

Carlos Federico Torres

*Normas Contables  
Para Entes  
Cooperativos*

ANÁLISIS Y APLICACIÓN DE LA  
RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 24 DE LA FACPCE  
Y SUS NORMAS COMPLEMENTARIAS

***Osmar D. Buyatti***  
LIBRERIA EDITORIAL

CDD Carlos Federico Torres  
657.45 Normas contables para entes cooperativos: análisis y aplicación de la Resolución Técnica N° 24 de la FACPCE y sus normas complementarias  
1a. ed. - Ciudad Autónoma de Buenos Aires:  
Osmar D. Buyatti - Librería Editorial, 2013.  
316 p.; 22,5 x 15,5 cm.

ISBN: 978-987-1577-

1. Normas Contables. 2. Resoluciones Técnica.  
3. Cooperativas. I. Título

© 2013 by **Osmar D. Buyatti**

Viamonte 1509 (C1055ABC) Buenos Aires - Argentina

Tel:(fax) (54-11) 4371-2512/4812-5492/4811-6173

HTTP://www.osmarbuyatti.com

e-mail: libros@osmarbuyatti.com

Diseño de tapa: Luciana Pungitore

Composición y armado: Andrés I. Silva - Jonathan M. Lavaise

Edición: Marzo 2013

Hecho el depósito que marca la Ley 11.723

Reservado todos los derechos de la presente edición para todos los países. Este libro no se podrá reproducir total o parcialmente por ningún método gráfico, electrónico, mecánico o cualquier otro, incluyendo sistemas de fotocopia y duplicación, registro magnetofónico o de alimentación de datos, sin expreso consentimiento de la editorial. Su infracción está penada por las leyes 11.723 y 25.446.

Tirada: 500 ejemplares

**I.S.B.N.: 978-987-1577-**

IMPRESO EN ARGENTINA

PRINTED IN ARGENTINA

Se terminó de imprimir en el mes de marzo de 2013, en los talleres de **Su Impres**, Tucuman 1480, Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

# ABREVIATURAS UTILIZADAS EN ESTE LIBRO

Se destacan en negrita los conceptos abreviados más relevantes en relación el contenido de este libro:

1. \$c: Moneda de poder adquisitivo de la fecha de cierre del período contable al que refiere la información.
2. \$i: Moneda de poder adquisitivo de la fecha de inicio del período contable al que refiere la información.
3. \$o: Moneda de poder adquisitivo de la fecha de incorporación u origen de la partida cuya expresión monetaria corresponde actualizar a \$c.
4. AE = Activos expuestos a los cambios en el poder adquisitivo de la moneda.
5. AnE = Activos no expuestos a los cambios en el poder adquisitivo de la moneda.
6. CECYT: Centro de Estudios Científicos y Técnicos, organismo perteneciente a la Federación referida en el punto siguiente.
7. AREA: Ajustes a resultados de ejercicios anteriores.
8. EFE: Estado de flujo de efectivo.
9. FACPCE: Federación Argentina de Consejos Profesionales en Ciencias Económicas.
10. I 17: Informe del Área de Auditoría del CECYT N° 17: Modelos de Informes de Auditoría y otros servicios previstos en la Resolución Técnica N° 24.
- 11. I 31: Informe del Área de Contabilidad del CECYT N° 31: Modelos de estados contables e información complementaria para entes cooperativos.**
12. I. 33: Informe del Área de Auditoría del CECYT N° 33: Modelos de informes auditoría para entes cooperativos.
13. IASB: Sigla en inglés de la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad, perteneciente al IASCF.

