciación de la llave de negocio de los estados contables consolidados.
- Resultado financiero y de tenencia (incorporando el RECPAM)
- Otros ingresos y egresos.
- Impuesto a las Ganancias.
- Participación minoritaria sobre resultados.
- Resultados extraordinarios (diferenciados igual que los Resultados Ordinarios detallando las partidas, o en un renglón diferenciando en notas).

### **3.3) Estado de Evolución del Patrimonio Neto**

Se deben exponer dos grandes clasificaciones:

- **Aportes de los propietarios:** Compuesto por el Capital Suscripto (a su valor nominal), Aportes irrevocables y Prima de Emisión.
- **Resultados Acumulados:** Integran los mismos las Ganancias Reservadas, Resultados Diferidos y Resultados no Asignados.

En este estado, corresponde mostrar el saldo inicial de cada rubro, sus variaciones durante el período y el saldo final en el ejercicio corriente.

### **3.4) Estado de Flujo de Efectivo**

El mismo permite mostrar la exposición de la variación neta producida en el efectivo y sus equivalentes.

Es correcto dar información acerca de las causas de variación del efectivo, para las actividades operativas, de inversión y de financiación.

Y, de acuerdo a los flujos ocasionados por partidas extraordinarias, éstos se deben detallar separadamente o atribuir a las actividades según corresponda.

### **3.5) Estados Complementarios (Consolidados)**

Cuando corresponda, se debe incluir el Estado de Situación Patrimonial o Balance General consolidado, el Estado de Resultados consolidado y el Estado de Flujo de Efectivo consolidado.

### **3.6) Notas y/o Anexos (Referenciados en estados básicos)**

La información complementaria, la cual forma parte integrante de los estados contables, debe contener todos los datos necesarios para la correcta comprensión de la situación patrimonial y de resultados del ente, no encontrándose la misma en el cuerpo de dichos estados.

Respecto a la información complementaria, como su nombre lo indica, complementa la información expuesta en los cuatro estados contables. Ésta información se expone en el encabezamiento de los estados contables, carátula principal, en notas o cuadros anexos.

Según el art. 65 de la LSC, la enumeración de las notas y cuadros anexos es de carácter enunciativo y no taxativo, lo cual permite concluir que existe un deber legal de incorporar toda información que permita una mejor comprensión de los estados contables.

### **4) Aspectos de exposición de estados contables para aquellos Entes Pequeños (EPEQ)**

En cuanto al contenido y la forma de los estados contables, se deben aplicar las siguientes normas:

- \* la RT 8 como norma de exposición general para todo tipo de entes.
- \* la RT 9 si se trata de un ente comercial, industrial o de servicios.
- \* la Interpretación 2 para la preparación del estado de flujos de efectivo.
- \* la RT 11 si se trata de un ente sin fines de lucro.

- \* la RT 14 si se trata de un negocio conjunto (UTE, por ejemplo).
- \* la RT 21 si se trata de un grupo económico.
- \* la RT 22 si se trata de un ente dedicado a la actividad agropecuaria.

#### **5) Aspectos de exposición de estados contables para aquellos Entes No Pequeños (NO EPEQ)**

Aquellos entes no pequeños aplicarán la RT 17, ingresando por el capítulo 5 (Medición contable en particular), el cual, en algunos casos, lo derivará a la RT 18, RT 21, RT 22 y RT 23.

A la RT18 serán derivados en los siguientes casos:

- \* Conversión de estados contables.
- \* Instrumentos financieros derivados.
- \* Llave de negocio.
- \* Arrendamientos.
- \* Reestructuraciones.
- \* Combinaciones de negocios.
- \* Escisiones.

A la RT 21 serán derivados para los casos de:

- \* Consolidación (Cuando hay control o control conjunto de sociedades).
- \* Medición de inversiones en sociedades que permitan tener influencia significativa.
- \* Información a brindar por operaciones realizadas por el ente con sus partes relacionadas.

A la RT 23, para la medición y exposición de los beneficios a los empleados posteriores a la terminación de la relación laboral y otros beneficios a largo plazo.

#### **6) Aspectos de exposición de estados contables para aquellos entes que se dedican a la actividad agropecuaria**

Se aplicará la RT 22, tanto en los aspectos de reconocimiento, medición y exposición de la información contable.

#### **7) Aspectos de exposición de estados contables para aquellos entes cooperativos**

Para aquellos aspectos particulares de exposición contable y procedimientos de auditoría para entes cooperativos, se aplicará la RT 24.

#### **8) Aspectos de exposición de estados contables para aquellos entes bajo la órbita de la Comisión Nacional de Valores (CNV)**

Deberán adoptar las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) de acuerdo con lo establecido en la RT 26.

#### **9) Aspectos de exposición de estados contables para aquellos entes que opten por aplicar las NIIF o las NIIF para Pymes**

Los entes no obligados por la RT 29 podrán optar por utilizar las NIIF completas, las NIIF para las Pymes o la RT 17.