

RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 11¹

NORMAS PARTICULARES DE EXPOSICIÓN CONTABLE PARA ENTES SIN FINES DE LUCRO²

PRIMERA PARTE

VISTO:

Los artículos 6° y 20 del Estatuto de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas; los artículos 1° y 20 inciso b) y 22 del Reglamento del Centro de Estudios Científicos y Técnicos (CECyT) de dicha Federación y las demás disposiciones legales y reglamentarias del funcionamiento de la Federación y de cada uno de los Consejos que la integran.

Y CONSIDERANDO:

- a) Que es atribución de los Consejos Profesionales de Ciencias Económicas dictar normas de ejercicio profesional;
- b) Que los Consejos Profesionales de Ciencias Económicas se han agrupado en la Federación y le han encomendado la elaboración de normas técnicas de aplicación general, para ser puestas en vigencia por ellos, coordinando de tal forma la acción de las diversas jurisdicciones;
- c) Que los Consejos Profesionales de Ciencias Económicas son los órganos naturales para canalizar las opiniones de los profesionales matriculados;
- d) Que es necesario que las normas relativas a la información contable sean producto de la participación activa de los profesionales que intervienen en la preparación, examen e interpretación de dicha información, así como de las instituciones que los nuclea, de los organismos estatales de control, de los usuarios de información contable y de otros interesados en ella;
- e) Que los estados contables constituyen uno de los elementos más importantes para la transmisión de información económica y financiera sobre la situación y gestión de entes públicos o privados;
- f) Que es conveniente que existan normas particulares de exposición de la información contable para entes sin fines de lucro, que complementen las normas generales correspondientes;
- g) Que es indispensable lograr una adecuada uniformidad en las normas contables, para hacer más comprensible la información contable, incrementar la confianza que la comunidad deposita sobre esta y servir de eficiente medio para facilitar e incentivar el desarrollo de la profesión;

¹ **Modificada por RT N° 19 – RT N° 25 - RT N° 27 - RT N° 31.**

² Las presentes normas son aplicables a todos los estados contables para ser presentados a terceros, excepto los que emitan aquellos entes que, en forma obligatoria u opcional, apliquen las Normas de la segunda parte de la Resolución Técnica N° 26 (Normas contables profesionales: Adopción de las NIIF del IASB).

Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas

h) Que las normas contenidas en el Informe N° 15 del Área Contabilidad del CECyT, proveen de adecuadas soluciones técnicas para la exposición de la información contable de los entes sin fines de lucro;

i) Que el Informe N° 15 citado ha sido sometido al período de consulta previsto en el artículo 25, inciso a), del Reglamento del Centro de Estudios Científicos y Técnicos (CECyT), durante el cual se han recibido comentarios y sugerencias de profesionales, organismos empresariales, de investigación, de la profesión y otros entes, todos los que -una vez evaluados- produjeron ciertas modificaciones a su texto original, quedando las normas particulares de exposición contable para entes sin fines de lucro redactadas en la forma que figura en la segunda parte de esta resolución.

POR ELLO:

LA JUNTA DE GOBIERNO DE LA FEDERACIÓN ARGENTINA DE CONSEJOS PROFESIONALES DE CIENCIAS ECONÓMICAS

RESUELVE:

Artículo 1° - Aprobar las Normas Particulares de Exposición Contable para Entes sin fines de lucro que se incluyen como segunda parte de esta Resolución Técnica, las que formarán parte de las normas contables desde su vigencia.

Artículo 2° - Para que se considere que los estados contables de los entes sin fines de lucro están de conformidad con normas contables vigentes, deberán presentarse de acuerdo con las normas incluidas en la segunda parte de esta Resolución Técnica.

Artículo 3° - La Federación recomienda a los Consejos Profesionales que las Normas Particulares de Exposición Contable para Entes sin fines de lucro se apliquen a los estados contables anuales o de períodos intermedios correspondientes a los ejercicios que se inicien a partir del 1° de enero de 1994.

Artículo 4° - Este artículo se refiere a la modificación del artículo 3° de la Resolución Técnica N° 8, la cual ya ha sido considerada en este compendio de Resoluciones Técnicas.

Artículo 5° - Recomendar a todos los Consejos Profesionales:

a) La debida difusión de esta Resolución Técnica en el ámbito de las respectivas jurisdicciones, especialmente entre sus matriculados, las instituciones educacionales universitarias y secundarias, las organizaciones empresarias, entidades financieras y organismos oficiales.

b) El control de la aplicación, por parte de los profesionales matriculados, de esta Resolución Técnica en oportunidad de realizar autenticación de su firma en los informes o dictámenes sobre estados contables.

Artículo 6° - Comuníquese, publíquese y regístrese en el Libro de Resoluciones.

Ushuaia, Tierra del Fuego, 25 de junio de 1993.

SEGUNDA PARTE

CAPÍTULO I – INTRODUCCIÓN

A. MOTIVOS DEL ESTABLECIMIENTO DE LA NORMA

Las normas generales de exposición contable (Resolución Técnica N° 8) regulan la presentación de estados contables de todo tipo de entes para uso de terceros e incluyen los aspectos que son válidos, cualquiera sea la actividad, finalidad, organización jurídica o naturaleza de un ente, es decir constituyen la norma básica de la exposición contable.