14. IASC: Sigla en inglés del Comité de Normas Internacionales de Información Financiera.
15. IASCF: Sigla en inglés de la Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad.
16. IFRIC: Sigla en inglés del Comité de Interpretaciones Internacionales de Información Financiera, perteneciente al IASC.
17. INAC: Instituto Nacional de Acción Cooperativa.
18. INACYM: Instituto Nacional de Acción Cooperativa y Mutualismo.  
(Estos organismos, junto con el SAC al que se menciona en el punto 42 de estas abreviaturas, precedieron al INAES en el contralor de los entes cooperativos)
19. INAES: Instituto Nacional de Asociativismo y Economía Social.
- 20. LC: Ley 20.337: Cooperativas. Régimen. Promulgada el 2 de mayo de 1973 y publicada en el Boletín Oficial del día 15 de ese mes.**
21. LSC: Ley de sociedades comerciales n° 19.550.
22. MC: En la conversión de estados contables, la moneda a la que deben quedar convertidos los referidos estados.
23. MO: En la conversión de estados contables, la moneda en la que originalmente estaban presentados los estados a los que se aplica el procedimiento de conversión.
24. NCP: Normas contables profesionales vigentes en la Argentina.
25. NIC: Norma Internacional de Contabilidad, emitida por el IASC.
26. NIIF: Norma Internacional de Información Financiera, emitidas por la IASB. Con esta sigla identificaremos a las denominadas “NIIF completas”, para distinguirlas de las que se enuncian en el punto siguiente.
27. NIIF para las PYMES: Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, emitida por el IASB.
28. P 11 : Proyecto n° 11 del Área Contabilidad del CECYT: Proyecto de normas contables profesionales: Aspectos particulares de exposición contable y procedimientos de auditoría para entes cooperativos (antecedente de la RT 24).
29. PE = Pasivos expuestos a los cambios en el poder adquisitivo de la moneda.
30. PnE = Pasivos no expuestos a los cambios en el poder adquisitivo de la moneda.
31. RECPAM: Resultados por exposición a los cambios en el poder adquisitivo de la moneda.
32. RT 6: Resolución Técnica n° 6 de la FACPCE – “Estados contables en moneda homogénea”, versión modificada por la RT 19 emitida en diciembre

- de 2000 (salvo que se indique expresamente lo contrario, toda mención acerca de esta RT estará referida a la segunda parte de la misma).
33. RT 8: Resolución Técnica n° 8 de la FACPCE – Normas generales de exposición contable (salvo que se indique expresamente lo contrario, toda mención acerca de esta RT estará referida a la segunda parte de la misma).
  34. RT 9 Resolución Técnica N° 9 de la FACPCE – Normas particulares de exposición contable para entes comerciales, industriales y de servicios (salvo que se indique expresamente lo contrario, toda mención acerca de esta RT estará referida a la segunda parte de la misma).
  35. RT 11: Resolución Técnica N° 11 de la FACPCE – Normas particulares de exposición contable para entes sin fines de lucro.
  36. RT 16: Resolución Técnica N° 16 de la FACPCE – Marco conceptual de las normas contables profesionales (salvo que se indique expresamente lo contrario, toda mención acerca de esta RT estará referida a la segunda parte de la misma).
  37. RT 17: Resolución Técnica N° 17 de la FACPCE – Normas contables profesionales: Desarrollo de cuestiones de aplicación general.
  38. RT 22: Resolución Técnica n° 22 de la FACPCE – Normas contables profesionales: Actividad agropecuaria.
  - 39. RT 24: Normas contables profesionales: Aspectos particulares de exposición contable y procedimientos de auditoría para entes cooperativos.**
  40. RT 26: Alcance y mecanismos para la adopción de las NIIF en Argentina.
  41. RT 27: Modificaciones a las Resoluciones Técnicas 6, 8, 9, 11, 14, 16, 22, 23 y 24.
  42. SAC: Secretaría de Acción Cooperativa.
  43. TI.CO.CA.: Títulos cooperativos de capitalización.
  44. VNR: Valor neto de realización.
  45. VPP: Método del valor patrimonial proporcional previsto por la sección 1 de la RT 21.

# PRESENTACIÓN

Nunca está demás destacar la importancia que reviste el sector cooperativo en la economía argentina. La influencia que siempre ha tenido en el desarrollo de vastas regiones del país otorga a las entidades que lo representan un particular reconocimiento.

Muchas ciudades y pueblos de nuestro interior han crecido al ritmo marcado por alguna de estas entidades y sus pobladores han podido canalizar su fuerza productiva y laboral en ellas.

