

RESOLUCIÓN DE MESA DIRECTIVA N° 1019/21

Contenido mínimo que comprende una “información contable con fines especiales”

PRIMERA PARTE

VISTO:

El inciso i) del artículo 23 del Estatuto de esta Federación.

Y CONSIDERANDO:

- a) Que, en ocasiones, a solicitud de un usuario concreto, una entidad (o un grupo o categoría de entidades) puede necesitar presentar información contable con fines especiales para comunicar alguno(s) de los elementos relacionado(s) con:
 - su situación patrimonial;
 - la evolución de su situación patrimonial; o
 - su evolución financiera.
- b) Que, no pocas veces, sucede que la entidad (o un grupo o categoría de entidades) tiene instrucciones insuficientes sobre el contenido mínimo que debe comprender la información contable con fines especiales que le fue solicitada.
- c) Que, si bien existen formas de razonar ampliamente utilizadas y aceptadas en la práctica respecto de cómo determinar el contenido mínimo que comprende ese tipo de información, no existe una norma profesional que formalice tales formas de razonar.
- d) Que resulta necesario, por razones estructurales y coyunturales, contar con una norma profesional que formalice las formas de razonar ampliamente utilizadas y aceptadas en la práctica para determinar el contenido mínimo que comprende una información contable con fines especiales.

POR ELLO:

La Mesa Directiva de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas

RESUELVE:

Artículo 1° - Aprobar la segunda parte de la presente Resolución.

Artículo 2° - Recomendar a los Consejos Profesionales de Ciencias Económicas adheridos a esta Federación la aprobación de esta resolución en sus respectivas jurisdicciones.

Artículo 3°- Registrar esta Resolución en el libro de resoluciones, publicarla en el Boletín Oficial de la República Argentina y comunicarla a los Consejos Profesionales de Ciencias Económicas del país y a los organismos nacionales e internacionales interesados en las normas contables argentinas.

Reunión virtual Mesa Directiva, 4 de marzo de 2021

Dr. Catalino Núñez
Secretario

Dr. Silvio Rizza
Presidente

SEGUNDA PARTE

Contenido mínimo que comprende una “información contable con fines especiales”

Objetivo y alcance de esta resolución

1. En ocasiones, a solicitud de un usuario concreto, una entidad (o un grupo o categoría de entidades) puede necesitar presentar información contable con fines especiales para comunicar alguno(s) de los elementos relacionado(s) con:
 - a) su situación patrimonial;
 - b) la evolución de su situación patrimonial; o
 - c) su evolución financiera.
2. Sin embargo, podría suceder que la entidad (o un grupo o categoría de entidades) tuviera instrucciones insuficientes sobre el contenido mínimo que debe comprender la información contable con fines especiales que le fue solicitada.
3. Una entidad (o un grupo o categoría de entidades) podrá aplicar la presente resolución para determinar el contenido mínimo que comprende la información contable con fines especiales, cuando:
 - a) ese contenido no ha sido precisado de forma clara por el usuario; y
 - b) la entidad está en condiciones de llegar a conclusiones sobre cuál debe ser ese contenido mínimo, teniendo en cuenta la(s) finalidad(es) específica(s) para la(s) cual(es) se le requiere esa información.

En los párrafos 11 y 12 de esta resolución se definen las características de la información contable con fines especiales.

4. Esta resolución no define las reglas referidas a reconocimiento, unidad de medida o medición contable aplicables a los elementos que comprenden el contenido de la información contable con fines especiales, sino que proporciona un principio general para ayudar, en las circunstancias definidas en el párrafo 3, a determinar su contenido mínimo.
5. Muchas veces, las reglas referidas a reconocimiento, unidad de medida o medición contable que resultan de aplicación a los elementos que comprenden el contenido de la información contable con fines especiales son definidas en la solicitud realizada por el usuario concreto de esa información, o pueden deducirse de tal solicitud.
6. Las reglas a las que se refieren los párrafos 4 y 5 podrían coincidir con las que la entidad usa para preparar sus estados contables, o no. Este hecho no reviste importancia para determinar si la información contable con fines especiales que comprendida en la presente resolución.
7. La información contable con fines especiales queda comprendida en la presente resolución si:
 - a) esa información califica como “información contable con fines especiales”, de acuerdo con lo previsto en los párrafos 11 y 12 de la presente resolución;
 - b) la entidad incluye una nota que acompaña esa información, indicando que su contenido ha sido definido considerando el principio general de la presente resolución (ver párrafo 13); y

- c) la entidad incluye una nota que acompañe a esa información requerido en el párrafo 14 de la presente resolución, y que ha tenido en cuenta lo indicado en el párrafo 15 para definir su título.

