

Cooperativas. Aspectos contables de la resolución 996/2021 que reglamenta la RT 51 como norma de aplicación obligatoria

Piacquadio, Cecilia

Abstract: En el presente trabajo se analiza la res. INAES 996/2021 a través de la cual se reglamentan cuestiones que aclaran o modifican temas abordados en la resolución técnica N° 51, vinculada a los aspectos particulares de exposición contable y procedimientos de auditoría para entes cooperativos.

I. Introducción

El 24 de junio 2021 fue publicada en el Boletín Oficial la res. INAES 996/2021 que deroga la res. (INAES) 247/2009 y reglamenta como Norma Contable Profesional de aplicación obligatoria para los entes cooperativos la res. técnica 51 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE), con modificaciones y aclaraciones decretados en el Anexo I que forma parte de la referida res. (INAES 996/21). En el presente trabajo abordamos la reglamentación emanada de la autoridad de aplicación y subrayamos los aspectos centrales de la res. técnica 51 a la luz de la mencionada res. (INAES) 996/2021.

II. La resolución INAES 996/2021

La res. INAES 996/2021 (BO 24/06/2021) deroga la res. INAES 247/09 (1) que oportunamente reglamentara la aplicación de la res. técnica 24 y aprueba como norma de aplicación obligatoria para las cooperativas, incluidas aquellas que hagan oferta pública de sus valores negociables según regulación de la Comisión Nacional de Valores, la res. técnica 51 "Nuevo Texto de la res. técnica 24 "Normas Profesionales: Aspectos particulares de exposición contable y procedimientos de auditoría para Entes Cooperativos" (en adelante, RT 51) con las aclaraciones y modificaciones establecidas en el Anexo I de dicha resolución (996/2021) (2).

La autoridad de aplicación reglamenta la aplicación de RT 51 para los Estados Contables que correspondan a ejercicios iniciados a partir del 1° de enero 2022 y permite su aplicación anticipada para Estados Contables correspondientes a ejercicios y periodos intermedios pendientes de aprobación por el Consejo de Administración a la fecha de publicación (3) de la respectiva resolución (996/2021) (4).

Según se indicara supra, la autoridad de aplicación reglamenta a través del Anexo I de la res. INAES 996/2021 cuestiones que aclaran o modifican aspectos abordados en RT 51. Seguidamente mencionamos las notas principales de la reglamentación que surge del referido Anexo:

- En las cooperativas de trabajo, las contraprestaciones otorgadas a los asociados por los servicios prestados deben impactar en el costo del servicio prestado (5).

- La Asamblea ordinaria de Asociados debe obligatoriamente considerar y expedirse acerca de la capitalización del ajuste de capital devengado en el ejercicio (al cual corresponden los Estados Contables objeto de consideración por dicha Asamblea Ordinaria) y, en caso de no decidir la capitalización del Ajuste de capital, o bien, decidir su capitalización parcial, la cuantía de ajuste de capital no capitalizada debe denominarse "Ajuste de capital irrepartible" (6).

- Las partidas exteriorizadas en el rubro (de Patrimonio Neto) "Otros ajustes al Patrimonio Neto no capitalizables" deben imputarse a la Reserva Especial del art. 42 (7).

- La reglamentación prevista en el acápite 4.6.8.2 de RT 51 relativa a la restricción a la distribución de excedentes hasta la recomposición del saldo absorbido en caso de consumo de Reservas por absorción de pérdidas acumuladas también resulta aplicable al consumo por absorción de pérdidas del "Ajuste de capital irrepartible" y del "Ajuste de capital". Es decir, en caso de que las partidas "Ajuste de capital irrepartible" y "Ajuste de capital (devengado del ejercicio)" hubieran resultado consumidas en la absorción de pérdidas acumuladas, deben considerarse restricciones a la distribución de excedentes los importes que deban destinarse a la recomposición de las cuentas "Ajuste de capital irrepartible" y "Ajuste de capital del ejercicio", incrementando el Ajuste de capital irrepartible (8).

- La reglamentación prevista en el acápite 5.6 de RT 51 (que aborda el orden de afectación de cuentas en la absorción de pérdidas acumuladas) debe entenderse sin tomar en consideración las partidas "Reserva por revaluación de activos" y "otros ajustes al Patrimonio Neto no capitalizables" (9).