Sus innegables peculiaridades, tanto desde la óptica del marco legal que las regula como desde la de la organización interna y la operatoria con sus asociados y con quienes no lo son, tornaban necesaria la emisión de un cuerpo normativo contable que sistematizara un conjunto de disposiciones de esa índole que se encontraba disperso en buena parte de ese copioso marco legal. Surgió así por parte de la FACPCE la Resolución Técnica N° 24, sancionada por su Junta de Gobierno en la reunión que celebró en Paraná el 28 de marzo de 2008. Como punto de partida para su elaboración, tiempo antes la FACPCE había dado a conocer su Proyecto N° 11 de RT, del que surge la propuesta original que con lógicas modificaciones, luego se plasmaría en la aludida Resolución.

Emitida bajo el título de “Aspectos particulares de exposición contable y procedimientos de auditoría para entes cooperativos”, su mérito más relevante, en mi opinión, es haber organizado sistemáticamente en esa norma a todo ese conjunto de disposiciones dispersas a las que hiciera referencia en el párrafo anterior, en especial las referidas a cuestiones de exposición contable.

Consciente de la escasa bibliografía existente sobre estos aspectos, decidí encarar la elaboración de este libro, procurando a través de él brindar elementos útiles para el estudio y la aplicación tanto de esta norma como de las disposiciones dictadas como complemento de ella por parte del INAES y de la propia FACPCE.

Surgió así este trabajo al que he organizado separándolo en la forma que se indica a continuación:

Identificación	Contenido
Primera parte	Cuestiones previas al estudio de las normas.
Segunda parte	Normas referidas a los estados contables básicos, a la información complementaria y aplicación práctica de las mismas.
Tercera parte	Aplicación en las entidades cooperativas de las normas sobre: 1. Preparación de estados contables en moneda homogénea y 2. El modelo de revaluación.

En la primera parte se desarrollan las peculiaridades a las que hiciera referencia con anterioridad, que son precisamente las que dieron lugar a la emisión de las normas objeto de este estudio.

La segunda constituye sin dudas la parte medular del libro. Se analizan allí los aspectos relacionados con los cuatro estados contables básicos que de conformidad a la RT 24 deben ser emitidos por los entes cooperativos, procurando obviamente destacar los aspectos distintivos de ellos en relación a los que deben presentar otras entidades.

También integra esta segunda parte el análisis de la copiosa información complementaria requerida tanto por la RT 24 como por otras disposiciones complementarias emanadas del INAES.

Finaliza esta segunda parte con un caso práctico integral, en el que he procurado contemplar la mayor parte de la operatoria de las cooperativas que luego se ven plasmadas en sus estados contables básicos y la correspondiente información complementaria. He utilizado en buena medida las propuestas contenidas en el Informe N° 31 del Área de Contabilidad del CECYT, si bien en algunos aspectos puntuales he preferido incluir mi propia propuesta, recordando en tal sentido que los Informes no tienen el carácter de norma de aplicación obligatoria sino el de una mera sugerencia destinada a facilitar su aplicación.

El libro remata en una tercera parte en la que se tratan dos cuestiones puntuales que si bien son de aplicación en la generalidad de los entes, revisten también una particular importancia en las cooperativas:

1. La preparación y presentación de sus estados contables en moneda homogénea, mecanismo que la FACPCE no ha puesto en vigencia pese a que desde que se interrumpió su aplicación en el año 2003 y hasta octubre de 2011 se lleva acumulada una inflación del 126 % y
2. La revaluación de bienes de uso y bienes de naturaleza asimilable, alternativa propuesta en el Proyecto N° 21 de RT, transformado en Resolución Técnica por la Junta de Gobierno de la FACPCE en su reunión celebrada ayer, 25 de noviembre de 2011.

He señalado anteriormente que con este trabajo he procurado brindar elementos de utilidad para el estudio y la aplicación de esta norma y las que la complementan. Mi aspiración es que esa utilidad se refleje tanto en el ámbito académico como en el profesional, teniendo en cuenta en relación a este último, la relevante tarea de los contadores que desarrollan su actividad en el contexto del sector a cuya importancia hiciera referencia al comienzo de esta presentación.

