

NORMAS GENERALES DE CONTABILIDAD

CUESTIONES DE APLICACIÓN GENERAL

Los estados contables constituyen uno de los elementos más importantes para comunicar de manera efectiva, información sobre la situación patrimonial, la evolución patrimonial y la evolución financiera de entidades públicas o privadas, tengan o no fines de lucro.

La situación patrimonial, la evolución patrimonial y la evolución financiera de una entidad interesa a diversas partes que tienen necesidades de información no totalmente coincidentes.

Siendo imposible que los estados contables satisfagan los requerimientos informativos de todos los potenciales usuarios, se reconocerán bajo estas normas generales como **usuarios tipo** (cualquiera fuera la entidad a la que se alude):

- Sus **inversores**, tanto actuales como potenciales, y
- Sus **acreedores**, tanto actuales como potenciales.

Adicionalmente:

- a) En los casos de entidades sin fines de lucro no gubernamentales: quienes le proveen o le podrían suministrar recursos (por ejemplo asociados de una asociación civil).
- b) En los casos de entidades gubernamentales: los correspondientes cuerpos legislativos y de fiscalización.

PREPARACION DE ESTADOS CONTABLES: PREMISAS FUNDAMENTALES

Empresa en marcha

Una entidad elaborará sus estados contables bajo la premisa de empresa en marcha (entidad que actúa y pretende seguir actuando en el mercado en cualquier ámbito en el que su/sus actividades tengan lugar) a menos que pretenda liquidarse o cesar su actividad o no exista alternativa más realista que proceder de alguna de estas formas.

Al evaluar si la premisa de empresa en marcha resulta apropiada, una entidad tendrá en cuenta toda la información disponible sobre el futuro, la que deberá cubrir como mínimo los 12 meses posteriores a la fecha de los estados contables (fecha de cierre del ejercicio económico que es el lapso por el cual se elabora la información) sin limitarse a dicho período.

Cuando al realizar esta evaluación la entidad advierta la existencia de incertidumbres importantes relativas a eventos o condiciones que aportan dudas significativas sobre la posibilidad de seguir funcionando normalmente, procederá a revelarlas en los estados contables junto con sus causas.

Una entidad que decida liquidarse o cesar su actividad, o no tenga alternativa más realista que proceder de alguna de estas formas, cambiará la base de preparación de los estados contables, incluso si las incertidumbres surgen debido a la “consideración de los hechos posteriores en la preparación de los estados contables”. Los mismos son los ocurridos entre la fecha de los estados contables y su aprobación por los órganos de la entidad correspondientes a saber:

- a) Hechos posteriores confirmatorios, que proporcionan evidencia de las condiciones que existían a la fecha de los estados contables e implican ajustes retroactivos; y
- b) Hechos posteriores nuevos, que no requieren ajustes retroactivos (desde los ejercicios económicos anteriores al presente) pero que deberán revelarse en notas en tanto afecten o puedan afectar significativamente la situación patrimonial, la evolución patrimonial o la evolución financiera de la entidad.

Devengado

Una entidad elaborará sus estados contables utilizando la base de acumulación o devengado. Según el mismo el ente reconocerá los efectos patrimoniales de las transacciones u otros hechos en el período en el cual ocurren, con independencia del momento durante el cual se produzcan las entradas y salidas de efectivo relacionadas.

ELEMENTOS DE LOS ESTADOS CONTABLES

Una entidad comunicará a través de sus estados contables, información sobre:

- a) Su **situación patrimonial** a la fecha de los estados contables. Los elementos relacionados directamente con la situación patrimonial son los activos, los pasivos y el patrimonio neto a una fecha determinada.
- b) La **evolución patrimonial** durante el período que concluya en la fecha indicada en el inciso anterior, incluyendo un resumen de las causas del resultado correspondiente en dicho lapso. A lo largo de un período la cuantía del patrimonio neto de una entidad varía como consecuencia de las transacciones con los propietarios en su carácter de tales (o sus equivalentes en las entidades sin fines de lucro) y el resultado de un período que es la variación patrimonial no atribuible a dichas transacciones.

