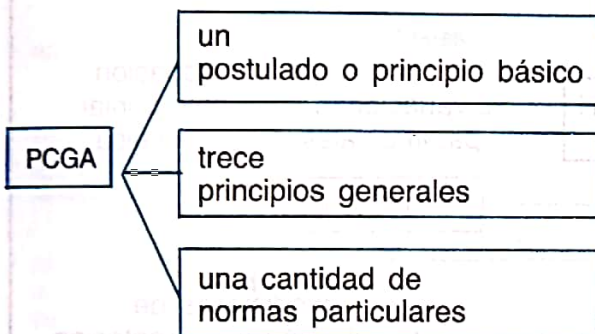


PCGA

Los "principios y normas técnico-contables generalmente aceptados para la preparación de los estados financieros" son reglas generales que sirven de **guía técnica de acción** de las personas que se dedican a la profesión y actividades contables.

Los principios de contabilidad generalmente aceptados (PCGA) comprenden tres grupos bien definidos de reglas contables:



Representan una aplicación de los principios generales a casos particulares.

Actualmente, muchas de estas normas particulares son motivo de revisionismo (lo mismo que los principios generales), pues, tal como fueron aprobadas por asambleas internacionales y nacionales de contabilidad, son doctrinariamente objetadas.

Por esta razón, sólo analizaremos

- el postulado básico de EQUIDAD y
- los trece PRINCIPIOS GENERALES designándolos con la denominación común de principios de contabilidad generalmente aceptados (PCGA).

La relación conceptual entre los principios contables se establece en la **Ilustración 1.3**.

¿Cómo se pueden clasificar los PCGA?

Se pueden clasificar considerando cuatro aspectos principales:

los PCGA incluyen

- Un **principio básico** o postulado fundamental.
- **Reglas o principios generales:** que son amplios y, por lo tanto, adaptables a cualquier organización contable y a cualquier tipo de empresa.
- **Normas particulares:** que enuncian criterios de registración de ciertas operaciones y pautas de exposición de ciertas partidas.

¿Qué representan las **normas particulares**?