Las normas particulares tienen por objeto complementar a las generales y se refieren a aquellos aspectos de exposición que deben cumplir determinados tipos de entes, además de los requeridos por las normas generales. No deben tener sentido contrario a la citada resolución de carácter general ni a su espíritu, la que impone la aplicación de la flexibilidad en la estructura de los estados contables como aspecto consecuente del sentido común.

La acotación de los entes que están alcanzados por la norma también puede considerarse de problemática definición en forma taxativa. Cabe destacar que la consideración de “entes sin fines de lucro” está directamente relacionada con el “destino final de los excedentes o disminuciones patrimoniales (resultados)” el que debería mantenerse en el patrimonio sin un retiro o reembolso a terceros de dichas diferencias. El objeto principal o la figura que adopte una organización sin fines de lucro no debe condicionar el uso de las normativas del modelo de la presente. Los entes cooperativos no están alcanzados por esta norma.

B. ESTRUCTURA DE LAS NORMAS

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

Capítulo II - Alcance de normas comunes a todos los estados contables.

Capítulo III - Estado de situación patrimonial o balance general.

Capítulo IV - Estado de recursos y gastos.

Capítulo V - Estado de evolución del patrimonio neto.

Capítulo VI - Estado de flujo de efectivo.

Capítulo VII - Información complementaria.

Anexo - Modelo de estados contables.

CAPÍTULO II - ALCANCE DE NORMAS COMUNES A TODOS LOS ESTADOS CONTABLES

A. ALCANCE

La finalidad perseguida es la definición de normas particulares de presentación de estados contables para uso de terceros, correspondientes a entes sin fines de lucro.

Los organismos autárquicos originados en los poderes de la administración estatal no son objeto de las presentes disposiciones técnicas aunque su aplicación puede ser aceptada. No están alcanzados por estas normas los estados contables de sociedades cooperativas.

Las normas de la Resolución Técnica N° 8, por ser normas generales de exposición contable, son aplicables a los entes sin fines de lucro.

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

Estas normas particulares son aplicables a las asociaciones civiles sin fines de lucro, a las fundaciones y a los organismos paraestatales creados por ley para el cumplimiento de fines especiales.

Una nómina no taxativa de este tipo de entes, según sean sus objetivos, es la siguiente:

- instituciones deportivas (clubes, asociaciones de clubes, federaciones, etc.);
- mutuales;
- cámaras empresariales;
- entes no lucrativos de salud, como ser las obras sociales;
- clubes sociales;
- sindicatos;
- asociaciones de profesionales;
- entes educativos y universidades;
- asociaciones vecinales;
- organizaciones religiosas;
- entidades benéficas;
- consejos profesionales;
- etc.

B. ESTADOS CONTABLES BÁSICOS

La sección C del capítulo II (Normas comunes a todos los estados contables) de la Resolución Técnica N° 8 (Normas generales de exposición contable) enuncia que los estados contables básicos son:

- Estado de situación patrimonial o balance general.
- Estado de recursos y gastos.
- Estado de evolución del patrimonio neto.
- Estado de flujo de efectivo.

El capítulo V de la presente Resolución Técnica prevé la posibilidad de combinar dos o más estados basados en lo explicitado en el punto C del presente capítulo.

C. SÍNTESIS Y FLEXIBILIDAD

Los estados básicos deben ser presentados en forma sintética para brindar una adecuada visión de conjunto de la situación patrimonial, de los recursos y gastos (evolución de la situación económica) y del flujo de efectivo (evolución de la situación financiera) del ente, exponiendo, en carácter de complementaria, la información necesaria no incluida en ellos. En tanto se mantenga la observancia de estas normas, su aplicación es flexible. Por ello, es posible:

- a) adicionar o suprimir elementos de información, teniendo en cuenta su importancia;
- b) introducir cambios en la denominación, apertura o agrupamiento de partidas;
- c) utilizar paréntesis para indicar las cifras negativas, con relación al activo, pasivo, recursos y gastos y flujos de efectivo.

CAPÍTULO III - ESTADO DE SITUACIÓN PATRIMONIAL O BALANCE GENERAL

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

A. ACTIVO

A.1. Caja y bancos

Incluye el dinero en efectivo en caja y bancos del país y del exterior y otros valores de poder cancelatorio y liquidez similar.

A.2. Inversiones

Son las realizadas con el ánimo de obtener una renta u otro beneficio, explícito o implícito. Incluyen entre otras: títulos valores, depósitos y plazo fijo en entidades financieras, inmuebles y otras propiedades.

A.3. Créditos

Son derechos que el ente posee contra terceros y asociados para percibir sumas de dinero u otros bienes o servicios (siempre que no respondan a las características de otro rubro del activo), incluyendo compromisos de subsidios por parte de autoridades nacionales, provinciales o municipales.

