



Propuesta de un Modelo de Notas a los Estados Contables para Actividades Agropecuarias

Diciembre 2010

Magdalena Dalmas 3.769.650 - 9

Natalia Beghetti 3.449.338 - 4

Sebastián Lopetegui 4.203.116-0

Trabajo Monográfico presentado ante la Facultad de Ciencias Económicas y de Administración de la Universidad de la República, para obtener el título de Contador Público, con la orientación del Contador Bolívar Gutiérrez Cátedra Contabilidad Básica.

Contenido

RESUMEN EJECUTIVO	- 4 -
INTRODUCCION	- 5 -
Capítulo 1 – Marco teórico - Decretos reglamentarios y Marco Conceptual....	- 8 -
Decreto 103/991	- 8 -
Decreto 266/07	- 13 -
Decreto 105/91 y 200/93	- 15 -
Decreto 162/04	- 15 -
Decreto 222/04	- 16 -
Decreto 90/05	- 16 -
Decreto 99/09	- 17 -
Decreto 135/09, Decreto 283/09, Decreto 65/10.....	- 19 -
Decreto 146/09	- 23 -
Decreto 538/09	- 24 -
Decreto 37/2010	- 24 -
Marco Conceptual	- 25 -
Capítulo 2 - Normativa específica – Agropecuarias	- 27 -
Norma Internacional de Contabilidad N° 41 - Agricultura.....	- 28 -
Resolucion Tecnica N° 22 - Normas Contables Profesionales: Actividad Agropecuaria (Argentina).....	- 37 -
NICCH 41 – Norma de Información Contable – Chile (Agricultura)	- 44 -
Capítulo 3 – Modelo de Notas a los Estados Contables General	- 45 -
Capítulo 4 – Modelo de Notas a los Estados Contables especifico para Actividades Agropecuarias.....	- 110 -
4.1 Revelación requerida por la NIC 41.....	- 111 -

4.2 Información sugerida a revelar no establecida por las normas	- 119 -
4.2.1 Responsabilidad Social Empresarial	- 119 -
Ejemplo de Responsabilidad Social Empresarial: Grupo Los Grobo	- 128 -
Capítulo 5 – Trabajo de Campo	- 130 -
CONCLUSION	- 136 -
BIBLIOGRAFIA.....	- 137 -

RESUMEN EJECUTIVO

El presente trabajo tiene como objetivo elaborar un Modelo de Notas a los Estados Contables para Actividades Agropecuarias, a su vez, el mismo está enmarcado en un proyecto más amplio que abarca también la elaboración de Modelos de Notas a los Estados Contables para las actividades Comerciales, Industriales, Financieras y de Servicios.

La razón que motiva a realizar la investigación radica en la apreciación de una creciente relevancia que poseen las Notas a los Estados Contables para quienes elaboran la información contable, quienes la auditan y los usuarios interesados.

A los efectos de realizar la investigación, se analiza la normativa contable vigente, general y específica de la actividad, enfocándose en la elaboración de un Modelo de Notas a los Estados Contables.

Se espera plasmar en este trabajo un Modelo de Notas a los Estados Contables para Actividades Agropecuarias a modo de estandarizar los informes de las distintas empresas, logrando los objetivos de obtener una clara uniformidad y comparabilidad para este giro.

INTRODUCCION

A través del tiempo la normativa regulatoria contable ha sufrido modificaciones que impactan directamente en la preparación y presentación de los Estados Contables, por lo cual en este trabajo se estudia entre otros aspectos cómo ha sido la evolución de la reglamentación que concierne en estos aspectos.

Uruguay, ha ingresado en un proceso de integración internacional, se puede señalar como primer paso significativo a la uniformidad y comparabilidad el Decreto 827/76, el cual fue dictado a efectos de uniformizar la presentación de los estados contables de las sociedades anónimas que debían publicar sus estados contables previa visación de la Inspección General de Haciendas (actualmente Auditoría Interna de la Nación).

El proceso tuvo otro eslabón importante con la constitución de la Comisión Asesora de Normas Contables (Decreto 90/91) la que adecuó las Normas Internacionales vigentes hasta ese momento (Decretos 105/91 y 200/93) y una nueva norma de presentación para sociedades comerciales: el Decreto 103/91, decreto que sigue siendo hoy el eje a partir del cual deben basarse las presentaciones de la información financiera de una empresa comercial. Decretos posteriores, con el fin de lograr un nuevo acercamiento a la normativa internacional a partir del Decreto 162/04 adecuan las normas de exposición uruguayas (directa o indirectamente) y las vuelven a insertar en el proceso de convergencia.

Finalmente, el Decreto 266/ 07 que aprueba como normas contables adecuadas de aplicación obligatoria, las Normas Internacionales de Información Financiera adoptadas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standards Board -IASB) a la fecha de publicación del presente decreto. Las normas referidas comprenden las Normas Internacionales de Información Financiera, las Normas Internacionales de Contabilidad, las interpretaciones elaboradas por el Comité de Interpretaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera o el anterior Comité de Interpretaciones.

En materia de exposición el referido decreto en su artículo 2 establece que los Estados Contables básicos son: Estado de Situación Patrimonial, Estado de resultados,

Estado de Origen y Aplicación de Fondos, Estado de Evolución del Patrimonio y Notas a los Estados Contables, quedando como anexo a los Estados Contables el Cuadro de Bienes de Uso. Un aspecto a destacar del Decreto es que en él se establece que las notas a los Estados Contables deben contener además de lo que establece el decreto 103/91, la información requerida por las Normas Internacionales de Información Financiera y por las Normas Internacionales de Contabilidad.

Lo expuesto en los párrafos anteriores será obligatorio para los ejercicios que se inicien a partir del 1° de enero de 2009 lo que implica que en la actualidad todas las empresas que presenten Estados Contables deberán hacerlo siguiendo las disposiciones establecidas en el decreto 266/07.

Decretos posteriores complementan al Decreto 266/07 estos son:

Decreto 99/09: establece que deberán ajustar los Estados Contables para reflejar las variaciones en el poder adquisitivo de la moneda si las empresas cumplen al menos una de las condiciones establecidas en él. También en este decreto se establecen la normativa y los procedimientos adecuados para cumplir con esta disposición.

Decreto 135/09: define cuáles se consideran empresas emisoras de Estados Contables de menor importancia relativa y enumera la normativa que deben adoptar como normas contables adecuadas de aplicación obligatoria. Posteriormente se publicó el Decreto 283/09 cuya finalidad es modificar las condiciones que se establecieron anteriormente para que una empresa sea considerada emisoras de Estados Contables de menor importancia relativa. A su vez, con el correr del tiempo se publicó el decreto 65/10 que sustituye al Decreto 283/09 en lo que refiere a condiciones que deben cumplir las entidades para ser consideradas de menor importancia relativa y al Decreto 99/09 en cuanto a los requisitos que deberán cumplir las entidades para ajustar sus estados contables para reflejar las variaciones en el poder adquisitivo de la moneda.

Decreto 146/09: Establece en su artículo 1 las Normas Contables Adecuadas conforme a la ley 18.387 Declaración Judicial de Concurso y Reorganización Empresarial y a la reglamentación vigente

Decreto 538/09: Establece las pautas para presentar estados contables consolidados y cómo se deben valorar inversiones.

Decreto 37/10: Establece que en las situaciones que no sean compatibles o consagren soluciones contrarias el decreto 103/91 y los decretos 266/09, 99/09, 135/09 y su modificativo 283/09 y 583/09, primarán estos últimos.

En el Cuerpo de la monografía se profundiza en cada uno de estos decretos y la normativa que ellos establecen como obligatoria enfocándose particularmente en los aspectos más relevantes en materia de exposición que se debieran revelar en Notas a los Estados Contables. Complementariamente se comparará la normativa específica de la actividad agropecuaria de nuestro país con la de otros de la región.

La investigación monográfica está enmarcada dentro de un proyecto más amplio procurando abarcar la mayor cantidad de áreas y actividades (Comercio, Industriales, Servicios e Instituciones Financieras), por lo cual es realizado en coordinación con otros grupos.

Capítulo 1 – Marco teórico - Decretos reglamentarios y Marco Conceptual

Con el propósito de establecer una base teórica a los efectos de una mejor comprensión de la normativa vigente en nuestro país, en el presente capítulo se expondrán los conceptos más relevantes de los decretos reglamentarios y del Marco Conceptual.

Decreto 103/991

El decreto 103/91 establece sus objetivos primordiales de la siguiente manera:

“las finalidades perseguidas al presentar estados contables uniformes son las de mejorar la información de las empresas, evitando la heterogeneidad de criterios en la presentación de los mismos, facilitar su comparación y perfeccionar el análisis de los estados contables, tanto por parte de los directores o propietarios en su utilización interna en la empresa como por otros terceros interesados.

Se utilizarán las notas a los mismos para revelar las políticas contables aplicadas por la empresa, y los detalles explicativos de situaciones que si se expusieran en el cuerpo de los estados contables harían perder la adecuada visión de conjunto. En tal sentido, se prefiere que los estados contables presenten en forma sintética la situación económica patrimonial y financiera”.¹

El decreto 103/91 es la norma que establece las pautas para realizar la exposición de los Estados Contables. Si bien posteriormente se publicaron decretos que en algunos aspectos se contradicen o difieren con el citado decreto, los últimos priman sobre éste, aún así, el decreto 103/91 mantiene totalmente la importancia a los efectos de exposición.

El decreto tiene como alcance a las sociedades comerciales con objeto industrial, comercial, agropecuario y de servicios, sin perjuicio de su adaptación a empresas con distinto objeto de los indicados. Por lo que nuestro trabajo va a estar enmarcado por el decreto 103/91 al ser de nuestro interés la actividad agropecuaria.

¹ Objetivo, Decreto 103/991

Los estados contables uniformes tendrán la siguiente estructura según el decreto:

- a) Estado de Situación Patrimonial
- b) Estado de Resultados
- c) Anexos
- d) Notas

Se define en el decreto Notas a los Estados Contables y establece una serie de disposiciones en cuanto a su presentación y elaboración, como se expresa a continuación:

“Las notas son parte integrante de los estados contables, y constituyen un agrupamiento orgánico de información que tiene por objeto facilitar su adecuada interpretación”.

“La existencia de notas debe ser claramente indicada, mostrándose agrupadas en una única sección. Las notas deberán tener un título que permita identificar con claridad el tema que cada una trata, y serán numeradas correlativamente cuando corresponda. Dicho número será referenciado en los estados contables, mencionando su existencia entre paréntesis, a continuación del capítulo o rubro”.

Debe aplicarse por medio de notas la información relativa a:

1. Información básica sobre la empresa descripta brevemente:

- Naturaleza Jurídica. En caso de sociedades anónimas debe indicarse si es abierta;
- La actividad principal efectivamente desarrollada y los cambios ocurridos durante el ejercicio;
- Si se trata de una empresa en liquidación o en concordato, o sujeta a intervención de cualquier naturaleza;
- Las disposiciones legales, reglamentarias o contractuales que colocan a la empresa en una situación especial, por ejemplo acogimiento a leyes de promoción industrial, de inversiones extranjeras, de refinanciación, de regulación de precios, etc.;
- La participación de la empresa en otras sociedades, ya sea como sociedad vinculada o controlante, indicando el nombre de la sociedad, el monto de su participación y el porcentaje que representa su participación en el capital de las otras sociedades.

2. Principales políticas contables:

Principales políticas Contables, indicando especialmente:

- a) Los criterios generales de valuación.
- b) El método aplicado para corregir el efecto que produce la inflación en la información contable.
- c) La definición de fondos adoptada para la preparación del Estado de Origen y Aplicación de Fondos.
- d) El concepto de capital utilizado (capital financiero o como capacidad operativa) para la determinación del resultado
- e) Los criterios de conversión de la moneda extranjera;
- f) Las normas aplicadas para realizar la consolidación del estado contable, si este fuera el caso;
- g) Cualquier cambio habido en las políticas contables.

3. Información referente a los activos y pasivos.

En notas deberán detallarse cuando corresponda, para cada uno de los rubros contenidos en los estados contables, lo siguiente:

- El criterio de valuación;
- Toda limitación a la libre disposición de los activos o del patrimonio y cualquier restricción al derecho de propiedad;
- Las garantías otorgadas con respecto a los pasivos;
- Los cambios en los criterios de valuación y su cuantificación;
- Cualquier otro hecho que por su importancia justifique su exposición;

Además se deberá indicar para los rubros que se mencionan a continuación lo siguiente:

Inversiones Temporarias y a Largo Plazo

- Detalle por tipo de inversión.

- Para el caso de que se incluyan valores negociables se deberá revelar el valor de mercado de los mismos, si éste difiere de la cifra registrada.

- Si las Inversiones a Largo Plazo corresponden a empresas vinculadas o controladas, se deberá indicar el grado de participación y el valor patrimonial proporcional cuando por su importancia así se requiera.

Créditos.

-Se deberán indicar los saldos de cada una de las sociedades vinculadas, controlantes o controladas, cuando éstos no estén revelados expresamente.

Bienes de Cambio:

- Se indicará el ordenamiento de las salidas (FIFO, LIFO, etc.).

Bienes de Uso:

-Se indicará el criterio adoptado para calcular las amortizaciones.

Deudas

-Corto y Largo Plazo:

-Se revelarán los saldos con empresas vinculadas, controladas o controlantes. Para las deudas a largo plazo, se revelarán además los vencimientos y demás información que se estime pertinente.

Moneda Extranjera:

Cuando corresponda por su importancia, se deberá indicar la posición de cada moneda extranjera y su equivalente en moneda nacional, detallando los rubros activos y pasivos que las componen.

Hechos posteriores:

Deberán indicarse todos aquellos hechos ocurridos entre la fecha de los estados contables y la de su emisión, cuyo efecto aunque no se compute en el ejercicio cerrado,

proporcione información al lector sobre alteraciones significativas a la estructura patrimonial y los resultados del nuevo período.

Criterios aplicados para la determinación del beneficio:

Se explicarán los criterios aplicados para la revelación de los ingresos y la imputación de sus respectivos costos, los principales gastos y el impuesto a la renta.

4. Bienes de terceros y contingencias:

Los bienes de terceros que la empresa administra en forma de consignación, custodia, prenda y cualquier otro título que no implica transferencia de dominio, serán informados por medio de notas a los estados contables. Ese grupo de bienes ajenos, que está separado de aquellos que componen el activo de la empresa, pueden mostrarse también por medio de cuentas de orden, al pie del Estado de Situación Patrimonial.

Las contingencias que representan aquellas eventualidades a que está sujeta la empresa y en donde siempre está implícito un riesgo, por ejemplo, por avales o garantías otorgadas, descuentos de documentos, etc., serán informadas por medio de notas a los estados contables.

Los términos contables y los criterios de exposición utilizados en el presente decreto tienen prioridad sobre los contenidos en las Normas Internacionales de Contabilidad.²

Se observa que el decreto 103/91 contiene situaciones no compatibles y consagran situaciones distintas a decretos posteriores que como veremos más adelante, primarán las disposiciones de estos últimos, se puede citar como ejemplo la NIC 2 la cual establece como únicos criterios de ordenamiento de salida FIFO, Precio promedio ponderado e identificación específica mientras que el decreto 103/91 establece que en notas “se indicará el ordenamiento de las salidas (FIFO, LIFO, etc.)” cuando el criterio LIFO ya no es aplicable por la NIC 2. También se cita el caso de los resultados extraordinarios ya que el decreto 103/91 divide el estado de resultados en resultados ordinarios, extraordinarios y ajustes a resultados de ejercicios anteriores mientras que la NIC 1 en el párrafo 85 establece “La entidad no presentará, ni en el estado de resultados

² Literal D, Decreto 103/991

ni en las notas, ninguna partida de ingresos o gastos con la consideración de partidas extraordinarias”.

El decreto 103/91 está vigente a la fecha como norma de exposición en el Uruguay, sin embargo, con el transcurso del tiempo van surgiendo nuevas normas que exponen ideas contrarias que perfeccionan los lineamientos del decreto en cuanto a la preparación y presentación de los Estados Contables por lo que muchas de sus disposiciones van perdiendo prioridad respecto a las de otras normas.

Decreto 266/07

El decreto establece como normas contables adecuadas de aplicación obligatoria: “las Normas Internacionales de Información Financiera adoptadas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standards Board - IASB) a la fecha de publicación del presente decreto, traducidas al idioma español según autorización del referido Consejo y publicadas en la página Web de la Auditoría Interna de la Nación.

Las normas referidas comprenden:

- a) Las Normas Internacionales de Información Financiera.
- b) Las Normas Internacionales de Contabilidad.
- c) Las interpretaciones elaboradas por el Comité de Interpretaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera o el anterior Comité de Interpretaciones.

También será de aplicación en lo referido anteriormente el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros adoptado por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad.³

El decreto establece que en lo que refiere a presentación de los Estados Contables se elaborara de acuerdo a la estructura establecida en el decreto 103/91.

“Los estados contables básicos comprenden:

³ Artículo 1, Decreto 266/07

- a) Estado de situación patrimonial.
- b) Estado de resultados.
- c) Estado de origen y aplicación de fondos.
- d) Estado de evolución del patrimonio.
- e) Notas a los estados contables.”⁴

Se observa que en el decreto 103/91 presenta diferencias con el decreto 266/07 en lo que refiere a la estructura de los Estados Contables:

- Estado de evolución del patrimonio y el Estado de origen y aplicación de fondos: el decreto 103/91 considera que son anexos a los estados contables para el decreto 266/09 son estados contables básicos.
- Cuadro de bienes de uso: en decreto 103/91 lo considera como anexo a los estados contables mientras que el decreto 266/07 no lo menciona.

En lo que refiere a las notas a los estados contables el decreto 266/07 establece que deberán contener, además de las revelaciones requeridas por el Decreto N° 103/991, de 27 de febrero de 1991, la información requerida por las normas referidas en el artículo 1° del decreto.

El presente decreto será obligatorio para los ejercicios que se inicien a partir del 1° de enero de 2009.

Para los ejercicios en curso a la fecha de publicación del presente decreto, así como para aquellos que se inicien entre esta fecha y el 31 de diciembre de 2008, se podrá optar entre la aplicación de las normas del artículo 1° en su totalidad o del cuerpo normativo contenido en los Decretos Nros. 162/004, de 12 de mayo de 2004; 222/004, de 30 de junio de 2004 y 90/005, de 25 de febrero de 2005.⁵

Se destaca con respecto al artículo 3° del decreto, que actualmente todas las entidades quedan obligadas a aplicar la normativa establecida en el artículo 1 ya que caducó el plazo para hacer uso de la opción.

⁴ Artículo 2, Decreto 266/07

⁵ Artículo 3, Decreto 266/07

Antecedentes al decreto 266/07

Decreto 105/91 y 200/93

El decreto 105/91 define a las normas contables adecuadas y establecen como obligatorias únicamente las NICS 1, 2, 4, 5, 7, 8, 9, 10 con excepciones. El decreto 200/93 aprueba como normas contables obligatorias 11, 12, 13, 14, 16, 17 y 18 10 con excepciones.

Ambos decretos incluyeron como anexos los textos de las normas definidas como carácter obligatorio vigentes a la fecha.

Decreto162/04

El decreto deroga al decreto 105/91 y 200/93 en su artículo primero define a las normas contables adecuadas. Aprueba como normas contables adecuadas de aplicación obligatoria a las Normas Internacionales de Contabilidad emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standards Board) vigentes a la fecha de publicación del presente Decreto, asimismo establece como obligatorio la presentación del Estado de Origen y Aplicación de Fondos, establece que se podrá optar por el concepto de Fondos igual capital de trabajo o efectivo y equivalente. En caso de vacíos en las referidas normas se tendrá como referencia la doctrina más recibida, debiéndose aplicar aquellos criterios que sean de uso más generalizado y mejor se adecuen a las circunstancias particulares del caso considerado.

Se deberá tener en cuenta lo dispuesto por el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Estados Financieros aprobado por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad emitidas por el Comité de Interpretaciones. En cuanto a presentación de Estados Contables, se deberá tener comparativos en los cuales se mantiene la estructura que establece el decreto 103/91.

Decreto 222/04

Modifica el artículo 3 del decreto 162/04 y establece que será de aplicación obligatoria la Norma Internacional de contabilidad número 7 únicamente para el caso de que se adopte el concepto de fondos igual efectivo y equivalente de efectivo.

Establece en el artículo 2 que “caso de dudas en la interpretación de las normas contables, se deberá tener en cuenta lo dispuesto por el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Estados Financieros aprobado por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad y las Interpretaciones de las Normas Internacionales de Contabilidad emitidas por el Comité de Interpretaciones”⁶

Decreto 90/05

El decreto 90/05 agrega al Decreto 162/004 que se consideran Normas Internacionales de Contabilidad las Normas Internacionales de Contabilidad traducidas oficialmente al idioma español, aprobadas a dicha fecha por el International Accounting Standards Board (IASB) o por su antecesor el International Accounting Standards Committee (IASC), publicadas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos que figuran en la página web de la Auditoría Interna de la Nación.

El decreto establece que el primer ejercicio o período contable de información en que sea obligatoria la preparación y presentación de los Estados Contables comparativos de acuerdo a la normativa establecida por el Decreto, los mismos podrán confeccionarse conforme a lo exigido por la NIIF 1. Establece que en los casos que no se aplique la NIIF 1 deberán utilizarse los siguientes procedimientos:

- a) Ajustar a las nuevas normas los saldos de Activo y Pasivo al comienzo del primer ejercicio en que se apliquen las mismas. La diferencia que se genere en el Patrimonio como consecuencia de dichos ajustes se expondrán en el Estado de Evolución del Patrimonio como modificaciones a los saldos iniciados. A efectos de presentar dentro del

⁶ Artículo 2, Decreto 222/004

patrimonio la diferencia antes mencionada, se ajustarán las Ganancias Retenidas o los Ajustes al Patrimonio, según corresponda. En caso de que no pueda discriminar el ajuste entre Ajustes al Patrimonio o Ganancias Retenidas, se imputará a los saldos iniciales de Ajustes al Patrimonio.

- b) Presentar una nota o anexo explicativo conciliando las diferentes existentes entre los Estados Contables correspondientes al último ejercicio presentado de acuerdo a la normativa anterior y los preparados a efectos del comparativo.

Si es el primer ejercicio en que se aplican las disposiciones del Decreto N° 162/004, podrá optarse por no realizar una presentación comparativa del Estado de Resultados, el Estado de Origen y Aplicación de Fondos, Anexos y Notas a los Estados contables.

En notas se debe especificar

- a) Que es el primer ejercicio en que han sido aplicadas las normas establecidas en el Decreto N° 162/004 y sus modificativos.
- b) Los procedimientos seguidos para presentar o no la información comparativa referida por las Normas Internacionales de Contabilidad.

A continuación se expondrán los decretos 99/09, 135/09, 283/09 y 65/10, algunos de los cuales establecen pautas para considerar una entidad de mayor o menor importancia relativa, dependiendo de dicha clasificación es que estos decretos establecen lineamientos contables a seguir.

Decreto 99/09

Debido a las características de la economía de nuestro país, en la cual existen períodos en que la moneda pierde o gana poder adquisitivo, es que resulta necesario reflejar esta pérdida o ganancia en los Estados Contables para que la uniformidad y la comparabilidad de estos frente a los de terceros y comparar estados contables de otros años sea posible.

El decreto 99/09 establece que: “todas las entidades deberán ajustar sus estados contables para reflejar las variaciones en el poder adquisitivo de la moneda si cumplen al menos una de las siguientes condiciones:

- 1) Sean emisores de valores de oferta pública.
- 2) Sus activos o ingresos operativos netos anuales cumplan los requerimientos que determinan la obligación de registrar los estados contables ante el Registro de Estados Contables.
- 3) Su endeudamiento total con entidades controladas por el Banco Central del Uruguay, en cualquier momento del ejercicio, exceda al 5% de la Responsabilidad Patrimonial Básica para Bancos.
- 4) Sean sociedades con participación estatal (artículo 25 de la Ley N° 17.555 de 18 de setiembre de 2002).
- 5) Sean controlantes de, o controladas por, entidades comprendidas en los numerales anteriores.”⁷

Si cumple al menos una de las condiciones enumeradas anteriormente y la moneda funcional es el peso uruguayo deberá ajustar sus estados contables de acuerdo a la NIC 29. En el caso de no cumplirse ninguna condición se podrá optar por ajustar o no en forma integral sus estados contables para reflejar los efectos producidos por las variaciones en el poder adquisitivo de la moneda de acuerdo a la NIC 29. Cualquiera sea la opción adoptada deberá revelarse en nota a los estados contables

Se observa que las sociedades anónimas abiertas cumplen con las condiciones establecidas en el decreto por lo cual están obligadas a presentar sus estados contables reflejando la variación del poder adquisitivo de la moneda. Se define a sociedades anónimas abiertas; “las que recurren al ahorro público para la integración de su capital fundacional o para aumentarlo, las que coticen sus acciones en bolsa, o las que emitan obligaciones negociables. Adicionalmente, se consideran abiertas las sociedades controlantes, o controladas si alguna de ellas fuera abierta.”⁸

El artículo 4 del presente decreto establece la obligatoriedad para los ejercicios iniciados a partir del 1o de enero de 2009 de utilizar el índice de Precios al Consumo elaborado por el Instituto Nacional de Estadística a los efectos del ajuste. En el caso de

⁷ Artículo 1, Decreto 99/09

⁸ Página 55 Contabilidad y Sociedades Comerciales, César Cendoya

entidades que ajustaron anteriormente de acuerdo al índice de Precios al Productor de Productos Nacionales, las mismas podrán mantener como saldos iniciales aquellos resultantes de haber aplicado dicho índice.

“Exceptúase de lo previsto en el presente decreto a aquellas entidades que deban emitir sus estados contables de acuerdo a normas contables establecidas por el Banco Central del Uruguay.”⁹

Decreto 135/09, Decreto 283/09, Decreto 65/10

Considerando las diferencias que existen entre las pequeñas empresas y las de gran porte debido a su tamaño, es que surgen variadas necesidades según dicha cualidad ya que entre otras cosas, algunas de las normas resultan inaplicables para las empresas de menor importancia relativa, sin embargo, para las grandes empresas puede llegar a ser decisivo aplicarlas en su conjunto. Es así que surgen los decretos desarrollados a continuación, para establecer las pautas que clasifiquen a una empresa como de menor o mayor importancia relativa y así aplicar o no los criterios diferenciales.