clasificación de los PCGA

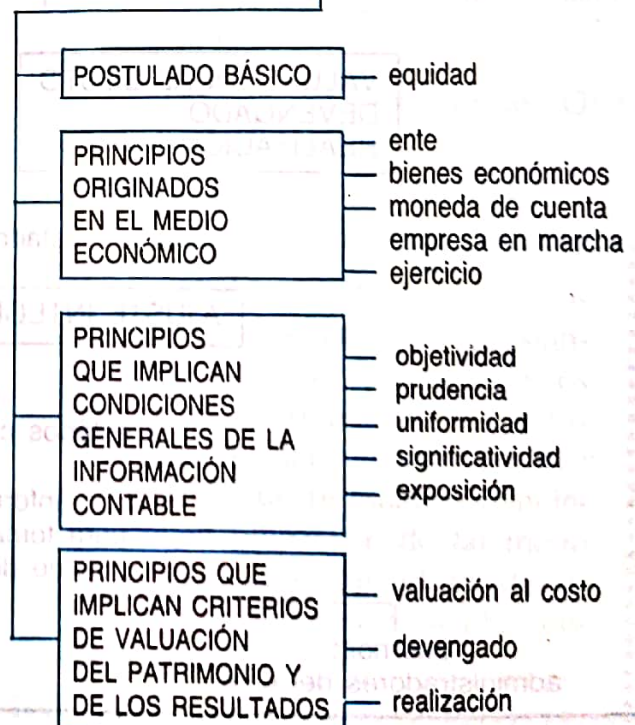
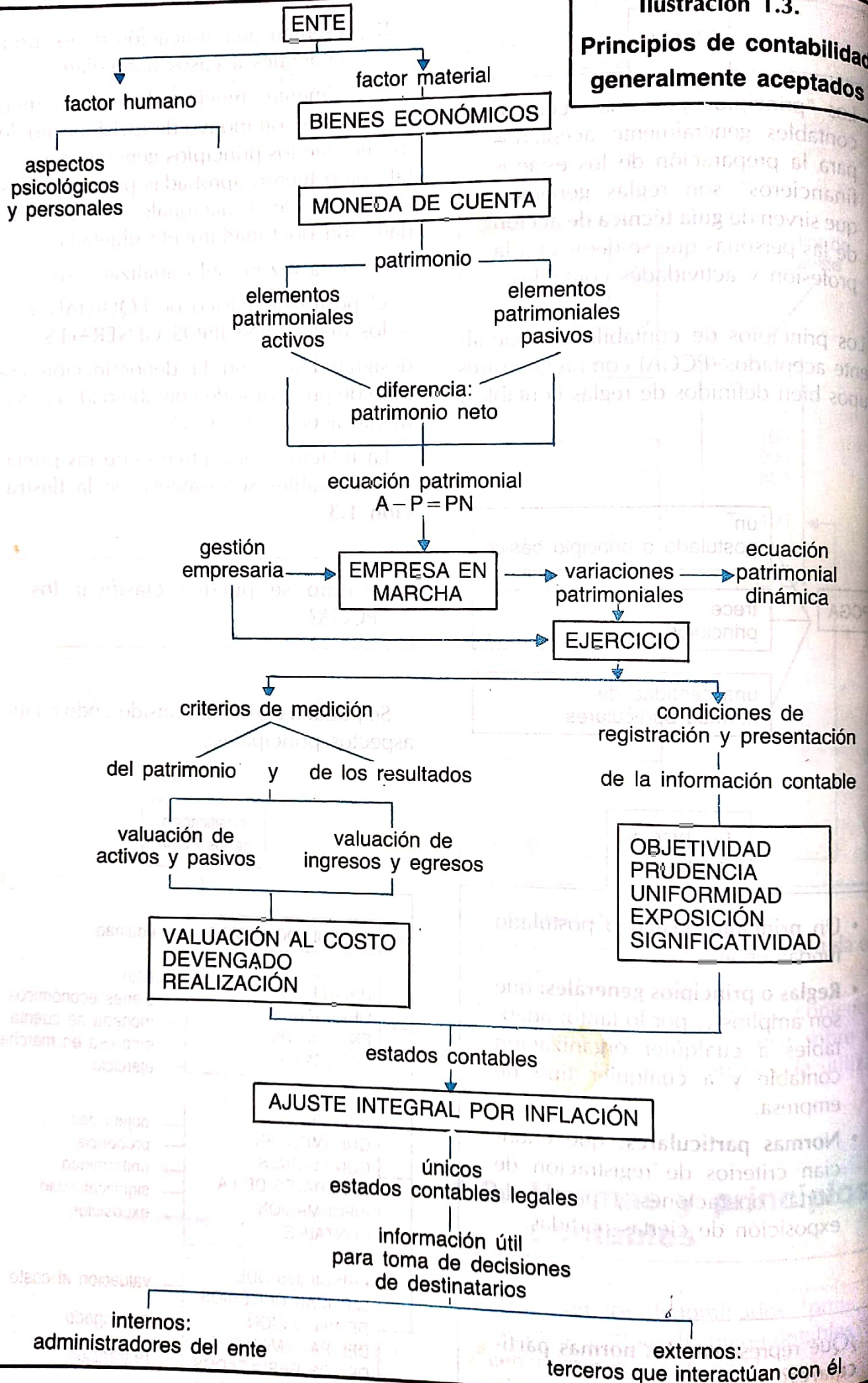


Ilustración 1.3.
Principios de contabilidad
generalmente aceptados



1. Normas de Exposición Contable

Establecen pautas generales y particulares para la presentación de los Estados Contables considerados básicos. Estas normas fueron emitidas por la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas a través de **Resoluciones Técnicas N° 8** (R.T. N° 8), **N° 9** (R.T. N° 9), **N° 11** (R.T. N° 11) y las modificaciones y agregados efectuadas por las **R.T. N° 16, 17** (reemplaza a R.T. 10, 12 y 13), **19** y **21**, como así también la **RT N° 31** que modifica a **RT 9, 11, 16 y 17** (revaluación de Bienes de Uso). Este conjunto de normas y resoluciones constituyen el marco regulatorio para la confección por parte de profesionales de los «Estados Contables».

1.1. Resoluciones Técnicas

1.1.1. R. T. N° 8: Normas Generales de Exposición Contable

Esta Resolución tiene por finalidad la definición de normas generales de presentación de estados contables para uso de terceros, que además son utilizados internamente por los directivos, propietarios y otros integrantes del ente.

Las normas generales regulan la presentación de estos estados contables para todo tipo de entes, cualquiera sea la actividad, finalidad, organización jurídica o naturaleza.