Deben discriminarse entre cuentas por cobrar a asociados o entes afiliados, por servicios prestados y por sus correspondientes compromisos (cuotas sociales, financiaciones de aranceles especiales, derechos de ingreso, promesas de donación, compromisos de aportes, etc.), cuentas por cobrar a terceros y derechos a recibir servicios. Las cuentas por cobrar a terceros deberán clasificarse entre las vinculadas con las actividades principales del ente y las que no tengan ese origen (publicidades por cobrar, subsidios, donaciones, depósitos en garantía, etc.).

Son ejemplos de cuentas que se deben incluir en el capítulo créditos, las siguientes:

En clubes deportivos:

- Cuotas sociales a cobrar
- Cuotas a cobrar por facilidades
- Aranceles a percibir

En instituciones educativas:

- Deudores por servicios de enseñanza

- Matrículas a cobrar
- Cuotas a cobrar de biblioteca

En sindicatos:

- Aportes empresarios a percibir
- Cuotas mensuales a cobrar
- Subsidios a recibir

En entes de salud:

- Cuentas a cobrar a pacientes
- Deudores por cuotas de medicina mensual
- Prestaciones a obras sociales a percibir

A.4. Bienes para consumo o comercialización

Son los bienes destinados a la venta o al consumo en el curso habitual de la actividad del ente, así como los anticipos a proveedores por las compras de estos bienes.

Se deberá prever la distinción de sus componentes en:

- a) existencias de bienes para consumo interno;
- b) existencias de bienes de cambio para su comercialización.

Son ejemplos de cuentas a incluir en este rubro, las siguientes:

En clubes deportivos:

I. Consumo

- Pelotas y balones
- Implementos deportivos
- Redes

II. Comercialización

- Vestimentas y equipos deportivos
- Artículos para prácticas
- Pelotas de tenis

En instituciones educativas:

I. Consumo

- Papelería
- Elementos didácticos
- Artículos de limpieza

II. Comercialización

- Artículos de librería
- Libros
- Apuntes

En sindicatos:

I. Consumo

- Papelería
- Artículos de funcionamiento
- Combustibles

II. Comercialización

- Artículos para el hogar
- Proveeduría de consumo
- Artículos de farmacia

En entes de salud:

I. Consumo

- Drogas y medicinas
- Elementos esterilizados
- Plasmas y sueros

II. Comercialización

- Prótesis y ortopedia
- Material descartable
- Artículos de farmacia

A.5. Bienes de uso

Son aquellos bienes tangibles destinados a ser utilizados en la actividad del ente, incluyendo a los que están en construcción, tránsito o montaje y los anticipos a proveedores por compras de estos bienes. Los bienes afectados a locación o arrendamiento se incluyen en inversiones.

A.6. Activos intangibles

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

Incluyen, entre otros, los siguientes: derechos de propiedad intelectual, patentes, marcas, licencias, gastos de organización, gastos de desarrollo, derechos de pase de jugadores profesionales, inscripciones y afiliaciones, etc.

A.7. Otros activos

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

B. PASIVO

B.1. Deudas

Son aquellas obligaciones ciertas, determinadas o determinables.

B.2. Provisiones

Son aquellas partidas que, a la fecha a la que se refieren los estados contables, representan importes estimados para hacer frente a situaciones contingentes que probablemente originen obligaciones para el ente. Las estimaciones incluyen el monto probable de la obligación contingente y la probabilidad de su concreción.

B.3. Fondos con destino específico

Se incluyen en esta categoría los fondos que se reciban con ciertos destinos específicos. Este ítem está compuesto por los aportes que se reciban directamente o importes netos a través de la generación de actividades con fines recaudatorios específicos, destinados a la prestación de un servicio o a la erogación de fondos en el futuro relacionados con bienes a suministrar o servicios a prestar a un grupo determinado de asociados, a ciertos sectores de la comunidad o a la comunidad en general.

Estos fondos se computarán como recursos en el mismo período en el cual se produzca el gasto para el que fueron recaudados.

C. PATRIMONIO NETO

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

CAPÍTULO IV - ESTADO DE RECURSOS Y GASTOS

A. ASPECTOS GENERALES DEL ESTADO

Se deben consignar separadamente los recursos de los gastos y clasificarlos en ordinarios y extraordinarios.

Se deben distinguir aquellos recursos que se obtengan habitualmente por la prestación de servicios o la venta de bienes, así como los costos y gastos necesarios para su obtención.

Cuando en el ente en cuestión se realicen simultáneamente distintas actividades, es recomendable que los ingresos o recursos así como sus respectivos gastos, se expongan en la información complementaria, por separado para cada actividad.

Las causas que generaron el superávit (déficit) del ejercicio se clasifican del modo que se indica a continuación.

B. RECURSOS ORDINARIOS

B.1. Recursos para fines generales

Son aquellos destinados a cumplir con los objetivos del ente.

Incluyen las cuotas sociales o afiliaciones, las que se traducen en aportes periódicos que efectúan los asociados o afiliados al ente. También incluyen los aportes por única vez tal como las cuotas de ingreso; en este último caso se las deberá clasificar como un recurso ordinario o extraordinario en función de la habitualidad o no de las campañas de captación de nuevos asociados.