Finalmente, quiero dejar constancia de mi agradecimiento a la contadora Vanesa Grenón, hasta no hace mucho tiempo excelente alumna en mis clases en la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional del Litoral y hoy eficiente colaboradora en las cátedras de las dos materias de las que soy docente titular en esa Facultad. Ella asumió a mi pedido la tarea de leer los borradores de este libro a fin de hacerme luego sugerencias sumamente valiosas que no he vacilado en incorporar a la versión final de este libro.

También debo agradecer al profesor Carlos Subelet de la Universidad Nacional de la Pampa por su valioso trabajo de revisión de los originales de esta edición.

*Carlos Federico Torres*  
*Santa Fe, 8 de Mayo de 2013*



# INDICE

Abreviaturas utilizadas en este libro .....	7
Presentación .....	11

## **PRIMERA PARTE: CUESTIONES PREVIAS AL ESTUDIO DE LAS NORMAS**

### **CAPÍTULO I EL CONTEXTO NORMATIVO VIGENTE PARA LAS COOPERATIVAS**

1. La norma legal de fondo .....	31
2. El organismo de control a nivel nacional y sus normas en materia contable.....	31
2.1. Resoluciones básicas del INAES en materia contable .....	31
2.2. Vigencia de la RT 24 y carácter legal que se le asigna.....	32
3. Pronunciamientos emitidos por la FACPCE.....	33

### **CAPÍTULO II CONCEPTOS PREVIOS E INTRODUCTORIOS A LA EMISIÓN DE LAS NORMAS DE LA RT 24**

1. Introducción.....	39
2. Sección 1: Objetivo.....	39

4. Sección 2: Introducción .....	41
5. Sección 3: Definiciones .....	42

**SEGUNDA PARTE:**  
**NORMAS REFERIDAS A LOS ESTADOS CONTABLES BÁSICOS,**  
**A LA INFORMACIÓN COMPLEMENTARIA Y APLICACIÓN**  
**PRÁCTICA DE LAS MISMAS**

**CAPÍTULO III**  
**NORMAS COMUNES A**  
**TODOS LOS ESTADOS CONTABLES**

Normas Comunes a todos los Estados Contables .....	51
--	----

**CAPÍTULO IV**  
**ESTADO DE SITUACIÓN PATRIMONIAL**

1. Normas en la RT 24 .....	53
2. Modelo previsto por el I 31 .....	55

**CAPÍTULO V**  
**ESTADO DE RESULTADOS**

1. Normas en la RT 24 .....	57
2. Normas de la RT 8 .....	57
3. Normas de la RT 9 .....	59
4. Normas específicas de la RT 24.....	60
4.1. Clasificación de resultados .....	61
4.1.1. Limitaciones inherentes a las distintas operatorias .....	61
4.1.2. Separación de resultados.....	61

4. Modelo previsto por el I 31 .....	71
--------------------------------------	----

## **CAPÍTULO VI**

### **ESTADO DE EVOLUCIÓN DEL PATRIMONIO NETO**

1. Aportes de los asociados.....	73
1.1. Capital suscrito cooperativo .....	73
1.2. Retornos e intereses cooperativos a capitalizar .....	77
1.3. Otros aportes de los asociados.....	78
1.4. Otros ajustes al patrimonio neto no capitalizables .....	80
3. Resultados acumulados.....	86
3.1. Reservas.....	86
3.2. Resultados no asignados.....	87
3.3. Resultados diferidos .....	88
3.3.1. Resultados diferidos provenientes de revaluaciones de bienes de uso .....	90
3.3.2. Conversión de estados contables de entes no integrados cuando el ente en el exterior opera en un contexto con estabilidad monetaria.....	91
3.3.3. Modificaciones en la medición contable de instrumentos derivados identificados como coberturas de riesgos de flujos de efectivo o de inversiones netas en entidades extranjeras no integradas.....	95
4. Modelo previsto por el I 31 para el estado de evolución del patrimonio neto.....	99