Se observa que el decreto 99/09 al momento de enumerar las características de las empresas que deben ajustar por inflación si bien son las mismas que según el decreto 135/09 deben cumplir las empresas de mayor importancia relativa, están expresadas de forma opuesta, es por eso que para alinear estos conceptos surge el decreto 65/10.

El decreto 135/09 establece que “se entenderá que constituyen emisores de estados contables de menor importancia relativa aquellas entidades que no cumplan con una o más de las siguientes características:

- 1) Sean emisores de valores de oferta pública
- 2) Sus activos o ingresos operativos netos anuales cumplan los requerimientos que determinan la obligación de registrar los estados contables ante el Registro de Estados Contables.

⁹ Artículo 6 Decreto 99/09

- 3) Su endeudamiento total con entidades controladas por el Banco Central del Uruguay, en cualquier momento del ejercicio, exceda al 5% de la Responsabilidad Patrimonial Básica para Bancos.
- 4) Sean sociedades con participación estatal (artículo 25 de la Ley N° 17.555 de 18 de setiembre de 2002).
- 5) Sean controlantes de, o controladas por, entidades comprendidas en los numerales anteriores.”¹⁰

Estas entidades deberán aplicar las siguientes Normas Internacionales de Información Financiera:

- NIC 1 - Presentación de estados financieros
- NIC 2 - Inventarios
- NIC 7 - Estado de flujos de efectivo
- NIC 8 - Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores
- NIC 10 - Hechos ocurridos después de la fecha de balance
- NIC 16 - Propiedades, planta y equipo
- NIC 18 - Ingresos ordinarios
- NIC 21 - Efectos de las Variaciones en las Tasas de Cambio de Moneda Extranjera
- NIC 27 - Estados financieros consolidados y separados
- NIC 28 - Inversiones en asociadas
- NIC 36 - Deterioro del valor de los activos
- NIC 37 - Provisiones, activos contingentes y pasivos contingentes
- NIC 41 - Agricultura
- NIIF I- Adopción por primera vez de las Normas internacionales de información financiera

Además establece las siguientes consideraciones:

- Los bienes de cambio podrán ser valuados aplicando los criterios establecidos en la NIC 2- Inventarios o al precio de la última compra.
- Deberán reconocerse los pasivos por impuestos del ejercicio con cargo a resultados.

¹⁰ Artículo 1, Decreto 135/09

El decreto establece que será de aplicación el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Estados Financieros aprobado por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad.

Es esencial a los efectos del trabajo monográfico que el emisor revelará en las notas a los estados contables, que éstos han sido preparados de acuerdo con "normas contables simplificadas", entendiéndose como tales las enunciadas en el presente decreto.

En su artículo 3° el decreto establece que “en aquellas situaciones no comprendidas dentro de las normas contables de aplicación obligatoria establecidas en el artículo 2° del presente decreto, los emisores de estados contables de menor importancia relativa tendrán como referencia el cuerpo normativo del Decreto N° 266/007 de 31 de julio de 2007 y la doctrina más recibida. Se deberán aplicar los criterios contables que sean de uso más generalizado y mejor se adecúen a las circunstancias particulares del caso considerado.

Los criterios contables utilizados en el marco de lo dispuesto en el párrafo anterior deberán ser revelados en notas a los estados contables.”¹¹

A efectos de presentación los emisores de estados contables de menor importancia relativa deberán aplicar el decreto 266/07, que establece que se deberá elaborar de acuerdo a la estructura establecida en el decreto 103/91.

El decreto 283/09 modifica el artículo 1 del decreto 135/09 quedando de la siguiente manera:

“Se entenderá que constituyen emisores de estados contables de menor importancia relativa aquellas entidades que cumplan con todas y cada una de las siguientes condiciones:

- 1) No sean emisores de valores de oferta pública.
- 2) Sus activos o ingresos operativos netos anuales no cumplan los requerimientos que determinan la obligación de registrar los estados contables ante el Registro de Estados Contables.

¹¹ Artículo 3, Decreto 135/09

- 3) Su endeudamiento total con entidades controladas por el Banco Central del Uruguay, en cualquier momento del ejercicio, no exceda al 5% de la Responsabilidad Patrimonial Básica para Bancos.
- 4) No sean sociedades con participación estatal (artículo 25 de la Ley N° 17.555, de 18 de setiembre de 2002).
- 5) No sean controlantes de, o controladas por, entidades comprendidas en los numerales anteriores.”¹²

El decreto 65/10 sustituye el artículo 1° del Decreto 135/09 redacción dada por artículo 1° del Decreto 283/09, por el siguiente:

“Se entenderá que constituyen emisores de estados contables de menor importancia relativa aquellas entidades que cumplan con todas y cada una de las siguientes condiciones:

No sean emisores de valores de oferta pública.

- 1) Sus ingresos operativos netos anuales no superen las UR 200.000.
- 2) Su endeudamiento total con entidades controladas por el Banco Central del Uruguay, en cualquier momento del ejercicio, no exceda al 5% de la Responsabilidad Patrimonial Básica para Bancos.
- 3) No sean sociedades con participación estatal (artículo 25 de la Ley N° 17.555, de 18 de setiembre de 2002).
- 4) No sean controlantes de, o controladas por, entidades comprendidas en los numerales anteriores.”¹³

Y sustituyese el artículo 1 del Decreto 99/09, por el siguiente:

“Todas las entidades que emitan sus estados contables de acuerdo con normas contables adecuadas, deberán ajustar dichos estados para reflejar las variaciones en el poder adquisitivo de la moneda si cumplen al menos una de las condiciones enumeradas a continuación:

- 1) Sean emisores de valores de oferta pública.
- 2) Sus ingresos operativos netos anuales superan las UR 200.000.

¹² Artículo 3, Decreto 283/09

¹³ Artículo 1, Decreto 65/10

- 3) Su endeudamiento total con entidades controladas por el Banco Central del Uruguay, en cualquier momento del ejercicio, exceda al 5% de la Responsabilidad Patrimonial Básica para Bancos.
- 4) Sean sociedades con participación estatal (artículo 25 de la Ley N° 17.555, de 18 de setiembre de 2002).
- 5) Sean controlantes de, o controladas por, entidades comprendidas en los numerales anteriores.”¹⁴

Cabe destacar que en el 2009 la International Accounting Standards Board emitió la NIIF para PYMES, la misma no es parte de las NIIF, sino que son estándares que pueden incorporarse a determinadas normas contables si así lo decide la entidad facultada al efecto. Esta norma todavía no fue estudiada por el organismo por lo que en el futuro de ser aprobada y entonces ser parte integrante de las NIIF, los decretos para empresas de menor importancia relativa quedarían derogados.

Decreto 146/09

A los efectos de lo previsto por el artículo 4 numeral 1) de la Ley N° 18.387 (presunciones relativas de insolvencia) se entenderán por normas contables adecuadas las establecidas para cada actividad, por la ley y la reglamentación aplicable a la misma.

“A los efectos de la estimación del valor de los bienes y derechos indicados en el artículo 7 numeral 2 de la Ley N° 18.387 (Documentación que deberá acompañar al deudor), el deudor deberá indicar los criterios de valuación utilizados para cada uno de los mismos.”¹⁵

“A efectos de la presentación de la documentación, los deudores organizados como sociedades comerciales deberán presentar los estados contables preparados según normas contables adecuadas exigidos por la Ley N° 16.060 y por su reglamentación. En aquellos casos de deudores no organizados como sociedades comerciales deberán presentar los estados contables que hayan presentado a los terceros interesados y

¹⁴ Artículo 2, Decreto 65/10

¹⁵ Artículo 2, Decreto 146/09

expresarán en qué medida dichos estados se ajustan a las normas contables adecuadas de las sociedades comerciales.

En los casos que se cuente con informe de auditoría externa deberá adjuntarse a los estados contables. De no contar con dicho informe se deberá adjuntar el informe emitido por Contador Público exigido por la Dirección General Impositiva, Auditoría Interna de la Nación para dar cumplimiento al registro de los Estados Contables, o por los bancos acreedores, de acuerdo con las normas dictadas por el Banco Central del Uruguay.”¹⁶

Decreto 538/09

El decreto establece que para aquellos casos en que las normas contables adecuadas requieran la presentación de estados contables consolidados, los emisores deberán presentar además sus estados contables individuales, en los cuales las inversiones en entidades controladas, en entidades controladas de forma conjunta y en entidades bajo influencia significativa, deberán ser valuadas bajo la aplicación del método de la participación establecido en las normas contables adecuadas.

Decreto 37/2010

Como se vio anteriormente este decreto es el que otorga las soluciones a las discrepancias que existen entre el decreto 103/91 y los decretos 266/09, 99/09, 135/09, su modificativo 283/09 y 583/09, estableciendo que en dichas situaciones primarán las disposiciones que en estos últimos se especifican. Algunos ejemplos establecidos por el presente decreto son:

- presentar las cifras correspondientes del período anterior según lo establecen las Normas Internacionales de Información Financiera
- no exponer partidas de ingresos o gastos como partidas o resultados extraordinarios

¹⁶ Artículo 3, Decreto 146/09

- exponer las correcciones de errores y los efectos de los cambios en las políticas contables según lo disponen las Normas Internacionales de Información Financiera
- exponer en los estados contables las participaciones de los intereses minoritarios, sobre el patrimonio y los resultados del ejercicio, según lo disponen las Normas Internacionales de información financiera.

El decreto establece que las siguientes disposiciones contenidas en el decreto 103/91 seguirán siendo de aplicación requerida:

- los criterios de clasificación y exposición de activos y pasivos corrientes y no corrientes en el Estado de situación patrimonial
- los criterios de clasificación y exposición de gastos por función en el estado de resultados.

Marco Conceptual

“El Marco Conceptual se ocupa de:

- a) el objetivo de los estados financieros;
- b) las características cualitativas que determinan la utilidad de la información de los estados financieros;
- c) la definición, reconocimiento y medición de los elementos que constituyen los estados financieros; y
- d) los conceptos de capital y de mantenimiento del capital.”¹⁷

El objetivo de los estados financieros según el marco conceptual es “suministrar información acerca de la situación financiera, desempeño y cambios en la posición financiera. Se pretende que tal información sea útil a una amplia gama de usuarios al tomar sus decisiones económicas.”¹⁸

Es por ello que el marco establece una serie de características cualitativas que los emisores de estados financieros deben tomar en cuenta a la hora de la elaboración de los mismos. La comprensibilidad, relevancia y materialidad, fiabilidad y comparabilidad son aspectos a considerar al momento de la compilación de la información que

¹⁷ Párrafo 5, Marco Conceptual

¹⁸ Párrafo 12, Marco Conceptual

derivaran en los estados financieros, de una adecuada aplicación de estos conceptos dependerá entre otras cosas la calidad de los estados financieros.

El Marco hace referencia a las notas a los estados contables estableciendo en su párrafo 21 que: “los estados contables también contienen notas y estados suplementarios y otras informaciones. Por ejemplo pueden contener información adicional relevante para las necesidades de los usuarios con respecto a los rubros del estado de situación patrimonial y del de resultados. Pueden incluir exposiciones sobre los riesgos e incertidumbres que afecten a la empresa y sobre cualquier recurso y obligación que no estén reconocidos en los estados de situación patrimonial (tal como reservas minerales). La información respecto a segmentos geográficos e industriales y el efecto de la variación de los precios sobre la empresa, también pueden ofrecerse en forma de información suplementaria”¹⁹

“El Consejo del IASC reconoce que, en un número limitado de casos, puede haber un conflicto entre el Marco Conceptual y alguna Norma Internacional de Contabilidad. En tales casos, los requisitos fijados en la Norma afectada prevalecen sobre las disposiciones del Marco Conceptual. No obstante, como el Consejo del IASC se guiará por el Marco Conceptual al desarrollar futuras Normas o revisar las existentes, el número de casos de conflicto disminuirá con el tiempo.”²⁰

¹⁹ Párrafo 21, Marco Conceptual

²⁰ Párrafo 3, Marco Conceptual

Capítulo 2 - Normativa específica – Agropecuarias

En Uruguay, la única norma contable internacional vigente, que alcanza a la actividad agropecuaria es la NIC 41. Por ello, en el presente capítulo se expondrán los principales conceptos, disposiciones y fundamentalmente las exigencias en cuanto a revelación en notas a los Estados Contables. Así mismo se analizará la normativa de los países referentes en el tema.

Los principales conceptos, los cuales son fundamentales a la hora de una mejor comprensión de la Norma son:

“Actividad agrícola es la gestión, por parte de una empresa, de las transformaciones de carácter biológico realizadas con los activos biológicos, ya sea para destinarlos a la venta, para dar lugar a productos agrícolas o para convertirlos en otros activos biológicos diferentes.

Producto agrícola es el producto ya recolectado, procedente de los activos biológicos de la empresa.

Un activo biológico es un animal vivo o una planta.

La transformación biológica comprende los procesos de crecimiento, degradación, producción y procreación que son la causa de los cambios cualitativos o cuantitativos en los activos biológicos.

Un grupo de activos biológicos es una agrupación de animales vivos, o de plantas, que sean similares.”²¹

²¹ Párrafo 5 NIC 41

Norma Internacional de Contabilidad N° 41 - Agricultura

A los efectos de contabilizar activos biológicos, productos agrícolas en el punto de su cosecha o recolección y subvenciones del gobierno siempre que se encuentren relacionados con la actividad agrícola, se debe aplicar la NIC 41. Se destaca que la presente norma no es de aplicación a los terrenos ni a los activos intangibles relacionados con dicha actividad agrícola. Muchas veces se comete el error de aplicar esta norma a productos resultantes del procesamiento luego de la cosecha o recolección (es la separación del producto del activo biológico del que procede, o bien el cese de los procesos vitales de un activo biológico), cuando en la presente norma se especifica que luego de dicho momento se debe aplicar la NIC 2 (Inventarios).

A la hora de preparar los Estados Contables hay que tener en cuenta un aspecto muy importante que es el punto de recolección y cosecha. A partir de este momento deja de ser de aplicación la NIC 41 y pasa a aplicarse la NIC 2.

Se citan ejemplos de actividades que están alcanzadas por la NIC 41:

- engorde de ganado
- El cultivo de arroz
- La cría de esturiones en río
- La cría de ñandú
- La plantación de eucaliptus
- La lombricultura
- La cría de ranas
- La helicultura

La actividad agrícola cubre una gama de actividades diversas, las características comunes de estas actividades son: capacidad de cambio, gestión de cambio y medición del cambio.

Mediante la transformación biológica se pueden obtener resultados derivados de un incremento en la cantidad o calidad de cierto animal o planta

(crecimiento), de una disminución en la cantidad o deterioro en la calidad de cierto animal o planta (degradación), también podrá ser a través de la obtención de plantas o animales vivos adicionales (procreación) o por último a través de la obtención de productos agrícolas.

La empresa debe proceder a reconocer un activo biológico o un producto agrícola cuando, y sólo cuando:

- a) la empresa controla el activo como resultado de sucesos pasados;
- b) es probable que fluyan a la empresa beneficios económicos futuros asociados con el activo; y
- c) el valor razonable o el costo del activo puedan ser medidos de forma fiable.

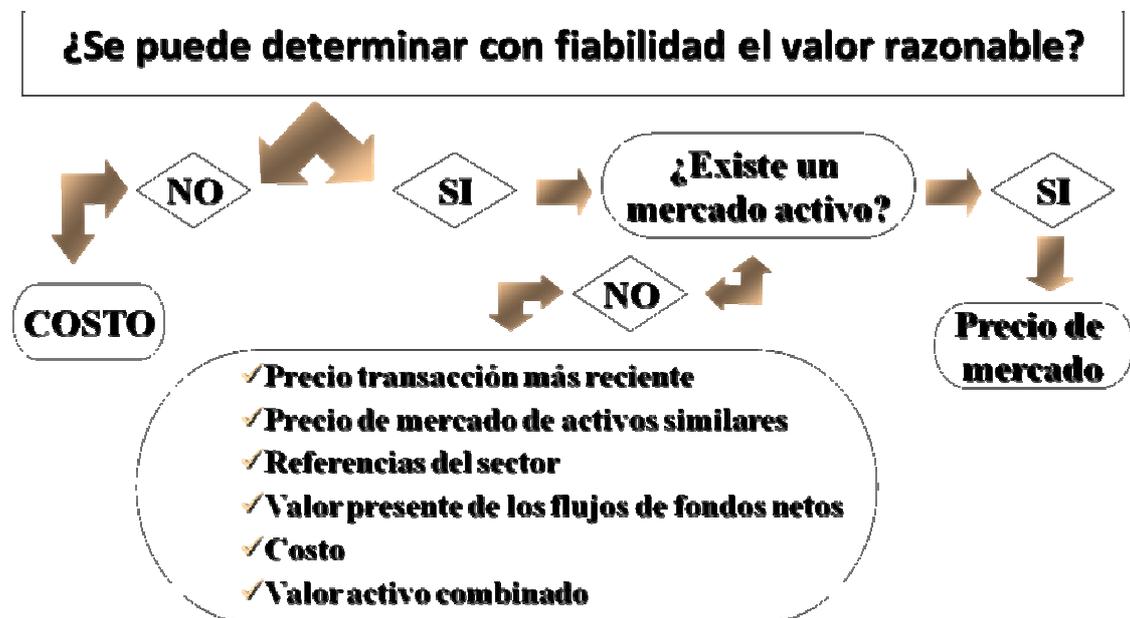
Siempre que el valor razonable pueda ser medido fiablemente el activo biológico se deberá medir tanto en el momento de su reconocimiento inicial como a la fecha de cada balance a su valor razonable menos los costos estimados hasta el punto de venta.

	PRECIO DE MERCADO
-	Costos de transporte y otros para llevar los activos al mercado
=	VALOR RAZONABLE
-	Costos hasta el punto de venta: Comisiones de intermediarios y comerciantes, costos de agencias reguladores y bolsas o mercados, impuestos sobre las transferencias)
=	IMPORTE EN LIBROS

Si no existiera un mercado activo, la empresa utilizará uno o más de los siguientes datos para determinar el valor razonable:

- a) el precio de la transacción más reciente en el mercado
- b) los precios de mercado de activos similares, ajustados de manera que reflejen las diferencias existentes
- c) las referencias del sector

- d) Cuando no están disponibles precios, determinados por el mercado, para un activo biológico en su condición actual la empresa usará, para determinar el valor razonable, el valor presente de los flujos netos de efectivo esperados del activo, descontados a una tasa antes de impuestos definida por el mercado.
- e) Los costos pueden, en ocasiones, ser aproximaciones del valor razonable, en particular cuando: haya tenido lugar poca transformación biológica desde que se incurrieron los primeros costos (por ejemplo, para semillas de árboles frutales plantadas inmediatamente antes de la fecha del balance); o no se espera que sea importante el impacto de la transformación biológica en el precio (por ejemplo, para las fases iniciales de crecimiento de los pinos en una plantación con un ciclo de producción de 30 años).
- f) Valor de activos combinados: se puede llegar al valor razonable de los activos biológicos restando, del valor razonable que corresponda a los activos combinados, el valor razonable de los terrenos sin preparar y de las mejoras efectuadas en dichos terreno.



22

²² Material Didáctico del CCEEA, Curso Contabilidad Especiales Establecimientos Agropecuarios año 2009.

Las ganancias o pérdidas surgidas por causa del reconocimiento inicial de un activo biológico o de un producto agrícola a su valor razonable menos los costos estimados hasta el punto de venta, así como las surgidas por todos los cambios sucesivos en el valor razonable menos los costos estimados hasta el punto de su venta, deben incluirse en la ganancia o pérdida neta del periodo en que aparezcan.

Subvenciones del gobierno

Las subvenciones del gobierno relacionadas con un activo biológico que se mide a su valor razonable menos los costos estimados hasta el punto de venta, pueden ser:

- Incondicionadas – se reconocen como ingresos cuando se conviertan en exigibles.
- Condicionadas a que se cumplan o no, determinadas actividades - se reconocen como ingresos cuando se hayan cumplido las condiciones ligadas a ellas.

Información a revelar

“La empresa debe revelar la ganancia o pérdida total surgida durante el periodo corriente por el reconocimiento inicial de los activos biológicos y los productos agrícolas, así como por los cambios en el valor razonable menos los costos estimados hasta el punto de venta de los activos biológicos.”²³

“La empresa debe presentar una descripción de cada grupo de activos biológicos.”²⁴

“Se aconseja a las empresas presentar una descripción cuantitativa de cada grupo de activos biológicos, distinguiendo, cuando ello resulte adecuado, entre los que se tienen para consumo y los que se tienen para producir frutos, o bien entre los maduros y los que están por madurar. La empresa revelará las bases que haya empleado para hacer tales distinciones.”²⁵

²³ Párrafo 40, NIC 41

²⁴ Párrafo 41, NIC 41

²⁵ Párrafo 43, NIC 41

“Son activos biológicos consumibles los que van a ser recolectados como productos agrícolas o vendidos como activos biológicos. Los activos biológicos para producir frutos no son productos agrícolas, sino que se consideran como auto-regenerativos.”²⁶

“Los activos biológicos pueden ser clasificados como maduros o por madurar. Los activos biológicos maduros son aquellos que han alcanzado las condiciones para su cosecha o recolección (en el caso de activos biológicos consumibles), o son capaces de mantener la producción, cosechas o recolecciones de forma regular (en el caso de los activos biológicos pura producir frutos).”²⁷

“Si no es objeto de revelación en otra parte, dentro de la información publicada con los estados financieros, la empresa debe describir:

- a) la naturaleza de sus actividades relativas a cada grupo de activos biológico; y
- b) las mediciones no financieras, o las estimaciones de las mismas, relativas a las cantidades físicas de:
 - cada grupo de activos biológicos al final del periodo; y
 - la producción agrícola del periodo.”²⁸

“La entidad debe revelar los métodos y las hipótesis significativas aplicadas en la determinación del valor razonable de cada grupo de productos agrícolas en el punto de cosecha o recolección, así como de cada grupo de activos biológicos.”²⁹

“La entidad debe revelar el valor razonable menos los costo estimados hasta el punto de venta, de los productos agrícolas cosechados o recolectados durante el periodo, determinando el mismo en el punto de recolección.”³⁰

“La entidad debe revelar:

- a) la existencia e importe en libros de los activos biológicos sobre cuya titularidad tenga alguna restricción, así como el importe en libros de los activos biológicos pignorados como garantía de deudas;

²⁶ Párrafo 44, NIC 41

²⁷ Párrafo 45, NIC 41

²⁸ Párrafo 46, NIC 41

²⁹ Párrafo 47, NIC 41

³⁰ Párrafo 48, NIC 41

- b) la cuantía de los compromisos para desarrollar o adquirir activos biológico; y
- c) las estrategias de gestión del riesgo financiero relacionado con la actividad agrícola,”³¹

“La entidad debe presentar una conciliación de los cambios en el importe en libros de los activos biológicos entre el comienzo y el final del periodo corriente. No se exige dar información comparativa. La conciliación debe incluir:

- a) la ganancia o pérdida surgida de cambios en el valor razonable menos los costos estimados hasta el punto de venta;
- b) los incrementos debidos a compras;
- c) los decrementos debidos a ventas;
- d) los decrementos debidos a la cosecha o recolección;
- e) los incrementos que procedan de combinaciones de negocios;
- f) las diferencias de cambio netas que procedan de la conversión de estados financieros de una entidad extranjera, y
- g) otros cambios.”³²

“El valor razonable menos los costos estimados hasta el punto de venta, para los activos biológicos, puede variar por causa de cambios físicos, así como por causa de cambios en los precios de mercado. La revelación por separado de los cambios físicos y de los cambios en los precios, es útil en la evaluación del rendimiento del periodo corriente y al hacer proyecciones futuras, en particular cuando el ciclo productivo se extiende más allá de un año, En tales casos, se aconseja a la empresa que revele, por grupos o de otra manera, la cuantía del cambio en el valor razonable menos los costos estimados hasta el punto de venta, que se ha incluido en la ganancia o la pérdida neta del periodo y que es debido tanto a los cambios físicos como a los cambios en los precios. Esta información es, por lo general, menos útil cuando el ciclo de producción es menor de un año (por ejemplo, cuando la actividad consiste en el engorde de pollos o el cultivo de cereales).”³³

³¹ Párrafo 49, NIC 41

³² Párrafo 50, NIC 41

³³ Párrafo 51, NIC 41

“La transformación biológica produce una variedad de cambios de tipo físico crecimiento, degradación, producción y procreación, cada una de las cuales es observable y mensurable. Cada uno de esos cambios físicos tiene una relación directa con los beneficios económicos futuros. El cambio en el valor razonable de un activo biológico debido a la cosecha o recolección, es también un cambio de tipo físico.”³⁴

“La actividad agrícola está, a menudo, expuesta a riesgos naturales como los que tienen relación con el clima o las enfermedades. En el caso de que ocurra un suceso que, por causa de su magnitud, naturaleza o incidencia, sea relevante para entender el desempeño de la empresa durante el periodo, la naturaleza y cuantía de las partidas de ingresos y gastos, que se relacionen con el mismo, serán reveladas según lo establecido en la NIC 8 - Ganancia o Pérdida Neta del Período, Errores Fundamentales y Cambios en las Políticas Contables. Entre los ejemplos de estos sucesos están la declaración de una enfermedad virulenta, las inundaciones, las sequías o las heladas importantes y las plagas de insectos.”³⁵

Revelaciones adicionales para activos biológicos cuyo valor razonable no puede ser medido con fiabilidad

“Si la empresa mide, al final del periodo, los activos biológicos a su costo menos la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas, debe revelar en relación con tales activos biológicos:

- a) una descripción de los activos biológicos;
- b) una explicación de la razón por la cual no puede medirse con fiabilidad el valor razonable;
- c) si es posible, el rango de estimaciones entre las cuales es altamente probable que se encuentre el valor razonable;
- d) el método de depreciación utilizado;
- e) las vidas útiles o las tasas de depreciación utilizadas; y
- f) el valor bruto en libros y la depreciación acumulada (a la que se agregarán las pérdidas por deterioro del valor acumuladas), tanto al principio como al final del periodo.”³⁶

³⁴ Párrafo 52, NIC 41

³⁵ Párrafo 53, NIC 41

³⁶ Párrafo 54, NIC 41

“Si la empresa, durante el periodo corriente, mide los activos biológicos por su costo menos la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas, debe revelar cualquier ganancia o pérdida que haya reconocido por causa de la desapropiación de tales activos biológicos y, en la conciliación exigida por la norma, debe revelar por separado las cuantías relacionadas con esos activos biológicos. Además, la conciliación debe incluir las siguientes cuantías que, relacionadas con tales activos biológicos, se hayan incluido en la ganancia o la pérdida neta:

- a) pérdidas por deterioro del valor;
- b) reversiones de las pérdidas por deterioro del valor; y
- c) depreciación.”³⁷

“Si, durante el periodo corriente, la empresa ha podido medir con fiabilidad el valor razonable de activos biológicos que, con anterioridad, había medido a su costo menos la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas, debe revelar, en relación con tales elementos:

- a) una descripción de los activos biológicos;
- b) una explicación de las razones por las que el valor razonable se ha vuelto mensurable con fiabilidad; y
- c) el efecto del cambio.”³⁸

Subvenciones del gobierno

“La empresa debe revelar la siguiente información, relacionada con la actividad agrícola cubierta por esta Norma:

- a) la naturaleza y alcance de las subvenciones del gobierno reconocidas en los estados financieros;
- b) las condiciones no cumplidas y otras contingencias anexas a las subvenciones del gobierno; y
- c) los decrementos significativos esperados en el nivel de las subvenciones del gobierno.”³⁹

³⁷ Párrafo 55, NIC 41

³⁸ Párrafo 56, NIC 41

La ley establece en el Artículo 9° “declárese de interés general que el derecho de propiedad sobre inmuebles rurales y la explotación agropecuaria sean ejercidos por personas físicas o sociedades personales.