- Relativo al acápite 5.9 de RT 51 (que aborda cuestiones contables no aplicables a los entes cooperativos) la autoridad de aplicación aclara que no resulta de aplicación para las cooperativas la sección 5.19.6 de RT 17 toda vez que sus excedentes no se encuentran alcanzados por el impuesto a las ganancias (10).

- La simplificación para Entes (cooperativos) Pequeños prevista en el inc. b) del Anexo II "Dispensas para Entes Cooperativos que sean Pequeños" de RT 51 debe ser reemplazada por la opción (elegible por Entes cooperativos Pequeños) de poder no exteriorizar detalladamente la clasificación seccional de activos y pasivos. Es decir, los Entes cooperativos Pequeños pueden optar por no presentar en información complementaria la asignación de Activos y Pasivos a las distintas secciones, sin embargo, se encuentran obligados a presentar Estados de Resultados asignados por sección (11).

- la autoridad de aplicación reglamenta la revelación a través de Notas a los Estados Contables de la siguiente información relativa a la contribución especial establecida en la ley 23.427:

- en caso de que el ente cooperativo se encuentre alcanzado por el último párrafo del art. 16 de la ley 23.427 debe exteriorizar el número de inscripción en AFIP (12);

- detalle de los anticipos ingresados y del saldo de la Declaración Jurada informando fecha, importe y forma de cancelación (13);

- en caso de que el ente no hubiera efectuado pagos, revelar la causa subya-cente (14);

- exteriorizar la deuda devengada o exigible al cierre del ejercicio (15);

- relativo a subsidios no reintegrables que las cooperativas reciban a efectos de su aplicación a erogaciones en activos fijos se reglamenta su contabilización como Resultados Diferido y su posterior imputación como Ingreso en los ejercicios que se correspondan con la vida útil del activo respectivo. Asimismo, se reglamenta la revelación a través de Notas del importe original (del Resultado Diferido contabilizado en concepto de subvención gubernamental a la fecha de incorporación en el patrimonio) y del saldo pendiente de absorción (es decir del saldo no consumido del respectivo Resultado Diferido contabilizado en concepto de subvención gubernamental) (16) (17);

- la autoridad de aplicación reitera que las operaciones con no asociados deben ser claramente individualizadas en la registración contable y exteriorizaciones en Estados Contables e información complementaria. Asimismo, reitera que los excedentes generados por la prestación de servicios a no asociados deben ser destinados a la Reserva Especial del art. 42 de la ley 20.337 (18).

- la autoridad de aplicación aclara taxativamente que continúan en vigencia las Resoluciones (emanadas de ese Instituto) relativas a Estados Contables simplificados para cooperativas de trabajo (19). Se trata del modelo de Estados Contables simplificados aprobado por la res. INAES 4518/2011 (20) y presentado en el Anexo I a dicha resolución (4518/2011) aplicable a (i) cooperativas de trabajo vinculadas a todo tipo de actividades económicas planificadas por el Poder Ejecutivo Nacional, Provincial o Municipal (21); (ii) cooperativas de trabajo, agropecuarias o de provisión inscriptas en el Registro Nacional de Efectores de Desarrollo Local y Economía Social (22); (iii) cooperativas de trabajo y de prestación de servicios que reúnan los caracteres de cooperativas sociales, entendiéndose por tales aquellas que tengan por objetivo acompañar y promover a personas que se encuentren en un estado o contexto de vulnerabilidad (23);

- se estipula que la documentación del art. 41 de la ley 20.337 (Memoria, Estados Contables, Informes del síndico y del auditor y demás documentación) a remitir a la autoridad de aplicación y a los órganos locales competentes debe estar firmada por las autoridades de la entidad (la Memoria, los Estados Contables y demás documentación), el síndico (Informe del Síndico y Estados Contables) y el auditor (Informe del Auditor y Estados Contables) (24).

III. Aspectos particulares de exposición contable de RT 51

RT 51 establece normas particulares de presentación de Estados Contables para uso de terceros para entes cooperativos excepto entes financieros (bancos y cajas de crédito) y de seguros. Las cuestiones particulares de presentación de Estados Contables para entes cooperativos (abordados en RT 51) complementan las cuestiones abordadas en las Normas particulares de exposición contable para entes comerciales, industriales y de servicio (RT 9) (25).