El resultado del período se compone de los siguientes elementos:

- 1) Ingresos, gastos, ganancias y pérdidas.
- 2) Impuestos, que gravan las ganancias finales.

El resultado de período se denomina ganancia o superávit cuando aumenta el patrimonio neto y pérdida o déficit en el caso contrario.

Algunas operaciones no alteran la cuantía del patrimonio neto, por tratarse de variaciones patrimoniales cualitativas (por ejemplo, constitución/desafectación de reservas o capitalización de resultados acumulados).

- c) La **evolución financiera** por el mismo período, expuesta de modo que permita conocer las consecuencias de las actividades de operación, inversión y financiación.

Para describir su situación patrimonial una entidad deberá informar sobre los siguientes elementos:

- a) **Activo.**
- b) **Pasivo.**
- c) **Patrimonio Neto.**

Activo es un recurso económico (material o inmaterial) controlado por la entidad como consecuencia de hechos ya ocurridos. Un recurso económico es un bien o un derecho que tiene la capacidad de generar beneficios económicos.

Pasivo es una obligación de entregar activos o prestar servicios a terceros, como consecuencia de hechos ya ocurridos.

Patrimonio Neto es la suma de:

- a) Los aportes de los propietarios o asociados de una entidad.

- b) Los resultados acumulados, que incluyen:
 - 1) Las ganancias reservadas;
 - 2) Los resultados no asignados; y
 - 3) Los resultados diferidos (incluyendo un resumen de las causas que generan los mismos).

Ingreso es el aumento de patrimonio neto no derivado de transacciones con los propietarios en su carácter de tales y generado por:

- a) La producción o venta de bienes, prestación de servicios, contratos de construcción u otros hechos vinculados con las actividades principales de la entidad; y
- b) Actividades internas, tales como crecimiento natural o inducido de activos biológicos o la extracción de petróleo o gas.

Gasto es la disminución del patrimonio neto, no derivada de transacciones con los propietarios en su carácter de tales, relacionada con las actividades principales de la entidad.

Ganancia es el aumento del patrimonio neto debido a operaciones secundarias u otras transacciones, hechos o circunstancias, no proveniente de ingresos o transacciones con los propietarios en su carácter de tales.

Pérdida es la disminución del patrimonio neto por operaciones secundarias u otras transacciones, hechos o circunstancias, no proveniente de gastos o transacciones con los propietarios en su carácter de tales.

Resultados diferidos son resultados (ingresos y gastos) que, de acuerdo con lo exigido o permitido por normativas en vigencia, no se reconocen dentro del resultado del período. Los resultados diferidos se mantendrán como tales hasta que una normativa en vigencia permita o exija su reclasificación a resultados o su transferencia a resultados no asignados.

Para describir la evolución financiera, una entidad deberá informar sobre las variaciones del efectivo y sus equivalentes, clasificándolos en:

- a) Entradas de efectivo y equivalentes.
- b) Salidas de efectivo y equivalentes.

CONJUNTO COMPLETO DE ESTADOS CONTABLES

Un conjunto completo de **estados contables** comprende:

- a) El **estado de situación patrimonial** o balance general.
- b) El **estado de resultados** (estado de recursos y gastos, en las entidades sin fines de lucro).
- c) El **estado de evolución del patrimonio neto**.
- d) El **estado de flujo de efectivo**.

- e) Las **notas**, con un resumen de las políticas contables significativas **y cualquier otra información explicativa** que permita al conjunto completo satisfacer los requisitos de la información contenida en los estados contables.

PREPARACION DE ESTADOS CONTABLES: OPERACIONES FUNDAMENTALES

Las **operaciones fundamentales** que rigen la preparación de los estados contables son las siguientes:

- a) Reconocimiento.
- b) Baja en cuentas.
- c) Medición.
- d) Presentación y revelación en notas.