Las sociedades anónimas y comanditarias por acciones sólo podrán poseer, adquirir o explotar inmuebles rurales, cualquiera fuere el título invocado, cuando la totalidad de su capital accionario estuviere representado por acciones nominativas.”⁴⁰

³⁹ Párrafo 57, NIC 41

⁴⁰ Artículo, Ley 13.608 Sancionada 8 de setiembre de 1967

Normativa comparada con países de la región

Se analizará la normativa específica que concierne a las actividades agropecuarias pero en esta ocasión no relativa solamente a Uruguay sino que se enfocará a nivel regional. Se estudiarán las disposiciones establecidas en Argentina y Chile dos países referentes en el tema, ya que no solo compartimos el mismo idioma sino que también las técnicas de producción agropecuaria.

RESOLUCION TECNICA Nº 22 - NORMAS CONTABLES PROFESIONALES: ACTIVIDAD AGROPECUARIA (ARGENTINA)

“La presente norma tiene como objetivo definir los criterios de medición y pautas de exposición aplicables a los rubros específicos de la actividad agropecuaria.”⁴¹

Se observa que a diferencia de la NIC 41 no se menciona como objetivo específico la información a revelar, hecho que queda en evidencia ya que la resolución técnica realiza breves menciones acerca de información complementaria y sin embargo la NIC 41 le dedica una cantidad considerable de párrafos.

Alcance

Las normas contenidas en esta resolución técnica se aplican en la medición y exposición de los siguientes rubros según el punto 3 de la resolución:

- “a) Activos biológicos;
- b) productos agropecuarios hasta su disposición o utilización como insumo de otro proceso productivo no susceptible de crecimiento vegetativo;
- c) resultados atribuidos a la producción agropecuaria.”⁴²

A diferencia de la NIC 41 la presente resolución no se refiere al tratamiento de subsidios otorgados por el gobierno a la producción agropecuaria.

⁴¹ Punto 1, Resolución Técnica Numero 22, Argentina

⁴² Punto 3, Resolución Técnica Numero 22, Argentina

Medición

“Para la medición contable de los activos biológicos y los productos agropecuarios deben emplearse los siguientes criterios:

Dentro de los bienes destinados a la venta en el curso normal de la actividad se pueden encontrar:

- a) Bienes para los que existe un mercado activo en su condición actual

Su medición contable se efectuara a su valor neto de realización

- b) Bienes para los que no existe un mercado activo en su condición actual pero existe para similares bienes con un proceso de desarrollo más avanzado o completado que a su vez se subdivide en:

- b1) Bienes que se encuentren en la etapa inicial de su desarrollo biológico.

Los bienes que se encuentren en la etapa inicial de su desarrollo biológico se medirán al costo de reposición de los bienes y servicios necesarios para obtener un bien similar.

Si la obtención del costo de reposición fuera imposible o muy costosa, se usara como sucedáneo el costo original. El término costosa se utiliza en esta norma en el sentido de la no satisfacción del equilibrio entre costos y beneficios,

- b2) Bienes que se encuentren después de la etapa inicial de su desarrollo biológico.

Los bienes que se encuentren a posteriori de la etapa inicial, se medirán al valor neto descontado del flujo neto de fondos a percibir siempre que los siguientes elementos a considerar para la determinación del referido flujo puedan estimarse en forma confiable y verificable. Si los requisitos de confiabilidad y verificabilidad de los datos a emplear no pudieran satisfacerse, se medirán al costo de reposición de los bienes y servicios necesarios para obtener un bien similar. Si a su vez la obtención del costo de reposición fuera imposible o muy costosa, se usara como sucedáneo el costo original.

- c) Bienes para los que no existe un mercado activo en su condición actual ni en un estado ni con un proceso más avanzado o completado

Si bien no es frecuente que esta condición se verifique en relación con activos biológicos relacionados con la actividad agropecuaria, existen casos en donde la

frecuencia de las transacciones son muy bajas, registrándose periodos muy prolongados en los que no se producen transacciones que permitan calificar a dichos mercados como activos.

Si el ente puede obtener valores de mercado en la fecha de la medición contable o en fechas cercanas a ellas y estos valores representan razonablemente los valores a los que pueden ser comercializados sus bienes, deberá utilizar dichos valores como bases para la valuación tanto de la producción como de los bienes en existencia, según corresponda.

En caso contrario, se medirán al costo de reposición de los bienes y servicios necesarios para obtener un bien similar. Si la obtención del costo de reposición fuera imposible o muy costosa, se usará como sucedáneo el costo original.

d) Bienes no destinados a la venta sino a su utilización como factor de la producción en el curso normal de la actividad diferenciados en:

d1) Bienes para los que existe un mercado activo que a su vez se subdivide en:

d1.1) En su condición actual.

Se medirán al costo de reposición directo de un bien similar, adquirido a terceros en el mercado habitual donde opera el ente.

d1.2) Para bienes similares al inicio de su etapa de producción en volúmenes y calidades comerciales

Se medirán al costo de reposición directo de un bien similar pero medido en la etapa de inicio de su producción comercial, adquirido a terceros en el mercado habitual donde opera el ente, neto de las depreciaciones acumuladas.

e) Bienes para los que no existe un mercado activo en su condición actual

e1) Medición contable desde el inicio de las actividades preparatorias hasta que finaliza el proceso de crecimiento o desarrollo

Se medirán al costo de reposición de los bienes y servicios necesarios para obtener un bien similar, si la obtención del costo de reposición fuera imposible, o muy costosa, se usara como sucedáneo el costo original.

e2) Medición contable desde el inicio de la producción hasta que se logra una producción en volúmenes y calidad comercial

Se medirán al costo de reposición de los bienes y servicios necesarios para obtener un bien similar, menos el importe neto obtenido por la realización de los productos obtenidos. Si la obtención del costo de reposición fuera imposible, o muy costosa, se usará como sucedáneo el costo original.

e3) Medición contable de los valores originales sin depreciación desde que se logra una producción en volúmenes y calidad comercial hasta que finaliza el proceso de desarrollo biológico

Se medirán al costo de reposición de los bienes y servicios necesarios para obtener un bien similar. A partir del inicio de este periodo, solo incluirán los costos atribuibles al mantenimiento del activo biológico en producción. Los restantes costos deben ser asignados a la obtención del activo biológico en desarrollo destinado a la venta.

Si la obtención del costo de reposición fuera imposible, o muy costosa, se usará como sucedáneo el costo original.

e4) Medición contable de los valores originales sin depreciación desde que finaliza el proceso de desarrollo biológico hasta el fin de la vida útil del bien

Su medición contable se efectuará al costo de reposición de los bienes y servicios necesarios para obtener un bien similar, acumulado hasta la finalización del proceso de desarrollo biológico. La totalidad de los costos asociados posteriores a dicha fecha deben ser asignados a la obtención del activo biológico en desarrollo destinado a la venta (producción).

Si la obtención del costo de reposición fuera imposible, o muy costosa, se usará como sucedáneo el costo original.

e4.1) Depreciaciones acumuladas

A partir del momento en que el bien comience la etapa de la producción en volúmenes y calidad comercial de activos biológicos valuados de acuerdo al punto e4) anterior, se considerará en su medición contable la correspondiente depreciación acumulada que se calculará de la siguiente forma:

1. Importe del valor original sin depreciación, menos el valor residual estimado al finalizar la vida útil, dividido por la producción total del bien (producción

- obtenida mas producción esperada hasta el fin de su vida útil) y multiplicado por la producción obtenida hasta la fecha de cierre de la medición contable;
2. la variación producida en el periodo contable se imputará a resultados de acuerdo con:
- la variación atribuida a cambios en la medición residual del bien al inicio del periodo contable, se imputará a resultados por tenencia;
 - la variación atribuida a los volúmenes de producción obtenida durante el periodo contable se imputará al costo de producción de los frutos que el bien produce.”⁴³

Se observa que la NIC 41 no distingue entre bienes destinados a su venta y bienes destinados a ser utilizados como factor de producción.

Esta resolución técnica utiliza el concepto de Costo de reposición para la medición contable de los bienes utilizados como factor de producción para los que existe mercado en su condición actual, en lugar del concepto de Valor neto de realización que utiliza la NIC 41 para todos los activos biológicos, con prescindencia de su destino más probable.

Exposición

La exposición de los rubros específicos de la actividad agropecuaria se realizará de acuerdo con las siguientes pautas:

a) Exposición en el Estado de Situación Patrimonial

“Activos Biológicos: estos activos se incluirán en la información complementaria en bienes de cambio o bienes de uso, según corresponda, y por separado de los restantes bienes integrantes del rubro. Deberá especificarse además, su composición en las siguientes categorías, en función del grado de desarrollo evidenciado dentro del proceso:

- en desarrollo
- terminados y
- en producción

Dentro de cada una de las categorías descriptas deberá exponerse como activo corriente o no corriente según corresponda, y adicionalmente en la información complementaria la composición en función de la naturaleza de los rubros contenidos en

⁴³ Punto 7, Resolución técnica Numero 22, Argentina

las mismas, así como el grado de incertidumbre asociado al proceso de medición de flujos futuros netos de fondos cuando corresponda. Cuando el ente no hubiere medido los bienes destinados a su utilización como factor de la producción en el curso normal de la actividad, mediante alguno de los criterios establecidos en el caso de la existencia de un mercado activo, también deberá exponer las causas que determinaron la utilización del costo original en lugar del costo de reposición cuando así hubiera ocurrido.

Si el ente hubiere medido sus activos biológicos o la producción de los mismos utilizando un valor de un mercado que no satisfaga las condiciones necesarias para ser considerado activo, deberá exponer esta situación, así como una descripción de las limitaciones de dicho mercado para ser considerado como activo.”⁴⁴

b) Exposición en el Estado de Resultados, resultado de la producción agropecuaria

“El resultado neto por la producción agropecuaria se incluirá en el cuerpo del estado en un rubro específico, entre el costo de los bienes vendidos y servicios prestados y el resultado por valuación de bienes de cambio a su valor neto de realización. En aquellos entes en que la actividad agropecuaria sea la predominante respecto del conjunto de las restantes actividades, este rubro deberá exponerse como primer rubro del estado de resultados.

El resultado neto estará compuesto por:

- el valor de los productos agropecuarios obtenidos al momento de dicha obtención (cosecha, tala, recolección, etc.), mas
- la valorización registrada por los activos biológicos durante el periodo, menos
- la desvalorización registrada por los activos biológicos durante el periodo, menos
- los costos devengados durante el periodo atribuibles a la transformación biológica de los activos y a su recolección y adecuación hasta que se encuentren en condición de ser vendidos o utilizados en otras etapas del proceso productivo.

En la información complementaria deberá incluirse la composición del cálculo del valor así obtenido. Los costos incluidos en el cálculo se reverenciaron con el cuadro

⁴⁴ Punto 8.1, Resolución técnica Numero 22, Argentina

anexo que refleje la información de los gastos clasificados por su naturaleza y por su función.

Los resultados generados por el cambio de valor de los productos agropecuarios con posterioridad al momento de su obtención, siendo estos medidos contablemente a su valor neto de realización por aplicación, serán expuestos como resultado por valuación de bienes de cambio a su valor neto de realización, en el renglón correspondiente del estado de resultados. Si los productos agropecuarios son medidos a costo de reposición, los resultados serán expuestos como resultados por tenencia. En la información complementaria deberá discriminarse la composición de estos resultados en función de la naturaleza de los productos que le dieron origen.

Si el ente hubiere utilizado un método de depreciación diferente al que se establece en la presente resolución técnica, deberá exponer en la información complementaria dicha situación, acompañada de la descripción del criterio alternativo utilizado como base para el cálculo de las depreciaciones.”⁴⁵

Queda de manifiesto la gran diferencia en términos de los requerimientos en cuanto a información a revelar entre ambas normas, se enumerarán tres casos simplemente a modo de ejemplos:

- 1) exposición de mediciones no financieras o estimaciones de las mismas relativas a cantidades físicas de activos biológicos al cierre de los estados contables y de la producción obtenida durante el periodo contable;
- 2) exposición de las causas por las que no puede medirse en forma confiable y verificable el valor corriente del activo biológico cuando se utiliza como criterio de medición el costo menos depreciaciones acumuladas;
- 3) exposición de la conciliación entre los saldos iniciales y finales de los activos biológicos del ente, con información diferenciada entre aquellos con medición a valor corriente y aquellos valuados a costo menos depreciaciones.

⁴⁵ Punto 8.2.2, Resolución técnica Numero 22, Argentina

NICCH 41 – NORMA DE INFORMACION CONTABLE – CHILE (AGRICULTURA)

Al contrario de lo sucedido al analizar la Resolución técnica 22 de Argentina, se verificó una gran congruencia entre la NICCH 41 y la NIC 41, al punto de poder afirmar que se trata de una casi total transcripción exceptuando algunos términos utilizados en una y otra norma pero que no tienen efecto significativo en el contexto encontrados.

Es así que los distintos capítulos de la NIC 41 los encontramos en la NICHH 41, conteniendo en ambos casos la misma información tanto cuantitativa como cualitativa.

Este hecho se debe a que El Colegio de Contadores de Chile A.G., desde el año 2005 ha estado abocado a desarrollar un proceso integral para la convergencia de los principios contables Chilenos a las Normas Internacionales de Información Financiera.

“Para cumplir con este objetivo se adoptó un proceso de convergencia de los principios contables del país a dichas normas que, pudiendo adoptar diferentes modalidades, en definitiva implica la emisión de normas locales que, cumpliendo con todos los requerimientos del marco legal y regulatorio, mantenga como premisa fundamental la necesidad de adoptar integralmente las NIIF, sin introducir adaptaciones técnicas o excepciones técnicas locales.”⁴⁶

⁴⁶ Punto 2, Boletín Técnico 79, Chile

Capítulo 3 – Modelo de Notas a los Estados Contables General

A raíz de los conceptos desarrollados en los capítulos anteriores es que se presenta a continuación un modelo de notas a los estados contables que se adecúa a todas las empresas, cualquiera sea su actividad principal.

El mismo no pretende ser de utilización obligatoria, sino que aspira ser de uso para aquellas personas que deben elaborar las notas. Todo lo revelado en el modelo es una simple propuesta, la cual se adapta a lo exigido en el decreto 103/91 y en las Normas de Información Financieras que exige el decreto 266/07 en cuanto a revelación.

Un aspecto primordial que se tiene en cuenta a la hora de elaborar el siguiente modelo fueron las características cualitativas que establece el Marco Conceptual entre ellas, se destacan dos pilares que son la comprensibilidad y la relevancia. En cuanto a comprensibilidad se consideran los aspectos más importantes para que las notas sean fácilmente entendibles para los usuarios, en cuanto a relevancia se tuvieron en cuenta todas aquellas notas exigidas por las normas de información financiera que ejercerían influencia sobre los usuarios que utilizan las mismas. Cabe destacar que la relevancia de la información a revelar está sujeta a la materialidad de la misma, se dice que es material cuando su omisión o representación errónea puede influir en las decisiones que toman los usuarios de los estados financieros.

En caso de existir información que la dirección crea conveniente especificar aunque no esté exigida por las normas de información financiera, la cual sería de utilidad para la comprensión de los estados contables por parte de los usuarios, se podrá revelar.

(Nombre)

Notas a los estados contables
correspondientes al ejercicio finalizado el dd/mm/aaaa

Nota 1- Información básica sobre la empresa

Nota 1.1 Naturaleza jurídica

XX (expresar la naturaleza jurídica de la sociedad y en el caso de ser sociedad anónima indicarse si es abierta), constituida de acuerdo a las normas vigentes en el país, que inició actividades el dd/mm/aaaa y cuyo estatuto es de fecha dd/mm/aaaa. XX está localizada en la República Oriental del Uruguay (R.O.U.). La dirección de sus oficinas y lugar principal de negocios es en (expresar dirección y ciudad).

Nota 1.2 Actividad principal

El giro principal de la sociedad es (expresar actividad principal efectivamente desarrollada), durante el ejercicio han ocurrido las siguientes transformaciones (expresar cambios ocurridos durante el ejercicio).

Con fecha dd/mm/aaaa el Juez Letrado de Primera Instancia de (expresar ciudad y turno) dicto sentencia y declaró a XX S.A. (expresar naturaleza de la intervención).

La empresa se encuentra en una situación especial ya que por disposiciones establecidas en (expresar documento en el cual se estableció la condición de referencia) ésta, (detallar condiciones especiales).

En caso de ser una sociedad vinculada o controlante se deberá indicar de la siguiente manera: las acciones de la sociedad al cierre del ejercicio pertenecen un% a ZZ S.A y el restante% a YY S.A.

Nota 2 – Resumen de principales políticas contables

Nota 2.1 Bases de preparación

Los estados contables se han elaborado de acuerdo a normas contables adecuadas en Uruguay, estas son las establecidas por el Decreto N° 266/07 de fecha 31 de julio de 2007. Dicho decreto establece que los estados contables correspondientes a ejercicios que comiencen a partir del 01 de enero de 2009, deben ser obligatoriamente formulados cumpliendo con las Normas Internacionales de Información Financiera emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standards Board) vigentes a la fecha de publicación de dicho Decreto y publicadas en la página de la Auditoría Interna de la Nación.

El decreto 103/991 establece los aspectos de presentación de estados contables uniformes para las sociedades comerciales.

Si está comprendido en el decreto N° 99/09:

Los estados contables se han elaborado de acuerdo al decreto N° 99/09 del 25 de febrero de 2009, que establece que todas las entidades que elaboran sus estados contables de acuerdo a normas contables adecuadas, deberán ajustar dichos estados para reflejar las variaciones en el poder adquisitivo de la moneda, utilizando la metodología prevista en la NIC 29 y el Índice de Precios al Consumo elaborado por el Instituto Nacional de Estadística, como coeficiente de ajuste.

Si está comprendido en el decreto N° 538/09:

Los estados contables se han elaborado de acuerdo al decreto 538/009 de fecha 30 de noviembre de 2009 que establece que en los casos en que las normas contables adecuadas requieran la preparación de estados contables consolidados, los emisores deberán presentar además sus estados contables individuales y en estos, las inversiones en entidades controladas, en entidades controladas de forma conjunta y en entidades bajo influencia significativa, deberán ser valuadas bajo la aplicación del método de la participación establecido en las normas contables adecuadas.

Si está comprendido en el decreto N° 65/109:

La empresa ha preparado sus Estados Contables de acuerdo con normas contables vigentes en Uruguay atento a lo estipulado en los Decretos 135/09, 283/09 y 65/10 (“Emisores de Estados Contables de menor importancia relativa”).

El decreto 37/2010 de fecha 1 de febrero de 2010 establece que en aquellos casos en que las normas sobre presentación de estados contables previstas en el Decreto 103/991, sus anexos y modelos, no sean compatibles o consagren soluciones contrarias a las establecidas en los demás decretos antes mencionados, primarán estas últimas.

Si está comprendido en el decreto N° 90/05:

De acuerdo a la normativa vigente la empresa está obligada a presentar Estados Contables comparativos, la misma no los confeccionó de acuerdo al procedimiento establecido por la NIIF 1 por lo cual se detalla en esta nota lo siguiente.

	dd/mm/aaaa (normativa vigente)	dd/mm/aaaa -1 (normativa anterior)
Activo		
.....		
Pasivo		
.....		
Patrimonio		
.....		

Nota 2.2 Criterio General de Valuación

Los estados contables son preparados sobre la base convencional del costo histórico (pesos uruguayos) salvo aquellos que expresamente se detallan.

Nota 2.3 Procedimiento de consolidación

Los estados contables de XX fueron consolidados con los de YY (empresa cuyas partes sociales pertenecen en un ...% a XX). Los saldos intercompañía y las transacciones intercompañía incluyendo ingresos y gastos, fueron eliminados en su totalidad.

A los efectos del balance consolidado la inversión de XX en la sociedad controlada fue considerada (especificar el método utilizado de los establecidos en la NIC 27 para consolidar).

Nota 2.4 Moneda Funcional y de Presentación de los Estados Contables

Si la moneda funcional es pesos uruguayos y no se encuentra comprendida por el decreto 99/009:

La registración contable así como la información que se presenta en los estados contables es realizada en moneda nacional (Pesos Uruguayos - \$).

Si la moneda funcional es pesos uruguayos y cumple con las condiciones del decreto 99/009:

La registración contable así como la información que se presenta en los estados contables es realizada en moneda nacional (Pesos Uruguayos - \$).

Los estados contables han sido ajustados de acuerdo a lo establecido por la norma internacional de Contabilidad N° 29 a efectos de que todos los importes estén expresados en moneda de poder adquisitivo de fecha dd/mm/aaaa. Para ello se ha considerado el Índice de Precios al Consumo para medir la variación en el poder adquisitivo de la moneda.

Si la moneda funcional es el dólar:

Según lo establecido en la NIC 21 (Efecto de las variaciones en las tasas de cambio en la moneda extranjera) la entidad XX elabora sus estados contables en (expresar la moneda extranjera) ya que:

- los precios de venta de los bienes y/o servicios son fijados en la mencionada moneda ya que dichos precios son altamente influenciados por los que las empresas competidoras en el negocio fijan en su propia moneda y/o
- los principales costos en que incurren la entidad son en la mencionada moneda y/o
- las actividades de financiación generan fondos muy significativos en la mencionada moneda y/o
- los fondos provenientes de las actividades de explotación ingresan en la mencionada moneda.

Si la entidad cambia su moneda funcional, se debe revelar lo siguiente.:

En virtud de que en el presente ejercicio se ha producido un cambio sustancial en la estrategia del negocio, que determinó que la mayoría de sus ingresos y sus costos

sean en la moneda (expresar moneda), trajo como consecuencia que la moneda funcional haya dejado de ser el (expresar moneda) y pase a ser el (expresar moneda).

Nota 2.5 Cuentas en Moneda Extranjera

Las operaciones en moneda extranjera se contabilizaron por su equivalente en moneda nacional en función de los tipos de cambio vigentes en el mercado a la fecha de concreción de las transacciones.

Los saldos de activos y pasivos en (expresar la moneda extranjera) se expresan al tipo de cambio interbancario comprador billete vigente al cierre del período (1 M/E = cotización \$).

Las diferencias de cambio del período han sido imputadas al rubro Diferencia de Cambio del Estado de Resultados.

Los activos y pasivos en moneda extranjera al cierre de los ejercicios dd/mm/aa, arbitrados a (expresar moneda), y su equivalente en (expresar moneda) a los tipos de cambio de cierre respectivos, son los siguientes:

POSICION EN MONEDA

	dd/mm/aaaa		dd/mm/aaaa-1	
	Moneda Extranjera	LINEA ESP	Moneda Extranjera	LINEA ESP
Activo				
(detallar activos)				
Pasivo				
(detallar pasivos)				
Posición Neta Activa/Pasiva				

POSICION GENERAL DE CAMBIOS

	dd/mm/aaaa			dd/mm/aaaa-1		
	Moneda original	Arbitraje	Equivalente dólares	Moneda original	Arbitraje	Equivalente dólares
Activo						
(detallar activos)						
Pasivo						
(detallar Pasivos)						
Posición Neta Activa/Pasiva						

Nota 2.6 Concepto de Capital

El concepto de capital utilizado a los efectos de determinar el resultado del período es el (expresar el capital utilizado, financiero u operativo).

Administración del riesgo de capital

La sociedad administra su capital de forma de asegurar la maximización de los resultados para los accionistas. La estructura de capital de la sociedad consiste en (expresar la estructura del capital de la sociedad). La composición de todos los rubros patrimoniales se encuentra detallado en la Nota nn.

Nota 2.7 Estado de Origen y Aplicación de Fondos

Para el Estado de Origen y Aplicación de Fondos se definió como fondos a las disponibilidades en caja, los saldos bancarios sin limitaciones de retiro e inversiones a corto plazo de gran liquidez y que no tengan un riesgo de mercado importante. Para su elaboración se utilizó el (expresar el método utilizado directo o indirecto).

Nota 2.8 Supuestos clave para la estimación de las incertidumbres

La preparación de estados contables a una fecha determinada requiere que la dirección de la compañía realice estimaciones y evaluaciones que afectan el monto de

los activos y pasivos registrados y los activos y pasivos contingentes revelados a la fecha de emisión de los presentes estados contables, como así también las ganancias y pérdidas del periodo/ejercicio.

Los importes registrados en (detallar rubros contables por ejemplo previsión por deudores incobrables) se basan en estimaciones contables. Por su naturaleza, dichas estimaciones están sujetas a una incertidumbre de medición por lo que los resultados reales futuros pueden diferir de los determinados a la fecha de preparación de los estados contables.

Nota 2.9 Disponibilidades

Las disponibilidades se exponen a sus respectivos valores (expresar valores, por ejemplo nominales).

Nota 2.10 Inversiones temporarias

Las inversiones temporarias son clasificadas como (expresar clasificación de inversiones, por ejemplo mantenidas hasta el vencimiento) y se presentan a su (indicar método de valuación).