Observa la Norma Contable Profesional (26) el rasgo específico de las cooperativas, es decir, la capacidad de transformar las condiciones económicas y sociales de los asociados que este tipo de entes tiene, cuestión que fundamenta el carácter provisorio del importe devengado en cada operación efectuada por el ente con sus asociados (la cuantía definitiva es susceptible de estimarse al cierre del ejercicio) y sustenta, asimismo, el concepto de retorno. En este marco, solamente son susceptibles de distribución (es decir, variación modificativa negativa por reembolso a los asociados) los excedentes devengados por el ente cooperativo en operaciones efectuadas con sus asociados en cumplimiento de su actividad ordinaria definida según estatuto. Así, los excedentes devengados por las cooperativas originados en operaciones inherentes a su actividad ordinaria efectuadas con terceros no asociados (27) y, asimismo, los excedentes devengados por operaciones ajenas a la gestión cooperativa no son distribuibles.

III.1. Estado de situación patrimonial

Debe elaborarse según Normas Contables vigentes (28), es decir, parte pertinente de RT 8 y 9. Se aclara taxativamente que los Fondos del art. 42 de la ley 20.337, es decir, el Fondo de Acción Asistencial y Laboral o para Estímulo del Personal y el Fondo de Educación y Capacitación cooperativas, constituyen un Pasivo (29) desde la fecha de la Asamblea de Asociados que se expida acerca de su asignación.

III.2. Estado de resultados

Al pie del Estado de Resultados se debe exteriorizar la cuantía del Resultado devengado en concepto de "Resultados por la gestión cooperativa con asociados", "Resultados por la gestión cooperativa con no asociados" y "Resultados por operaciones ajenas a la gestión cooperativa" (30).

La Norma Contable Profesional define a las distintas categorizaciones de resultados en forma enunciativa (es decir, no taxativa). Así, al referirse a los Resultados por la gestión cooperativa con asociados alude a (i) resultados devengados en la prestación de servicios a asociados en cumplimiento de la actividad ordinaria del ente definida según estatuto (31); (ii) ingresos devengados relativos a activos inherentes a la gestión cooperativa en tanto sean asignables a los asociados y en la proporción en que el gasto previamente devengado hubiera sido afectado a actividades con asociados (32) y, relativo a las cooperativas de trabajo, (se incluye en esta categoría) el excedente generado por el trabajo de los asociados (33).

Relativo a resultados por la gestión cooperativa con no asociados, observa enunciativamente la inclusión de (i) resultados devengados en la prestación de servicios a no asociados en el marco de la actividad ordinaria del ente definida según estatuto (34); (ii) ingresos devengados relativos a activos inherentes a la gestión cooperativa en tanto sean asignables a no asociados y en la proporción en que el gasto previamente devengado hubiera sido afectado a actividades con no asociados y, relativo a las cooperativas de trabajo (35), también se incluye en esta categoría; (iii) el excedente devengado por el trabajo de no asociados (36).

Los Resultados por operaciones ajenas a la gestión cooperativa incluyen (i) resultados por inversiones transitorias —en caso de que estas puedan vincularse con operaciones con asociados y/o no asociados deben exteriorizarse como Resultados por la gestión cooperativa con asociados y/o Resultados por la gestión cooperativa con no asociados, respectivamente— (37); (ii) resultados devengados por participaciones permanentes en otros entes excepto que resulten atribuibles a procesos de integración vertical que contribuyan directamente al cumplimiento del objeto social, caso este último en el cual los Resultados respectivos deberán atribuirse a la gestión cooperativa con asociados o no asociados en proporción a la operatoria realizada (38); (iii) resultados accesorios a bajas de bienes de uso (39); (iv) derechos de ingreso (40); (v) donaciones y subsidios (41); (vi) ingresos devengados en relación con bienes afectados a actividades inherentes a la gestión cooperativa en tanto el gasto previamente devengado no pueda ser atribuido a operaciones por la gestión cooperativa con asociados o no asociados (42).

III.3. Estado de evolución del patrimonio neto

El Patrimonio Neto se exterioriza según su origen en (i) Aportes de los Asociados (origen externo) y (ii) Resultados Acumulados (origen interno).