Alcance de las expresiones “información contable con fines especiales”, “solicitud” y “entidad”

8. La expresión “información contable con fines especiales” es utilizada en esta resolución de forma amplia, y no excluye a otras expresiones que pudieran utilizarse para cumplir con la solicitud del usuario concreto. El solo hecho de que el usuario de la información contable con fines especiales use otra denominación distinta para referirse a ella en la solicitud (por ejemplo, “estado de resultados histórico”, “balances históricos”; “balance especial”; etc.) no impedirá que una entidad llegue a la conclusión de que esta resolución resulta aplicable para determinar el contenido mínimo que comprenderá esa información contable con fines especiales.
9. Están comprendidas en este tipo de informaciones contables con fines especiales, aunque no está limitado a esta, las destinadas a cumplir con requerimientos formulados por organismos de control. Por ello, la expresión “solicitud” utilizada en la presente resolución debe ser entendida de forma amplia, pudiendo ser tanto un requerimiento puntual hacia a la entidad, como una ley o una regulación emanada de un organismo de control que solicite la presentación de esa información a una entidad, o un grupo o categoría de entidades.
10. En la presente resolución, la expresión “entidad” puede ser entendida como una referencia a una persona humana o a una persona jurídica, sea sujeto obligado a emitir estados contables con fines generales o no.

Información contable con fines especiales: definición

11. La información contable con fines especiales consiste en un informe que:
- a) la entidad prepara a solicitud de un usuario concreto;
 - b) no constituye un juego completo de estados contables en ninguna de las versiones previstas por las normas profesionales vigentes¹; es decir, no son:
 - i. estados contables con fines específicos;
 - ii. estados contables con fines generales; o
 - iii. estados contables resumidos;
 - c) considerando la(s) finalidad(es) específica(s) para la(s) cual(es) se requiere esa información, por medio de ella una entidad debe comunicar algunos de los elementos relacionados con:
 - i. su situación patrimonial, tal como se la define en el párrafo 12.a) de la presente resolución; o un componente concreto de ella (por ejemplo, total de los bienes de uso);
 - ii. la evolución de su situación patrimonial, tal como se la define en el párrafo 12.b) de la presente resolución, o un componente concreto de ella (por ejemplo, el total de las ventas correspondiente a uno o más períodos concretos);
 - iii. su evolución financiera, tal como se la define en el párrafo 12.c) de la presente resolución; o un componente concreto de ella (por

¹ Resolución Técnica N° 37, Glosario de Términos.

ejemplo, el total de cobros correspondiente a un período determinado).

12. Los elementos relacionados con²:

- a) la situación patrimonial de una entidad, estarán referidos a una fecha determinada, y comprenden:
 - i. los activos;
 - ii. los pasivos;
 - iii. el patrimonio neto;
 - iv. las participaciones de accionistas no controlantes en los patrimonios de las empresas controladas, en el caso de que la información se refiera a un grupo económico;
- b) la evolución de la situación patrimonial de una entidad, estarán referidos a un período determinado, y comprenden:
 - i. los que afectan la cuantía del patrimonio de la entidad:
 1. las transacciones con los propietarios (o sus equivalentes, en las entidades sin fines de lucro); y
 2. el resultado del período, que resulta de la interacción de:
 - a. flujos de ingresos, gastos, ganancias y pérdidas;
 - b. los impuestos que gravan las ganancias;
 - c. en los grupos económicos, la participación de los accionistas no controlantes (si los hubiere) sobre los resultados de las entidades controladas; o
 - ii. los que no alteran la cuantía del patrimonio neto de la entidad, es decir, los que son meramente cualitativos;
- c) la evolución financiera de una entidad, estarán referidos a un período determinado, y comprenden las variaciones del efectivo y sus equivalentes, procedentes de la interacción de los orígenes y las aplicaciones (los orígenes son los aumentos del importe del efectivo y equivalente, y las aplicaciones, las disminuciones).

Información contable con fines especiales: definición de su contenido mínimo

13. El principio general de la presente resolución establece que, cuando una entidad use esta resolución para determinar el contenido mínimo que comprende la información contable con fines especiales, deberá considerar la(s) finalidad(es) específica(s) para la(s) cual(es) se requiere esa información. En el Anexo I de la presente resolución, que es parte integrante de la misma, se incluyen ejemplos de cómo una entidad aplicará el principio general de este párrafo.