Nota 2.11 Créditos por ventas, otros créditos y previsión por deudores incobrables

Los créditos por ventas y otros créditos están presentados a su costo menos cualquier pérdida por deterioro. La previsión por deudores incobrables se ha constituido en función de (indicar criterio de creación de previsión de deudores incobrables).

En el caso de no poseer concentraciones de riesgo de crédito:

La entidad no posee concentraciones significativas de riesgo de crédito y cuenta con una amplia diversificación de sus clientes en todos los segmentos del negocio.

En el caso de poseer concentraciones de riesgo de crédito:

La empresa exporta sus bienes/servicios al exterior (detallar países) otorgando líneas de créditos a sus clientes el total de créditos otorgados a sus clientes se dividen de la siguiente forma:

	Vigente	Vencido	dd/mm/aaaa	Vigente	Vencido	dd/mm/aaaa -1
Local						
Exportaciones						
Total						

Nota 2.12 Bienes de Cambio

Las existencias de bienes de cambio al cierre del período se encuentran valuadas al menor resultante de la comparación entre su costo de adquisición y su valor neto de realización (en caso de no ser el criterio adoptado por la entidad sustituirlo por el indicado).

El criterio de ordenamiento de salida de los bienes es (FIFO o costo promedio ponderado).

Nota 2.13 Bienes de Uso

Reconocimiento Inicial

Los bienes de uso figuran a su costo de adquisición menos sus depreciaciones acumuladas y su deterioro de valor.

Si realizó ajuste por inflación:

Los bienes de uso figuran a su costo de adquisición menos sus depreciaciones acumuladas y su deterioro de valor, ajustado en función del IPC a partir del mes siguiente a la fecha de incorporación al patrimonio.

Reconocimiento posterior al inicial

Los bienes de uso existentes al dd/mm/aaaa fueron valuados en base al (indicar tratamiento elegido, costo histórico o costo revaluado en función del valor estimado de mercado).

Costo histórico

Los bienes de uso figuran a su costo de adquisición menos sus depreciaciones acumuladas y su deterioro de valor.

Si realizó ajuste por inflación:

Los bienes de uso figuran a su costo de adquisición menos sus depreciaciones acumuladas y su deterioro de valor, ajustado en función del IPC a partir del mes siguiente a la fecha de incorporación al patrimonio.

Costo revaluado

Los bienes de uso fueron valuados en base al tratamiento alternativo establecido en la NIC 16 (costo revaluado en función del valor estimado de mercado).

Si realizó ajuste por inflación:

Los bienes de uso fueron valuados en base al tratamiento alternativo establecido en la NIC 16 (costo revaluado en función del valor estimado de mercado), ajustado en función del IPC a partir del mes siguiente a la fecha de incorporación al patrimonio.

El valor razonable representa el precio más probable que se fijaría entre dos partes interesadas e informadas en una transacción de libre mercado considerando la situación actual del mismo.

Los incrementos en el valor que provienen de revaluaciones de los inmuebles se acreditan al rubro patrimonial Ajustes al patrimonio. Las disminuciones compensatorias de incrementos anteriores en el mismo bien se deducen de la misma cuenta patrimonial, cualquier otra disminución se contabiliza como pérdida del periodo. Se reconoce como ganancia si se trata de una reversión de una disminución por devaluación del mismo activo que fue reconocido previamente como una pérdida.

A continuación se expresa el valor revaluado de los bienes de uso y su correspondiente costo histórico en caso de no haberse efectuado dicho método de ajuste.

	dd/mm/aaaa		dd/mm/aaaa-1	
	Costo histórico	Valor revaluado	Costo histórico	Valor revaluado
Bienes de uso				
.....				
Total				

Tasación

La entidad valúa los bienes de uso en base al tratamiento alternativo previsto por la NIC 16 (valores revaluados en base a tasación menos la depreciación acumulada correspondiente). A partir de la tasación efectuada por un perito en la materia en el mes de mm del año aaaa.

Método de depreciación

Las depreciaciones se calculan utilizando el método (indicar el método utilizado: lineal, decreciente, en función de las unidades de producción) en función de la vida útil estimada a partir del mes siguiente al de incorporación. Los terrenos no se amortizan.

Vidas útiles estimadas

Mejoras (Indicar años de vida útil)

Maquinarias y vehículos (Indicar años de vida útil)

Instalaciones, Muebles y Útiles (Indicar años de vida útil)

Nota 2.14 Intangibles

Software

El software adquirido está presentado a su costo menos la amortización acumulada y deterioro de valor.

Valor llave

El valor llave representa el excedente del costo de adquisición sobre el valor razonable.

Marcas

Las marcas están presentados a su costo menos la amortización acumulada.

Método de depreciación

La entidad evalúa, para cada activo intangible adquirido, si la vida útil es finita o infinita. A estos efectos se entiende que un activo intangible tiene vida útil indefinida cuando no existe límite previsible al periodo durante el cual va a generar entrada de flujos netos de efectivos.

Los activos fijos con vidas útiles indefinidas no se amortizan, sino que se comprueba su deterioro con una periodicidad anual, o con anterioridad si existen indicios de una potencial pérdida de valor de los mismos.

Por el contrario para aquellos activos intangibles con vidas útiles finitas, las amortizaciones se calculan utilizando porcentajes fijos sobre los valores amortizables según la vida útil esperada para cada categoría a partir de la fecha de incorporación. A estos efectos se entiende por valores amortizables al costo de adquisición.

La amortización se determina según la vida útil estimada, a partir del mes siguiente al de su incorporación.

La empresa revisa el valor residual, la vida útil, y el método de amortización de los activos intangibles al cierre de cada ejercicio. Las modificaciones en los criterios inicialmente establecidos se reconocen como un cambio en estimación.

Vidas útiles estimadas

Software (Indicar años de vida útil)

Marcas (Indicar años de vida útil)

Nota 2.15 Perdidas por deterioro de activos tangibles e intangibles

Al cierre de cada balance, la entidad evalúa el valor registrado de sus activos tangibles e intangibles a fin de determinar si existen hechos o circunstancias que indiquen que el activo haya sufrido una pérdida por deterioro.

Si existe alguno de estos hechos o circunstancias, se estima el importe recuperable de dicho activo para determinar el monto de la pérdida por deterioro correspondiente. Si el activo no genera flujos de efectivo que sean independientes de otros activos, la entidad estima el importe recuperable de la unidad generadora de efectivo a la cual pertenece el activo.

En el caso de activos comunes de la empresa expresar:

Existen activos comunes en la empresa, que son aquellos activos asociados con todas las operaciones que efectúa la misma, no pudiendo ser enteramente asignados a una unidad generadora de efectivo, solamente se generarían flujos de fondo si se resuelve su venta. *En caso de que el activo común pueda ser asignado razonablemente a una unidad generadora de efectivo expresar:* La empresa identifica dos unidades generadoras de

efectivo A y B y tiene dos activos comunes (detallar activos comunes) al cierre de balance aplico la probación de arriba abajo comparando el importe recuperable de la unidad generadora de efectivo con el importe en libros y distribuyo la perdida en forma proporcional. *En caso de que el valor en libros del activo común no pueda ser asignado razonablemente a una unidad generadora de efectivo expresar:* La empresa identifica dos unidades generadoras de efectivo A y B y tiene dos activos comunes (detallar activos comunes) al cierre de balance aplico la comprobación de abajo arriba y la de abajo arriba, consideró las perdidas por deterioro de abajo a arriba comparando el importe recuperable de la unidad generadora de efectivo con el importe en libros y distribuyo la perdida en forma proporcional y luego comparo con el valor en libros total y el valor recuperable total.

Si no existen indicios

Se ha evaluado que no existen indicios de deterioro del valor de los activos por lo que nos se aplica la Norma Internacional de Contabilidad n° 36.

Si existen indicios y se reconoce una pérdida

El valor contable de (expresar bien de uso) ascendía a \$ el mismo ha sido reducido a su valor de recupero reconociendo una pérdida por deterioro por \$ esta pérdida se encuentra en el estado de resultados, en el rubro resultados diversos.

Reversión pérdida por deterioro

Durante el ejercicio la entidad ha revertido una pérdida por deterioro de valor de (indicar bien de uso) por \$que se incluye en el estado de resultados, en el rubro resultados diversos.

Si existen indicios y no se reconoce una pérdida

El valor contable de (expresar bien de uso) que ascendía a \$ ha sido reducido a su valor de recupero reconociendo directamente una baja por \$ en la cuenta revaluación (ajustes al patrimonio).

Reversión pérdida por deterioro

Durante el ejercicio la entidad ha revertido una perdida por deterioro de valor de (indicar bien de uso) por \$reconociéndose como un aumento en Patrimonio (ajustes al patrimonio).

Nota 2.16 Activos no corrientes (o grupo en desapropiación) mantenidos para la venta

La Sociedad clasifica un activo no corriente (o un grupo en desapropiación) como mantenido para la venta, si su importe en libros se recuperara fundamentalmente a través de una transacción de venta, en lugar de por su uso continuado y cuando la operación de venta se considera altamente probable de acuerdo con los criterios establecidos en la NIIF 5 – Activos no Corrientes Mantenidos para la Venta y Operaciones Discontinuas. Estos activos son valuados al menor de su importe en libros o su valor razonable menos los costos de ventas.

Nota 2.17 Deudas comerciales y deudas diversas

Las deudas comerciales y diversas están presentadas a su (expresar valuación, por ejemplo costo histórico).

Nota 2.18 Beneficios a los empleados

Los empleados de la entidad cuentan con todos los beneficios establecidos por las disposiciones legales vigentes en nuestro país. Estas disposiciones establecen obligaciones para la entidad de contribuir mensualmente a la seguridad social con destino básicamente a la cobertura de jubilaciones. Adicionalmente se establece la obligación de contribución al sistema nacional integrado de salud.

Los cargos por remuneraciones y beneficios complementarios (aguinaldos y salarios vacacionales) se presentan en el estado de resultados, al igual que los correspondientes a las Leyes Sociales devengadas en los periodos correspondientes.

Nota 2.19 Provisiones

Las provisiones se reconocen contablemente cuando la empresa tiene una obligación presente, como resultado de un suceso pasado, es probable que se deban utilizar recursos para cancelar dichas obligaciones en el futuro y las mismas puedan estimarse de forma fiable.

Nota 2.20 Deudas Financieras

Las deudas financieras se presentan a su costo amortizado. Los intereses perdidos se presentan en el estado de resultados.

Nota 2.21 Arrendamientos

Si es un arrendamiento financiero o arrendadores con arrendamientos financieros

La Sociedad ha clasificado como arrendamiento financiero todos aquellos en los cuales se han transferido sustancialmente todos los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad del activo, independientemente de la transferencia de la propiedad del mismo.

Si es un arrendamiento operativo o arrendadores con arrendamientos operativos

La Sociedad ha clasificado como arrendamiento operativo todos aquellos en los cuales no se han transferido sustancialmente todos los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad del activo.

Nota 2.22 Impuesto a la renta

El impuesto a la renta sobre los resultados del ejercicio comprende el impuesto corriente y el impuesto diferido.

El cargo por impuesto a la renta es determinado por el efecto agregado del cargo por impuesto corriente o impuesto a pagar y el cargo o crédito por impuesto a la renta.

El impuesto diferido es reconocido utilizando el método del pasivo basado en las diferencias temporarias entre los valores contables y la valuación de activos y pasivos de acuerdo a normas fiscales. Es determinado usando las tasas y normativa vigente a la fecha de los estados contables y que se esperan sean aplicables cuando el respectivo activo por impuesto diferido se realice o el pasivo por impuesto diferido sea pagado.

Los activos por impuesto diferido son reconocidos en la medida en que sea probable la disponibilidad de ganancia fiscales futuras contra las que cargan las deducciones por diferencia temporarias. Se provisiona impuesto diferido sobre las diferencia temporarias que surgen de inversiones en subsidiarias o asociadas, salvo cuando el monto en que se revierten las diferencia temporarias queda bajo el control del

grupo y resulte probable que la diferencia temporaria no se revierta en un futuro previsible.

Nota 2.23 Instrumentos financieros

Los principales instrumentos financieros están compuestos por (detallar instrumentos financieros que posee). El principal propósito de mantener activos más líquidos es el de proporcionar disponibilidades financieras a la empresa para hacer frente a sus necesidades operativas.

En caso de haber contratado instrumentos financieros derivados:

La empresa ha contratado instrumentos financieros derivados en los ejercicios terminados al (indicar fecha) que se detallan en la Nota nn.

En caso de no haber contratado instrumentos financieros derivados:

La empresa no ha contratado instrumentos financieros derivados en los ejercicios terminados al (indicar fecha).

Nota 2.24 Dividendos

Con fecha dd/mm/aaaa, la sociedad distribuyó dividendos entre sus accionistas por un monto de \$..... que equivalen a \$..... por acción.

Nota 2.25 Reconocimiento de ingresos

Los ingresos se valúan por el valor razonable de la contrapartida recibida o por recibir, teniendo en cuenta el importe de cualquier descuento, bonificación o rebaja comercial que la empresa pueda otorgar.

Los ingresos por la venta de bienes son reconocidos cuando se cumplen todas las siguientes condiciones:

- la Sociedad ha transferido al comprador todos los riesgos y ventajas, de tipo significativo, derivados de la propiedad de los bienes.
- el monto del ingreso puede ser medido confiablemente
- es probable que fluyan beneficios económicos a la entidad, asociados a la transacción;

- los costos incurridos o que se espera incurrir respecto a la transacción pueden ser medidos confiablemente.

Por su parte las pérdidas se asignan a resultado de acuerdo a los criterios generales establecidos por el Marco Conceptual para Preparación y Presentación de Estados Contables.

Nota 2.26 Pagos Basados en Acciones

La entidad utiliza un plan de compensación basado en acciones para los directores y para un grupo de funcionarios por lo que la entidad recibe servicios de sus empleados en pago de instrumentos de patrimonio (opciones) de la entidad.

El valor razonable de los servicios recibidos de los empleados a cambio de recibir opciones se reconoce como gasto. El monto total que se registra como gasto se determina con referencia al valor razonable de las opciones otorgadas aplicando técnicas de valuación, básicamente (explicar las técnicas utilizadas). El monto total reconocido en resultados se reconoce en el plazo del periodo que otorga el derecho, que corresponde al periodo en el que todas las condiciones que otorga el derecho se cumplirán.

A la fecha de cierre de cada ejercicio la entidad revisa las estimaciones sobre el número y el valor de las acciones que serían ejercibles y reconoce el impacto de esta revisión en las estimaciones originales en el estado de resultados con un ajuste correspondiente al patrimonio.

Nota 3 – Información referente a partidas del Estado de Situación Patrimonial, Estado de Resultados, Estado de Origen y Aplicación de Fondos y Estado de Evolución del Patrimonio

Nota 3.1 Fondos Disponibles y Equivalentes

El efectivo y equivalentes comprenden caja, depósitos a la vista y otras inversiones a corto plazo altamente líquidas que son fácilmente convertibles en efectivo y sujetas a un riesgo poco significativo de cambios en su valor. A efectos del estado de origen y aplicación de fondos, los fondos incluyen los siguientes conceptos al momento del cierre del ejercicio económico;

	dd/mm/aaaa	dd/mm/aaaa-1
Efectivo y equivalentes		
Sobregiros bancarios		
Total		

Al dd/mm/aaaa, la sociedad tenía disponible \$ (X1: \$...) en préstamos otorgados pendientes de utilización, fondos que aún no han sido recibidos, los cuales serán destinados a (indicar el destino).

Nota 3.2 Inversiones Temporarias

Las inversiones temporarias a fecha de cierre de los estados contables se ajustan al siguiente detalle:

Títulos/Acciones	%	V. Nominal USD	V. efectivo USD	Eq. en \$	Costo	Valor de Mercado	Pérdida por Depreciación
Total							

Así mismo el rubro inversiones temporarias a fecha de cierre de los estados contables del ejercicio anterior se componía de la siguiente manera:

Títulos/Acciones	%	V. Nominal USD	V. efectivo USD	Eq. en \$	Costo	Valor de Mercado	Pérdida por Depreciación
Total							

Nota 3.3 Créditos por venta, otros créditos y provisión para incobrables

El detalle de los créditos por ventas es el siguiente:

	dd/mm/aaaa	dd/mm/aaaa- 1
Corrientes		
No corrientes		
Provisión deudores Incobrables		
Total		

A continuación se detalla la evolución de la provisión por deudores incobrables:

	dd/mm/aaaa	dd/mm/aaaa-1
Saldo Inicial		
Constitución		
Utilización		
Ajuste por inflación (si corresponde)		
Total		

El detalle otros créditos es el siguiente:

	dd/mm/aaaa	dd/mm/aaaa-1
Corrientes		
No corrientes		
Total		

3.4 Bienes de Cambio

El detalle de los bienes de cambio a cierre del ejercicio económico es el siguiente;

	dd/mm/aaaa	dd/mm/aaaa-1
XX		
YY		
ZZ		
Total		

La empresa ha reconocido el costo de los bienes vendidos durante el periodo de ejercicio económico. *Si es el caso Revelar:* Y a su vez la rebaja del valor del costo unitario de los productos hasta alcanzar su valor neto de realización, por un monto de \$....., con cargo al resultado del ejercicio.

Nota 3.5 Inversiones Largo Plazo

Las Inversiones Largo Plazo a fecha de cierre de los estados contables se ajustan al siguiente detalle:

3.5.1. Títulos y Acciones

Títulos/Acciones	%	V. Nominal	V. efectivo	Eq. en \$	Costo	Valor de Mercado	Pérdida por Depreciación
Total							

Así mismo los títulos y acciones a fecha de cierre de los Estados Contables del ejercicio anterior se componían de la siguiente manera:

Títulos/Acciones	%	V. Nominal	V. efectivo	Eq. en \$	Costo	Valor de Mercado	Pérdida por Depreciación
Total							

Las inversiones detalladas han sido valuadas por su (expresar como están valuadas ya sea al costo o por su valor patrimonial proporcional)

3.5.2 Propiedades de Inversión

Los inmuebles que la sociedad posee como inversión, es decir, los no afectados a los bienes de uso antes detallado y de los cuales se espera obtener beneficios económicos a través de arrendamientos, se componen de la siguiente manera:

Inmueble 1

Fecha de adquisición: XX

Padrón: XX

Tipo de Inmueble: XX

Ubicación: XX

Modelo de valuación: (Modelo del Valor Razonable o Modelo del Costo)

Otros datos: XX

Inmueble 2

Fecha de adquisición: XX

Padrón: XX

Tipo de Inmueble: XX

Ubicación: XX

Modelo de valuación: (Modelo del Valor Razonable o Modelo del Costo)

Otros datos: XX

En ambos casos el valor razonable de los Inmuebles fueron determinados mediante (detallar hipótesis y métodos utilizados como por ejemplo tasación de perito calificado, evidencias de mercado, etc.).

El inmueble 2 se encuentra (detallar condición: hipotecado, prendado, etc.) ante el Banco Y a los efectos de (explicar motivos).

XX S.A. en el año aaaa celebró un contrato con ZZ S.A. por el cual a la hora de construir o adquirir una propiedad de inversión debe (describir principales términos del contrato).

Si se utiliza el modelo del Valor Razonable exponer:

Los principales movimientos del ejercicio finalizado el dd/mm/aaaa relacionados con las propiedades de inversión se detallan en el siguiente cuadro:

Propiedad	Saldo Inicial	Aumentos por Adq.	Otros Aumentos	Disminuciones	Saldo final
Inmueble 1					
Inmueble 2					

Los principales movimientos del ejercicio finalizado el dd/mm/aaaa-1 relacionados con las propiedades de inversión se detallan en el siguiente cuadro:

Propiedad	Saldo Inicial	Aumentos por Adq.	Otros Aumentos	Disminuciones	Saldo final
Inmueble 1					
Inmueble 2					

Si se utiliza el Modelo del Costo exponer:

La depreciación se calcula utilizando el método (detallar el criterio de amortización y vida útil). Al cierre del ejercicio económico finalizado el dd/mm/aaaa el valor en libros y la depreciación acumulada fueron \$... y \$... respectivamente siendo el importe de dichos conceptos al inicio del ejercicio \$... y \$... respectivamente.

Los principales movimientos del ejercicio finalizado el dd/mm/aaaa relacionados con las propiedades de inversión se detallan en el siguiente cuadro

Propiedad	Saldo Inicial	Aumentos por Adq.	Otros Aumentos	Disminuciones	Amort.	Saldo final
Inmueble 1						
Inmueble 2						

Los principales movimientos del ejercicio finalizado el dd/mm/aaaa-1 relacionados con las propiedades de inversión se detallan en el siguiente cuadro:

Propiedad	Saldo Inicial	Aumentos por Adq.	Otros Aumentos	Disminuciones	Amort.	Saldo final
Inmueble 1						
Inmueble 2						

Nota 3.6 Bienes de uso

La composición y evaluación del saldo de bienes de uso bruto y depreciación acumulada (junto con el importe acumulado de las pérdidas por deterioro del valor) durante el ejercicio se expone en el cuadro de bienes de uso e intangibles.

Del total de amortizaciones de bienes de uso e intangibles \$.... fueron imputados al costo de los bienes vendidos y los restantes \$.... fueron imputados a gastos de administración y ventas.

Garantías

La entidad mantiene hipotecas sobre inmuebles y prendas sobre (indicar sobre que bienes de uso) en garantía de (indicar por ejemplo si están hipotecados o prendados por un banco o a favor de quien).

Nota 3.7 Activos y Pasivos por Impuesto Diferido

Los activos y pasivos diferidos por impuesto a la renta se muestran neteados ya que los mismos son legalmente comprensibles en la medida que corresponda a la misma autoridad fiscal. Los importes correspondientes son los siguientes;

Activo por Impuesto Diferido	dd/mm/aaaa	dd/mm/aaaa-1
Impuesto diferido recuperable a mas de 12 meses plazo		
Impuesto diferido recuperable dentro de 12 meses plazo		
Pasivo por Impuesto Diferido		
Impuesto diferido recuperable a mas de 12 meses plazo		
Impuesto diferido recuperable dentro de 12 meses		

El movimiento bruto en la cuenta impuesto a la renta diferido fue el siguiente:

	dd/mm/aaaa	dd/mm/aaaa-1
Saldo apertura		
Diferencia de cambio		
Adquisición subsidiaria (Nota nn)		
Cargo en cuenta de resultados (Nota nn)		
Provisión por cargo al patrimonio		
Saldo al cierre		

Los movimientos en activos y pasivos por impuesto diferido durante el año fueron los siguientes:

Pasivos por impuesto Diferido:

	Depreciación impositiva acelerada	Ganancia por valor razonable	Bono convertible	Otros	Total
Al primer año de 20X1					
Cargado/(Acreditado)al estado de resultados					
Adquisición Subsidiaria					
Cargado al Patrimonio					
Al Final del año 20X1					
Cargado/(Acreditado)al estado de resultados					
Adquisición Subsidiaria					
Cargado al Patrimonio					
Al Final del año 20X2					

Activos por impuesto Diferido:

Al primer año de 20X1	Previsiones sobre activos	Pérdida por desvalorización de activos	Pérdidas fiscales de ejercicios anteriores	Otros	Total
Acreditado al estado de resultados					
Al Final del año 20X1					
Acreditado al estado de resultados					
Adquisición Subsidiaria					
Al Final del año 20X2					
Adquisición Subsidiaria					

Los cargos al patrimonio por impuesto diferido durante el año fueron los siguientes:

	dd/mm/aaaa	dd/mm/aaaa-1
Reservas patrimoniales por ajustes al valor razonable		
- Terreno y Edificio		
- Inversiones disponibles para la venta		

La sociedad reconoció/no reconoció activos por impuesto diferido al dd/mm/aaaa por \$... sobre diferencias temporarias deducibles por \$.... y sobre pérdidas fiscales de ejercicios anteriores por \$.... que son diferibles por 5 años y deducibles contra utilidades fiscales futuras.”⁴⁷

⁴⁷ Material de apoyo, Trabajo Consultores, pagina web AIN

Nota 3.8 Deudas comerciales

El detalle de deudas comerciales es el siguiente:

	dd/mm/aaaa	dd/mm/aaaa-1
Corrientes		
No corrientes		
Total		

Nota 3.9 Deudas Financieras

El detalle de las deudas comerciales mantenidas al cierre del ejercicio:

		dd/mm/aaaa			dd/mm/aaaa-1	
		Saldos en moneda de origen	Moneda	Tasa Promedio	Total equivalente en moneda nacional	Total equivalente en moneda nacional
Vales Bancarios	Banco xx (i)					
	Banco yy (ii)					
Intereses a vencer						
Total						

Nota 3.10 Deudas Diversas

El detalle de las deudas diversas del ejercicio se expresan conjuntamente con las correspondientes al ejercicio anterior en el siguiente cuadro:

	dd/mm/aaaa	dd/mm/aaaa-1
<i>Corrientes</i>		
Retribuciones al personal		
Acreedores por cargas sociales		
Acreedores fiscales		
Dividendos a pagar		
Otras Deudas		
Total deudas diversas corrientes		
<i>No Corrientes</i>		
Impuesto diferido		
Otras Deudas		
Total deudas diversas no corrientes		
Total deudas diversas		

Nota 3.11 Provisiones

En los siguientes cuadros se detallan los conceptos por los cuales se han creado las distintas provisiones tanto en el presente ejercicio como en el anterior.

	Saldo inicial	Aumentos	Disminuciones	Saldo dd/mm/aaaa
Provisión Deudores Incobrables				
Provisión Litigios				
Provisión Garantías				
Provisión IRAE				
Provisión Impto. al Patrimonio				
.....				
Total Provisiones				

	Saldo inicial	Aumentos	Disminuciones	Saldo dd/mm/aaaa-1
Provisión Deudores Incobrables				
Provisión Litigios				
Provisión Garantías				
Provisión IRAE				
Provisión Impto. al Patrimonio				
.....				
Total Provisiones				

Nota 3.12 Pasivos Contingentes

La entidad asumió responsabilidades y obligaciones de (detallar contingencia, por ejemplo reparación o devolución en el caso de roturas por los bienes vendidos) durante el ejercicio por un valor de \$

De acuerdo a las estadísticas de los años anteriores se estima que el costo a incurrir por este concepto es del orden de ... % de dicha cifra, la cual se ha contabilizado en la cuenta (expresar cuenta de previsión)

Nota 3.13 Capital

A continuación se detalla el capital de la sociedad:

	dd/mm/aaaa		dd/mm/aaaa-1	
	Capital	Prima de emisión	Capital	Prima de emisión
Acciones integradas				

La sociedad efectivamente integró acciones según el siguiente detalle:

	Cantidad de acciones	Capital Integrado	Prima de emisión
Al dd/mm/aaaa-1			
Aportes de Capital			
Al dd/mm/aaaa			

En el caso del que el capital sea de carácter nominativo se debe detallar;

El capital social está compuesto por títulos nominativos (detallar el nombre de las personas que tienen el derecho sobre el capital, domicilio de los mismos, cédula de identidad o RUT).