Los Aportes de los Asociados incluyen:

(i) Capital cooperativo suscrito (43): al respecto subrayamos la reglamentación de la autoridad de aplicación (44) referida supra en el sentido de la obligatoria deliberación por parte del órgano de gobierno (Asamblea de Asociados) acerca de la capitalización del ajuste de capital y, ante la eventual resolución de no capitalización o capitalización parcial, la asignación de los importes no capitalizados (de la reexpresión monetaria del capital) a una partida (patrimonial del Patrimonio Neto) denominada "Ajuste de capital irrepartible".

(ii) Valores a capitalizar (45): se exteriorizan cuantías de intereses sobre el capital ordinario (en caso de que el estatuto hubiera previsto la retribución al capital ordinario en intereses) y retorno respecto de los cuales la Asamblea de Asociados hubiera aprobado la capitalización y que, en virtud de no alcanzar el importe de una cuota social, no han podido ser capitalizados (y se encuentran, en consecuencia, pendientes de capitalización).

(iii) Otros aportes de los asociados (46): se incluyen en este rubro aportaciones complementarias al capital ordinario. Tal sería el caso de los títulos cooperativos de capitalización (47) (TI.CO.CA.) en tanto las condiciones de emisión de tales títulos prevean

taxativamente que el rescate se efectuará con la emisi3n de un nuevo t3tulo (cooperativo de capitalizaci3n) (48).

Seg3n se indicara supra, la autoridad de aplicaci3n (49) observa que importes contabilizados como "Otros Ajustes al Patrimonio Neto no capitalizables" deben ser imputados a la Reserva Especial del art. 42 (de la ley 20.337).

Los resultados acumulados incluyen:

(i) reservas (50) Se exteriorizan en este rubro la Reserva Legal y la Reserva Especial del art. 42 (de la ley 20.337). Por Normas Contables legales (51) y profesionales (52) los entes cooperativos no pueden constituir Reservas Facultativas, es decir, no pueden constituir Reservas de naturaleza libre o voluntaria;

(ii) resultados diferidos (53) : Se exteriorizan en este rubro partidas que se contabilizan seg3n reglamentaci3n particular prevista en Normas Contables Profesionales, las cuales, asimismo, norman el tratamiento relativo a su desafectaci3n. Los subsidios destinados a ser aplicados a inversiones en Activos Fijos se contabilizan en ese rubro, y, asimismo, se reconocen en resultados sobre una base sistemática a lo largo de la vida 3til del correspondiente activo (54).

(iii) resultados no asignados (55): Este rubro exterioriza excedentes pendientes de tratamiento por la Asamblea de Asociados (en caso de verificar un saldo acreedor) o p3rdidas acumuladas pendientes de absorci3n (en caso de verificar un saldo deudor).

Relativo al consumo de partidas patrimoniales de Patrimonio Neto a efectos de absorber p3rdidas acumuladas, seg3n aclaraciones y modificaciones a RT 51 (56) emanadas del Anexo I de la res. 996/2021 (57) de la autoridad de aplicaci3n debe considerarse el siguiente orden de afectaci3n:

- a. reserva Especial del art. 42 de la ley 20.337;
- b. reserva Legal;
- c. ajuste de capital irrepartible;
- d. ajuste de capital.

La restricci3n a la distribuci3n de excedentes prevista en el acápito 4.6.8.2 de RT 51 debe considerarse en caso de consumo del saldo de cualquiera de las partidas supra mencionadas (reserva especial del art. 42 de la ley 20.337, Reserva Legal, Ajuste de capital irrepartible y Ajuste de capital) (58). Al efectuarse la recomposici3n del saldo consumido de las partidas Ajuste de capital irrepartible y Ajuste de capital debe incrementarse la partida Ajuste de capital irrepartible (59).

III.4. Estado de flujo de efectivo

Debe presentarse seg3n Normas Contables Vigentes, es decir, RT 8 e Interpretaci3n 2. En tanto los entes cooperativos no apliquen RT 17, es decir, en tanto las cooperativas sean susceptibles de aplicar RT 41 Segunda Parte por calificar como Ente Pequeño o bien, RT 41 Tercera Parte en virtud de calificar como Ente Mediano y, en este sentido, efectivamente apliquen RT 41, pueden presentar las actividades operativas por el m3todo directo seg3n la versi3n simplificada prevista en la res. JG 584/2021 (60) (texto modificado de la Segunda Parte de res. JG 539/18), es decir, exteriorizando la informaci3n ajustada por inflaci3n en forma sint3tica a trav3s de los siguientes renglones: saldo (de efectivo y equivalentes de efectivo) al inicio, saldo(de efectivo y equivalentes de efectivo) al cierre, variaci3n en el efectivo y explicaci3n de las causas de la variaci3n al nivel de totales (actividades operativas, de inversi3n o de financiaci3n).