## **CAPÍTULO VII**

### **ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO**

1. Tratamiento de este estado en la RT 24 .....	101
2. Aspectos específicos de los entes cooperativos que no han sido contemplados en la RT 24.....	101

2.1.	Comentarios acerca de las normas particulares que proponemos en la ilustración anterior para la preparación del EFE en las cooperativas.....	102
2.1.1.	Separación de los flujos provenientes de la gestión cooperativa de los ajenos a dicha gestión tanto en las actividades operativas como en las de inversión y de financiación .....	102
2.1.2.	Empleo exclusivo del método directo .....	103
2.1.3.	Conceptos específicos de los entes cooperativos no contemplados ni en la RT 24 ni en los modelos del I 31 .....	104
3.	El EFE en las NCP.....	105
3.1.	El efectivo y sus equivalentes .....	105
3.2.	Pauta básica para la inclusión de conceptos dentro del efectivo y equivalentes .....	106
3.3.	Igualdad básica a considerar en la preparación de este estado ...	107
3.4.	Exposición de las causas de la variación.....	109
3.5.	Métodos aplicables para presentar los flujos provenientes de las actividades operativas .....	109
3.5.1.	Método directo .....	110
3.5.1.1.	Exposición de la incidencia del IVA cuando se emplea el método directo .....	111
3.5.2.	Método indirecto .....	116
3.5.2.	Exposición del IVA generado por actividades de inversión o de financiación cuando se ha empleado el método directo.....	118
3.5.3.	Exposición del IVA generado por actividades de inversión o de financiación cuando se ha empleado el método indirecto .....	119

**CAPÍTULO VIII**  
**CONTENIDO DE LA INFORMACIÓN**  
**COMPLEMENTARIA EN LOS ENTES COOPERATIVOS**

1.	Introducción.....	129
----	-------------------	-----

2.	Información complementaria referida a los estados de situación patrimonial y de evolución del patrimonio neto .....	129
2.1.	Separación de créditos por ventas y deudas comerciales en función de su relación o no con la operatoria con asociados .....	130
2.2.	Información referida a intereses acumulativos impagos .....	131
2.3.	Información referida a afectación de las reservas .....	132
2.4.	Información referida a los fondos .....	133
2.5.	Capital social cooperativo .....	134
2.6.	Cumplimiento de estas disposiciones .....	135
2.7.	Clasificación de activos y pasivos por secciones .....	136
3.	Información complementaria referida al estado de resultados .....	137
3.1.	Primera apertura del estado de resultados en la información complementaria .....	137
3.1.1.	Norma de aplicación transitoria .....	138
3.2.	Segunda apertura del estado de resultados en la información complementaria .....	139
3.2.1.	Norma de aplicación transitoria .....	142
3.3.	Tercera apertura del estado de resultados en la información complementaria: Presentación de “Cuadros de gastos directos e indirectos (clasificados por su naturaleza) por secciones”, .....	142
3.4.	Resumen de aperturas de la información referida al estado de resultados .....	146
3.5.	Transacciones internas entre las secciones .....	146
3.5.1.	Precio de transferencia entre las secciones .....	147
3.5.2.	Bases de prorrateo .....	148
3.5.3.	Eliminación del efecto de las transacciones internas en el cómputo del resultado global de la cooperativa .....	149
4.	Otras informaciones a incluir como complementaria .....	150

**CAPÍTULO IX**  
**OTRAS CUESTIONES**  
**CONTEMPLADAS POR LA RT 24**

1.	Introducción .....	153
----	--------------------	-----

2.	Otros aspectos relacionados con la exposición contable en los entes cooperativos.....	153
3.	Clasificación contable del capital de los entes cooperativos en el P 11 .....	159
4.	Aplicación de las normas de auditoría en los entes cooperativos.....	161
4.1.	Contenido de esta sección .....	161
5.	Sindicatura de cooperativas .....	164
6.	Guías de aplicación.....	164
6.1.	Guía de aplicación de la RT 24.....	164
6.2.	Guía de aplicación de las normas generales.....	166