Nombre	Tipo de documento	Número	Cantidad de acciones	Valor Nominal	Tipo de acciones
Total					

Nota 3.14 Reservas

La composición de las reservas al cierre de los dos últimos ejercicios económicos es la siguiente (siempre que no se realice la apertura en el propio ESP):

	dd/mm/aaaa	dd/mm/aaaa-1
Reserva legal		
Reserva fiscal		
Tasación de bienes de uso		
Tasación de propiedades de inversión		
Reserva por conversión		

La reserva legal corresponde al ...% (mínimo 5% hasta el 20% del capital integrado) de los resultados netos del ejercicio por disposición de la Ley 16.060 de Sociedades comerciales.

Reserva por tasación de bienes de uso constituye el monto reservado (desarrollar causas por lo que se mantiene dicha reserva).

Reserva por conversión constituye (desarrollar causas por que se mantiene dicha reserva).

Nota 3.15 Gastos de administración y ventas

Los Gastos de Administración y Ventas se ajustan al siguiente detalle:

	dd/mm/aaaa	dd/mm/aaaa-1
Retribuciones personales y cargas sociales		
Honorarios		
Amortizaciones		
Alquileres		
Otros Gastos de Administración. y Venta		
Total		

Nota 3.16 Resultados diversos

Los Resultados Diversos se ajustan al siguiente detalle:

	dd/mm/aaaa	dd/mm/aaaa-1
Resultado por venta de activo fijo		
Resultado por tenencia de inversiones		
Cambio de valor de propiedades de inversión		
Otros resultados diversos		
Total		

Nota 3.17 Resultados Financieros

Dentro del capítulo resultados financieros se incluyen los siguientes conceptos:

	US\$	US\$	\$	\$
	aaaa	aaaa-1	aaaa	aaaa-1
Descuentos financieros obtenidos				
Intereses asociados a inversiones (Nota xx)				
Intereses ganados asociado a ventas				
Descuentos concedidos				
Resultado por desvalorización monetaria				
Diferencia de cambio				
Intereses perdidos				
Gastos y comisiones bancarias				

Nota 3.18 Resultados por Impuesto a la Renta

Los resultados por impuesto a la renta se detallan a continuación:

	dd/mm/aaaa	dd/mm/aaaa-1
Impuesto a pagar corriente		
Impuesto diferido (Nota nn)		

El cargo por impuesto sobre las utilidades antes de impuesto, difiere de la cifra teórica que surgiría de aplicar la tasa promedio ponderada de impuesto sobre las utilidades de la sociedad, como se detalla a continuación:

	dd/mm/aaaa	dd/mm/aaaa-1
Utilidad antes de impuestos		
Impuesto calculado a la tasa de impuesto a la renta (25%)		
Efectos en el impuesto de:		
Utilidades no sujetas a impuesto		
Gastos no deducibles a efectos fiscales		
Utilización de pérdidas fiscales de ejercicios anteriores, no reconocidas previamente		
Pérdidas fiscales y diferencia temporarias deducibles para las cuales no se reconoció activo por impuesto diferido		
Cargo por impuesto a la renta		

Nota 3.19 Determinación de Resultado Neto

La Sociedad aplicó el principio de lo devengado a los efectos del reconocimiento de los ingresos e imputación de los egresos o costos incurridos.

Los ingresos operativos provienen exclusivamente de (detallar de donde provienen los ingresos operativos).

Los costos de los bienes vendidos y/o los servicios prestados se componen exclusivamente de (detallar).

Nota 4 Estado de origen y aplicación de fondos

Combinaciones de negocios ocurridas durante el ejercicio

El dd/mm/aaaa la sociedad adquirió el ...% de la empresa ZZ S.A., empresa dedicada a (expresar a que se dedica la empresa). El valor justo de los activos y pasivos identificables de ZZ S.A., a la fecha de la compra y su correspondiente valor contable previo a la adquisición se presenta en el siguiente detalle:

	dd/mm/aaaa		dd/mm/aaaa-1	
	Valor justo	Valor contable	Valor justo	Valor contable
Disponibilidades				
Cuentas por cobrar				
Inventarios				
Deudas				
.....				
Pasivo por impuesto diferido				
Activos netos				
Interés minoritario				
Total activos netos adquiridos				
Valor llave				
Total				

El costo total de la combinación de negocios es de \$... el cual serán asumidos parte en efectivo y parte con la obtención de un préstamo bancario.

Costo

	dd/mm/aaaa	dd/mm/aaaa-1
Con endeudamiento financiero		
Costos asociados a la compra		
Total		

Efectivo de la compra

	dd/mm/aaaa	dd/mm/aaaa-1
Efectivo neto de la subsidiaria adquirida		
Efectivo pagado		
Salida de recursos		

Transacciones de no fondos

Las compras de (expresar rubro de bienes de uso) durante el ejercicio, alcanzaron los \$ (X1: \$) y fueron financiadas por (expresar como fueron financiadas).

Al dd/mm/aaaa, la sociedad tenía disponible \$ (X1: \$...) en préstamos otorgados pendientes de utilización, fondos que aún no han sido recibidos, los cuales serán destinados a (indicar el destino).

Nota 5 Planes de beneficio por retiro

Observación

En caso que la entidad se trate de “planes de pensiones” o “sistemas complementarios de prestaciones por jubilación” deberá presentar los siguientes estados:

Estado de Activos Netos Disponibles para Beneficios

	dd/mm/aaaa	dd/mm/aaaa-1
Activo		
Inversiones en valores mobiliario		
Cuentas por cobrar		
Pasivo		
Obligaciones por prestaciones		
Otras cuentas por pagar		

Estado de Cambios Activos Netos Disponibles para Beneficios

	mm/aa – mm/aa-1	mm/aa-1 – mm/aa-2
Activos netos disponibles inicio		
Ingresos		
Intereses sobre inversiones		
Contribuciones patronales/trabajadores		
Otros Ingresos		
Egresos		
Pagos plan beneficios		
Otros gastos		
Activos netos disponibles al final		

Antecedentes

Detallar objeto / propósito, antecedentes legales, formales y marco regulatorio.

Financiamiento

El sistema se financia de acuerdo al siguiente detalle:

- Aportes Patronales del ... % sobre los salarios nominales de los trabajadores
- Aportes de los Trabajadores del ...% sobre sus salarios nominales
- Rendimientos provenientes de las inversiones

Prestaciones – Beneficios

Las presentaciones – beneficios que otorga la entidad se ajustan al siguiente detalle:

- Jubilaciones: equivalentes a una renta mensual promedio de . . .
- Prestación por Invalidez: equivalente al ...% de una renta mensual promedio de...
- Prestación por Viudez: equivalente al ...% de ...
- Otros: detallar

Bases de Preparación de los Estados

Los Estados de Activos Netos Disponibles para Beneficios y de Cambios Activos Netos Disponibles para Beneficios han sido preparados de acuerdo con la

Norma Internacional de Contabilidad 26 - Contabilización e Información Financiera sobre Planes de Beneficio por Retiro y en lo particular con las disposiciones emitidas por la superintendencia de . . .

Políticas Contables

- Las Inversiones a Valores Mobiliarios han sido valuadas a su cotización de mercado a fecha de cierre de los presentes estados.

- Las Obligaciones por Prestaciones son calculadas y actualizadas mediante un estudio actuarial comprendiendo una descripción demográfica a nivel de activos y pasivos, la estimación monetaria de sus prestaciones y la tasa de descuento indicada por la Superintendencia de ...

- Los ingresos y gastos son reconocidos al momento de su devengamiento, con independencia del momento en que se perciben o abonan.”⁴⁸

Nota 6 Arrendamientos

Arrendadores con arrendamientos financieros

La sociedad como arrendatario

La sociedad ha arrendado (indicar bienes arrendados). El valor neto contable en libros asciende a \$.... al dd/mm/aaaa, el mismo se incluye en activo fijo en el rubro (indicar rubro en el que se expone el arrendamiento). Los contratos mencionados en primer lugar pueden ser rescindidos por la sociedad cuando lo crea conveniente.

El valor total de los pagos por dicho arrendamiento al dd/mm/aaaa fue de \$ (\$ al dd/mm/aaaa-1). El valor presente del total de los pagos, descontados a la tasa de interés implícita, es de \$ al dd/mm/aaaa (\$ al dd/mm/aaaa-1).

⁴⁸ Material de apoyo, Trabajo Consultores, pagina web AIN

Los pagos mínimos del arrendamiento al dd/mm/aaaa, y de su correspondiente valor presente, de acuerdo con el plazo de vencimiento son los siguientes:

Plazo	dd/mm/aaaa		dd/mm/aaaa-1	
	Valor nominal	Valor actual	Valor nominal	Valor actual
Hasta una año				
Entre uno y cinco años				
Más de 5 años				
Total				

Durante el ejercicio finalizado al dd/mm/aaaa se cargaron a resultados \$ (\$ al dd/mm/aaaa-1), correspondientes a las cuotas contingentes del periodo.

Al dd/mm/aaaa la sociedad espera recibir un total \$ (\$ al dd/mm/aaaa-1) por los subarrendos financieros no cancelables.

Con fecha dd/mm/aaaa, la sociedad firmó un acuerdo en cual se establece (describir cuando corresponda, las bases para la determinación de cualquier cuota de carácter contingente que se haya pactado; la existencia y, en su caso, los plazos de renovación de los contratos, así como de las opciones de compra y las cláusulas de actualización o escalonamiento de precios; y las restricciones impuestas a la entidad en virtud de los contratos de arrendamiento, tales como las que se refieran a la distribución de dividendos, al endeudamiento adicional o a nuevos contratos de arrendamiento).

Arrendadores con arrendamientos operativos

Los pagos futuros mínimos del arrendamiento no cancelable al dd/mm/aaaa, y de su correspondiente valor presente, de acuerdo con el plazo de vencimiento son los siguiente:

Plazo	dd/mm/aaaa		dd/mm/aaaa-1	
	Valor nominal	Valor actual	Valor nominal	Valor actual
Hasta una año				
Entre uno y cinco años				
Más de 5 años				
Total				

Al dd/mm/aaaa la sociedad espera recibir un total \$ (\$ al dd/mm/aaaa-1), por los subarrendos operativos no cancelables.

Durante el ejercicio finalizado al dd/mm/aaaa se cargaron a resultados \$ (\$ al dd/mm/aaaa-1), correspondientes a las cuotas de arrendamientos y subarrendos operativos, de acuerdo con el siguiente detalle:

	dd/mm/aaaa	dd/mm/aaaa-1
Plazo		
Pagos mínimos por arrendamiento		
Cuotas contingentes		
Cuotas de subarriendo		
Total		

Con fecha dd/mm/aaaa, la sociedad firmó un acuerdo en cual se establece (describir cuando corresponda, las bases para la determinación de cualquier cuota de carácter contingente que se haya pactado; la existencia y, en su caso, los plazos de renovación o las opciones de compra y las cláusulas de actualización o escalonamiento; y las restricciones impuestas a la entidad en virtud de los contratos de arrendamiento financiero, tales como las que se refieran a la distribución de dividendos, al endeudamiento adicional o a nuevos contratos de arrendamiento).

Arrendadores con arrendamientos financieros

Al dd/mm/aaaa la sociedad ha realizado una inversión bruta en (indicar bien de uso) otorgadas en arrendamiento financiero por un total de \$ (\$. al dd/mm/aaaa-1). El valor presente de los pagos a recibir, descontados a la tasa de interés implícita, es de \$ al dd/mm/aaaa (\$ al dd/mm/aaaa-1). Los contratos pueden ser rescindidos por la sociedad cuando lo crea conveniente y no incluyen una opción de compra sobre la propiedad una vez finalizado el período de arrendamiento.

La inversión bruta total de bienes otorgados en arrendamientos financieros así como el valor presente de los pagos mínimos a recibir de acuerdo con el plazo de vencimiento son los siguientes:

Plazo	Inversión Bruta	Valor presente de los pagos mínimos a recibir
Hasta una año		
Entre uno y cinco años		
Más de 5 años		
Total		

La inversión bruta total de bienes otorgados en arrendamientos financieros así como el valor presente de los pagos mínimos a recibir de acuerdo con el plazo de vencimiento del ejercicio anterior son los siguientes:

Plazo	Inversión Bruta	Valor presente de los pagos mínimos a recibir
Hasta una año		
Entre uno y cinco años		
Más de 5 años		
Total		

A los efectos de cubrir las insolvencias relativas a los pagos mínimos pendientes de cobros, por los arrendamientos financieros otorgados por la sociedad, se efectuaron correcciones de valor que acumuladas ascienden a \$ al dd/mm/aaaa (\$ al dd/mm/aaaa-1).

Durante el ejercicio finalizado al dd/mm/aaaa se reconocieron como ingreso \$.... (\$ al dd/mm/aaaa-1), correspondientes a las cuotas contingentes del periodo.

Con fecha dd/mm/aaaa, la sociedad firmo un acuerdo en cual se establece (describir cuando corresponda, una descripción general de los acuerdos de arrendamiento significativos concluidos por el arrendador).

Arrendamientos operativos

Al dd/mm/aaaa y al dd/mm/aaaa-1, la sociedad ha dado (indicar bien dado en arrendamiento) en arrendamiento operativo. Los pagos mínimos a recibir de acuerdo con el plazo de vencimiento son los siguientes:

	dd/mm/aaaa	dd/mm/aaaa-1
Plazo	Valor de los pagos mínimos a futuro	Valor de los pagos mínimos a futuro
Hasta una año		
Entre uno y cinco años		
Más de 5 años		
Total		

Durante el ejercicio finalizado al dd/mm/aaaa se reconocieron como ingreso \$ (\$ al dd/mm/aaaa-1), correspondientes a las cuotas contingentes del periodo.

Con fecha dd/mm/aaaa, la sociedad firmó un acuerdo en cual se establece (describir cuando corresponda, una descripción general de los acuerdos de arrendamiento significativos concluidos por el arrendador).

Nota 7 Partes relacionadas

Los estados financieros incluyen los estados de ZZ SA y de sus subsidiarias que se presentan a continuación:

Nombre	Pais	dd/mm/aaaa	dd/mm/aaaa-1
RRR S.A.	Uruguay	%	%
DDD S.A.	Uruguay	%	%
EEE S.A.	Argentina	%	%
FFF S.A.	Brasil	%	%

XX es la última controladora del grupo económico

Compensaciones otorgadas al personal gerencial clave

Las remuneraciones a los directores y otros miembros del personal gerencia clave durante el ejercicio se detallan a continuación:

	dd/mm/aaaa	dd/mm/aaaa-1
Sueldos y cargas sociales		
Beneficios post empleo		
Pagos basados en acciones		
Otros beneficios de largo plazo		

Las transacciones entre la matriz y todas sus subsidiarias que son partes relacionadas de la sociedad, fueron eliminadas para los estados contables consolidados.

Los detalles de las transacciones del grupo con otras partes vinculadas se detallan a continuación:

Operaciones comerciales

Durante el presente ejercicio, las empresas integrantes del grupo realizaron las siguientes operaciones comerciales con empresas vinculadas que no están incluidas en los estados contables consolidados:

	Ventas de productos		Compras de productos		Cuentas por cobrar		Cuentas por pagar	
	aaaa	aaaa-1	aaaa	aaaa-1	aaaa	aaaa-1	aaaa	aaaa-1
DDD S.A.								
EEE S.A.								

Operaciones financieras

	Saldo adeudado		Interés ganado	
	aaaa	aaaa-1	aaaa	aaaa-1
Préstamos al personal gerencial clave				
Préstamos a EEE S.A.A				

La empresa le ha otorgado préstamos de corto plazo al personal gerencial clave así como también a la empresa EE a tasas de interés comparables como lo es el promedio de las tasas de interés de cualquier operación comercial.

La venta de mercaderías a partes vinculadas fueron realizadas de acuerdo a la lista de precios que tiene la sociedad, menos un descuento que en promedio ronda el....%. Las compras fueron realizadas a precios de mercado con descuentos que son producto de las cantidades de mercaderías compradas y de la relación entre las partes.

Nota 8 Beneficios a los empleados

Los cargos indicados, devengados por el personal asignado al área de producción se incluyen dentro de los costos operativos, mientras que los correspondientes al personal de administración y venta, se exponen en el capítulo Gastos de Administración y Venta.

Beneficios Complementarios (Corto y Largo Plazo)

Según se expone en la nota nn de los presentes estados contables, la entidad ha convenido con la totalidad de su personal, su retiro a los 65 años de edad. Una vez producido este, la entidad otorga un complemento jubilatorio por un periodo de diez años, equivalente al ...% de la remuneración nominal vigente al momento de producirse el retiro.

Anualmente, la entidad solicita a un técnico independiente un cálculo actuarial del valor actual de los pasivos asumidos por la entidad al dd/mm de cada año, por este concepto. A los efectos del cálculo, se aplica una tasa de descuento del ...% y se considera que las remuneraciones nominales vigentes al último día de cada ejercicio, se mantendrán constantes.

El monto de la previsión por complemento jubilatorio por retiro, así como su clasificación se ajusta a siguiente detalle (cifras expuestas en \$ Uruguayos):

	dd/mm/aaaa	dd/mm/aaaa-1
Corriente		
No Corriente		
Total		
Corriente		
No corriente		
Total		

Para el cálculo de la previsión, se toma en cuenta tanto el personal activo y su edad vigente, así como aquellos que hacen uso actualmente del beneficio, de acuerdo al siguiente detalle:

	dd/mm/aaaa	dd/mm/aaaa-1
Personal activo		
Beneficiarios		

Los beneficios abonados por este concepto durante los ejercicios en curso se presentan en la cuenta “Beneficios Complementarios”, en el capítulo. . . ., del estado de resultados correspondiente.

Similar tratamiento se da a las diferencias surgidas en la previsión por complemento jubilatorio, resultante del cálculo actuarial:

	dd/mm/aaaa	dd/mm/aaaa-1
Saldo inicial		
Beneficios devengados en el ejercicio		
Incremento/disminución previsión		
Saldo final		

Nota 9 Estados Financieros Consolidados y Separados

Se deberá revelar en notas la alternativa que se ajuste a la situación de XX S.A.

XX S.A. es propietaria del% del paquete accionario de ZZ S.A. empresa radicada en (Ciudad-País) cuyo cierre de ejercicio fué el dd/mm/aaaa y que a su vez es propietaria del% del paquete accionario de YY S.A..

A los efectos de realizar los estados contables consolidados se han utilizado los estados contables de ZZ S.A. correspondientes al período (período inferior por no coincidir la fecha de cierre de ejercicio) debido a que (expresar razones).

XX S.A. es controlada por DD S.A. la cual es poseedora del% de su paquete accionario.

En caso de existir exponer:

RR S.A., subsidiaria de XX S.A., debido a restricciones establecidas se ve incapacitada para transferir fondos en forma de efectivo a XX.S.A. por un monto que supere el% del resultado del ejercicio.

A continuación se expone un resumen de las subsidiarias que la sociedad mantiene a fecha de cierre de ejercicio:

Compañía	Fecha de cierre	Activos	Pasivos	Ingresos	Resultado	Tenencia
RR S.A.						
ZZ S.A.						
JJ S.A.						

A continuación se expone un resumen de las subsidiarias que la sociedad mantiene a fecha de cierre de ejercicio anterior:

Compañía	Fecha de cierre	Activos	Pasivos	Ingresos	Resultado	Tenencia
RR S.A.						
ZZ S.A.						
JJ S.A.						

En caso de estar comprendido en la exención del párrafo 10 de la NIC 27 expresar:

XX S.A. no presenta sus estados contables consolidados por ser controlada a su vez por EE S.A. entidad radicada en (Ciudad- País) quien presenta sus estados contables consolidados de acuerdo a las Normas Internacionales de Información Financiera, los cuales están disponibles en (expresar donde se encuentran publicados).

A continuación se expone un resumen de las inversiones que la sociedad mantiene a fecha de cierre de ejercicio:

Compañía	Fecha de cierre	Activos	Pasivos	Ingresos	Resultado	Tenencia
AA S.A.						
BB S.A.						
CC S.A.						

A continuación se expone un resumen de las inversiones que la sociedad mantiene a fecha de cierre de ejercicio anterior:

Compañía	Fecha de cierre	Activos	Pasivos	Ingresos	Resultado	Tenencia
AA S.A.						
BB S.A.						
CC S.A.						

En caso de presentación de estados contables separados, se expresará:

XX S.A. presenta sus estados contables separados debido a que (expresar razones)

A continuación se presenta el detalle de las inversiones que mantienen XX S.A. al dd/mm/aaaa, valuando dichas inversiones al (método de valuación).

Compañía	dd/mm/aaaa			dd/mm/aaaa-1		
	País	Valuación	Tenencia	País	Valuación	Tenencia
DD S.A.						
YY S.A.						

Nota 10 Inversiones en Asociadas

Al dd/mm/aaaa las empresas asociadas que posee XX S.A. son las que se exponen a continuación conjuntamente con un resumen de su información más importante.

Sociedad	Particip.	Activos	Pasivos	Ingresos	Gastos	Resultado	V.Raz.
BB S.A.							
JJ S.A.							

Así mismo se expone a continuación similar información al dd/mm/aaaa-1 a los efectos de su comparación:

Sociedad	Particip.	Activos	Pasivos	Ingresos	Gastos	Resultado	V.Raz.
BB S.A.							
CC.S.A.							

Los estados contables considerados de JJ S.A. a los efectos de poder utilizar el método de la participación al contabilizarlas, fueron los correspondientes al período (período inferior por no coincidir la fecha de cierre de ejercicio) debido a que (expresar razones).

El valor razonable de BB S.A. se ha podido exponer debido a que existen precios de cotización públicos siendo imposible su estimación para JJ S.A. ya que no se cuentan con tales precios.

En caso de existir exponer:

JJ S.A., asociada de XX S.A., debido a restricciones establecidas se ve incapacitada para transferir fondos en forma de efectivo a XX.S.A. por un monto que supere el% del resultado del ejercicio.

En caso de existir una o más asociadas las cuales no han sido contabilizadas utilizando el método de la participación, exponer:

A continuación se resume la información más importante de las asociadas que XX S.A. mantiene en el ejercicio y que no han sido contabilizadas por el método de la participación:

Sociedad	Activos	Pasivos	Ingresos	Resultado del ej.
TT. S.A.				
MM S.A.				

A continuación se resume la información más importante de las asociadas que XX S.A. mantuvo en el ejercicio anterior y que no han sido contabilizadas por el método de la participación:

Sociedad	Activos	Pasivos	Ingresos	Resultado del ej.
TT. S.A.				
MM S.A.				

Al dd/mm/aaaa XX S.A. mantiene un litigio debido a un juicio que se le está realizando a BB.S.A.(describir acontecimientos). El monto reclamado asciende a \$... y los asesores legales de BB S.A. se encuentran analizando y preparando una adecuada defensa.

Nota 11 Participaciones en Negocios Conjuntos

Con fecha dd/mm/aaaa XX S.A. y ZZ S.A. constituyeron al% un negocio conjunto MM (Joint Venture) mediante la aportación del% de las participaciones que ambos grupos poseían directa e indirectamente en las compañías PP del Uruguay. Esta sociedad se integra en los estados financieros consolidados del grupo PP por el método de (indicar el método consolidación proporcional o de la participación).

Las aportaciones de MM al balance y cuenta de resultados consolidados del Grupo PP en los ejercicios fueron:

	dd/mm/aaaa	dd/mm/aaaa-1
Activos corrientes		
Activos no corrientes		
Pasivos corrientes		
Pasivos no corrientes		
Ingresos		
Gastos		

XX S.A. tiene una contingencia asociada a (explicar el por qué de la contingencia), el monto total de la contingencia asciende a \$....

Adicionalmente existe una contingencia del negocio conjunto MM asociada con (expresar el por qué de la contingencia). El origen de esta contingencia surge de (expresar como surge la contingencia). El monto involucrado por las contingencias mencionada a asciende a \$.....

XX S.A. se ha comprometido a realizar una inversión de capital por \$.... con fecha dd/mm/aaaa en MM S.A.

Nota 12 Ganancias por acción

Ganancias por acción

“El cálculo de las ganancias básicas por acción se presenta en el siguiente cuadro:

	dd/mm/aaaa	dd/mm/aaaa - 1
Resultado del ejercicio atribuible a los accionistas de la controlante		
Beneficio usado en el cálculo del total de la ganancia básica por acción		
Resultado del ejercicio de operaciones discontinuadas usadas en el cálculo de la ganancia básica por acción de para dichas operaciones		
Beneficios por propósitos de beneficios diluidos por acción		

El promedio ponderado del número de acciones ordinarias para los beneficios básicos por acción son xx y zz en los ejercicios dd/mm/aaaa y dd/mm/aaaa-1 respectivamente.

Ganancia diluida por acción

El cálculo de las ganancias diluidas por acción se presenta en el siguiente cuadro:

CONCEPTO	dd/mm/aaaa	dd/mm/aaaa-1
Promedio ponderado del número de acciones ordinarias para el beneficio básico por acción		
Acciones estimadas que se emitirán para (completar razones)		
Acciones ordinarias parcialmente abonadas		
Opciones a los empleados		
Promedio ponderado de acciones ordinarias usadas para el cálculo de las ganancias diluidas por acción		

Con fecha dd/mm/aaaa (fecha posterior a cierre de balance) se ha efectuado (detallar transacción) por lo que el número de acciones se vio (reducida/aumentada) en xx con respecto de las existentes a cierre del ejercicio. De haberse efectuado la referida transacción antes de cierre de balance, el número de acciones hubiesen sido zz.”⁴⁹

Nota 13 Cambios en políticas, estimaciones, contables y errores

Cambios en Políticas:

En el presente ejercicio XX S.A. adoptó los criterios dispuestos por la NIC/NIIF u otro. *Si corresponde:* Dicha resolución obedece a la disposición transitoria (nombrarla y describirla).