Los estados contables básicos a presentar son los siguientes:

- a** > Estado de Situación **Patrimonial** o Balance General.
- b** > Estado de **Resultados** (Llamado Recursos y Gastos para los entes sin fines de lucro).
- c** > Estado de Evolución de **Patrimonio Neto**.
- d** > Estado de Flujo de **Efectivo**.
- e** > Información Complementaria (notas o cuadros anexos). La información complementaria forma parte integrante de los estados básicos, debe contener todos los datos que, siendo necesarios para la adecuada comprensión de la situación **patrimonial** y de los **resultados** del ente, no se encuentran en dichos estados.

1.1.2. Resolución Técnica N° 9:
Normas Particulares de Exposición Contable

Esta Resolución tiene por finalidad la definición de normas particulares para la presentación de estados contables para uso de terceros cuya actividad sea comercial, industrial o de servicios, excepto entidades financieras y de seguros.

Las normas particulares (R.T. N° 9) complementan las normas generales (R.T. N° 8) y regulan en conjunto con estas la presentación de estados contables de los entes cuya actividad sea la indicada. Esto significa que las normas generales y particulares deben complementarse y combinarse armoniosamente.

1.1.3.

**Resolución Técnica N° 11:
Normas Particulares de Exposición Contable**

Esta Resolución tiene por finalidad definir las normas particulares de Exposición Contable para Entes sin fines de lucro.

- a** > Instituciones deportivas (clubes, federaciones).
- b** > Sindicatos.
- c** > Asociaciones de Profesionales.
- d** > Entidades benéficas.
- e** > Otras.

1.2. Normas Comunes a todos los Estados Contables**1.2.1. Modelos de Estados Contables**

Los modelos incluidos en la R.T. N° 9 son aplicables a todos los estados contables para ser presentados a terceros, de los entes con objeto comercial, industrial o de servicio, excepto entidades financieras y de seguros.

Los estados contables básicos deben ser presentados en forma sintética para brindar una adecuada visión de conjunto de la situación patrimonial y de los resultados del ente, exponiendo con carácter de complementaria, la información necesaria no incluida en ellos.

1.2.2. Síntesis y Flexibilidad

En tanto se mantenga la observancia de estas normas y de la estructura general del modelo, su aplicación es flexible.

Por ello es parte de:

- a** > Agregar o suprimir elementos de información de acuerdo a su importancia.
- b** > Introducir cambios en la denominación, apertura o agrupamiento de cuentas.
- c** > Utilizar paréntesis para indicar las cifras negativas con relación al activo, pasivo, resultados y orígenes y aplicaciones del capital corriente (o de los fondos).

1.2.3. Partidas de Ajuste de la Valuación

Las partidas que ajustan la valuación de cuentas del Activo o del Pasivo, se presentarán junto a las cuentas Patrimoniales a que se refieren de modo que se exponga también el valor neto ajustado. Para ello deducirán las amortizaciones acumuladas de los respectivos activos, las cifras estimadas de incobrabilidad de los créditos respectivos, etc.

En el caso de que fuere necesario para una adecuada presentación, se debe exponer analíticamente los importes compensados en la información complementaria o en el cuerpo de los estados.

2. Estados Contables Básicos

2.1. Estados de Situación Patrimonial o Balance General

El Balance General muestra la naturaleza y cantidad de los recursos económicos de la sociedad en un momento determinado, las obligaciones hacia los acreedores y la participación de los accionistas sobre dichos recursos. (Activo, Pasivo, Patrimonio Neto).

En los Estados Contables que presentan la situación individual de un ente, es:

$$\text{PATRIMONIO NETO} = \text{ACTIVO} - \text{PASIVO}$$

En las Sociedades Controlantes* que presentan situación de Estados Contables Consolidados** es:

$$\text{PATRIMONIO NETO} = \text{ACTIVO} - (\text{Pasivo} + \text{Participación de Terceros en Sociedades Controladas})$$

* Una sociedad es controlante de otra cuando posee participación por cualquier título que otorgue los votos necesarios para formar la voluntad social en las reuniones o asambleas ordinarias. Implica tener más del 50% de los votos posibles.

** Se entiende por Estados Consolidados a los de un grupo económico constituido por la sociedad controlante y las sociedades controladas por ella, considerando los intereses de terceros ajenos a los propietarios de la sociedad controlante.