## CAPÍTULO X

### NORMAS DE LA RESOLUCIÓN 247/09 DEL INAES, PLEMENTARIAS DE LAS DE LA RT 24

1.	Contenido.....	169
2.	Ubicación del capital social cooperativo .....	170
3.	Informes de auditoría.....	170
4.	Alcance de la expresión “venta”.....	171
5.	Inclusión de información adjunta a los estados contables de los entes cooperativos.....	172
5.1.	Carácter de esta presentación .....	172
5.2.	Forma de cumplimentar este requerimiento .....	172
5.3.	Aspectos a contemplar en la elaboración de los índices .....	174
5.4.	Información resultante de la clasificación propuesta para los índices....	174
6.	Contenido del anexo incluido en esta Resolución – El plan de cuentas a desarrollar por los entes cooperativos.....	176

## CAPÍTULO XI

### CASO PRÁCTICO INTEGRAL DE APLICACIÓN DE LA RT 24 Y OTRAS NORMAS QUE LA COMPLEMENTAN

1.	Datos.....	179
----	------------	-----

1.1.	Aclaración previa .....	179
1.2.	Identificación del emisor y de los estados contables a preparar.	179
1.3.	Descripción de la operatoria del ente en consideración .....	180
1.4.	Situación patrimonial a fecha de cierre del ejercicio anterior (31-8-2009).....	180
1.5.	Estado de resultados correspondiente al ejercicio finalizado el 31 de agosto de 2009 .....	183
1.6.	Decisiones tomadas en asamblea celebrada el 30 de noviembre de 2009 en relación a los estados contables anteriores (al 31 de agosto de 2009).....	183
1.7.	Información referida a la operatoria del ejercicio 2009 - 2010..	184
1.8.	Depreciaciones de bienes de uso contabilizadas en el ejercicio.	186
1.9.	Composición de saldos de activos y pasivos a fecha de cierre del ejercicio (31 de agosto de 2010) que surge de las operaciones indicadas en el punto 1.6. ....	186
1.10.	Incidencia del IVA en el efectivo durante el ejercicio.....	187
1.11.	Otras informaciones referidas a la participación permanente en una sociedad sobre la que se ejerce influencia significativa, correspondientes al ejercicio finalizado el 31 de agosto de 2010....	188
4.1.1.	Cobros a asociados por venta de bienes (medicamentos).....	194
4.1.2.	Cobros a no asociados por venta de bienes (medicamentos) .....	195
4.1.3.	Préstamos efectuados a asociados.....	195
4.1.4.	Préstamos efectuados a asociados (devoluciones de capital).....	195
4.1.5.	Intereses cobrados por préstamos a asociados .....	195
4.1.6.	Pagos a proveedores de bienes y servicios.....	196
4.1.7.	Pago de sueldos y cargas sociales .....	196
4.1.8.	Pago de impuestos, y tasas de los que la entidad es contribuyente.....	196
4.1.9.	Incidencia positiva de la diferencia entre saldos inicial y final de IVA a pagar, al resultar éste mayor al primero.....	197
4.1.10.	Intereses cobrados por ventas a no asociados .....	197
4.1.11.	Intereses pagados a proveedores.....	197

5.	Información complementaria.....	197
5.1.1.	Anexo de bienes de uso.....	198
5.1.2.	Anexo de costo de ventas.....	198
5.1.3.	Anexo de gastos y su aplicación.....	199
5.2.	Información complementaria específica de los entes cooperativos	200
5.2.1.	Clasificación de créditos por ventas y deudas comerciales	200
5.2.2.	Información referida a intereses acumulativos impagos y restricciones a la distribución de excedentes .....	201
5.2.3.	Información sobre los fondos de educación y capacitación cooperativas y de asistencia social y para estímulo al personal .....	201
5.2.3.1.	Información sobre el fondo de educación y capacitación cooperativa correspondiente al ejercicio finalizado el 31 de agosto de 2010 – Comparativo con el del ejercicio anterior.....	203
5.2.3.2.	Información sobre el fondo de acción social y laboral y estímulo del personal correspondiente al ejercicio finalizado el 31 de agosto de 2010 – Comparativo con el del ejercicio anterior .....	204
5.2.4.	Evolución del capital cooperativo pendiente de reintegro .	204
5.2.5.	Información complementaria relacionada al estado de resultados de entes cooperativos .....	205
5.2.5.1.	Primera apertura: Estados de resultados por la gestión cooperativa con asociados, con no asociados y por operaciones ajenas a la gestión cooperativa .....	206
5.2.5.2.	Segunda apertura: Presentación de los resultados de la gestión cooperativa con asociados y con no asociados clasificados por secciones.....	209
5.2.5.3.	Tercera apertura: Cuadros de gastos directos e indirectos incluidos en cada sección .....	211
5.2.6.	Bases para la asignación de gastos indirectos en los Cuadros N° 1 y N° 2 .....	214
5.2.7.	Asignación de activos y pasivos a secciones .....	215