B.2. Recursos para fines específicos

Estas contribuciones están constituidas por los aportes recibidos y destinados a fines determinados, tales como aranceles o derechos particulares para determinadas actividades. Este ítem está compuesto también por los recursos que se recibieron a través de la generación de actividades con fines recaudatorios específicos, originalmente destinados a la prestación de un servicio o a la erogación de fondos en un momento futuro relacionados con bienes a suministrar o servicios a prestar a un grupo determinado de asociados, a ciertos sectores de la comunidad o a la comunidad en general, luego de que dichos bienes han sido suministrados o los servicios han sido prestados.

B.3. Recursos diversos

Se incluyen aquellos recursos ordinarios que no se clasifican en los acápites anteriores, debiéndose brindar información complementaria de acuerdo con su significación. Ejemplo de ello son los ingresos por venta de bienes en desuso, ingresos destinados al recupero de ciertos gastos, los aportes publicitarios recibidos, los subsidios y donaciones efectuados por terceros, etc.

C. GASTOS ORDINARIOS

C.1. Gastos generales de administración

Comprende los gastos que fueron realizados por el ente en razón de sus actividades pero que no son atribuibles a los distintos sectores (deportivos, culturales, benéficos, etc.).

C.2. Gastos específicos de sectores

Corresponde a todos los gastos directos atribuibles a los distintos sectores en que se puede departamentalizar el ente. Esta división se podrá efectuar por áreas de ubicación geográfica de sedes, por actividad deportiva, social, cultural, benéfica, por tipo de función o servicio, por usuario, etc.

C.3. Amortizaciones de bienes de uso y activos intangibles

Constituye el cargo del ejercicio o período en concepto de la medición de la depreciación de los bienes de uso y activos intangibles.

C.4. Otros egresos o gastos

Se incluyen aquellas erogaciones devengadas no clasificadas en acápites anteriores.

D. RESULTADOS FINANCIEROS Y POR TENENCIA (INCLUYENDO EL RESULTADO POR EXPOSICIÓN AL CAMBIO EN EL PODER ADQUISITIVO DE LA MONEDA)

Deben exponerse, con estas modalidades:

1) cuando los componentes financieros implícitos contenidos en las partidas de resultados hayan sido debidamente segregados o no sean significativos, se recomienda:

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

2) cuando los componentes financieros implícitos contenidos en las partidas de resultados no hayan sido debidamente segregados y sean significativos, se los presentará sin desagregación alguna.

E. SUPERÁVIT (DÉFICIT) ORDINARIO DEL PERÍODO O EJERCICIO

Será el resultado de la sumatoria de los capítulos B., C. y D.

F. RECURSOS Y GASTOS EXTRAORDINARIOS

Comprende los recursos y gastos atípicos y excepcionales acaecidos durante el ejercicio, de suceso infrecuente en el pasado y de comportamiento similar esperado para el futuro, no surgidos de decisiones del ente.

G. SUPERÁVIT (DÉFICIT) FINAL DEL PERÍODO O EJERCICIO

Surgirá de sumar los totales de los recursos y gastos ordinarios y los recursos y gastos extraordinarios.

H. REALIZACIÓN DE DIFERENTES ACTIVIDADES

Cuando el ente se dedicare simultáneamente a diversas actividades (deportivas, culturales, benéficas, mutuales, de enseñanza, etc.) deberá presentar los recursos y gastos por separado para cada una de las actividades principales que el ente desarrolle en la información complementaria.

CAPÍTULO V - ESTADO DE EVOLUCIÓN DEL PATRIMONIO NETO

Las partidas integrantes de este estado deben clasificarse y resumirse, de acuerdo con su origen, en aportes de los asociados y en superávit o déficit acumulado.

A. APORTES DE LOS ASOCIADOS

A.1. Capital

Este rubro está compuesto por el capital original, los aportes específicos efectuados por los asociados, una vez cumplimentado su propósito, y por los superávits producidos y asignados al capital.

El capital, es tal aunque los asociados no tengan un derecho a su titularidad, situación esta que habitualmente es prevista en los estatutos de las organizaciones, al establecer que en el caso de disolución del ente, el remanente del activo una vez liquidado el pasivo es legado a otra asociación sin fines de lucro o al patrimonio estatal.

El capital se expone discriminando su valor nominal de su ajuste para reflejar el efecto del cambio en el poder adquisitivo de la moneda, cuando así lo requieran normas del derecho positivo aplicable a este tipo de entes.

A.2. Aportes de Fondos para fines específicos

Se incluyen aquellos fondos originados en aportes de asociados con fines específicos y destinados al incremento del patrimonio social y no a la prestación de servicios o el desarrollo de actividades recurrentes, tales como los fondos para la construcción de obras edilicias de cierta envergadura. Para que corresponda su inclusión en el patrimonio neto, los destinatarios de los fondos no deben tener que considerarse como un "tercero" distinto del ente.

Estos fondos deben transferirse al capital, en la medida de su utilización para el destino previsto.

B. SUPERÁVIT / DÉFICIT ACUMULADO

B.1. Superávits reservados

Son aquellos superávit retenidos en el ente por explícita voluntad social o por disposiciones legales, estatutarias u otras.

B.2. Superávit/ (Déficit) no asignados

Son aquellos superávits o déficits acumulados sin asignación específica.