En el caso de no ser una nueva norma la adoptada expresar:

XX S.A ha decidido a partir del presente ejercicio adoptar la NIC/NIIF u otros en lugar de la NIC/NIIF u otros que se venía utilizando porque se entiende que suministra información más fiable y relevante de la empresa ya que (expresar motivos).

Expresar la situación que mejor se ajuste al caso concreto:

La NIC/NIIF (expresar número) es una norma (describir muy brevemente) por lo cual su adopción no tiene impacto en los resultados aportados ni en la situación financiera.

La NIC/NIIF u otros (expresar número) es una norma (describir muy brevemente) por lo cual su adopción ha requerido realizar un ajuste por (detallar el ajuste).

Al dd/mm/aaaa las siguientes normas e interpretaciones habían sido emitidas pero no son de aplicación efectiva (numerar las normas).

Se estima que el efecto que tendrá la nueva aplicación de esta norma será (describir efectos esperados).

Cambios en Estimaciones Contables:

⁴⁹ Material de apoyo, Trabajo Consultores, pagina web AIN

La entidad ha revisado sus métodos para la estimación de su (expresar el objeto de cambio de estimación) que hasta el momento eran (describir métodos utilizados hasta el momento) y ha decidido modificar dichas técnicas por (expresar nuevas técnicas). Los efectos estimados en dichas partidas son un/a incremento/disminución de \$..... en el presente y futuros ejercicios.

Si corresponde expresar:

No se ha podido cuantificar los montos relacionados con los efectos es los ejercicios futuros debido a que (expresar motivos).

Errores:

Se ha detectado que en el ejercicio finalizado el dd/mm/aaaa-x se cometió un error al (describir el error). Esta situación originó un ajuste en (describir el ajuste mencionando desde cuando se corrigió el error).

La reexpresión retroactiva del error para el ejercicio finalizado el dd/mm/aaaa-1 resultó impracticable debido a que (expresar razones).

Nota 14 Costos por Intereses

La empresa, para la ejecución y financiación de (describir los proyectos a los cuales se piensa destinar los fondos del préstamo) ha obtenido un préstamo con el Banco YY por un importe de \$..... A los efectos de reflejar los intereses provenientes de dicha situación, se adoptó como política contable (el reconocimiento como gasto/ la capitalización) de los mismos de acuerdo a las NIC 23.

El monto total de intereses capitalizados durante el ejercicio fué de \$.... calculados aplicando la tasa efectiva sobre los préstamos directamente afectados a la financiación de (detallar la obra) y la tasa promedio ponderada de los préstamos no directamente afectados a dicha obra.

Nota 15 Activos no corrientes (o grupo en desapropiación) mantenido para la venta

Los activos y pasivos relacionados con (hacer referencia a los activos o grupo en desapropiación) se han presentado como mantenidos para la venta tras la aprobación de (hacer referencia al órgano de la sociedad que aprobó la venta) del día dd/mm/aaaa La fecha de finalización de la operación está prevista para el mes de mm.

Los flujos netos de efectivo atribuibles a las actividades de operación, de inversión y financiación de las operaciones discontinuadas, son los siguientes:

	dd/mm/aaaa	dd/mm/aaaa-1
Flujo de fondos provenientes de actividades operativas		
Flujo de fondos provenientes de actividades de inversión		
Flujo de fondos provenientes de actividades de financiamiento		
Total de fondos		

Activos (o grupo en desapropiación) mantenido para la venta:

	dd/mm/aaaa	dd/mm/aaaa-1
Bienes de Uso		
Activos Intangibles		
Inventarios		
Otros activos corrientes		
Total		

Pasivos (o grupo en desapropiación) mantenido para la venta:

	dd/mm/aaaa	dd/mm/aaaa-1
Sueldos y Beneficios Sociales		
Provisiones		
Otros pasivos corrientes		
Total		

Nota 16 Pagos Basados en Acciones

Los movimientos en el número de acciones vigentes y sus respectivos precios promedio ponderados del ejercicio son los siguientes:

	dd/mm/aaaa			dd/mm/aaaa-1			
	Precio Promedio del ejercicio	del	Opciones	Precio Promedio del ejercicio	del	Opciones	
Al 1 de enero							
Otorgadas							
Anuladas							
Ejercidas							
Vencidas							
Al dd/mm							

De las opciones vigentes (X1 opciones),.....opciones (X1.....) eran ejercibles. Las opciones ejercidas en X2 resultaron de la emisión deacciones (X1acciones) al precio promedio ponderado correspondiente al momento de ejercicio fue de \$(X1 \$.....) por acción.

Las opciones de acciones al cierre del año tienen las siguientes fechas de vencimiento y los siguientes precios de ejercicio:

Fecha de vencimiento	Precio de ejercicio por acción	Acciones	
		X1	X2
X2			
X3			
Xn			

Nota 17 Combinaciones de negocios

El dd/mm/aaaa la entidad adquirió el ...% de las acciones de la empresa ZZ S.A.. Dicha empresa se dedica a (detallar actividad principal de la adquirida). A través

de dicha transacción la empresa adquirió un total de USD... activos netos los cuales fueron contabilizados por el método de adquisición como lo establece la NIIF 3 y se generó un valor llave positivo/negativo de USD.....

Expresar la opción que corresponda:

Los activos, pasivos y pasivos contingentes reconocidos a la fecha de adquisición son los siguientes:

CONCEPTO	IMPORTE USD
<u>Activos</u>	
(Detallar activos)	
<u>Pasivos</u>	
(Detallar pasivos)	
<u>Pasivos contingentes</u>	
(Detallar pasivos contingentes)	

Resulta impracticable revelar los importes en libros de los Activos, Pasivos y Pasivos contingentes, determinados de acuerdo con las NIIF, inmediatamente antes de la combinación a raíz de (explicar razones).

Expresar la opción que corresponda:

La sociedad adquirida desde el dd/mm/aaaa (fecha de adquisición) generó resultados netos por USD..... lo que corresponde al% del resultado total de la entidad adquirente.

Resulta impracticable revelar el importe del resultado del periodo aportado por la entidad adquirida desde la fecha de adquisición al resultado del periodo de la adquirente ya que (expresar razones).

Contabilización inicial de la adquisición

La contabilización inicial de la adquisición se determinó de forma provisional, al final del periodo, ya que (expresar razón que será uno de los siguientes: porque los valores razonables que se asignen a los activos, pasivos y pasivos contingentes identificables de la entidad adquirida o el costo de la combinación pudieron determinarse sólo provisionalmente).

Plusvalía

A los efectos de brindar información que permita evaluar los cambios en el importe en libros de la plusvalía durante el periodo de una buena manera, se presenta la siguiente conciliación:

	Importe USD
Valor llave al dd/mm/aaaa-1	
Valor llave por la adquisición de fecha (establecer fecha)	
Ajustes por activos por impuesto diferido	
Deterioro del valor llave al (fecha de cierre)	
Otros cambios en libros (detallarlos)	
Saldo del valor llave al (fecha de cierre)	

Luego de detectados indicios de deterioro de valor del valor llave que la entidad XX tiene, se procedió a efectuar un análisis a los efectos de confirmar dicha situación. De dichos estudios se determinó que el importe recuperable de dicho activo asciende a USD....., siendo el deterioro correspondiente al ejercicio USD.....

Las pérdidas por deterioro de valor acumuladas al dd/mm/aaaa-1 ascendían a USD..... incrementándose en el presente ejercicio al valor de USD.....

Nota 18 Segmentos de operación

Resto de los segmentos

En el rubro otras operaciones se incluyen (describir las fuentes de los ingresos de las actividades ordinarias incluidos en la categoría “resto de segmentos”).

Productos y servicios para los cuales se generan ingresos por segmentos de operación

La información por segmentos es analizada en base a (indicar factores que han servido para identificar los segmentos sobre los que debe informarse ejemplo diferencias entre productos y servicios, por zonas geográficas, por marcos normativos, por tipo de clientes o con arreglo a una combinación de factores).

Los segmentos a reportar de la sociedad bajo la NIIF 8 son:

(Indicar tipos de productos y servicios que proporcionan los ingresos de las actividades ordinarias de cada segmento sobre el que deba informarse)

La información respecto a los segmentos de la sociedad es presentada a continuación. Los importes reportados para el año anterior han sido reexpresados para cumplir los requerimientos de la NIIF 8.

A continuación se expone el análisis de ingresos y resultados por segmentos de la sociedad:

	Ingresos por segmentos		Resultados por segmentos	
	dd/mm/aaaa	dd/mm/aaaa-1	dd/mm/aaaa	dd/mm/aaaa-1
Operaciones continuadas				
Producto A				
Producto B				
Total				
Ingresos por inversión				
Costos financieros				
Resultado antes de impuestos				
Operaciones Discontinuas				
Producto A				
Producto B				
Total				
Ingresos por inversión				
Costos financieros				
Resultado antes de impuestos				
Ingresos consolidado (excluyendo ingresos por inversión) y resultado del año				

Las políticas contables de los segmentos a informar son las mismas que las políticas contables de la sociedad descritas en la nota XX. Los resultados del segmento representan los resultados ganados por cada segmento sin la asignación de los costos administrativos centrales y los salarios de los directores, resultados por acción de las asociadas, ingresos por inversión y costos financieros, y gastos por impuestos.

Activos por segmentos	dd/mm/aaaa	dd/mm/aaaa-1
Producto A		
Producto B		
Total		
Activos no asignados		
Activos totales consolidados		

Pasivos por segmentos	dd/mm/aaaa	dd/mm/aaaa-1
Producto A		
Producto B		
Total		
Pasivos totales consolidados		

Con el propósito de monitorear el rendimiento y asignación de recursos entre segmentos, quien toma las decisiones operativas monitorea los activos tangibles, intangibles y financieros atribuidos a cada segmento. Todos los activos son asignados a los segmentos menos las inversiones en asociadas, otros activos financieros (ver nota XX) y activos por impuestos. El valor llave ha sido asignado a los segmentos como describe la nota XX. Activos usados conjuntamente por los segmentos son asignados en una base de ingresos ganados por cada segmento individualmente.

	Depreciación y amortización		Adquisición de activos no corrientes	
	dd/mm/aaaa	dd/mm/aaaa-1	dd/mm/aaaa	dd/mm/aaaa-1
Otra información				
Producto A				
Producto B				
Total				

Los ingresos de los principales productos y servicios son los siguientes:

Operaciones continuadas	dd/mm/aaaa	dd/mm/aaaa-1
Producto A		
Producto B		
Total		

Información geográfica

Las operaciones de la sociedad están situadas en los países A, B y C.

Los ingresos de la sociedad de clientes externos y la información sobre activos por segmentos (activos no corrientes excluidas las inversiones en asociadas, arrendamientos financieros a cobrar y otros activos financieros) por locación geográfica se detallan a continuación:

	Ingresos de clientes externos		Activos no corrientes	
	dd/mm/aaaa	dd/mm/aaaa-1	dd/mm/aaaa	dd/mm/aaaa-1
Pais A				
Pais B				
Pais C				
Otros				
Total				

Información sobre los mayores clientes

Incluidos en ingresos provenientes de ventas directas de (indicar producto y/o servicio del segmento de operación) por \$ (X1: \$...) se encuentran ingresos por aproximadamente \$ (X1: \$) los cuales provienen de ventas al mayor cliente de la sociedad.

Adopción de NIIF 8, Operaciones de segmentos

La sociedad adoptó la NIIF 8 Operaciones de segmentos en forma anticipada, efectiva a partir del 1 de enero del 2007. La NIIF 8 requiere que los segmentos de operaciones sean identificados en los reportes internos sobre componentes de la sociedad que son regularmente revisados por quien toma las decisiones operativas para asignar recursos a los segmentos y para evaluar su rendimiento. Por el contrario, la anterior NIC 14 (*Información por segmentos*) requería que una entidad identifique dos segmentos (negocios y geográfico), usando un enfoque de riesgo y beneficios, con los sistemas de reportes financieros internos de la entidad para el personal gerencial clave.

Nota 19 Instrumentos Financieros

La entidad al dd/mm/aaaa posee los siguientes instrumentos financieros:

	dd/mm/aaaa	dd/mm/aaaa-1
Activos financieros al valor razonable con cambios en resultados designados como tales en el momento de su reconocimiento inicial (enumerarlos)		
Activos financieros al valor razonable con cambios en resultados mantenidos para negociar (enumerarlos)		
Préstamos y partidas a cobrar (enumerarlos)		
Pasivos financieros al valor razonable con cambios en resultados designados como tales en el momento de su reconocimiento inicial (enumerarlos)		
Pasivos financieros al valor razonable con cambios en resultados mantenidos para negociar (enumerarlos)		
Pasivos financieros medidos al costo amortizado		

Si la entidad hubiese designado un préstamo o una cuenta a cobrar como al valor razonable con cambios en resultados, informará:

El máximo nivel de exposición al riesgo de crédito que alcanzó la entidad fue (detallar niveles) el cual se redujo a través del uso de (detallar instrumentos utilizados).

El importe de la variación del valor razonable de (detallar el derivado del crédito) en el ejercicio fue \$..., a su vez, el importe acumulado del mismo es de \$... Dichos importes en el ejercicio anterior fueron \$... y \$... respectivamente.

Si la entidad hubiera designado un pasivo financiero como al valor razonable con cambios en resultados, informará:

El importe de la variación del valor razonable de (detallar el pasivo financiero) en el ejercicio fue \$..., a su vez, el importe acumulado del mismo es de \$..... . Dichos importes en el ejercicio anterior fueron \$... y \$... respectivamente.

(.....%/la totalidad) de la variación en el valor razonable de (nombrar el pasivo financiero) se debe a cambios en las condiciones del mercado de donde estos han surgido. Las variaciones en (detallar las variables más influyentes) son los causantes principales de este comportamiento.

En caso de existir reclasificaciones:

Durante el ejercicio finalizado el dd/mm/aaaa la empresa reclasificó el (detallar el instrumento financiero) pues es una partida que se mide al (expresar método nuevo de valuación) en lugar de (expresar método antiguo de valuación) como se solía valorar. Dicha reclasificación por \$... se debió a (explicar razones).

En caso de existir bajas en cuentas:

“Durante el presente ejercicio la entidad ha vendido (expresar el activo financiero de referencia) por USD.... y por lo tanto, ha transferido de manera sustancial los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad de estos activos financieros. Así mismo, la entidad no ha transferido otros activos a terceros que no cumplan las condiciones para ser dados de baja en las cuentas correspondientes.”⁵⁰

En caso de existir garantías:

La entidad ha entregado como garantía del (detallar el pasivo o pasivo contingente relacionado) a (detallar el activo financiero correspondiente incluyendo plazos y condiciones)

La entidad ha recibido como garantía (detallar el activo incluyendo plazos y condiciones) cuyo valor razonable asciende a USD Dicho bien, podrá ser vendido o pignorado sin que se haya producido un impago por parte de (detallar el propietario de la garantía).

Impagos y otros incumplimientos:

⁵⁰ Material de apoyo, Trabajo Consultores, pagina web AIN

En relación a los préstamos a pagar reconocidos al dd/mm/aaaa, a continuación se detallan los impagos tanto del préstamo principal como de los intereses así como los fondos de amortización destinados para la cancelación de deudas:

	Importe USD
Impagos del préstamo principal (detallar)	
Intereses	
Fondos de amortización para cancelación de deudas	

En relación a los préstamos a pagar reconocidos al dd/mm/aaaa-1, a continuación se detallan los impagos tanto del préstamo principal como de los intereses así como los fondos de amortización destinados para la cancelación de deudas:

	Importe USD
Impagos del préstamo principal (detallar)	
Intereses	
Fondos de amortización para cancelación de deudas	

Partidas de ingresos, gastos, ganancias o pérdida (puede revelarse en notas o en los estados)

Los ingresos, gastos, ganancias o pérdidas producidas por los distintos instrumentos financieros mantenidos por la empresa, se detallan a continuación:

	dd/mm/aaaa	dd/mm/aaaa-1
Ganancias/Pérdidas netas producidas por activos financieros al valor razonable con cambios en resultados designados como tales en el momento de su reconocimiento inicial (enumerarlos)		
Ganancias/Pérdidas netas producidas por activos financieros al valor razonable con cambios en resultados mantenidos para negociar (enumerarlos)		
Ganancias/Pérdidas netas producidas por préstamos y partidas a cobrar (enumerarlos)		
Ganancias/Pérdidas netas producidas por pasivos financieros al valor razonable con cambios en resultados designados como tales en el momento de su reconocimiento inicial (enumerarlos)		
Ganancias/Pérdidas netas producidas por pasivos financieros al valor razonable con cambios en resultados mantenidos para negociar (enumerarlos)		
Ganancias/Pérdidas netas producidas por pasivos financieros		

medidos al costo amortizado		
-----------------------------	--	--

	dd/mm/aaaa	dd/mm/aaaa-1
Ingresos por intereses producidos por activos financieros que no se midan al valor razonable con cambios en resultados (detallar)		
Gastos por intereses producidos por pasivos financieros que no se midan al valor razonable con cambios en resultados (detallar)		
Ingresos por comisiones que surjan de activos financieros que no se midan al valor razonable con cambios en resultados (detallar)		
Gastos por comisiones que surjan de pasivos financieros que no se midan al valor razonable con cambios en resultados (detallar)		
Ingresos/Gastos que surjan de actividades fiduciarias o de administración que supongan la tenencia o inversión de activos (detallar)		

Luego de la revisión por deterioro que realizó la empresa, se detectó una pérdida por deterioro de los (detallar los activos financieros deteriorados) por un monto total de USD

Coberturas

A continuación se expone información relativa a los instrumentos de cobertura a los que refiere la NIC 39 y que la empresa utiliza:

	V.Razonable dd/mm/aaaa	V.Razonable dd/mm/aaaa-1
instrumento financiero 1 designado como instrumento de cobertura (detallar)		
instrumento financiero 2 designado como instrumento de cobertura (detallar)		

La entidad ha contratado el instrumento financiero 2, como cobertura de (detallar los riesgos cubiertos).

Valor razonable

“La entidad utiliza la siguiente escala para determinar los valores razonables de sus instrumentos financieros.

- Nivel 1: precio de cotización del instrumento en la Bolsa de Valores de Montevideo - Uruguay que posee las características de un mercado activo (simplemente a vía de ejemplo, exponer el correspondiente)

- Nivel 2: precio de cotización de instrumentos similares en el mercado definido en el nivel 1 (simplemente a vía de ejemplo, exponer el correspondiente)

Los valores razonables de los instrumentos financieros poseídos por la entidad son los siguientes:

	Valor nominal	Costo	NIVEL 1 \$	NIVEL 2 \$	TOTAL
Activos financieros (detallar)					
Pasivos financieros (detallar)					
Total al dd/mm/aaaa					

	Valor nominal	Costo	NIVEL 1 \$	NIVEL 2 \$	TOTAL
Activos financieros (detallar)					
Pasivos financieros (detallar)					
Total al dd/mm/aaaa-1					

La entidad posee acciones de la empresa BB S.A. por un importe en libros de \$ al dd/mm/aaaa (\$.... al dd/mm/aaaa-1). Estas acciones han sido valuadas al costo dado que no existe un mercado donde estas acciones coticen y por lo tanto su valor razonable no puede ser medido confiablemente.”⁵¹

Información cualitativa sobre los riesgos de los instrumentos financieros

Riesgo de crédito

Los principales activos financieros de la Sociedad están constituidos por (detallar los principales activos financieros).

Para cada instrumento se deberá optar por una de las siguientes alternativas

⁵¹ Material de apoyo, Trabajo Consultores, pagina web AIN

En cuanto al riesgo de crédito referente a (nombrar el instrumento financiero correspondiente) el mismo es muy reducido ya que (explicar motivos).

En cuanto al riesgo de crédito referente a (nombrar el instrumento financiero correspondiente) el mismo consta en que la empresa pudiera dejar de cobrar los (explicar que se puede dejar de cobrar) y así obtener una pérdida. La medida por la que ha optado la entidad para medir y controlar dicho riesgo consiste en (detallar las medidas adoptadas).

Riesgo de liquidez

El riesgo de liquidez consiste en el riesgo de que la entidad pueda tener dificultades para cumplir sus obligaciones financieras. A los efectos de reducir dicho riesgo, el cual la empresa lo considera (mencionar el grado de riesgo, elevado/reducido), se (describir las medidas adoptadas).

Riesgo de mercado

El riesgo de mercado es el riesgo de que los valores razonables de los instrumentos financieros varíen debido a cambios en las variables del mercado.

Se deberá optar por una de las siguientes alternativas

“El riesgo de mercado de los instrumentos financieros que la empresa posee se considera irrelevante debido a (explicar las razones) por lo que no se han adoptado medidas relevantes para contrarrestar efectos adversos.

En cuanto al riesgo de mercado referente a (nombrar el instrumento financiero correspondiente) el mismo se considera significativo ya que (expresar motivos), a los efectos de contrarrestar los potenciales efectos negativos para la empresa es que (detallar las medidas adoptadas).

Información cualitativa sobre los riesgos de los instrumentos financieros

A continuación se expone el análisis de antigüedad de los activos financieros:

ACTIVOS FINANCIEROS	Menos de 30 días \$	31 a 60 días \$	61 a 90 días \$	Más de 90 días \$	TOTAL \$
Activo financiero 1					
Activo financiero 2					

Activo financiero 3					
Total dd/mm/aaaa					

ACTIVOS FINANCIEROS	Menos de 30 días \$	31 a 60 días \$	61 a 90 días \$	Más de 90 días \$	TOTAL \$
Activo financiero 1					
Activo financiero 2					
Activo financiero 3					
Total dd/mm/aaaa-1					

„52

La empresa en el correr del presente ejercicio ha obtenido las garantías que ha continuación se detallan:

	dd/mm/aaaa	dd/mm/aaaa-1
Garantía 1 (detallar)		
Garantía 2 (detallar)		
Total		

Con fecha dd/mm/aaaa la empresa se hizo acreedor de (detallar el bien obtenido) derivado de una cobranza judicial. El referido bien está valuado en \$

Riesgo de liquidez

A continuación se expone un análisis de los vencimientos de los pasivos financieros:

PASIVO FINANCIERO	Menos de 90 días \$	Entre 91 y 180 días \$	Más de 180 días \$	TOTAL
Pasivo financiero 1 (detallar)				
Pasivo financiero 2 (detallar)				
Total dd/mm/aaaa				

PASIVO FINANCIERO	Menos de 90 días \$	Entre 91 y 180 días \$	Más de 180 días \$	TOTAL
Pasivo financiero 1 (detallar)				
Pasivo financiero 2 (detallar)				
Total dd/mm/aaaa-1				

Riesgo de mercado

⁵² Material de apoyo, Trabajo Consultores, pagina web AIN

Análisis de sensibilidad para (detallar el riesgo de mercado pertinente):

En el ejercicio la (detallar el riesgo de mercado pertinente) fue (detallar cuantitativamente). Si en lugar de dicho nivel, la (detallar el riesgo de mercado pertinente) se hubiese ubicado en (expresar un nivel deseado del factor de riesgo), el resultado del ejercicio hubiera aumentado/descendido en \$...., de acuerdo con el estudio que se ha hecho de (mencionar los métodos y las herramientas utilizadas). (se debe realizar un análisis para cada factor de riesgo).

Análisis de sensibilidad para (detallar el riesgo de mercado pertinente):

El análisis de sensibilidad de (detallar el riesgo de mercado pertinente) no arrojó variaciones importantes en el patrimonio neto ni en el resultado del ejercicio. Esto se fundamenta en que (mencionar razones por las cuales se llegó a tal resultado).

Nota 20 Contingencias

Al dd/mm/aaaa XX mantiene otorgadas a terceros garantías por un total de \$... en relación a (describir el acontecimiento vinculado a la garantía) siendo el monto en la misma fecha del año anterior por los mismos conceptos \$.....

Al dd/mm/aaa, en base a la información disponible por parte de la entidad, no se anticipa que de estas situaciones se deriven efectos patrimoniales significativos para la misma.

Con fecha dd/mm/aaaa XX ha iniciado juicio en el cual se reclama a la firma ZZ USD..... por (descripción del hecho), según informe de los asesores legales existen muy altas probabilidades de obtener beneficios económicos futuros estimados en USD.....

En caso de no poder medirse con fiabilidad los efectos que el hecho anteriormente descrito tiene para la empresa, sustituir el párrafo anterior por el siguiente:

Con fecha dd/mm/aaaa XX ha iniciado juicio en el cual se reclama a la firma ZZ USD..... por (descripción del hecho), según informe de los asesores legales existe incertidumbre en cuanto al desenlace por lo que se hace imposible realizar una estimación confiable acerca de posibles beneficios económicos futuros.

Nota 21 Información Financiera Intermedia

En oportunidad de presentación de información financiera correspondiente al período (explicitar período) se estimó el importe del rubro XX en \$....., posteriormente, durante el período (explicitar el período para completar el ejercicio contable anual) dicha partida ha sufrido modificaciones importantes que elevan su saldo al final del ejercicio a \$..... Tales incrementos se deben a (explicitar razones).

Nota 22 Hechos posteriores

Dividendos propuestos

Respecto al ejercicio finalizado el dd/mm/aaaa, el directorio ha propuesto que se pague el dd/mm/aaaa (fecha posterior a la fecha de cierre pero anterior a la fecha de autorización para su publicación) un dividendo de \$.... por acción a los accionistas. Este dividendo está sujeto a la aprobación por parte de la asamblea anual de accionistas y no ha sido incluido como un pasivo dentro de los presentes estados financieros.

Los dividendos propuestos serán abonados a los accionistas el dd/mm/aaaa. El total de dividendos a ser abonado totaliza los \$..... El pago de dividendos no tiene consecuencias impositivas para la compañía.

La gerencia de la sociedad aprobó con fecha dd/mm/aaaa los presentes estados contables que luego serán sometidos a la aprobación de los accionistas en la asamblea ordinaria de accionistas en los plazos que establece la ley.

Los propietarios de la entidad podrán modificar dichos estados tras la publicación.

Si no han surgido hechos posteriores:

Con posterioridad al dd/mm/aaaa no se han producido hechos o circunstancias que afecten significativamente la situación patrimonial, los resultados de las operaciones y los flujos de efectivo de la sociedad.