2.1.1. Estructura: Normas Generales de Exposición Contable

Activo

Comprende todos los **bienes y derechos** de que es titular la sociedad y aquellas **erogaciones** que serán **aprovechadas en ejercicios futuros**.

Pasivo

Representa las **obligaciones ciertas** del ente y las **contingentes** que deben registrarse.

Patrimonio Neto

Resulta del **exceso del Activo sobre el Pasivo** y representa la participación de los socios en el total del activo del ente.

Participación de Terceros en Sociedades Controladas

Solo en los **Estados Contables Consolidados**, representa la parte del patrimonio neto de las sociedades controladas que es propiedad de terceros (accionistas no controlantes) ajenos al grupo económico.

2.1.2. Clasificación

Las Partidas integrantes del Activo y del Pasivo se clasifican en Corrientes y No Corrientes

Clasificación

ACTIVO

- Corrientes
- No Corrientes

PASIVO

- Corrientes
- No Corrientes

Los rubros del Activo Corriente y No Corriente se ordenarán -dentro de cada grupo- en función decreciente de su liquidez global.

ACTIVO CORRIENTE

Son aquellos que esperamos convertir en dinero o su equivalente dentro del año (12 meses) a partir de la fecha de cierre del período a que se refieren los estados contables, o si ya lo son a esa fecha.

Caja y Bancos

Son aquellos activos que tienen **poder cancelatorio ilimitado** y otros con características similares de **liquidez, certeza y efectividad**. Incluye el dinero en efectivo, los fondos depositados en bancos del país y del extranjero y otros valores que respondan a las características antes mencionadas. **Incluyen entre otras:** Caja, Banco "X", Valores a Depositarse, Moneda Extranjera, etc.

Inversiones (Temporarias)

Son las **operaciones** efectuadas con el ánimo de obtener una renta u otro beneficio, que sean **susceptibles** de fácil realización y no formen parte de la estructura comercial o industrial de la sociedad; con posibilidad e intención de venta. **Incluyen entre otras:** Los valores mobiliarios adquiridos (Títulos Públicos, Obligaciones Negociables Adquiridas, etc.)

Créditos

Son derechos que la sociedad tiene contra terceros para percibir sumas de dinero u otros bienes y servicios, excluyendo los descritos en otros rubros del Activo. **Incluyen entre otras:** Deudores Varios, Documentos a Cobrar, etc.

Deben discriminarse los créditos por ventas de los bienes y servicios correspondientes a las actividades habituales del ente de las que no tengan ese origen.

Créditos por Ventas

Comprende los derechos de cobrar originados en operaciones de venta. **Incluyen entre otras:** Deudores por Ventas, Deudores Morosos, Deudores en Gestión Judicial, Documentos a Cobrar, etc.

Otros Créditos

Son los **derechos** correspondientes a las **actividades no habituales**. **Incluye entre otras:** Adelantos al Personal, Retenciones de Impuestos, Accionistas, Depósitos entregados en garantías de Alquileres, etc.

Bienes de Cambio

Son los bienes destinados a la venta en el curso habitual de la actividad del ente; o que se encuentran en proceso de producción para dicha venta o que resultan generalmente consumidos en la producción o comercialización de bienes o servicios que se destinan a la venta, así como los anticipos a proveedores por las compras de estos bienes. **Incluye entre otras:** Mercaderías, Materias Primas, Envases, Productos Terminados, Anticipos a Proveedores, Materiales, etc.

Otros Activos

Se contemplan en esta categoría los activos no encuadrados en ninguna de las mencionadas. **Incluye entre otras:** Bienes de Uso Desafectados.

ACTIVO NO CORRIENTE

Son aquellos que esperamos convertir en dinero o su equivalente después del año (12 meses) a partir de la fecha de cierre del período a que se refieren los estados contables.

Créditos Ver Activos Corrientes.

Créditos por Ventas Ver Activos Corrientes.

Otros Créditos Ver Activos Corrientes.

Bienes de Cambio Ver Activos Corrientes.

Participación Permanente en Sociedades Son las acciones adquiridas de empresas controladas y vinculantes con tenencia permanente. Incluye entre otras: Acciones Adquiridas en otras Sociedades.

Otras Inversiones Ver Activos Corrientes. Rubro Inversiones. Incluye entre otras: Inmueble en Alquiler.