Reconocimiento

Se brindan precisiones respecto de condiciones que deben cumplirse a los efectos de reconocimiento de activos, pasivos, transacciones con los propietarios, resultados y resultados diferidos, ingresos de actividades ordinarias procedentes de transacciones (operaciones de intercambio), reconocimiento de resultados por acrecentamiento, valorizaciones o desvalorizaciones procedentes de acontecimientos internos o externos que motiven cambios en la medición de activos o pasivos de acuerdo con los criterios establecidos por esta normativa u otras normas contables.

Baja en cuentas

La baja en cuentas es la eliminación total o parcial de un activo o u pasivo reconocidos en el estado de situación patrimonial de un ente.

A posteriori se explicitan circunstancias en que tendrán lugar la baja en cuentas.

Medición

Se establece puntualmente que un ente cuantificará en términos monetarios los elementos en los estados contables en función de los que se establezca para cada uno de ellos y los momentos en que se efectúe la medición.

Una entidad realizará:

- a) La medición inicial, en el momento de reconocimiento o incorporación de un elemento.
- b) La medición posterior, a la fecha de los estados contables o en cualquier fecha distinta a la del reconocimiento.

Independientemente de los criterios de medición que las normativas contables determinen deban aplicarse para valuar al cierre, ningún activo podrá tener un valor superior al llamado VALOR LIMITE cuya conformación se precisa también por la normativa.

Presentación y revelación en notas

La comunicación efectiva de la información contenida en los estados contables permite que la misma sea más relevante y contribuye a una presentación razonable, lo que mejora la comprensibilidad y comparabilidad de la información contable.

Luego se brindan precisiones respecto de requisitos para lograr los objetivos antes descriptos.

Asimismo, cabe señalar que **cambios en políticas contables** que se adopten serán **retrospectivos**, término que significa que los mismos harán que deban ser corregidas con modificación de ejercicios anteriores, las diversas parametrizaciones antes tomadas. Por supuesto, errores cometidos en la elaboración de los estados contables también tendrán las exactas características antes descriptas (o sea también retrospectivas.) Por otro lado, **cambios de estimaciones contables serán prospectivas** lo que significa que se tomarán del ejercicio presente a los futuros ejercicios no modificando en absoluto anteriores ejercicios económicos emitidos por el ente.

RECONOCIMIENTO DE INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS PROCEDENTES DE TRANSACCIONES (OPERACIONES DE INTERCAMBIO).

Ingresos de actividades ordinarias:

Son los aumentos del patrimonio neto originados en la producción o venta de bienes, en la prestación de servicios, la construcción de activos u otros hechos que hacen a las actividades ordinarias de la entidad.

Incluyen:

- 1) Los ingresos de actividades ordinarias procedentes de transacciones (operaciones de intercambio) tales como los siguientes:
 - a) Venta de bienes.
 - b) Prestación de servicios.
 - c) Construcción, fabricación o desarrollo de activos.
 - d) Actividades de intermediación.Estas son aquellas que involucran 2 partes:
 - El principal, comitente o mandante: es quien encarga la realización de actividad o servicios comerciales por su cuenta.
 - El intermediario, agente o consignatario: quien realiza las actividades o servicios comerciales que le son encargadas por el primero mediante el pago de una comisión o concepto similar.
- 2) Los ingresos generados por actividades internas, tales como crecimiento natural o inducido de determinados activos en una explotación agropecuaria o la extracción de petróleo o gas en esta industria.

RECONOCIMIENTO (DEVENGAMIENTO)

Una entidad reconocerá los ingresos de actividades ordinarias por transacciones (operaciones de intercambio) cuando dichas transacciones estén concluidas de acuerdo con la sustancia o realidad económica, la que deberá primar sobre su forma legal o contractual.