B.3. Superávits diferidos

Son aquellos superávits o déficits que, en virtud de lo establecido por las normas contables profesionales, se imputan directamente a rubros específicos del patrimonio neto, manteniéndose en dichos rubros hasta que por la aplicación de las citadas normas deban o puedan imputarse a superávit o déficit del ejercicio o a superávit no asignados, según lo dispuesto para cada caso.

CAPÍTULO VI -ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO

El estado de flujos de efectivo se preparará de acuerdo con lo dispuesto en el capítulo VI (Estado de flujos de efectivo) de la segunda parte de la resolución técnica N° 8 con la siguiente aclaración:

Presentación de las causas generadas por las actividades operativas

Estas causas se presentarán por el denominado método directo de presentación.

CAPÍTULO VII - INFORMACIÓN COMPLEMENTARIA

A. COMPOSICIÓN Y EVOLUCIÓN DE LOS RUBROS

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

A.1. Disponibilidades en cajas y cuentas bancarias y en inversiones transitorias

Debe informarse detalladamente la composición.

A.2. Depósitos a plazo, créditos, inversiones en títulos de deuda y deudas

Por separado, y para cada categoría de activo o pasivo que deba exponerse en los estados contables, se brindará información sobre su composición que ayude a evaluar las situaciones que puedan afectar los importes, momentos y certidumbres de los futuros flujos de fondos, incluyendo:

- a) su naturaleza e instrumentación jurídica;
- b) cuando existan activos y pasivos en moneda extranjera, los montos nominados en ellas y los tipos de cambio a la fecha de los estados contables;
- c) su desagregación en: de plazo vencido, sin plazo establecido y a vencer, con subtotales para cada uno de los primeros cuatro trimestres y para cada año siguiente, indicando las pautas de actualización si las hubiere y si devengan intereses a tasa variable o tasa fija. Se podrán informar las tasas –explícitas o implícitas– correspondientes (si para una categoría fueran varias las tasas, se podrá consignar la tasa promedio ponderada); el plazo a informar será el de vencimiento o el de renegociación, el que se cumpla antes;
- d) los activos o pasivos con garantías que disminuyan los riesgos del ente (en el caso de activos) o de sus acreedores (en el de pasivos).

A.3. Bienes para consumo o comercialización

Descripción de la naturaleza de los activos que integran el rubro referido, segregando los bienes para el consumo interno, de los llamados bienes disponibles para su comercialización a asociados o terceros ajenos al ente, discriminando también los anticipos a proveedores por las compras de estos bienes.

A.4. Bienes de uso y bienes que se mantienen para obtener renta, acrecentamiento o para su venta (incluyendo aquellos retirados de servicio).

Naturaleza, saldos iniciales, variaciones y saldos finales de los grupos de activos que integran este rubro, mostrando por separado los valores de origen y la depreciación acumulada y clasificando las variaciones de acuerdo con su naturaleza (altas, revaluaciones, bajas, desvalorizaciones y depreciación del periodo).

En los casos de revaluación de bienes de uso (excepto activos biológicos), se expondrá como información complementaria la siguiente:

- a) enunciación de las fechas a las cuales se practicó la revaluación de cada una de las clases separadas;
- b) indicación acerca de si la revaluación se ha practicado con personal propio o si se han utilizado los servicios de un tasador o especialista en valuaciones que reúna condiciones de idoneidad y de independencia respecto de la entidad;
- c) detalle de los métodos y las hipótesis significativas utilizadas en la estimación del valor razonable de los bienes revaluados;
- d) manifestación acerca de la medida en que el valor razonable de los bienes revaluados, fue determinado por referencia a precios observables en un mercado activo, o a transacciones de mercado recientes, realizadas entre partes debidamente informadas e independientes, o si fue estimado en base a otras técnicas de medición;
- e) indicación, para cada clase de bienes de uso (excepto activos biológicos) que haya sido objeto de revaluación, del importe contable que hubiera correspondido informar en el estado de situación patrimonial si no se hubiera revaluado;
- f) presentación de los movimientos del Saldo por revaluación registrados durante el ejercicio, así como la indicación de que su saldo no es distribuible ni capitalizable mientras permanezca como tal;
- g) en los casos en que se opte por no transferir el saldo originado por la revaluación a los superávits no asignados en función al consumo o a la baja de los activos que hayan sido motivo de una revaluación, deberá exponerse la proporción de vida útil consumida correspondiente a dichos activos y el importe que la entidad podría haber transferido a resultados no asignados a la fecha de cierre del período contable que se informa;
- h) en caso de ser requerida una aprobación por organismos de control, en virtud de regulaciones administrativas o legales, indicar la información correspondiente a dicha aprobación.

A.5. Activos intangibles

Naturaleza, saldos iniciales, variaciones y saldos finales de los activos que integran el rubro referido separando los valores originales de las amortizaciones acumuladas.

A.6. Previsiones

Conceptos clasificados como provisiones con indicación de sus importes y de su evolución.

A.7. Recursos y gastos

Composición detallada de los ingresos y los gastos (ordinarios y extraordinarios).

Las contribuciones y erogaciones específicas deberán detallarse de acuerdo con el criterio de clasificación seleccionado, producto del proceso de departamentalización de funciones que el ente ha estructurado.