Bienes de Uso Son aquellos **Bienes tangibles** (corpóreos) destinados a ser utilizados en la **actividad principal** del ente, y no a la venta habitual, incluyendo a los que están en construcción, tránsito, o montaje y los anticipos a proveedores por compras de estos bienes.
Incluye entre otras: Inmuebles, Rodados, Muebles y Útiles, etc.
Se detallan en el **Anexo Bienes de Uso** y se exponen a su valor neto de amortizaciones.

Activos Intangibles Son aquellos representativos de **franquicias, privilegios** u otros similares, incluyendo los anticipos por su adquisición; y que expresan un valor cuya existencia depende de la posibilidad futura de producir ingresos.
Incluye entre otras: Derechos de Propiedad intelectual, Patentes, Marcas, Licencias, etc.
Comprende: A) **BIENES INMATERIALES:** Como Derechos de Propiedad Intelectual, Patentes, Marcas, Licencias, etc.
B) **CARGOS DIFERIDOS:** Como los gastos de organización y Preoperativos, Los Gastos de Investigación y Desarrollo, etc.

Otros Activos Ver Activos Corrientes.

Llave de Negocio Se incluye en este rubro la **llave de negocio** (positiva o negativa) que resulte de la incorporación de activos y pasivos producto de una combinación de negocios. Incluye entre otras: Llave Positiva., Llave Negativa

PASIVO CORRIENTE

Son aquellos cuyo vencimiento o exigibilidad se producirá dentro de los 12 meses a partir de la fecha de cierre del período a que se refieren los estados contables, los exigibles a esa fecha y las provisiones constituidas para afrontar obligaciones eventuales que pudiesen convertirse en obligaciones ciertas o exigibles dentro del período indicado.

Los PASIVOS CORRIENTES Y NO CORRIENTES se ordenarán exponiendo primero las obligaciones ciertas y luego las contingentes.

Deudas

Son aquellas obligaciones ciertas, determinadas o determinables. Se las clasifica en: **Comerciales** (cuentas por pagar), **Préstamos**, **Remuneraciones y Cargas Sociales**, **Cargas Fiscales**, **Dividendos a Pagar**, **Anticipo a Clientes**, **Otros Pasivos**.

Provisiones

Son las **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. En las provisiones, las estimaciones, incluyen el monto probable de la obligación contingente y la posibilidad de su concreción. **Incluye entre otras:** Previsión para Despidos, Previsión para Services y Garantías, etc.

PASIVO NO CORRIENTE

Son aquellos cuyo vencimiento o exigibilidad se producirá después del año (12 meses) a partir de la fecha de cierre del período a que se refieren los estados contables y las provisiones constituidas para afrontar obligaciones eventuales que pudiesen convertirse en obligaciones ciertas o exigibles dentro del período indicado anteriormente.

Deudas

Ver Pasivos Corrientes.

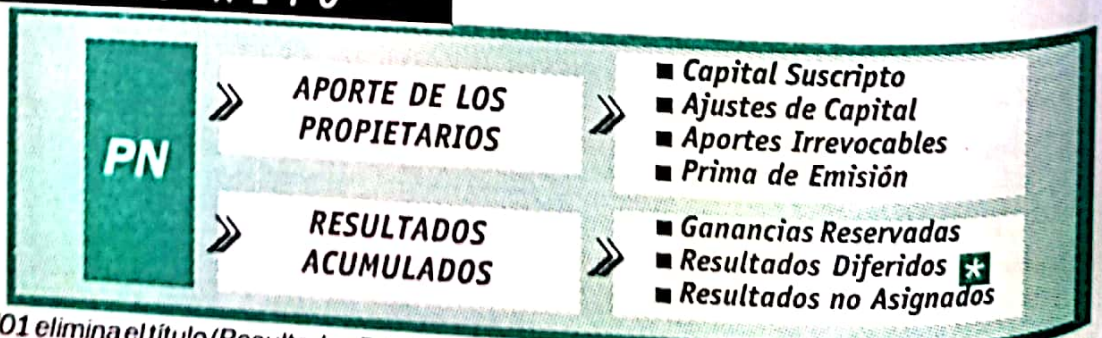
Provisiones

Ver Pasivos Corrientes.