### **CAPÍTULO XIII**

## **PREPARACIÓN DE ESTADOS CONTABLES EN MONEDA HOMOGÉNEA EN LAS COOPERATIVAS**

1.	Desarrollo cronológico de las normas contables referidas a la unidad de medida.....	217
2.	Pautas de evaluación del contexto monetario contenidas en la RT 17 .	219
3.	Contenido actual de la RT 6.....	220
4.	Interrupción y posterior reanudación de los ajustes .....	223
5.	Resolución 1150/02 del INAES.....	223
6.	Análisis contenido en la RT 2, primera NCP de la FACPCE sobre el tema.....	225
7.	Justificación del cálculo del RECPAM por el método directo.....	226
8.	Aplicación de estas normas en los entes cooperativos.....	227

### **CAPÍTULO XIV**

## **APLICACIÓN DEL MODELO DE REVALUACIÓN EN LAS COOPERATIVAS**

1.	Introducción.....	253
2.	Aspectos salientes del nuevo modelo de revaluación.....	253
	2.1. Carácter del revalúo.....	253
	2.2. Medición a asignar .....	254
	2.4. Obtención del valor razonable.....	255
	2.5. Periodicidad de las revaluaciones.....	256
	2.6. Cómputo de la primera depreciación posterior a la revaluación de los bienes .....	256
	2.7. Alternativas para la contabilización de las depreciaciones acumuladas .....	256
	2.7.1. Aplicación de esos métodos en función de la forma en la que fue obtenido el valor razonable .....	257
	2.7.2. Aplicación.....	258

2.8. Imputación de la revaluación en el ejercicio en el que se practica el revalúo .....	259
2.10. Incidencia de la revaluación en la contabilización del impuesto a las ganancias mediante el método del impuesto diferido .....	260
2.11. Tratamiento uniforme para las clases de bienes de uso o de inversiones de naturaleza similar .....	261
2.12. Requerimientos en materia de exposición.....	261
2.13. Imputación de la desafectación del saldo por revaluación en los entes cooperativos.....	262
2.14. Ejemplo de aplicación .....	263

**CAPÍTULO XV**  
**MEDICIÓN CONTABLE DE LOS TÍTULOS**  
**COOPERATIVOS DE CAPITALIZACIÓN**

1. Medición a asignar por parte del asociado suscriptor en el caso de ser un emisor de estados contables.....	267
1.1. Aplicación .....	268
1.1.1. La tasa interna de retorno.....	269
1.1.2. Caso práctico de aplicación.....	270
2. Por parte de la entidad emisora.....	273
2.2. Medición inicial.....	273
2.1.1. Calificación como pasivo o patrimonio neto.....	273
2.1.1.1. Cancelación en efectivo .....	274
2.1.1.2. Cancelación mediante nuevas emisiones de títulos .....	274
2.3. Mediciones posteriores.....	274
2.3. Intereses acumulativos a pagar.....	275
2.4. Nuestra opinión acerca del tratamiento de los intereses generados por los TICOCA .....	275