En función de ello se reconocerán:

Los ingresos procedentes de actividades ordinarias:

- 1) Los **ingresos por venta de bienes**: en el momento de obtención del control de tales bienes por parte del cliente (por ejemplo, cuando se produce la entrega del activo y el cliente acepta el producto).
- 2) Los **ingresos procedentes de servicios**:
 - a) De prestación continua: a lo largo del plazo durante el cual se realiza la prestación. (por ejemplo, a medida que se restaura un edificio perteneciente al cliente).
 - b) Aquellos no contemplados en a): Al concluir su prestación. Por ejemplo, cuando una consultora entrega el informe para cuya preparación fue contratada.
- 3) Los **ingresos procedentes de contratos de construcción**:
 - a) Si se asemejan a venta de bienes, según lo dispuesto en punto 1). (por ejemplo si se construyen departamentos con modalidad "a pozo" en su propio terreno y transfiere dichas propiedades al terminar la obra).
 - b) Si se asemejan a servicios de prestación continua según lo dispuesto en punto 2) inciso a) (por ejemplo si construye un edificio sobre un terreno cuya propiedad pertenece al cliente).
- 4) **No será reconocido como un ingreso sino como un anticipo de clientes** en los siguientes casos:
 - a) Si pueden ser reconocidos los activos o la baja de pasivos que constituye su contrapartida y
 - b) La transacción (operación de intercambio) no puede ser considerada concluida desde el punto de vista de la realidad económica.

Cuando una transacción (operación de intercambio) involucre distintos componentes que generen ingresos de actividades ordinarias (por ejemplo, la venta de un producto que incluya un servicio prolongado de posventa), una entidad que es pequeña o mediana podrá:

- 1) No separar los ingresos de actividades ordinarias correspondientes a cada uno de dichos componentes
- 2) Reconocer la totalidad del ingreso cuando se devengue el correspondiente al componente principal.

MEDICION:

Los ingresos de actividades ordinarias se medirán:

- 1) De acuerdo con criterios establecidos para medición contable de la contrapartida (es decir, de los activos incorporados o de los pasivos -anticipo de clientes-cancelados).
- 2) Si se originan en servicios de prestación continua o contratos de construcción asimilables a estos servicios, mediante una medición del grado de avance o cumplimiento.
- 3) Si provienen de actividades de intermediación, por un importe equivalente a la comisión o concepto similar.

CUESTIONES REFERIDAS AL ESTADO DE SITUACION PATRIMONIAL

Estado de situación patrimonial es el estado contable mediante el cual una entidad presenta a un momento determinado, sus activos, pasivos y patrimonio neto incluyendo en dicho estado un capítulo por cada uno de ellos.

Clasificación:

Se clasificarán los activos como **activos corrientes** y **activos no corrientes** y los pasivos como **pasivos corrientes** y **pasivos no corrientes** excepto que una presentación basada en el grado de liquidez (activo) o exigibilidad (pasivo) proporcione una información que sea más relevante que la clasificación como corriente y no corriente.

En este último caso se deberá:

- 1) Presentar todos los activos ordenados de acuerdo con su liquidez (ascendente o descendente).
- 2) Todos los pasivos ordenados por su:
 - a) Su naturaleza.
 - b) Su exigibilidad global aproximada (ascendente o descendente) en forma consistente con su criterio para presentar sus activos.

Clasificación de activos (pasivos) como corrientes o no corrientes:

Se clasificará a un **activo** como **corriente** si se espera que **se convierta en efectivo o equivalentes en el plazo de un año computado desde la fecha de los estados contables** o si ya lo son a esa fecha.

En función a lo indicado se considerarán activos corrientes:

- 1) Los saldos de libre disponibilidad en caja y bancos a la fecha de los estados contables.
- 2) Otros activos cuya conversión en efectivo o equivalentes se estima que se producirá dentro de los doce meses siguientes a la fecha de los estados contables.
- 3) Los bienes consumibles y derechos que evitarán salidas de efectivo o equivalentes en los doce meses siguientes a los estados contables, siempre que, por su naturaleza, no impliquen una futura apropiación a activos inmovilizados.
- 4) Los activos que, por disposiciones contractuales o análogas deban destinarse a cancelar pasivos corrientes.

Los activos no corrientes comprenden los que a esa fecha no pueden ser clasificados como activos corrientes, de acuerdo a lo indicado en el párrafo anterior.

Se clasificará como **pasivos corrientes** a:

- 1) Los pasivos que son exigibles a la fecha de los estados contables.
- 2) Los pasivos cuyo vencimiento o exigibilidad se producirá en los doce meses siguientes a la fecha de los estados contables.
- 3) Las provisiones constituídas para afrontar obligaciones eventuales que pudiesen convertirse en obligaciones ciertas en los doce meses siguientes a la fecha de los estados contables.