14. Una entidad que determine el contenido mínimo que comprende la información contable con fines especiales en base a esta resolución, deberá incluir, en una nota junto con esa información, lo siguiente:

- a) la identificación del usuario concreto que la solicita;
- b) la(s) finalidad(es) específica(s) para la(s) cual(es) la entidad ha preparado esa información contable con fines especiales;
- c) cualquier fuente documental que permita evaluar la pertinencia de lo informado para dar cumplimiento a lo requerido en los incisos a) y b) del presente párrafo;
- d) los razonamientos seguidos por la entidad para determinar el contenido mínimo que comprende esa información contable con fines especiales en

²Referencias: Resolución Técnica N° 16, secciones 4.1, 4.2 y 4.3.

concreto, y que tales razonamientos se ajustan al principio general de la presente resolución; y

- e) las bases, criterios o reglas utilizadas a efectos de reconocimiento, unidad de medida o medición contables de los elementos que comprenden el contenido de esa información contable con fines especiales en concreto, junto con cualquier aclaración adicional que encuentre pertinente (por ejemplo, citar de qué forma, a partir de la solicitud, pudo deducir tales bases, criterios o reglas].

15. La entidad podrá utilizar en el título de una información contable con fines especiales otra expresión distinta a la que se emplea en la presente resolución en un sentido amplio. Esto podría ser de utilidad, por ejemplo, cuando la solicitud que requiere la presentación de tal información utilice una denominación concreta para referirse a ella.

Vigencia

16. Una entidad podrá usar la presente resolución para confeccionar información contable con fines especiales que deba presentar ante un usuario en concreto a partir de su fecha de aprobación. Se admite su aplicación anticipada.

ANEXO I

Los siguiente son ejemplos no exhaustivos para ilustrar la forma de aplicar el principio general establecido en el párrafo 13 de la presente resolución.

Ejemplo 1

Contexto

1. Una entidad debe presentar información contable con fines especiales ante un usuario concreto, y decide utilizar la presente resolución para determinar su contenido mínimo.
2. El usuario que ha solicitado esa información la ha requerido al solo efecto de realizar cierto análisis del resultado de un período concreto.

Aplicación de los requerimientos

3. El contenido mínimo que comprende la información contable con fines especiales que presentará la entidad es el siguiente:
 - a) El resultado del período concreto definido en la solicitud.
 - b) El patrimonio neto de la entidad al comienzo del período concreto definido en la solicitud, y el patrimonio neto al final del período concreto definido en la solicitud.
 - c) Las transacciones con los propietarios (o sus equivalentes, en las entidades sin fines de lucro) ocurridas durante el período concreto definido en la solicitud.

Fundamentos de los razonamientos

4. La entidad analizó la finalidad específica para la cual el usuario concreto le requirió la presentación de la información contable con fines especiales.
5. Dado que tal finalidad puede cumplirse informando el resultado del período concreto definido en la solicitud “en una sola línea” (es decir, si realizar una presentación de los ingresos, gastos, ganancias y pérdidas que lo explican), la entidad concluyó que no resultaba necesario presentar un “estado de resultados”, ni tampoco cifras comparativas.
6. Sin embargo, como el resultado del período concreto definido en la solicitud “en una sola línea” se deduce del patrimonio de la entidad al comienzo y al final de ese período, y de las transacciones con los propietarios (o equivalentes) ocurridas en ese período, la entidad concluyó que esos elementos también debían ser incluidos en esa información contable con fines especiales.

Ejemplo 2

Contexto

1. Una entidad debe presentar información contable con fines especiales ante un usuario concreto, y decide utilizar la presente resolución para determinar su contenido mínimo.
2. El usuario que ha solicitado esa información la ha requerido al solo efecto de realizar cierto análisis sobre las causas del resultado de un período concreto.

Ejemplo 2

Aplicación de los requerimientos

3. El contenido mínimo que comprende la información contable con fines especiales que presentará la entidad es el siguiente:
 - a) El estado de resultados correspondiente al período concreto definido en la solicitud.
 - b) El patrimonio neto de la entidad al comienzo del período concreto definido en la solicitud, y el patrimonio neto al final del período concreto definido en la solicitud.
 - c) Las transacciones con los propietarios (o sus equivalentes, en las entidades sin fines de lucro) ocurridas durante el período concreto definido en la solicitud.