**CAPÍTULO XVI**  
**EL BALANCE SOCIAL EN LAS COOPERATIVAS**  
**– APLICACIÓN DE LA RT 36**

1. Introducción.....	277
2. Título.....	277
3. Base para la elaboración de esta RT .....	278
4. Aspectos de esta guía.....	278
5. Objetivos y alcance.....	279
6. Contenido del balance social .....	279
7. Alternativas para la presentación del balance social .....	279
8. El EVEGYD .....	280
8.1. Conceptos generales .....	280
8.2. Partes que lo componen.....	281
8.3. Determinación del VEG .....	281
8.4. Detalle e imputación contable previa de los conceptos integrantes del VED .....	282
8.5. Información necesaria para elaborar el EVEGYD .....	283
8.6. Análisis de los componentes del VEG detallados en la ilustración N° 90 .....	284
8.6.1. Ingresos .....	284
8.6.1.1. Ventas de mercaderías, productos elaborados y servicios .....	284
8.6.1.2. Otros ingresos .....	284
8.6.1.3. Ingresos por construcción de activos propios ...	284
8.6.1.4. Variación de la previsión para desvalorización de créditos .....	285
8.6.2. Bienes y servicios adquiridos a terceros insumidos en el ejercicio .....	285
8.6.3. Pérdida y recuperación de valores de activos .....	286
8.6.4. Depreciaciones y amortizaciones .....	286
8.6.5. Valor económico originado en transferencias .....	286
8.7. Análisis de los componentes del VED detallados en la ilustración N° 91 .....	287

8.7.1.	Remuneraciones al personal.....	287
8.7.2.	Remuneraciones al personal directivo y ejecutivo.....	288
8.7.3.	Al Estado (en concepto de impuestos, tasas y contribuciones)	288
8.7.4.	Retribuciones al capital de terceros .....	288
8.7.5.	Retribuciones a los propietarios.....	289
	8.7.5.1. Tratamiento en entes con fines de lucro .....	289
	8.7.5.2. Tratamiento en entidades cooperativas .....	290
8.8.	Conclusiones acerca de las adecuaciones del EVEGYD en las entidades cooperativas.....	291
8.9.	Modelos propuestos para definir la información a incluir en el EVEGYD.....	292
	8.9.1. Modelo basado en las ventas .....	292
	8.9.2. Modelo basado en la producción .....	292
8.10.	Contenido del Anexo I de la RT 36 .....	293
	8.10.1. Modelo de presentación propuesto para el EVEGYC ...	293
	8.10.2. Información complementaria .....	295
	8.10.2.1. Evolución del EVEGYC correspondiente a los propietarios: Cambios en el modelo y en su denominación a fin de adecuarlos a los requerimientos de las entidades cooperativas .....	296
	8.10.2.2. Información acerca de los gastos e inversiones medio-ambientales (netas de amortizaciones) .....	296
9.	Caso práctico de preparación del EVEGYD en un ente cooperativo ...	297
9.1.	Datos.....	298
	9.1.1. Estado de resultados de un ente cooperativo dedicado a la actividad industrial (Resumido) .....	298
	9.1.2. Anexo de costo ventas.....	298
	9.1.3. Información proveniente del estado de situación patrimonial y su anexo de bienes de uso .....	299
9.2.	Solución.....	299
	9.2.1. Modelo basado en las ventas .....	299
	9.2.1.1. Determinación del VEG.....	299

9.2.1.2. Imputación de los componentes del costo de ventas en el EVEGYD .....	300
9.2.1.3. Imputación de gastos del ejercicio en el EVEGYD.....	301
9.2.1.4. Asignación del VED en la alternativa a) del apartado 8.9.1. de este capítulo .....	302
9.2.1.5. EVEGYD a presentar.....	302
9.2.2. Modelo previsto por la RT 36 basado en las ventas – Presentación del VEG .....	305
9.2.3. Modelo basado en la producción – Presentación del VEG	307
10. Segundo componente del balance social: La memoria de sostenibilidad .....	307
10.1. Pautas generales .....	307
10.2. Criterio general para la definición del contenido de la memoria	308
Anexo III del Proyecto 23 – .....	309
Indicadores del desempeño .....	309

**CAPÍTULO XVII**  
**CUESTIONARIO DE REPASO**

Cuestionario de Repaso .....	313
------------------------------	-----