PARTICIPACIÓN DE TERCEROS SOBRE EL PATRIMONIO DE SOCIEDADES CONTROLADAS

En el estado de situación consolidado la porción del patrimonio neto de las sociedades controladas que sea de propiedad de terceros ajenos al grupo económico debe ser expuesto como un capítulo adicional entre el pasivo y el patrimonio neto, denominado "participación de terceros en sociedades controladas".

PATRIMONIO NETO



* Resolución CD 262/01 elimina el título (Resultados Diferidos) y en su reemplazo se ubica «Resultados no Asignados».

Se expone en una sola línea y se refiere al **estado de evolución del patrimonio neto**. La explicación de cada uno de los **rubros** componentes del **patrimonio neto** se efectuará al tratar este **estado contable**.

2.2 Estados de Resultados

El Estado de Resultados suministra información de las causas que generaron el resultado atribuible al período.

El estado mostrará sucesivamente:

- a > Los resultados de las operaciones que continúan.
- b > Los resultados de las operaciones en discontinuo.

2.2.1. Estructura

Las partidas de Resultados se clasifican en:

- a > Resultados Ordinarios.
- b > Resultados Extraordinarios.

2.2.2. Resultados Ordinarios

Son todos los resultados del ente acaecidos durante el ejercicio, excepto los resultados extraordinarios.

a > Ventas Netas de Bienes y Servicios:

Las ventas se exponen en el cuerpo del estado, netas de devoluciones y bonificaciones.

b > Costos de los Bienes Vendidos y Servicios Prestados:

Es el conjunto de los costos medidos en valores corrientes del mes en que se reconocen, atribuibles a la producción o adquisición de los bienes o a la generación de los servicios cuya venta da origen al concepto anterior (costo de ventas).

c > Resultado Bruto sobre Ventas:

Es el neto entre los dos conceptos anteriores. (ventas-costo de ventas)

d > Resultado por valuación de bienes de cambio a su valor neto de realización:

Son los resultados atribuibles a la actividad principal del ente, provenientes de la valuación a valores netos de realización de los bienes de cambio.

e > Gastos de Comercialización:

Son los realizados por el ente en relación directa con la venta y distribución de sus productos o de los servicios que presta.

f > Gastos de Administración:

Comprende los gastos realizados por el ente en razón de sus actividades, pero que no son atribuibles a las funciones de compra, producción, comercialización, investigación y desarrollo y financiación de bienes o servicios.

g > **Otros Gastos:**

Incluye otros gastos operativos no tipificados anteriormente (ejemplos: los ocasionados por improductividades físicas o capacidad ociosa de la planta, la depreciación de activos intangibles, etc.).

h > **Resultado de Inversiones en entes relacionados:**

Comprende los ingresos y gastos generados por inversiones en sociedades sobre las que se ejerce control, control conjunto o influencia significativa, o en negocios conjuntos.

i > **Depreciación de la llave de negocio en los estados contables consolidados:**

La depreciación de la llave de negocio en los entes relacionados se expondrá, en el estado de resultados consolidados, en este rubro.

j > **Resultados financieros y por tenencias:**

Generados por Activos y o por Pasivos, incluyendo el resultado por exposición a los cambios en el poder adquisitivo de la moneda.

k > **Otros Ingresos y egresos:**

Comprenden todos los resultados del ente generados por actividades secundarias y los no contemplados en los conceptos anteriores, con excepción de los resultados financieros y por tenencia, del Impuesto a las Ganancias y, en el estado de resultados consolidados, de la participación minoritaria en los resultados de sociedades controladas.

l > **Impuesto a las Ganancias:**

Se expone el impuesto correspondiente a las operaciones ordinarias.

m > **Participación minoritaria sobre los resultados:**

El estado de resultados consolidado, comprende la participación sobre los resultados de las sociedades controladas, de los accionistas minoritarios ajenos al grupo económico. Se expone neta del efecto del impuesto a las ganancias.

2.2.3. Resultados Extraordinarios

Comprende los resultados atípicos y excepcionales acaecidos durante el ejercicio, de sucesos infrecuente en el pasado y de comportamiento similar esperando para el futuro.

Ejemplo. la venta de Bienes de Uso.

En su caso, deben distinguirse el Impuesto a las Ganancias que afecta a los resultados extraordinarios y la participación minoritaria sobre el neto de éstos.