Si han surgido hechos posteriores que deben ser revelados:

El dd/mm/aaaa (fecha posterior al cierre de los Estados Contables), (describir el hecho, por ejemplo: se incendió parte del inmueble propiedad de la empresa, bienes de cambio y bienes de uso por un valor contable de \$..... Se espera que la compañía aseguradora indemnice el daño por un total de \$.....).

Nota 23 Reintegro de exportaciones – Hechos Relevantes

La entidad deberá revelar la naturaleza y alcance de las subvenciones del gobierno recibidas además de las políticas contables adaptadas.

Durante el ejercicio la empresa recibió del Estado la devolución de impuestos indirectos a las exportaciones de (especificar los que exporta la empresa, como ser rolos de madera para pulpa de celulosa). Dicho importe que ascendió a \$ fue deducido de los costos de venta.

En el caso de que la empresa no haya cumplido con las condiciones establecidas se deberá revelar dicha situación.

En el presente ejercicio la empresa no ha podido cumplir con las condiciones para hacerse beneficiario de la subvención, por lo cual la sociedad perdió los beneficios de la misma.

Capítulo 4 – Modelo de Notas a los Estados Contables específico para Actividades Agropecuarias

En el capítulo anterior se expuso un modelo de notas que alcanza a todas las actividades. Si bien la actividad agropecuaria comparte muchas de las revelaciones propuestas no todas son de aplicación y existen otras que son específicas de la actividad que no fueron expuestas en el modelo general con el fin de desarrollarlas en el presente capítulo.

En los casos en que la revelación requerida no sea exclusiva de la actividad agropecuaria se debe remitir al capítulo 3, de lo contrario se podrán utilizar las revelaciones que en el presente capítulo se proponen.

4.1 Revelación requerida por la NIC 41

Anteriormente se expresó la particularidad de la NIC 41 en cuanto a la exclusividad de ésta para empresas del sector agropecuario, por lo que se desarrolla un modelo en el cual se toman los aspectos específicos de dicha norma en materia de revelación.

(Nombre)
Notas a los estados contables
correspondientes al ejercicio finalizado el dd/mm/aaaa

Nota 1.1 Naturaleza jurídica

XX (expresar la naturaleza jurídica de la sociedad y en el caso de ser sociedad anónima indicarse si es abierta), constituida de acuerdo a las normas vigentes en el país, que inició actividades el dd/mm/aaaa y cuyo estatuto es de fecha dd/mm/aaaa. XX S.A. está localizada en la República Oriental del Uruguay (R.O.U.). La dirección de sus oficinas y lugar principal de negocios es en XXX, Montevideo.

El derecho de explotación del establecimiento agropecuario (especificar quien tiene el derecho de explotación del inmueble agropecuario por ejemplo, personas físicas o sociedades personales y para el caso de las sociedades anónimas y comanditarias por acciones sólo podrán poseer, adquirir o explotar inmuebles rurales, cualquiera fuere el título invocado, cuando la totalidad de su capital accionario estuviere representado por acciones nominativas según lo establecido por la ley 13.608 art.9).

Nota 1.x- Actividad principal

Modelo:

La entidad tiene como actividad principal la explotación agropecuaria, sus principales actividades son (mencionar cuales son las actividades principales). Se observa que la (nombrar la actividad a la cual se va a referir) fue la actividad que la empresa comenzó a desarrollar más recientemente, a raíz de (expresar razones que motivaron comenzar con la actividad, por ejemplo: la detección de una oportunidad de negocios a partir de un estudio de mercado que arrojó como resultado una demanda insatisfecha de determinado producto).

En caso de corresponder:

La empresa a partir del ejercicio finalizado el (especificar ejercicio al que se refiere) ha abandonado la (nombrar la actividad que la empresa ha dejado de desarrollar) debido a (expresar razones por las que se dejó de realizar dicha actividad).

La sociedad por ser actividad agropecuaria obtiene beneficios y deducciones según las normas.... (Especificar la norma que otorga el beneficio a la sociedad y detallar alcance y naturaleza de las mismas).

Ejemplo:

La entidad tiene como actividad principal la explotación agropecuaria, sus principales actividades son cría y engorde de ganado vacuno, lanar y equino, y la producción de trigo, cebada, soja, girasol, avena y sorgo. El derecho de explotación del inmueble agropecuario es de Pedro Pérez persona física.

Nota 2. x - Políticas contables

Cuando el valor razonable pueda ser medido fiablemente expresar:

Modelo:

Los (indicar tipo de activo biológicos) han sido valuados a valores de mercado según (mencionar fuente).

Ejemplos:

Las haciendas vacunas, lanares y equinos han sido valuadas considerando los kgs promedio por animal a fecha de cierre de los estados contables, a valores de mercado, (este es el valor razonable menos los costos estimados hasta su punto de venta), según valores publicados en la página web del Plan Agropecuario.

La lana, atendiendo a su variedad, finura y calidad, ha sido valuada a su valor de mercado, tomando en cuenta las operaciones efectivamente concretadas durante la semana inmediata anterior a la fecha de cierre de los estados contables según valores publicados en la página web de Secretariado Uruguayo de la Lana.

La producción agrícola (cereales y oleaginosos) ha sido valuada a su valor de mercado, según destino (puesto en molino), a fecha de cierre de los estados contables.

En el caso de no existir un mercado activo la norma determina distintos métodos para calcular el valor razonable:

Modelo:

Dado que no es determinable el valor de mercado para (indicar activo biológico), el valor razonable ha sido determinado (expresar cual fue el método utilizado que determina la norma).

Ejemplos

Dado que no es determinable el valor de mercado para el conjunto de la plantación forestal, el valor razonable ha sido determinado mediante el flujo de fondos netos estimados que generan dichos activos, cuya base de descuento se determinó (mencionar como se determinó la base).

Los insumos agrícolas (semillas, fertilizantes, herbicidas) fueron valuados a su último costo de adquisición. En todos los casos los valores se exponen una vez deducidos sus costos de comercialización.

En caso de que no se pueda medir fiablemente el valor razonable

Modelo:

Los activos biológicos son valuados al costo menos la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas dado que no se puede medir fiablemente el valor razonable.

Nota 3.X - Activos Biológicos

Descripción cuantitativa de activos biológicos que posee la entidad al dd/mm/aaaa y al dd/mm/aaaa-1:

	dd/mm/aaaa		dd/mm/aaaa-1	
	Unidades físicas		Unidades físicas	
Hacienda	Producción	Consumo	Producción	Consumo
Vacunos				
Lanares				
Equinos				

	dd/mm/aaaa		dd/mm/aaaa-1	
	Tons./Kgs		Tons./Kgs	
Otros	Maduro	Por Madurar	Maduro	Por Madurar
Lana				
Trigo				
Cebada				
Soja				
Girasol				

Garantías

La entidad posee una restricción sobre la titularidad de (detallar activos biológicos) por \$..... y ton/kgs..... pignorados como garantía de deudas.

Con fecha dd/mm/aaaa la sociedad se ha comprometido a realizar desembolsos por \$..... para desarrollar o adquirir activos biológicos.

Conciliación de los valores en libros de Hacienda Vacuna, Lanar y Equina.

Concepto en \$	dd/mm/aaaa	dd/mm/aaaa-1
Importe en libros al inicio del ejercicio		

Incrementos por compras		
Incrementos por cambios en los precios		
Incrementos por cambios físicos		
Disminución por ventas		
Importe en libros al cierre del ejercicio		

	Por el periodo finalizado el dd/mm/aaaa	Por el periodo finalizado el dd/mm/aaaa-1
Ingresos operativos (\$)		
<i>Ventas de Haciendas</i>		
Vacunos		
Lanares		
Equinos		
<i>Ventas de Lana</i>		
<i>Ventas Agrícolas</i>		
Trigo		
Cebada		
Girasol		
Cebada		
Avena		
Soja		
<i>Otras Ventas</i>		
Ventas de cuero		
<i>Incremento de Haciendas</i>		
Incremento por cambio de precio		
Incremento por transformaciones biológica		

Los ingresos por cambio de precios surgen de modificaciones en el valor razonable de las haciendas, derivados de cambios en los valores de mercado según (mencionar fuente).

Los ingresos por transformaciones biológicas surgen de modificaciones en el valor razonable de las haciendas, derivados de crecimiento, degradación, producción y procreación de las mismas.

	Por el periodo finalizado el dd/mm/aaaa	Por el periodo finalizado el dd/mm/aaaa-1
Costo de lo vendido y servicios prestados (\$)		
Costo Haciendas		
Vacunos		
Lanares		
Equinos		
Costo de Lana		
Costo Agrícolas		
Trigo		
Cebada		
Girasol		
Cebada		
Avena		
Soja		
Otros Costos		
Cueros		
Insumos agrícolas		
Semillas, fertilizantes, herbicidas		
Remuneraciones y leyes sociales		
Arrendamientos		
Servicios Agrícolas		
Mantenimiento maquinaria		

Si la empresa mide sus activos biológicos a su costo menos la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas revelar:

Los activos sujetos a valuación por método del costo por no poderse medir fiablemente el valor razonable ya que (explicar razón) son (descripción de los activos biológicos), el valor razonable se encuentra en un rango de \$.... y \$..... El método de depreciación utilizado fue (indicar método utilizado: lineal, decreciente, en función de las unidades de producción). El cargo por depreciación del periodo fue de \$...., las pérdidas por deterioro reconocidas en el periodo fueron \$....., las reversiones por pérdidas reconocidas en el periodo fueron \$.....

Vidas útiles estimadas (indicar años de vida útil)

	dd/mm/aaaa		dd/mm/aaaa-1	
	Saldo Inicial	Saldo Final	Saldo Inicial	Saldo Final
Valor bruto				
Amortización acumulada				
Pérdida por deterioro				
Total				

Si existe cambio en medición del valor de los activos biológicos

La entidad con anterioridad a dd/mm/aaaa medía los (descripción de los activos biológicos) a su costo menos la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas, a partir de la fecha comienza a medir sus activos biológicos al valor razonable, dado que (explicación de las razones por las que el valor razonable se ha vuelto mensurable con fiabilidad). Este hecho repercute en (efecto del cambio).

Nota x - Resultados diversos asociados a riesgos naturales

Modelo:

La entidad está expuesta a riesgos naturales los cuales podrán acontecer producto del clima, las enfermedades, catástrofes entre otros. Con fecha dd/mm/aaaa ha ocurrido (detallar siniestro), este hecho significó una reducción/aumento (describir efectos físicos), los cuales arrojaron una pérdida de \$.....las cuales se incluyen en resultados diversos.

En el caso que la sociedad esta cubierta con un seguro detallar, por ejemplo la empresa ha contratado un seguro contra granizos, riesgos climáticos, incendios. Especifica naturaleza y alcance del mismo.

Ejemplos

La entidad está expuesta a riesgos naturales los cuales podrán acontecer producto del clima, las enfermedades, catástrofes entre otros. Con fecha 11/11/2010 ha ocurrido un incendio, este hecho significó una quema de 34 hectáreas forestadas, los cuales arrojaron una pérdida de \$ 3.000.000 las cuales se incluyen en resultados diversos.

Nota x - Subvenciones de Gobierno

Modelo

Durante el ejercicio la empresa recibió del Estado la (explicar naturaleza y alcance de la subvención otorgada). Dicho importe ascendió a \$ y se incluye en el capítulo (indicar en donde se exponen).

En el caso de que la empresa no haya cumplido con las condiciones establecidas se deberán revelar dicha situación.

En el presente ejercicio la empresa no ha podido cumplir con las condiciones para hacerse beneficiario de la subvención, por lo cual la sociedad perdió los beneficios de la misma.

Se espera que en el próximo ejercicio la actividad de la entidad varíe (expresar cambios) esto impactará directamente en el nivel de subvención recibida por parte del gobierno ya que (expresar los efectos en las subvenciones).

4.2 Información sugerida a revelar no establecida por las normas

Si bien las normas establecen la revelación obligatoria de información útil y necesaria para una mejor comprensión de la actividad económica financiera de la entidad, se entiende, que existen aspectos relevantes que no están comprendidos en las normas que de ser expuestos en notas enriquecerían la calidad de la información para usuarios de los estados contables.

4.2.1 Responsabilidad Social Empresarial

La responsabilidad social empresarial es un concepto que se ha venido imponiendo en las organizaciones modernas del último tiempo, las empresas han incorporado propuestas innovadoras para desarrollar programas sociales. La información contable social es uno de los aspectos claves en la responsabilidad social empresarial se habla de un “Balance Social o Cuarto Estado Financiero” como “aquel eslabón faltante de la adecuada divulgación de la gestión empresarial, en atención a que la rendición de cuentas de una empresa frente a la sociedad en cuanto a su uso responsable de recursos de la economía o sociales comienza a extenderse más allá del lucro medido de manera tradicional.”⁵³ “La sociedad exige de la empresa un comportamiento responsable que contribuya a generar condiciones de sustentabilidad en el largo plazo, verdadera medida del éxito y valor empresarial desde una óptica social.”⁵⁴

Si bien en Uruguay no es un tema muy desarrollado, a nivel internacional si lo es, sería muy valioso contar con información social para enriquecer y complementar la información contable. En el ámbito agropecuario es muy importante la responsabilidad social como por ejemplo el cuidado del medio ambiente, capacitación de los empleados, donaciones, entre otros.

⁵³ Párrafo 1 Conclusión, Hacia un cuarto Estado Financiero Básico, Luis Perera Almada,

⁵⁴ Párrafo 2 Conclusión, Hacia un cuarto Estado Financiero Básico, Luis Perera Almada

Nota 1

Gobierno corporativo

Modelo

El órgano de dirección superior de la empresa es elegido por (detallar quien lo elige) en (expresar las instancia en la cual se designa) según los estatutos. Consta de (número de personas).

El sistema de compensación de los ejecutivos y directorio es: (detallar sistema de remuneraciones). El directorio asume la responsabilidad explícita por el mantenimiento de un adecuado sistema de control interno y por la integridad y veracidad de la información contenida en los estados financieros.

Ejemplo

El órgano de dirección superior de la empresa es elegido por los accionistas de la empresa en la junta anual ordinaria según los estatutos. Consta de 7 miembros que rotan o son reelectos cada 3 años, con un máximo de cuatro veces.

El sistema de compensación de los ejecutivos y directorio es el siguiente: Directorio; dieta por asistencia a reunión de usd 1.000, ejecutivos; salario fijo y bonos variables en función de su performance según metas contenidas en scorecard aprobado por directorio. El directorio asume responsabilidad explícita por el mantenimiento de un adecuado sistema de control interno y por la integridad y veracidad de la información contenida en los estados financieros.

Nota 2

Código de Ética

Modelo

Existe un código de ética al que se requiere adhesión permanente y ratificación formal escrita con base (expresar periodo de tiempo mensual, semestral, anual, etc.). En el código de ética se enuncian los principios y valores que encarnan la dignidad moral de los funcionarios, en un marco de respeto que garantice en todo momento la libertad

de cada una de las personas que integran la organización. “Las principales funciones del código son: definir los valores fundamentales, uniformidad de conductas, comunicar a las sociedad cuales son los fundamentos y criterios éticos de la relación profesional personal, indicar que actos son lícitos y cuales no, define los caminos para las decisiones y permite valorar las situaciones específicas, permite controlar las actitudes negativas, protege a las sociedad de las amenaza que la sociedad puede ejercer sobre ella”.⁵⁵

Los principales contenidos del código de ética son (indicar brevemente el contenido del código)

Existe una persona (indicar nombre de la misma) para atender, investigar y aclarar cualquier aspecto ético que sea llevado a su atención por empleados y terceros asegurando confidencialidad y trato libre de presiones y represalias a los denunciantes.

Ejemplo

Establecimiento XX S.A. posee un código de ética al que se requiere adhesión permanente y ratificación formal escrita con base anual. En el código de ética se enuncian los principios y valores que encarnan la dignidad moral de los funcionarios, en un marco de respeto que garantice en todo momento la libertad de cada una de las personas que integran la organización. Las principales funciones del código son: definir los valores fundamentales, uniformidad de conductas, comunicar a las sociedad cuáles son los fundamentos y criterios éticos de la relación profesional personal, indicar que actos son lícitos y cuáles no, define los caminos para las decisiones y permite valorar las situaciones específicas, permite controlar las actitudes negativas, protege a las sociedad de las amenazas que la sociedad puede ejercer sobre ella.

“Principales contenidos del código de ética

- 1) Bienestar de las personas
- 2) Competencia y profesionalidad
- 3) Confidencialidad y privacidad
- 4) Responsabilidad en la actuación profesional
- 5) Evitar la explotación
- 6) Relación interprofesionales

⁵⁵ Introducción a la ética profesional – Franca y Galdona Paulinas - 1997

7) Solución ética de problemas específicos”⁵⁶

Existe una persona María Pérez miembro del directorio para atender, investigar y aclarar cualquier aspecto ético que sea llevado a su atención por empleados y terceros asegurando confidencialidad y trato libre de presiones y represalias a los denunciantes.

Nota 3 Seguridad, salud y trabajo

Modelo

La entidad invierte ...% de su ingreso anual en compensaciones directas vinculadas con la seguridad, salud y trabajo. Entre cuales (detallar naturaleza y alcance de la inversión en seguridad, salud y trabajo)

Ejemplo

La entidad invierte 5% de su ingreso anual en compensaciones directamente vinculadas con las seguridad, salud y trabajo. Estas no solo abarcan las de cumplimiento mínimos de protección de los trabajadores rurales establecidos en la legislación nacional por el Ministerio de Agricultura y Pesca, sino que también en el presente ejercicio se invirtió en seguridad para operar las maquinas agrícolas.

Nota 4 Medio ambiente

Modelo:

Se debe adoptar la opción que mejor se adapte a la situación concreta.

La empresa está comprometida con la promoción de políticas medioambientales responsables, es así que está adherida al programa (detallar programa) el cual tiene como cometidos fundamentales (describir los propósitos fundamentales del programa medioambiental). Este hecho implica anualmente una inversión aproximada de USD, cifra que se estima se mantendrá como mínimo durante los próximos 3 años.

La empresa está comprometida con la promoción de políticas medioambientales responsables, con fecha dd/mm/aaaa se obtuvo la certificación de su Sistema de Gestión

⁵⁶ Introducción a la ética profesional – Franca y Galdona Paulinas - 1997

Ambiental de acuerdo a la norma ISO 14001 otorgada por los dos organismos nacionales de certificación: LATU Sistemas (LSQA) y UNIT. A los efectos de mantener la vigencia de dicha certificación se invierte un mínimo de USD al año.

El directorio de la empresa luego de variados estudios y análisis decidió adoptar todas las medidas necesarias dirigidas a la protección del medio ambiente. Como primera medida se va a adoptar una innovadora práctica relativa a (detallar el concepto) la que implicaría un descenso/aumento de la (detallar el impacto medioambiental). La inversión estimada relativa a esta primera medida ronda en los USD, cifra que se piensa duplicar en una segunda etapa del proceso de bienestar social.

Ejemplo:

La empresa está comprometida con la promoción de políticas medioambientales responsables, con fecha 27/11/2008 se obtuvo la certificación de su Sistema de Gestión Ambiental de acuerdo a la norma ISO 14001 otorgada por los dos organismos nacionales de certificación: LATU y UNIT. A los efectos de mantener la vigencia de dicha certificación se invierte un mínimo de USD 500.000 al año ya que los procesos productivos son supervisados diariamente por dos técnicos especializados en contaminación y medioambiente. Además, semanalmente se realizan estudios acerca de los efectos que la producción tiene sobre la tierra y en caso de exceder los objetivos planteados se procede inmediatamente a ejercer todas aquellas acciones posibles a los efectos de retomar la senda inicial.

Otro aspecto en que la empresa ha puesto énfasis es en la cooperación para la reducción de emisiones de gases causantes del calentamiento global, para ello XX S.A. ha concentrado sus esfuerzos en reducir al máximo la emisión a la atmósfera de dióxido de carbono y por contrapartida se obtuvo 100 Certificados de Emisiones Reducidas que se comercializarán y son correspondientes a 100 toneladas que se evitó emitir.

Nota 5 Desarrollo de la Comunidad

Modelo

Se efectúa acciones de desarrollo a la comunidad destinando% del presupuesto anual de la sociedad a programas de promoción comunitaria, entre las

cuales se encuentra (detalla naturaleza y alcance de la inversión en el desarrollo a la comunidad)

Ejemplo

Se efectúa acciones de desarrollo a la comunidad destinando 2% del presupuesto anual de la sociedad a programas de promoción comunitaria, entre las cuales se apuesta a la interacción con la sociedad y las comunidades vecinas, para lo cual implementa, a lo largo de todo el año, actividades educativas, recreativas y solidarias, apostando sobre todo a la educación ambiental en la región. Se realizan visitas a centros educativos, donaciones a escuelas rurales, se da apoyo educativo recibiendo estudiantes universitarios de la Facultad de Agronomía y de Veterinaria. Además de existir un relacionamiento día a día con la comunidad vecina, como ser mediante el vínculo con pastoreadores, vecinos linderos, recolectores de leña, entre otros, es un aspecto básico del trabajo diario.

Nota 6 Marketing responsable y protección al consumidor

Modelo

La sociedad invirtió en el ejercicio \$ en la protección al consumidor y marketing responsable.

Ejemplo

La sociedad invirtió en el ejercicio \$ 1.000.000 en la protección al consumidor y marketing responsable. Se ha invertido en un nuevo proyecto por el cual se espera mejorar la calidad de la carne que llega al consumidor final, mediante la aplicación de políticas de bienestar animal, como ser inversión en el transporte de ganado al frigorífico, trazabilidad del ganado y métodos de cría.

La sociedad ha contribuido con la Comisión de Zoonosis con un monto de \$ 30.000 para realizar una campaña publicitaria a los efectos de promocionar la tenencia responsable de caninos en los establecimientos rurales para prevenir la enfermedad de Hidatidosis.

Nota 7 Diálogo Social

Modelo:

Los ejecutivos de la empresa destinaron el % de su tiempo a acciones de diálogo social con (detallar con quienes se mantuvieron reuniones).

Ejemplo:

Los ejecutivos de la empresa destinaron el 10 % de su tiempo a acciones de diálogo social, los que se distribuyen de la siguiente manera: 8 % con las autoridades del Ministerio de Ganadería Agricultura y Pesca conjuntamente con las autoridades del Banco de la República Oriental del Uruguay a los efectos de la obtención de un préstamo de USD 500.000 con el objetivo de financiar un cambio en la metodología en la producción lo que implicaría una disminución del 10% en los efectos adversos en la tierra. El restante 2% fue dedicado a la promoción en la comunidad del nuevo procedimiento de producción a adoptar y a su vez la comunicación oficial a los empleados de la intención de los cambios a implementar.

Nota 8 Inversión Social

Modelo

Se destinan usd...., a inversión social entendiendo por esta aquellas que cumplen un objetivo de desarrollo estratégico de la comunidad.

Ejemplo

Se destinan usd 100.000 que equivalen al 50% del total de adquisiciones de bienes de activo fijo a inversiones definidas como interés social, entendiendo por esta aquellas que cumplen un objetivo de desarrollo estratégico de la comunidad. La inversión realizada en el ejercicio fue la construcción de viviendas de la zona.

Modelo

Los donativos a organizaciones humanitarias, personas, comunidades, o trabajando para ayudar a los demás, directamente o a través de organizaciones no gubernamentales con fines no lucrativos, así como lo es el trabajo de voluntario para apoyar instituciones que tienen el propósito específico de ayudar a los seres vivos y mejorar sus vidas, son considerados actos filantrópicos.

Las acciones de filantropía deben definirse como estratégicas para justificar desembolsos.

Las acciones de donaciones, voluntariado, filantropía que la empresa realizó en el ejercicio fueron (detallar acciones), el... % de las mismas es de naturaleza recurrente. Se destina hasta...% del margen bruto a donaciones menores según cada unidad operativa. El... % del margen bruto local se destina a filantropía estratégica según programas predefinidos a nivel de directorio.

Se promueven las acciones de voluntariado de ejecutivos y staff quienes deben reportar el tiempo invertido en las mismas.

Ejemplo

Los donativos a organizaciones humanitarias, personas, comunidades, o trabajando para ayudar a los demás, directamente o a través de organizaciones no gubernamentales con fines no lucrativos, así como lo es el trabajo de voluntario para apoyar instituciones que tienen el propósito específico de ayudar a los seres vivos y mejorar sus vidas, son considerados actos filantrópicos.

Las acciones de filantropía deben definirse como estratégicas para justificar desembolsos.

El 50% de las mismas es de naturaleza recurrente. Se destina hasta 5% del margen bruto a donaciones menores según cada unidad operativa. Durante el ejercicio se realizaron donaciones en centros CAIF de la zona que consistieron en donaciones de:

pintura, aberturas de ventanas y puertas para refaccionamiento de salones, acondicionamiento de las hamacas y otros juegos del exterior, se puso en condiciones las hamacas que, por tener oxidadas las cadenas, no se podían utilizar, arreglo de mesa y sillas, realizó la limpieza del centro en el exterior, se colocó arena en un arenero que existe en el centro.

El 20 % del margen bruto local se destina a filantropía estratégica según programas predefinidos a nivel de directorio.

Se promueven las acciones de voluntariado de ejecutivos y staff quienes deben reportar el tiempo invertido en las mismas. La empresa posee empleados integrantes de la Red de Apoyo al Plan Ceibal donde colaboran como coordinadores de la zona que tiene como eje a la ciudad de Colonia. Sus tareas, junto con las de otros voluntarios, la llevaron a recorrer cientos de kilómetros para visitar escuelas de pueblos, ciudades y zonas rurales de Colonia. En los centros educativos participan de reuniones informativas en las que se les explica a los padres de los alumnos acerca del Plan Ceibal, de la importancia del uso de computadoras en educación y de algunos cuidados recomendados.

Nota 10 Educación

Modelo:

La empresa destinó en el ejercicio finalizado el dd/mm/aaaa USD en la educación continua de (especificar los receptores). Dicha tarea requirió una inversión dehoras distribuidas en las siguientes actividades: (enumerar actividades cuantificando las horas destinadas).