Serán considerados pasivos no corrientes todos los que no puedan clasificar como corrientes de acuerdo a lo indicado en el párrafo anterior.

Fraccionamiento de rubros

Cuando un activo o un pasivo, en virtud de los períodos en los que habrá de producirse su conversión en efectivo o equivalentes, o su exigibilidad, respectivamente, participa del carácter de corriente y no corriente, se asignará sus respectivas porciones a cada grupo según corresponda.

Además de lo ya indicado se deberá tener en cuenta lo siguiente:

- 1) La intención del ente respecto de sus bienes, derechos u obligaciones.
- 2) La información de índices de rotación (muy atinente sobre todo en el caso de los bienes de cambio).
- 3) La información adicional que pueda obtenerse hasta la fecha de aprobación de los estados contables por parte de la dirección del ente, que contribuya a clasificar los rubros y/o partidas como activos (pasivos) corrientes o no corrientes.

Partidas de ajuste de la medición:

Una entidad deducirá o adicionará, según corresponda las partidas de ajuste de medición de los rubros del activo y del pasivo (tales como depreciaciones o amortizaciones acumuladas, componentes financieros explícitos o implícitos no devengados, previsión para cuentas de cobro dudosos, etc) directamente de las cuentas patrimoniales respectivas.

Cuando las partidas de ajuste de la medición sean significativas se deberá identificar las mismas en notas o en el cuerpo de los estados contables.

Compensación de partidas:

Se expondrán las partidas por su importe neto cuando:

- 1) Su compensación sea legalmente admisible,
- 2) Se tenga la intención u obligación de realizarla.

Cuando las partidas compensadas sean significativas, una entidad identificará los importes brutos compensados en las notas o en el cuerpo de los estados contables.

CUESTIONES REFERIDAS AL ESTADO DE RESULTADOS

El estado de resultados es el estado contable que informa sobre las causas que generaron el resultado del período (ingresos, gastos, ganancias, pérdidas).

Presentación de las partidas de resultados en general:

Una entidad distinguirá entre otros, los siguientes componentes:

- 1) Los ingresos de actividades ordinarias distinguiendo entre:
 - a) Los ingresos de actividades ordinarias procedentes de transacciones (operaciones de intercambio).
- 2) Los otros ingresos provenientes de actividades ordinarias. El costo incurrido para obtener ingresos de actividades ordinarias.
- 3) Los resultados por medición de bienes de cambio al valor neto de realización. (precio de contado del bien neto de gastos directos de comercialización del mismo)
- 4) Los gastos operativos, clasificados por función.

- 5) Los resultados de participaciones permanentes en otras entidades.
- 6) Otros ingresos y egresos.
- 7) Las pérdidas por desvalorización o la reversión de dichas pérdidas, clasificándolas en el cuerpo del estado o en notas de acuerdo con el activo que las originó.
- 8) Los resultados financieros y por tenencia (incluyendo el resultado por cambios en el poder adquisitivo de la moneda).
- 9) El impuesto a las ganancias atribuible al resultado que corresponda a las operaciones que continúan.
- 10) El resultado de cualquier actividad discontinuada, neta del impuesto a las ganancias atribuible a ella.

CUESTIONES REFERIDAS AL ESTADO DE EVOLUCION DEL PATRIMONIO NETO

Estado contable mediante el cual una entidad informará la composición del patrimonio neto y las causas de los cambios ocurridos durante el período en las partidas que lo componen.

El presente estado clasificará las partidas integrantes del patrimonio neto de acuerdo con su origen diferenciando:

- 1) Los aportes de los propietarios.
 - a) Capital suscrito, a su valor nominal.
 - b) El ajuste de capital.
 - c) Los aportes irrevocables.
 - d) Las primas de emisión.
- 2) Los resultados acumulados.
 - a) Los resultados del período acumulados distinguiendo entre los resultados no asignados y los resultados cuya distribución se encuentre restringida por normas legales, contractuales o decisiones del ente (ganancias reservadas).
 - b) Los resultados diferidos acumulados.