2.2.4. Ganancia (Pérdida) del Ejercicio

Al resultado ordinario se le suma o resta el neto de los resultados extraordinarios determinándose de ésta forma el Resultado del Ejercicio.

2.3. Estado de Evolución del Patrimonio Neto

Las partidas integrantes del patrimonio neto deben clasificarse y resumirse de acuerdo con su origen: aportes de los propietarios (o asociados) y resultados acumulados.

2.3.1. Aportes de los Propietarios

a > Capital suscrito:

Este rubro está compuesto por el capital suscrito.

Se expone discriminando el valor nominal del capital de su ajuste para reflejar el efecto de los cambios en el poder adquisitivo de la moneda.

b > Aportes irrevocables:

Sólo se consideran como parte del P. N. los aportes que hayan sido efectivamente integrados y surjan de un acuerdo entre el aportante y la asamblea de accionistas u órgano equivalente.

c > Prima de emisión:

Incrementos del P. N. derivados de la suscripción de acciones por un valor superior al nominal. Se expone por su valor reexpresado.

2.3.2. Resultados Acumulados

a > Ganancias Reservadas:

Son aquellas ganancias retenidas en el ente por explícita voluntad social o por disposiciones legales, estatutarias u otras.

b > Resultados Diferidos:

Son aquellos resultados que, de acuerdo con 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 imputarse al estado de resultados.

c > Resultados no asignados:

Son aquellas ganancias o pérdidas acumuladas sin asignación específica.

Denominación de la Sociedad

Domicilio Legal

Número de Registro en la I.G. de J.

Balance General al

de

de

Ejercicio Económico N°

iniciado el

de

Actividad principal

Fecha de Inscripción en el R.P. de C.

Fecha de Finalización del plazo de duración

CAPITAL SOCIAL

COMPOSICION

Acciones/Clases

V/N

Voto

Suscripto

Integrado

ACTIVO

ACTIVO CORRIENTE

Caja y bancos

Inversiones (anexo... y nota...)

Créditos por ventas (nota...)

Otros Créditos (nota...)

Bienes de Cambio (nota...)

Total del activo corriente

ACTIVO NO CORRIENTE

Créditos por ventas (nota...)

Otros créditos (nota...)

Bienes de Cambio (nota...)

Inversiones (anexo... y nota...)

Bienes de Uso (anexo... y nota...)

Activos Intangibles (anexo... y nota...)

Otros activos

Total del activo no corriente
Total del activo

PASIVO

PASIVO CORRIENTE

Cuentas por pagar (nota...)

Préstamos (nota...)

Remuneraciones y cargas sociales

Cargas Fiscales

Dividendos

Anticipos de Clientes

Otros pasivos

Previsiones (nota...)

Total del pasivo corriente

PASIVO NO CORRIENTE

(Ver ejemplificación en pasivos corrientes)

Total pasivo no corriente

Total del pasivo

PARTICIPACION DE TERCEROS

EN SOCIEDADES CONTROLADAS

Subtotal

PATRIMONIO NETO

(Según estado respectivo)

Total del Pasivo + Patrimonio Neto

SE PROHIBE SU REPRODUCCION TOTAL O PARCIAL, SEGUN LEY 11.723. - A Y L EDITORES

ESTADO DE RESULTADOS CORRESPONDIENTE AL EJERCICIO FINALIZADO

EL DE DE

Denominación de la Sociedad

Número de Registro en la I.G. de J. N°

Ventas

Mercaderías	1	
Servicios	2	3 (1+2)

Menos Costo

4

5 (3-4)

Ganancia (Pérdida) Bruta

Menos (Mas)

Gastos de Administración

Gastos de Comercialización

Resultados Financieros

Otros ingresos

Otros egresos

Ganancia (Pérdida) operaciones ordinarias

Resultado de operaciones extraordinarias

Ganancia (Pérdida) Neta del Ejercicio

Impuesto a las Ganancias

Ganancia (Pérdida) final

Estado de Evolución del Patrimonio Neto

Aporte de Los Propietarios

Capital Suscripto

Ajuste del Capital

Aportes no Capitalizados

Revalúos Legales

Revaluaciones Técnicas

Ganancias Reservadas

Reserva Legal

Otras Reservas

Resultados no Asignados

Resultado del Ejercicio

Total

SE PROHIBE SU REPRODUCCION TOTAL O PARCIAL, SEGUN LEY 11.723. - A Y L Editores