Ejemplo:

La empresa destinó en el ejercicio finalizado el 31/08/2009 USD 50.000 en la educación continua de sus empleados. Dicha tarea requirió una inversión de 300 horas distribuidas en las siguientes actividades:

Actividades	Personas educadas	Hs. por persona	Costo por hora USD	Total USD
Alfabetización	10	200	15	30.000
Razonamiento	10	100	20	20.000
Total	20	300		50.000

EJEMPLO DE RESPONSABILIDAD SOCIAL EMPRESARIAL: GRUPO LOS GROBO

El grupo Los Grobo opera en Argentina, pretende liderar la incorporación de las mejores prácticas de RSE en el sector agroalimentario argentino, vinculando al sector público, privado y las Organizaciones de la Sociedad civil para la generación de genuino capital social. Adherida al Pacto Global de Naciones Unidas genera un reporte de sustentabilidad de acuerdo a principios validados internacionalmente. Utiliza los lineamientos del Global Reporting Initiative que contiene herramientas para comunicar acerca del perfil y estrategia de la organización, las prácticas de gobierno corporativo, los indicadores de desempeño económico, ambiental y social.

Desarrolla políticas y programas específicos tendientes a escuchar y responder a las demandas y expectativas de los diferentes grupos de interés que se relacionan.

Con un enfoque estratégico de responsabilidad social empresarial define a la misión de la empresa de la siguiente forma: "Ser el mejor ambiente para el desarrollo de las personas y su entorno, para ello proveemos materias primas, servicios e información a la red agroalimentaria. Queremos ser el mejor aliado en la cadena por nuestra capacidad de interpretar y aceptar nuevos paradigmas y convertir las ideas en productos y servicios innovadores"⁵⁷. Su visión: "Vemos a Los Grobo – y la red en la que participa – procesando materias primas en todo el país y en todo el mundo, integrándose vertical y horizontalmente. Vemos a los procesadores y distribuidores del mundo preferirnos como proveedores. Porque somos confiables, porque comparten nuestra visión de los negocios y de la vida. Vemos a estos trabajadores expandir esta forma de hacer cosas al resto de la comunidad, en las organizaciones a las que pertenecen. Liderando una gesta cívica, desde el interior, desde lo rural, transformando las creencias de los pueblos, liberándolos de los miedos, generando el progreso. Vemos a las cooperadoras de escuelas, los clubes de barrios, las ONGs, los políticos de los pueblos y al resto de las empresas, cambiar sin ataduras. Vemos el desarrollo de los biocombustibles a partir del maíz y la soja, los vemos transformados en proteínas animales. Argentina será, entre otras cosas, pollos, cerdos y bovinos. Vemos a los biofármacos y los alimentos que

⁵⁷ Grupo Los Grobo, Reporte de Sustentabilidad 08/09, Misión

curan. Vemos a los bioplásticos y los residuos de las ciudades ya no ser un problema. Vemos a los pueblos rurales con buena calidad de vida, con buena educación, vivienda y servicios.”⁵⁸

Su forma de trabajo se resume de la siguiente forma: “• Somos ecológicamente responsables, cuidamos el planeta utilizando y fomentando sistemas productivos que proporcionan los mejores rindes e incrementan el valor de la tierra y su capacidad productiva. • Respetamos los Derechos Humanos internacionalmente reconocidos. Somos una empresa abierta para una sociedad abierta y focalizada en el bienestar de las personas, protegiendo así los intereses de las personas y de Grupo Los Grobo. • Desarrollamos a las personas de nuestra red, aumentando su empleabilidad, capacitándolos. • Promovemos el cumplimiento con la normativa vigente en la cadena de valor. • Generamos comunicación fluida e información consistente. Ofrecemos a la red y a nuestros grupos de interés, toda nuestra capacidad y conocimiento, desarrollando ámbitos para la difusión de los mismos.” • Participamos en aquellos espacios públicos donde se consensúan propuestas concretas y beneficiosas para la sociedad.”⁵⁹

Los Grobo S.A. Agropecuaria es un excelente ejemplo de responsabilidad social empresarial en el área agropecuaria su trabajo se destaca utilizando indicadores de desempeño económico, ambiental, y social. Con un enfoque estratégico de responsabilidad social empresarial no sólo se ha posicionado como uno de los más importantes productores de granos de Argentina sino que también es una empresa líder en las mejores prácticas de responsabilidad social.

⁵⁸ Grupo Los Grobo, Reporte de Sustentabilidad 08/09, Visión

⁵⁹ Grupo Los Grobo, Reporte de Sustentabilidad 08/09, Forma de Trabajo

Capítulo 5 – Trabajo de Campo

A los efectos de obtener distintas opiniones, diversos puntos de vista de los diferentes temas que abarca el presente trabajo, es que se les ha solicitado a reconocidos contadores entrevistas, las cuales resultaron muy amenas e interesantes.

A continuación se destacan los conceptos más importantes vertidos por dichos profesionales:

Cr. Mario Díaz

Al consultarle al contador Mario Díaz acerca de la normativa existente en el Uruguay acerca de revelación en notas en los estados financieros para el sector agropecuario comentó: *“La normativa que existe son la NIC 41 y menciones a notas que hay en el decreto 103/91, en orden sería el decreto 103/91, NIC 41 a través del decreto 266 y después todo lo que a uno se le ocurra revelar en notas pero por un tema cultural acá en Uruguay somos reacios a brindar información.”*, posteriormente se le consultó acerca de países referentes en cuanto a normativa específica de la actividad agropecuaria, a lo que se obtuvo la siguiente respuesta: *“En Argentina existen resoluciones técnicas específicas del agro, en la página de la federación lo pueden encontrar (FACPCE), en el Colegio de Contadores de Chile también y normas de Canadá (CICA), cuando no existía la NIC 41 se utilizaban las normas de Canadá”*.

En otro ámbito de información, enfocado a los deberes formales de las empresas cuya actividad es la agropecuaria, se le preguntó sobre la obligación que podrían tener dichas empresas de presentar Estados Financieros ante el Ministerio de Ganadería Agricultura y Pesca, por lo que el contador expresó lo siguiente: *“No, información contable no presenta ninguna empresa al Ministerio, no exige información contable lo que si exige a través del control de semovientes son datos físicos: superficie, superficie explotada, que tipo de cultivos tiene, fin de la organización, cantidad de animales, cantidad de muertes pero de valores contables no hay nada.”*

Un aspecto fundamental en el presente trabajo es la comprensión en cuanto a las diferencias de las exigencias de la información a revelar que tienen por ejemplo las empresas comerciales con las agropecuarias, por lo que al transmitirle la inquietud, el

contador se refirió como se expresa a continuación: *“Para el modelo de notas específico existen muchas NICS aplicables, por ejemplo la NIC 16, la NIC 2 no todas las Notas son aplicables pero si son aplicables muchas de ellas, la única diferencia que existe entre una y otra básicamente es la valuación de los bienes agropecuarias a valor de mercado. No se olviden por supuesto de las notas que nombra el decreto 103/91 que eso se aplica para cualquier tipo de empresa y después las que específicamente detalla la NIC 41. Las otras son generales por ejemplo si tienen algún galpón o algún casco de estancia o inmuebles es la NIC 16 al igual que una empresa comercial. Para los que no son bienes agropecuarios por ejemplo medicamentos en el depósito u otro tipo de insumos es la NIC 2, instrumentos financieros NIC 39, si llegara a darse el caso de que tenes que presentar información financiera por segmentos NIC 8. Hay empresas que presentan información al BCU empresas agro-industriales. Ejemplos, Frigorífico modelo, Saman.”*

Un aspecto del cual inicialmente se poseían dudas, era la necesidad o no de las empresas agropecuarias de presentar informes auditados, por lo que se aprovechó la oportunidad y se le preguntó al contador, quien con la siguiente respuesta nos informó al respecto: *“Las empresas agropecuarias deben presentar informes auditados dependiendo el nivel de endeudamiento con el sistema financiero, medido en Responsabilidad Patrimonial Básica para Bancos (RPBB). En el tema de auditoría existen los dos casos de siempre, aquel que tiene auditoría por voluntad propia o aquel que la tiene obligado, por ejemplo porque lo exige el sistema financiero o porque es dependiente de una casa del exterior. Pero es difícil que una empresa agropecuaria supere el nivel de endeudamiento como para presentar un informe de auditoría, hoy por hoy, aquellas empresas agropecuarias que superan las 30.000 hectáreas de campo son 15 el resto son chicas muchas de ellas familiares.”*

Ya culminando el encuentro con el Cr. Mario Díaz se le consultó acerca de alguna eventual crítica que pudiera realizar a la NIC 41, ya sea en cuanto a su redacción, su contenido, sus exigencias o cualquier otro aspecto del cual tuviese alguna observación. A su vez en caso de existir alguna crítica a un aspecto relevante que concierne al sector agropecuario también se le solicitó que fuera mencionada. Se obtuvieron los siguientes comentarios: *“Ninguna crítica hacia la NIC 41, indirectamente ya se estaba aplicando la NIC 41, no precisamente el valor razonable pero si el valor de mercado, eso es una práctica que ya viene de tiempo atrás, la diferencia fue que acá ese tipo de valuación por valor de mercado se acreditaba a una cuenta de patrimonio no a resultados, la norma*

dice que los cambios de valor o físicos van a una cuenta de resultados y eso para una empresa con volúmenes importantes de rodeo o forestación por ejemplo pueden ser unos cuantos pesos, que son pesos distribuibles pero como normalmente por otro lado son familias, entonces ahí no hay presión de un accionista ajeno que quiere cobrar sus dividendos.

El problema que se encuentra con cualquier NIC en el sector agropecuario es que muchas veces no existen registros contables como para poder establecer una aplicación adecuada de las normas, ese es el problema, prácticamente muchas veces los comprobantes ni existen. Hay que hacer una distinción, el hecho de tener una boleta para descuento de impuestos es una cosa y otra cosa es tener un comprobante para poder registrarlo, por supuesto que lo mejor es tener un comprobante que cumpla con todos los requisitos formales, pero en definitiva, lo que te está diciendo es la relación jurídica que hay entre comprador y vendedor y la descripción de la transacción.

Finalmente como comentario final, el cual fue motivación para el desarrollo de un capítulo del presente trabajo el contador expresó: *“Lo que ustedes deben tener en cuenta es desde el otro lado del mostrador, ustedes como usuarios que es lo que les interesaría saber y ver si eso está contemplado dentro de lo que es la normativa y de repente ahí podría haber alguna necesidad de información no necesariamente contable, puede ser en un informe de directorio por ejemplo. Algo que no está y es muy interesante es el tema de responsabilidad social y en el agro es muy importante. El agro es muy agresivo en muchos casos con la tierra, el uso de fertilizantes, la contaminación de las aguas, las lapas subterráneas con la forestación. No se olviden que se le echa la culpa al agujero de la capa de ozono a los vacunos acá en el sur de América”.*

Cr. Héctor Álvarez

Como consecuencia de una sugerencia del Cr. Mario Díaz es que surgió el interés de contactarnos con el contador Alvarez.

Una vez reunidos con dicho profesional se le comenzó consultando acerca de su experiencia con la aplicación de la NIC 41, sobre lo que comentó: *“yo tengo un cúmulo de empresas que son todas agropecuarias y realmente es difícil llegar a poder tener los elementos para aplicar las normas, eso es un primer tema que complica evidentemente. La NIC 41, específica para el sector, yo tengo la teoría de que la ésta fue desarrollada para países donde el sector agropecuario es secundario, que no fue pensada para un país*

donde el sector es muy importante y ahí hay un tema en donde con los años va a haber que depurarlo, para llegar a estados que sean realmente útiles y para ello se debería comenzar por introducir en la facultad una materia que sea específica del sector, de la cual actualmente se carece”.

Posteriormente, se introdujo al contador al tema fundamental del presente trabajo (las notas a los estados contables), y se le solicitó que comente que revelaciones en notas cree necesarias que no son de común exposición o que no son exigidas por las leyes. Sobre el tema propuso: *“yo creo que es muy importante definir cuál es la actividad concreta del establecimiento, es muy importante dentro de lo que hace el establecimiento definir como lo hace, y yo creo que tiene que haber una nota expresa que lo diga. Por otro lado también es muy importante como va evolucionando a lo largo del tiempo o sea hay muchas empresas que en determinado momento eran por ejemplo pecuarias criadoras, después pasaron a pecuarias invernadoras, los estados se modifican, no son comparables por el hecho de ese cambio en la actividad que tienen y después fueron agrícolas o incorporan tambo entonces va cambiando y creo que eso hay que hacerlo notar en los estados, porque simplemente con ver el estado de situación y el estado de resultados no surge y no aparece en ningún lado, entonces en las notas es fundamental eso y también el efecto que tienen. Es decir que, si sos criador y pasas a ser invernador muchas veces se tiene que retener ganado durante un periodo entonces, existe un estado en el medio donde no existe mucha venta por ejemplo, entonces eso corresponde hacerlo en una nota.*

La otra cosa de la que yo creo que correspondería hacer una nota, es la rotación de capital, indicar un índice de rotación de capital dentro de las notas porque es una característica importante en el agro.

Por la importancia que tiene en el sector, en notas es importante poner la tasación de los animales, es importante hacer un cuadrito donde este la valuación los valores de referencia de mercado, lo mismo con los cultivos en proceso (si observan los balances de los bancos figura como anexo. Índice de productividad del campo es interesante también, también conviene limite de productividad del campo, hay que señalar también las hectáreas efectivamente en uso, cuanto se tiene de pecuario, de agrícola, etc.”.

Una vez más, inspirados en la entrevista realizada anteriormente al Cr. Mario Díaz es que se le consultó acerca de la responsabilidad social en el sector agropecuario, la actualidad en el Uruguay, su evolución y todo lo que pudiera llegar a acotar como miembro de la Asociación Rural del Uruguay (A.R.U.) y la experiencia que por ello ha

obtenido. A continuación se expone la respuesta del contador sobre el asunto: *“La responsabilidad social en Uruguay viene avanzando. Me parece además, que el tema de la mano de obra está pasando a ser un gran problema, es una realidad que no hay gente para el sector y como dentro del sector además hay actividades que han aumentado el uso de la mano de obra (caso de la forestación que absorbe mucha mano de obra o por ejemplo todo lo que es la granja con el tema de los arándanos, en el momento de la cosecha necesitas 400 personas para 20 hectáreas) y eso crea una distorsión que es complicada y evidentemente la mano de obra pasó a ser muy importante y el cuidado de la mano de obra me parece que viene aumentando y también las condiciones de vida normalmente de los empleados. En un establecimiento se ha exigido que se contrate Direct TV, ya empieza a haber exigencias de otro tipo.*

Por otro lado, el otro elemento que colabora con el sector lo que decía Mujica de la motito es cierto, la gente no esta tan incomunicada como estaba antes y además todos tienen celular, entonces el esquema viene un poco mejorando y las familias vienen mejorando, yo creo que el propietario va mejorando su visión. después de todo creo que falta muchísimo y hay que hacer muchísimo, el tema de que fueron desapareciendo algunas escuelas rurales también afectó, me parece que hay muchísimo para hacer en el campo aún.

Con respecto al medio ambiente, Uruguay no está en tan malas condiciones, lo atacan por el gas de las vacas especialmente cuando comen sobre pasturas pobres. Estamos mejorando en cantidad de mercados o sea la carne que en algún momento tenía problemas es probable que hasta Japón (que es un país muy exigente) pueda llegar a abrir, Corea está muy cerca, en ese sentido estamos avanzando. Ahora con la agricultura especialmente hay un deterioro importante de algunos campos por falta de cuidado importante, pero diría que otra cosa importante que se empieza a notar (que en agricultura se da mucho) que el que planta no es dueño del campo, es decir, arrienda durante 4 o 5 años, el que daba el campo no se preocupaba en lo mas mínimo de el campo, ahora cuando llega el momento de renovar el contrato, se empieza a preocupar porque empieza a ver de que realmente tiene consecuencias muy negativas, entonces empieza la responsabilidad del propio dueño de que no le sirve tampoco de que le dañen el campo, entonces ahí hay un cambio. Hay una preocupación también de los ingenieros agrónomos que comenzaron a preocuparse más y el gobierno también, yo no estoy de acuerdo con la tesitura de que el gobierno quiere salir a multar fuerte, yo no estoy de

acuerdo en un país que nunca se multó, por esto, hay mucha gente que no tiene idea de que está haciendo mal pero está muy bien que se los guíe y creo que hay mucho para hacer ahí. A mí personalmente, algo que me tiene preocupado es el uso del bifosfato (componente para quemar campos), hay una discusión: para los ingenieros agrónomos es el mayor descubrimiento desde el arado en la agricultura pero nadie sabe que va a pasar con el bifosfato, es un hecho de que mata todo pero las consecuencias vamos a verlas. Hay gente que quema el campo tres veces por año y dicen que no tiene secuelas. El bifosfato fue desarrollado por Monsanto para limpiar la selva de Vietnam y entonces cuando termino la guerra decidió difundirlo y hacerlo conocer en la actividad agrícola. Argentina es de los países que lo usa mas y en este momento tiene zonas que tiene muchos problemas, Uruguay como está muy influido por Argentina está encantado con el bisfosfato, para los ingenieros agrónomos es lo máximo, pero nadie sabe en qué termina. En Europa esta prohibido y en EEUU que esta permitido, solo el 5% lo usa. Por otro lado también tenemos los fertilizantes, por ejemplo los cursos de agua matan a los peces”.

Por último, a raíz de las preocupaciones expuestas por el Cr. Alvarez, se le consultó por algún mecanismo establecido local o internacionalmente para motivar el cuidado de las tierras y medio ambiente. Por lo que comentó: *“Hay mecanismos internacionales para protección del medio ambiente, por ejemplo los bonos de carbono, eso teóricamente es muy bueno pero es para empresas muy grandes y además en la práctica no conozco a nadie que haya cobrado los bonos de carbono, hay algunos que han hecho los intentos pero no lo han cobrado. El acuerdo Kioto está en revisión porque tiene la oposición de EEUU, los creadores del mismo fueron los europeos y en este momento que están en crisis económica no son los mejores para pagarles a terceros”.*

CONCLUSION

A lo largo del presente trabajo se han abarcado diversas temáticas, todas ellas vinculadas de una forma u otra y que son de importancia para las empresas agropecuarias. Del estudio de estas diferentes áreas es que surge una “Propuesta de un Modelo de Notas a los Estados Contables para Actividades Agropecuarias” que no pretende ser de aplicación obligatoria sino que aspira a ser utilizado como una guía, como una lista de datos a chequear para que, quienes elaboren los estados contables de empresas agropecuarias no omitan revelar ninguna información que podría llegar a ser relevante para los usuarios de los mismos. Tampoco se pretende que la adopción del modelo presentado sea total, es decir, dependiendo de la relevancia y materialidad de cada rubro, los emisores decidirán cuales notas propuestas se revelarán y cuales no.

Un aspecto del cual no existe norma, decreto o ley que establezca su obligatoriedad en cuanto a revelación y que se entiende es muy importante en la actividad agropecuaria, es la responsabilidad social empresarial. Debido a esto es que el presente trabajo incluye una serie de notas del referido tema que serían muy enriquecedoras para comprender la actividad de la empresa en su globalidad, aún más teniendo en cuenta aspectos de la actualidad como lo son: las condiciones de trabajo de los empleados rurales, su seguridad y la contaminación ambiental entre otros, se entiende que es un punto a profundizar.

Se estima que una correcta aplicación del modelo expuesto disminuirá la brecha existente en la actualidad entre los informes presentados por las diversas empresas del giro, por lo que con el correr del tiempo se vería expuesta en notas de los estados contables de las empresas agropecuarias la misma información acerca de cada una de ellas, lo que implica que en el giro, se podrá tener acceso a información claramente uniforme y comparable, adquiriendo así mayor valor y utilidad los estados contables.

A medida que se avanza en el trabajo, se detecta que existe una especificidad aún mayor en función del giro, por ejemplo, la actividad forestal, que amerita un análisis aún más en profundidad en trabajos posteriores.

BIBLIOGRAFIA

Decretos Reglamentarios y Marco Conceptual

Decreto 103/91 del 27/02/91 - Formulación de Estados Contables uniformes.

Decreto 266/07 del 31/07/2007 - Referente a la aprobación de las normas contables adecuadas de aplicación obligatoria.

Decreto 105/991 del 27/2/1991

Decreto 200/993 del 4/5/1993

Decreto 162/004 del 12/05/2004 - Se aprueba la aplicación de normas emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standards Board)

Decreto 222/004 del 30/06/2004 - Modificaciones al Decreto 162/004 del 12/05/2004

Decreto 90/05 del 25/02/2005 - Determinación de Normas Internacionales de Contabilidad

Decreto 99/09 del 27/02/2009- Referente a los estados contables de las entidades comprendidas en el Art. 91 de la Ley N° 16.060.

Decreto 135/009 del 19/03/2009 - Se entenderá que constituyen emisores de estados contables de menor importancia relativa aquellas entidades que no cumplan con determinadas características.

Decreto 283/009 del 15/06/2009 - Sustitución del artículo 1° del Decreto 135/009.

Decreto 65/010 del 19/02/2010 - Sustitución del artículo 1° del Decreto 135/009 y del artículo 1° del Decreto 99/009.

Decreto 146/009 del 23/03/2009 - Reglamentación de la determinación de los Estados Contables que debe presentar el deudor obligado a presentar contabilidad.

Decreto 539/09

Decreto 37/010 del 01/02/2010 - Modificaciones transitorias para la aplicación por primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera.

Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Contables

Ley 13.608 – Sancionada 8 de setiembre de 1967

Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)

NIIF 1 - Adopción por Primera Vez de las Normas Internacionales de Información Financiera

NIIF 2 - Pagos Basados en Acciones

NIIF 3- Combinaciones de Negocios

NIIF 4- Contratos de Seguro

NIIF 5-Activos No Corrientes Mantenedos para la Venta y Operaciones Discontinuas

NIIF 6-Exploración y Evaluación de Recursos Minerales

NIIF 7-Instrumentos financieros: Información a revelar

NIIF 8 -Segmentos de operación

Normas Internacionales de Contabilidad (NIC)

NIC 1-Presentación de Estados Financieros

NIC 2-Inventarios

NIC 7-Estados de Flujo de Efectivo

NIC 8-Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores

NIC 10-Hechos Ocurridos después de la Fecha del Balance

NIC 11-Contratos de Construcción

NIC 12-Impuesto a las Ganancias

NIC 16-Propiedades, Planta y Equipo

NIC 17-Arrendamientos

NIC 18-Ingresos Ordinarios

NIC 19-Beneficios a los Empleados

NIC 20 -Contabilización de las Subvenciones del Gobierno e Información a Revelar sobre Ayudas Gubernamentales

NIC 21-Efectos de las Variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera

NIC 23-Costos por Intereses

NIC 24-Información a Revelar sobre Partes Relacionadas

NIC 26-Contabilización e Información Financiera sobre Planes de Beneficio por Retiro

NIC 27-Estados Financieros Consolidados y Separados

NIC 28-Inversiones en Asociadas

NIC 29-Información Financiera en Economías Hiperinflacionarias

NIC 31-Participaciones en Negocios Conjuntos

NIC 32-Instrumentos Financieros: Presentación

NIC 33-Ganancias por Acción

NIC 34-Información Financiera Intermedia

NIC 36-Deterioro del Valor de los Activos

NIC 37-Provisiones, Activos Contingentes y Pasivos Contingentes

NIC 38-Activos Intangibles

NIC 39-Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición

NIC 40-Propiedades de inversión

NIC 41-Agricultura

Interpretación de las NIIF

Interpretación CINIIF 1-Cambios en Pasivos Existentes por Retiro del Servicio, Restauración y Similares

Interpretación CINIIF 2-Aportaciones de Socios de Entidades Cooperativas e Instrumentos similares

Interpretación CINIIF 4-Determinación de si un Acuerdo Contiene un Arrendamiento

Interpretación CINIIF 5-Derechos por la Participación en Fondos para el Retiro del Servicio, la Restauración y la Rehabilitación Medioambiental

Interpretación CINIIF 6-Obligaciones surgidas de la Participación en Mercados Específicos-Residuos de Aparatos Eléctricos y Electrónico

Interpretación CINIIF 7-Aplicación del Procedimiento de Reexpresión según la NIC 29 Información Financiera en Economías Hiperinflacionarias

Interpretación CINIIF 8-Alcance de la NIIF 2

Interpretación CINIIF 9 -Nueva Evaluación de Derivados Implícitos

Interpretación CINIIF 10 -Información Financiera Intermedia y Deterioro del Valor

Interpretación CINIIF 11 -Niif 2 - Transacciones con Acciones Propias y del Grupo

Interpretación CINIIF 12 -Acuerdos de Conseción de Servicios

Interpretación de las NIC

Interpretación SIC-07-Introducción del Euro

Interpretación SIC-10-Ayudas Gubernamentales-Sin Relación Específica con Actividades de Operación

Interpretación SIC-12-Consolidación-Entidades de Cometido Específico

Interpretación SIC-13-Entidades Controladas Conjuntamente-Aportaciones no

Monetarias de los Participantes

Interpretación SIC-15-Arrendamientos Operativos-Incentivos

Interpretación SIC-21-Impuesto a las Ganancias-Recuperación de Activos no Depreciables Revaluados

Interpretación SIC-25 - Impuestos a las Ganancias-Cambios en la Situación Fiscal de una Entidad o de sus Accionistas

Interpretación SIC-27-Evaluación de la Esencia de las Transacciones que Adoptan la Forma Legal de un Arrendamiento

Interpretación SIC-29-Información a Revelar-Acuerdos de Concesión de Servicios

Interpretación SIC-31-Ingresos Ordinarios-Permutas de Servicios de Publicidad

Interpretación SIC-32-Activos Intangibles-Costos de Sitios Web

Estados Contables

Empresa Forestal Oriental S.A. – Pagina Web BCU

Empresa Citrícola Salteña S.A. – Pagina Web BCU

Empresa Frigorífico Modelo S.A. – Pagina Web BCU

Empresa Industria Sulfúrica S.A. – Pagina Web BCU

Trabajo de los Consultores sobre Notas a los Estados Contables publicado en la Pagina Web de la Auditoría Interna de la Nación.

Libros, Publicaciones y Otros

Resolución Técnica Número 22 – Normas Contables Profesionales: Actividad Agropecuaria (Argentina)

NICCH 41 – Norma de Información Contable – Chile (Agricultura)

Los Grobos – Reporte de Sustentabilidad 08/09

Hacia un Cuarto Estado Financiero Básico – Luis Perera Almada, Santiago de Chile 2006

Normas Contables Adecuadas – Decreto 162/04 y NICs – Ernst & Young

Contabilidad y Sociedades Comerciales – Cesar Cendoya

Introducción a la ética profesional – Franca y Galdona Paulinas - 1997