RUBROS PRINCIPALES DEL ACTIVO Y DEL PASIVO. DEFINICION, EJEMPLOS DE SUS RESPECTIVAS COMPOSICIONES Y PRESENTACION EN LOS ESTADOS CONTABLES.

RUBROS DEL ACTIVO

Caja y bancos

Incluye el dinero en efectivo en caja y cuentas bancarias del país y del exterior y otros valores con similar liquidez y capacidad para actuar como medios de pago.

Compuesto, entre otros, por efectivo, depósitos en cuentas bancarias, fondo fijo, valores a depositar, otras disponibilidades.

Presentación en los estados contables

En el estado de situación patrimonial, dentro del activo corriente.

Inversiones financieras

Son colocaciones de efectivo en otro activo financiero (éstos comprenden: efectivo; derecho a recibir efectivo u otro activo financiero o instrumentos de patrimonio de otra entidad) realizadas o mantenidas con el objetivo de obtener renta, ganancias de capital u otros beneficios, explícitos o implícitos.

Incluye, entre otros, depósitos a plazo fijo y colocaciones similares; títulos de deuda emitidos por otras entidades (públicas o privadas); acciones y otros instrumentos de patrimonio; derechos a recibir cualquier activo financiero distinto del efectivo, de los equivalentes de efectivo y de los créditos en moneda.

Presentación en los estados contables

En el estado de situación patrimonial, distinguiendo de corresponder entre activos corrientes y activos no corrientes.

Créditos en moneda

Incluye entre otros:

Créditos en moneda: Son activos representativos de derechos distintos de los incluidos en Inversiones financieras que una entidad posee contra terceros para:

- a) Recibir sumas de efectivo o equivalentes de efectivo; o
- b) Para compensar con obligaciones futuras de entregar efectivo o equivalentes de efectivo.

Cuentas por cobrar a clientes: Son créditos que:

- a) Proceden de reconocimiento de ingresos de actividades ordinarias por la venta de bienes, la prestación de servicios o la construcción de activos y
- b) Otorgan un derecho incondicional de cobro porque están respaldadas por facturas u otros documentos similares y son exigibles o falta un tiempo hasta su vencimiento.

Derechos de facturar a clientes: Son activos representativos de derechos no contingentes, emergentes del cumplimiento de obligaciones por parte de la entidad que:

- a) Proceden del reconocimiento de ingresos de actividades ordinarias por la venta de bienes, la prestación de servicios o la construcción de activos (por ejemplo, cuando se contabilizan en función del grado de avance).
- b) Son distintos de las cuentas por cobrar a clientes;
- c) Su facturación, o emisión de documentos similares se difiere en el tiempo debido a cuestiones tales como hitos acordados entre la entidad y su cliente y generarán una cuenta por cobrar a clientes luego de la emisión de factura o documentos similares.

Otros créditos en moneda: Son los procedentes de sucesos u operaciones que no dan lugar a ingresos de actividades ordinarias.

Previsión para desvalorización de créditos/previsión para cuentas de cobro dudoso: Son correcciones a la medición de los créditos originadas en pérdidas por desvalorización (generadas por incobrables y otras causas).

Presentación en los estados contables

En el estado de situación patrimonial, distinguiendo de corresponder entre activos corrientes y activos no corrientes.

Créditos en especie

Son activos representativos de derechos que una entidad posee contra terceros para obtener bienes o servicios distintos del efectivo o de las inversiones financieras (por ejemplo, derechos para obtener bienes de cambio; bienes de uso; intangibles; propiedades de inversión; para recibir servicios que fueron pagados por anticipado; etc.).

Este rubro incluye derechos a obtener: a) bienes distintos del efectivo o de las inversiones financieras; b) servicios.