Fundamentos de los razonamientos

4. La entidad analizó la finalidad específica para la cual el usuario concreto le requirió la presentación de la información contable con fines especiales.
5. Dado que tal finalidad solo puede cumplirse informando el estado de resultado del período concreto definido en la solicitud, la entidad ha concluido que deberá incorporar en su información tal “estado de resultados especial”.
6. Por otro lado, como debe dar cuenta de la pertinencia de esa información, encontró apropiado hacerlo por medio de la determinación del resultado correspondiente al período concreto definido en la solicitud “en una sola línea”.
7. Como el resultado correspondiente al período concreto definido en la solicitud “en una sola línea” se deduce del patrimonio de la entidad al comienzo y al final de ese período, y de las transacciones con los propietarios (o equivalentes) ocurridas en ese período, la entidad concluyó que esos elementos también debían ser incluidos en esa información contable con fines especiales.

Ejemplo 3

Contexto

1. Una entidad debe presentar una información contable con fines especiales ante un usuario concreto, y decide utilizar la presente resolución para determinar su contenido mínimo.
2. El usuario ha solicitado esa información al solo efecto de realizar cierto cálculo que depende del patrimonio neto total de la entidad a una fecha concreta.

Aplicación de los requerimientos

3. El contenido mínimo que comprende la información contable con fines especiales que presentará la entidad es el siguiente:
 - a) El patrimonio neto total de la entidad a la fecha concreta definida en la solicitud.
 - b) El activo total de la entidad a la fecha concreta definida en la solicitud.
 - c) El pasivo total de la entidad a la fecha concreta definida en la solicitud.

Ejemplo 3

Fundamentos de los razonamientos

4. La entidad analizó la finalidad específica para la cual el usuario concreto le requirió la presentación de la información contable con fines especiales.
5. Dado que tal finalidad puede cumplirse informando el patrimonio neto total de la entidad a la fecha concreta definida en la solicitud, la entidad ha concluido que deberá incorporar en ese documento tal información (es decir, el patrimonio neto total, sin exponer los distintos conceptos que lo integran).
6. Por otro lado, como el patrimonio neto total de la entidad a la fecha concreta definida en la solicitud se deduce del activo total y del pasivo total de la entidad a la misma fecha, la entidad concluyó que esos elementos también debían ser incluidos en esa información contable con fines especiales.

ANEXO II

Estructuramodelo del contenido mínimo de una “información contable con fines especiales”

TÍTULO

Comentario:

La entidad podrá utilizar, en el título de esta información contable con fines especiales, otra expresión distinta a la que se emplea en la presente resolución en un sentido amplio. Esto podría ser de utilidad, por ejemplo, cuando la solicitud que requiere la presentación de tal información utilice una denominación concreta para referirse a ella. [Referencia: párrafo 15]

CONTENIDO MÍNIMO

Comentario:

El principio general de la presente resolución establece que, cuando una entidad use esta resolución para determinar el contenido mínimo que comprende la información contable con fines especiales, deberá considerar la(s) finalidad(es) específica(s) para la(s) cual(es) se requiere esa información [Referencia: párrafo 13]. En el Anexo I de la presente resolución, que es parte integrante de la misma, se incluyen ejemplos de cómo una entidad aplicará el principio general para determinar el contenido mínimo de la información.

NOTAS A LA INFORMACIÓN CONTABLE CON FINES ESPECIALES

ABC Sociedad Anónima (en adelante, la Sociedad) ha elaborado la presente información contable con fines especiales [comentario: usar una denominación consistente con el título dado a la información], a efectos de su presentación ante [indicar el usuario concreto que solicita la información]³.

Esta información ha sido preparada por la Sociedad para [indicar la(s) finalidad(es) específica(s) para la(s) cual(es) la entidad ha preparado esa información contable con fines especiales]⁴.

La presentación de esta información corresponde, concretamente, a lo requerido por [citar cualquier fuente documental]⁵.

[La entidad proporcionará, en esta sección, los razonamientos seguidos para determinar el contenido mínimo que comprende esa información contable con fines especiales en concreto, y que tales razonamientos se ajustan al principio general de la presente resolución]⁶.

La Sociedad ha preparado la presente información utilizando los siguientes criterios a efectos de reconocimiento, unidad de medida o medición contables de los elementos que comprenden el contenido de esta información contable con fines especiales:

³Párrafo 14.a).

⁴Párrafo 14.b)

⁵Párrafo 14.c).

⁶Párrafo 14.d).

[Indicar los criterios]⁷

Las reglas indicadas en el párrafo precedente han sido [establecidas en / deducidas de] lo requerido en [indicar identificación de la solicitud]⁸.

⁷Párrafo 14.e).

⁸Párrafo 14.e).