A.8. Resultados financieros

Se detallará la composición del rubro en cuestión, en función de la alternativa de exposición seleccionada.

A.9. Recursos diversos y otros egresos o gastos

Se deben discriminar las partidas principales de los restantes conceptos que integran estos resultados.

A.10. Resultados extraordinarios

Se expone la composición de las partidas principales que integran estos resultados, detallando, en su caso, sus causas.

A.11. Rubros del estado de flujo de efectivo

Se expone la composición de las partidas principales que integran el cuerpo de este estado.

B. CRITERIOS DE VALUACIÓN

Se exponen los criterios contables aplicados, tales como los siguientes, considerando el concepto de significación:

B.1. La valuación de las inversiones, indicando el método de amortización, si correspondiera y su destino contable.

B.2. La valuación de existencia de bienes para el consumo interno y para su comercialización.

B.3. La valuación de los bienes de uso, indicando el método seguido para su depreciación y la imputación contable de ésta.

B.4. La valuación de los activos intangibles, indicando los métodos de amortización y su destino contable.

B.5. La constitución de las provisiones, incluidas las que se restaren en el activo, detallando las bases utilizadas para su estimación.

C. BIENES DE DISPONIBILIDAD RESTRINGIDA

C.1. Activos que no podrán ser enajenados hasta tanto se cancelen determinados pasivos, indicándose su valor contable y el de los pasivos relacionados.

C.2. Activos cuya disponibilidad está limitada por razones legales, contractuales o situaciones de hecho, con indicación de su valor y de las causas que motivan su indisponibilidad.

D. CONTINGENCIAS

Cuando corresponda su contabilización y/o su exposición, se indicarán sus causas, el grado de probabilidad de ocurrencia y su fundamentación, la cuantificación de sus efectos, de ser posible, y las bases sobre las que se efectuó dicha cuantificación.

E. INFORMACIÓN PRESUPUESTADA

En función de la naturaleza jurídica de los entes sin fines de lucro y de los órganos directivos y administrativos respectivos se recomienda incorporar, en la respectiva

información complementaria, un anexo o cuadro en el que se incluya el detalle de los componentes del presupuesto económico y/o financiero, si existiere, aprobado por el órgano de máximo nivel decisorio del ente, al inicio del período, reexpresado en moneda homogénea del cierre, así como el monto final de recursos y gastos y/u orígenes y aplicaciones y los correspondientes desvíos. Asimismo, es recomendable exponer, también, si existiere, el presupuesto económico y/o financiero para el ejercicio venidero.

Si esta información fuera presentada en la Memoria de los administradores, bastará que en la información complementaria se haga referencia a esta circunstancia.

F. ASPECTOS FORMALES

La información complementaria se expone en el encabezamiento de los estados contables, en notas o en forma de cuadro o anexos.

Las notas y anexos se titulan y numeran correlativamente.

Su existencia debe ser claramente señalada en los estados contables básicos debiendo referenciarse a continuación de las partidas o rubros a los cuales están referidos.

Anexo – Modelo de estados contables

El modelo ejemplificado en este anexo es flexible, admitiéndose agregar conceptos y/o rubros, suprimir otros, en la medida que no se altere la esencia del mismo.

Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas

ANEXO

DENOMINACIÓN DEL ENTE

ESTADO DE SITUACIÓN PATRIMONIAL O BALANCE GENERAL al _____ de _____ de 2__, comparativo con el ejercicio anterior

	Actual	Anterior		Actual	Anterior
ACTIVO			PASIVO		
ACTIVO CORRIENTE			PASIVO CORRIENTE		
Caja y Bancos (Nota ...)			Deudas (Nota ...)		
Inversiones (Nota...)			Fondos con destino específico (Nota...)		
Cuentas por cobrar a asociados (Nota ...)			Previsiones (Nota)		
Cuentas por cobrar a terceros por la actividad principal (Nota...)			TOTAL DEL PASIVO CORRIENTE		
Derechos a recibir servicios			PASIVO NO CORRIENTE		
Otros Créditos (Nota ...)			Deudas (Nota ...)		
Bienes para consumo o comercialización (Nota ...)			Fondos con destino específico (Nota ...)		
Otros activos (Nota ...)			Previsiones (Nota ...)		
TOTAL ACTIVO CORRIENTE			TOTAL DEL PASIVO NO CORRIENTE		
ACTIVO NO CORRIENTE			TOTAL DEL PASIVO		
Inversiones (Anexo ...)					
Bienes de uso (Anexo ...)			PATRIMONIO NETO (Según estado respectivo)		
Activos Intangibles (Nota ...)					
Otros activos (Nota ...)					
TOTAL DEL ACTIVO NO CORRIENTE					
TOTAL DEL ACTIVO			TOTAL DEL PASIVO + PATRIMONIO NETO		

Las notas y anexos que se acompañan forman parte integrante de este estado

DENOMINACIÓN DEL ENTE
ESTADO DE RECURSOS Y GASTOS correspondiente al ejercicio
 finalizado el _____ de _____ de 2_____, comparativo con el ejercicio
 anterior