Presentación en los estados contables

En el estado de situación patrimonial, una entidad presentará los créditos en especie distinguiendo, de corresponder, entre activos corrientes y activos no corrientes: a) dentro de “bienes de cambio”, “bienes de uso”, “activos intangibles” o “propiedades de inversión” si representa un derecho a recibir tales bienes; o b) como un rubro separado, en los demás casos

Bienes de cambio

Son los activos destinados a la venta en el curso habitual de la actividad ordinaria de la entidad, que se encuentran en proceso de producción o construcción para dicha venta o que resultan generalmente consumidos en la producción o construcción de los bienes o servicios que se destinen a la venta. Se incluyen en este rubro bienes de cambio de naturaleza intangibles destinados a la venta en el curso habitual de la actividad ordinaria. Se excluyen de este rubro los activos biológicos los que serán expuestos en un rubro específico.

Presentación en los estados contables

En el estado de situación patrimonial, distinguiendo de corresponder entre activos corrientes y activos no corrientes.

Incluye entre otros, mercaderías, productos terminados, productos en proceso, materias primas y materiales, mercaderías en tránsito, anticipos para la compra de bienes de cambio.

Activos biológicos

Son plantas y animales vivos utilizados en la actividad agropecuaria (por ejemplo un árbol limonero). Excluye a los activos biológicos utilizados como factor de producción en el curso normal de las operaciones.

Presentación en los estados contables

En el estado de situación patrimonial, distinguiendo de corresponder entre activos corrientes y activos no corrientes. Los activos biológicos utilizados como factores de producción en el curso normal de las operaciones podrán incluirse:

- a) En Activos biológicos en el Activo no corriente.
- b) Dentro del rubro Bienes de Uso discriminándolos como una clase separada.

Se incluyen en este rubro activos biológicos propiamente dichos como así también los productos agropecuarios, de los primeros derivados, tanto como los productos resultantes del procesamiento tras la cosecha o recolección.

Bienes de uso

Son activos tangibles destinados a ser utilizados en la actividad ordinaria de la entidad y no a la venta habitual, que se espera poder utilizar durante más de un período. Quedan incluidos dentro del rubro, los bienes de uso en proceso de producción, construcción, tránsito o montaje. Asimismo, los bienes afectados a locación o arrendamiento distintos a "Propiedades de inversión". Dentro de este último rubro se incluyen los inmuebles (terrenos y/o construcciones) destinados a obtener renta (locación o arrendamiento) o acrecentamiento de su valor con independencia de si esa actividad constituye o no alguna de las actividades principales de la entidad.

Presentación en los estados contables

En el estado de situación patrimonial, dentro de activos no corrientes.

Incluye entre otros, terrenos, edificios, maquinarias, Instalaciones, equipos de oficina, muebles y útiles, rodados, depreciaciones acumuladas de los bienes antes enunciados susceptibles de desgaste o agotamiento que corregirán los valores de origen de los bienes antes enunciados.

Activos intangibles

Son activos identificables, de carácter no monetario y sin sustancia física, que no corresponde que sean tratados aplicando otros requerimientos contenidos en normas contables vigentes. Los mismos deben contribuir en forma probable a la obtención de beneficios económicos futuros por parte de la entidad.

Incluye, entre otros,

- Derechos de propiedad intelectual, patentes, marcas, licencias y similares.
- Costos de desarrollo.
- Excepcionalmente costos de organización o preoperativos.
- **Criptoactivos** cuyo precio depende, exclusivamente, de la aceptación de los participantes del mercado.

Las siguientes partidas **no se tratarán como activos intangibles y, por lo tanto, deberán imputarse como un gasto del período:**

- a) los desembolsos de investigaciones efectuadas con el propósito de obtener nuevos conocimientos científicos y técnicos;
- b) los desembolsos erogados en el desarrollo interno del valor llave, marcas, listas de clientes y otros que, en sustancia, no puedan distinguirse del costo de desarrollar un negocio tomado en su conjunto (o un segmento de negocio);
- c) los desembolsos de publicidad, promoción y reubicación o reorganización de una empresa;
- d) los desembolsos realizados en una fase de desarrollo que no cumplen las condiciones para ser activados; y
- e) los costos de entrenamiento, excepto aquellos que por sus características puedan activarse como costos de organización o como costos preoperativos.

Presentación en los estados contables

En el estado de situación patrimonial, dentro de activos no corrientes.

RUBROS DEL PASIVO

Pasivos ciertos en moneda

Son pasivos caracterizados por la inexistencia de incertidumbre sobre su cuantía y vencimiento que representan una obligación de entregar sumas de efectivo, equivalentes de efectivo o créditos ciertos en moneda, siendo ineludible la salida de tales recursos económicos.

En el estado de situación patrimonial, una entidad clasificará los pasivos ciertos (deudas) en moneda en función de su naturaleza, distinguiendo categorías como las siguientes:

- a) Deudas con proveedores de bienes y servicios.
- b) Préstamos y otras deudas originadas en transacciones financieras.
- c) Deudas fiscales.
- d) Deudas laborales y previsionales.
- e) Deudas con propietarios u otras partes relacionadas.

- f) Otras deudas.

Presentación en los estados contables

En el estado de situación patrimonial una entidad presentará los pasivos ciertos (deudas) en moneda separados de las provisiones y distinguiendo, según corresponda, entre pasivos corrientes y no corrientes.

Pasivos ciertos en especie

Son pasivos caracterizados por la inexistencia de incertidumbre sobre su cuantía y vencimiento, representativos de la obligación de prestar servicios o entregar activos distintos del efectivo, equivalentes de efectivo o de créditos en moneda. Se excluyen los pasivos que se contabilicen aplicando la sección “Instrumentos derivados y operaciones de cobertura”

Presentación en los estados contables

En el estado de situación patrimonial, una entidad presentará un pasivo cierto (deuda) en especie separado de las provisiones y distinguiendo, según corresponda, entre pasivos corrientes y no corrientes.

En el estado de situación patrimonial, una entidad clasificará cualquier pasivo cierto (deuda) en especie en función de su naturaleza.

Previsiones y otros pasivos contingentes

- a) Previsiones: Son pasivos caracterizados por incertidumbre sobre su cuantía y vencimiento, pues dependen de hechos futuros que no están totalmente bajo el control de la entidad, con salidas de recursos probable que den lugar al cumplimiento de las obligaciones inherentes a su definición. Se presentan en los estados contables a continuación de los pasivos ciertos dentro de pasivo corriente o no corriente según corresponda.
- b) Otros pasivos contingentes: Son pasivos con las mismas características de incertidumbre en cuanto a su cuantía y vencimiento, pero con salidas de recursos poco probables. Por ello su presentación será en notas a los estados contables.

PATRIMONIO NETO. PRINCIPALES ELEMENTOS CONTENIDOS.

Aportes de los propietarios

Comprende:

- a) El capital suscrito: Importe originado en la emisión de acciones, cuotas partes u otros instrumentos de patrimonio.
- b) Aportes irrevocables a cuenta de futuros aumentos de capital: Deben haber sido efectivamente ingresados al patrimonio de la entidad y surgir de acuerdo escrito por el cual no se pueda dar lugar a la reversión del destino citado. De no suceder así se los deberá exponer en el pasivo.
- c) Primas de emisión: Representan la diferencia entre los aportes realizados y el valor nominal del capital suscrito.

Resultados acumulados

Comprende las siguientes partidas:

- a) Ganancias reservadas: Son las ganancias retenidas en la entidad por disposiciones legales, estatutarias u otras o por explícita voluntad social.
- b) Resultados no asignados: son los resultados acumulados sin asignación específica. Los cambios de su saldo pueden surgir (entre otras causas) por:
 - 1) Aportes irrevocables para absorber pérdidas acumuladas.
 - 2) Distribución de utilidades.
 - 3) Transferencias a aportes de los propietarios.
 - 4) Transferencias a y desde ganancias reservadas.
 - 5) Transferencias desde resultados diferidos.
- c) Resultados diferidos: Son resultados (ingresos y gastos) que, de acuerdo con lo exigido o permitido por las normativas contables en vigencia no se reconocen como resultados del período. Los mismos se mantendrán como tales hasta que las mismas normas contables antes citadas permitan o exijan su reclasificación a resultados del período o su transferencia a resultados acumulados no asignados.