	Actual	Anterior
	\$	\$
RECURSOS Y GASTOS ORDINARIOS		
RECURSOS ORDINARIOS		
Para fines generales (Anexo ... o Nota ...)		
Para fines específicos (Anexo ... o Nota ...)		
Diversos		
Total recursos ordinarios		
GASTOS ORDINARIOS		
Generales de administración (Anexo...)		
Específicos de sectores (Anexo...)		
Depreciación de bienes de uso (Anexo...)		
Depreciación de activos intangibles (Anexo...)		
Otros egresos o gastos (Anexo...)		
Total gastos ordinarios		
Resultados financieros y por tenencia (Anexo ... o Nota ...)		
Impuesto a las ganancias ³		
SUPERÁVIT (DÉFICIT) ORDINARIO DEL EJERCICIO		
RECURSOS Y GASTOS		
EXTRAORDINARIOS		
Recursos (Nota ...)		
Gastos (Nota ...)		
Impuesto a las ganancias ¹		
SUPERÁVIT (DÉFICIT) EXTRAORDINARIO		
SUPERÁVIT (DÉFICIT) FINAL		

Las notas y anexos que se acompañan forma parte integrante de este Estado

³ En el caso de corresponder, de no tratarse de un sujeto exento en dicho impuesto o que realizara actividades no exentas

Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas

ESTADO DE EVOLUCIÓN DEL PATRIMONIO NETO correspondiente al ejercicio finalizado el ... de ... de 2...., comparativo con el ejercicio anterior

DETALLE	APORTES DE LOS ASOCIADOS			SUPERÁVIT (DÉFICIT) ACUMULADO			TOTALES	
	Capital	De fondos para fines específicos	Total	Superávit (déficit) diferido	Superávit Reservado	Superávit (Déficit) no asignados	Ejercicio Actual	Ejercicio Anterior
	\$	\$	\$	\$	\$	\$	\$	\$
Saldos al inicio del ejercicio anterior								
Modificaciones del saldo inicial (Nota...)								
Saldos al inicio del ejercicio modificado								
Resolución de asamblea general ordinaria de fecha ...								
Constitución de reservas								
Capitalización del superávit								
Absorción del déficit								
Desafectación de reservas								
Aportes irrevocables recibidos para fines específicos								
Utilización de aportes recibidos para fines específicos								
Incremento (Desafectación) de superávit (déficit) diferido								
Superávit (Déficit) final del ejercicio								
Saldos al cierre del ejercicio								

Las notas y anexos que se acompañan forman parte integrante de este estado

DENOMINACIÓN DEL ENTE
ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO (MÉTODO DIRECTO)

	Actual	Anterior
	\$	\$
<u>Variación del Efectivo</u>		
Efectivo al inicio del ejercicio		
Modificación de ejercicios anteriores (Nota ...)		
Efectivo modificado al inicio del ejercicio (Nota...)		
Efectivo al cierre del ejercicio (Nota...)		
Aumento (Disminución) neto del Efectivo		
CAUSAS DE LAS VARIACIONES DEL EFECTIVO		
<u>Actividades operativas</u>		
Cobros por recursos para fines generales		
Cobros por recursos para fines específicos		
Cobros por recursos para fines diversos		
Pagos de deudas		
Pagos al personal y cargas sociales		
Pagos de otros impuestos		
Pagos por compras al contado de bienes para consumo o comercialización		
Intereses cobrados		
Intereses pagados		
.....		
Flujo neto de efectivo generado por (utilizado en) antes de las operaciones extraordinarias		
Cobros de indemnizaciones por siniestros		
.....		
Flujo neto de efectivo generado por (utilizado en) las operaciones extraordinarias		
Flujo neto de efectivo generado por (utilizado en) las actividades operativas		
<u>Actividades de inversión</u>		
Pagos por Compras de bienes de uso		
Cobros por ventas de bienes de uso		
Intereses cobrados por préstamos otorgados		
Flujo neto de efectivo generado por (utilizado en) las actividades de inversión		
<u>Actividades de financiación</u>		
Cobros de aportes de los Asociados		
Cobros de aportes para fondos con fines Específicos		
Cobros de préstamos de terceros		

Pagos de préstamos a terceros Intereses pagados por préstamos recibidos Flujo neto de efectivo generado por (utilizado en) las actividades de financiación Resultados financieros y por tenencia generado por el efectivo y equivalente de efectivo⁴ Recpam del efectivo y equivalente de efectivo Intereses ganados y no cobrados generados por el equivalente de efectivo Diferencias de cambio generados por el efectivo y equivalente de efectivo Total resultados financieros y por tenencia generado por el efectivo y equivalente de efectivo AUMENTO (DISMINUCIÓN) NETO DEL EFECTIVO		
--	--	--

Las notas y anexos que se acompañan forma parte integrante de este estado

⁴ El ente puede optar por informarlo en Actividades operativas, en cuyo caso debe informar su composición en la información complementaria (excepto los Entes Pequeños –Epeq- que pueden indicar los elementos que lo componen sin consignar los importes).

ALTERNATIVA⁵

DENOMINACIÓN DEL ENTE

ESTADO COMBINADO DE EVOLUCION DEL PATRIMONIO NETO Y DE RECURSOS Y GASTOS correspondiente al ejercicio finalizado el _____ de _____ de 2_____, comparativo con el ejercicio anterior

	Actual	Anterior
	\$	\$
I. SUPERÁVIT (DÉFICIT) ACUMULADO AL INICIO DEL EJERCICIO		
II. SUPERÁVIT (DÉFICIT) DEL EJERCICIO:		
RECURSOS Y GASTOS ORDINARIOS		
RECURSOS ORDINARIOS		
Para fines generales (Anexo ... o Nota ...)		
Para fines específicos(Anexo ... o Nota ...)		
Diversos		
Total Recursos ordinarios		
GASTOS ORDINARIOS		
Generales de administración (Anexo...)		
Específicos de sectores (Anexo...)		
Depreciación de bienes de uso (Anexo...)		
Depreciación de activos intangibles (Anexo...)		
Otros egresos o gastos (Anexo...)		
Total Gastos ordinarios		
Resultados financieros y por tenencia		
(Anexo ... o Nota ...)		
Impuesto a las ganancias ¹		
SUPERÁVIT (DÉFICIT) ORDINARIO DEL EJERCICIO		
RECURSOS Y GASTOS EXTRAORDINARIOS		
Recursos (Nota..)		
Gastos (Nota..)		
Impuesto a las ganancias ¹		
SUPERÁVIT (DÉFICIT) EXTRAORDINARIO		
SUPERÁVIT (DÉFICIT) FINAL		
III. SUPERÁVIT (DÉFICIT) ACUMULADO AL CIERRE DEL EJERCICIO		

Las notas y anexos que se acompañan forma parte integrante de este estado

⁵ Alternativa exclusiva para el Capítulo V, segundo párrafo de esta resolución.

**DENOMINACIÓN DEL ENTE
ANEXO**

**RECURSOS ORDINARIOS CORRESPONDIENTES AL EJERCICIO
FINALIZADO EL ... DE ... DE 2....**

Detalle	Para fines		Diversos	Total	
	Generales	Específicos		Ejercicio Actual	Ejercicio Anterior
	\$	\$	\$	\$	\$
Cuotas de asociados					
Otras contribuciones					
Venta de lotes					
Afiliaciones de asociados					
Inscripciones a torneos					
Por competencias deportivas (Anexo...)					
Cursos y seminarios					
Por servicios de enseñanza					
Por contratos de enseñanza especial					
Por cursos de postgrado					
Subsidios					
Donaciones recibidas					
Venta de publicaciones					
Venta de proveeduría					
Venta de farmacia					
Por servicios asistenciales					
Por internaciones					
Descuentos obtenidos					
Ingresos varios					
TOTAL EJERCICIO ACTUAL					
TOTAL EJERCICIO ANTERIOR					

**DENOMINACIÓN DEL ENTE
ANEXO**

**GASTOS GENERALES DE ADMINISTRACIÓN correspondientes al
ejercicio finalizado el ... de ... de 2....**

Detalle	TOTAL DEL EJERCICIO	
	ACTUAL	ANTERIOR
	\$	\$
Sueldos		
Cargas sociales		
Honorarios y otras retribuciones		
Servicios (luz, gas, teléfono, franqueo, etc.)		
Librería e impresiones		
Mantenimiento, refacciones y limpieza		
Viáticos, refrigerios y agasajos		
Sistematización de datos		
Prensa y propaganda		
Representación		
Impuestos y tasas		
Seguros		
Legales		
Diversos		
TOTALES		

**DENOMINACIÓN DEL ENTE
ANEXO**

GASTOS ESPECÍFICOS DE SECTORES ⁶ correspondiente al ejercicio finalizado el ... de ... de 2...

Detalle	Sector 1	Sector 2	Sector 3	Sector 4	Total Ejercicio Actual	Total Ejercicio Anterior
Sueldos del personal						
Cargas sociales						
Honorarios y otras retribuciones						
Energía y combustible						
Papelería e impresiones						
Mantenimiento						
Viáticos y transportes						
Uniformes y vestimentas						
Lavandería						
Medicamentos						
Material descartable y de contraste						
Implementos deportivos						
Elementos didácticos auxiliares						
Diversos						
TOTAL EJERCICIO ACTUAL						
TOTAL EJERCICIO ANTERIOR						

⁶ Se deberá separar en tantas columnas como sectores se defina exponer

**DENOMINACIÓN DEL ENTE
ANEXO**

RECURSOS Y GASTOS POR SECTORES ⁷ correspondiente al ejercicio finalizado el ... de ... de 2...

Detalle	Sector 1	Sector 2	Sector 3	Sector 4	Total Ejercicio Actual	Total Ejercicio Anterior
RECURSOS ESPECIFICOS DE SECTORES (Detalle)						
GASTOS ESPECIFICOS DE SECTORES (Según anexo o detalle de partidas)						
SUPERÁVIT (DÉFICIT) DE SECTORES EJERCICIO ACTUAL						
SUPERÁVIT (DÉFICIT) DE SECTORES EJERCICIO ANTERIOR						

⁷ Se deberá separar en tantas columnas como sectores se defina exponer