III.5. Información complementaria

La norma contable profesional prevé revelaciones a través de información complementaria acerca de Créditos y Deudas, Intereses acumulativos impagos, Reservas, Fondo de Acción Asistencial y Laboral o para estímulo del Personal y Fondo de Educación y Capacitación cooperativas y Gastos de esa naturaleza, Información sobre el capital cooperativo, Resultados y Activos y Pasivos detallados por sección, Gastos, transacciones entre secciones, Activos con disponibilidad restringida y Restricciones para la distribución de excedentes atribuibles al consumo de partidas en la absorción de pérdidas acumuladas (61).

Los entes cooperativos susceptibles de calificar como Entes Pequeños según RT 41 Primera Parte pueden optar por no exteriorizar en información complementaria las revelaciones acerca del capital cooperativo previstas en el acápite 4.6.5 de RT 51 (62) y, asimismo, pueden optar por no exteriorizar la clasificación por sección de activos y pasivos, subsistiendo la obligación de tener que revelar (en información complementaria en forma detallada) la clasificación por sección de Resultados (63).

IV. Bibliografía consultada

Comisión Nacional de Valores (CNV) (2013): "Normas. Comisión Nacional de Valores", archivo pdf disponible en: <https://www.cnv.gov.ar/sitioWeb/MarcoRegulatorio?panel=3>.

Comisión Nacional de Valores (CNV) (2020): "Resolución General 870/2020. Proyecto de RG s/Régimen Especial para el fomento del Desarrollo Productivo, las economías regionales y las cadenas de valor", archivo pdf disponible en: <https://www.cnv.gov.ar/sitioWeb/MarcoRegulatorio?panel=2>.

Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE) (2020): "Resolución Técnica 51. Nuevo texto de la Resolución Técnica 24 "Normas Profesionales: Aspectos particulares de exposición contable y procedimientos de auditoría para entes cooperativos", archivo pdf disponible en: https://www.facpce.org.ar/NORMASWEB/index_argentina.php?c=1&sc=1.

Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE) (2021): "Resolución JG 584/21", archivo pdf disponible en: https://www.facpce.org.ar/NORMASWEB/index_argentina.php?c=1&sc=64.

IFRS FOUNDATION (2001): "NIC 20. Contabilización de las Subvenciones del Gobierno e Información a Revelar sobre Ayudas Gubernamentales.", archivo pdf disponible en:

http://eifrs.ifrs.org/eifrs/ViewContent?num=20&fn=IAS20_TI0002.html&collection=Normas_Ilustradas_Em

Instituto Nacional de Acción Cooperativa (INAC) (1973): "Resolución 91/1973", archivo pdf disponible en https://vpo3.inaes.gob.ar/files/resoluciones/inac/rinac470_79.pdf.

Instituto Nacional de Acción Cooperativa (INAC) (1974 a): "Resolución 502/1974", archivo pdf disponible en: https://vpo3.inaes.gob.ar/files/resoluciones/inac/rinac502_74.pdf.

Instituto Nacional de Acción Cooperativa (INAC) (1974 b): "Resolución 639/1974", archivo pdf disponible en: https://vpo3.inaes.gob.ar/files/resoluciones/inac/Rinac639_74.pdf.

Instituto Nacional de Acción Cooperativa (INAC) (1975): "Resolución 360/1975", archivo pdf disponible en: https://vpo3.inaes.gob.ar/files/resoluciones/inac/rinac360_75.pdf.

Instituto Nacional de Acción Cooperativa (INAC) (1979 a): "Resolución 8/1979", archivo pdf disponible en: https://vpo3.inaes.gob.ar/files/resoluciones/inac/rinac8_79.pdf.

Instituto Nacional de Acción Cooperativa (INAC) (1979 b): "Resolución 470/1979", archivo pdf disponible en: https://vpo3.inaes.gob.ar/files/resoluciones/inac/rinac470_79.pdf.

Instituto Nacional de Acción Cooperativa (INAC) (1983 a): "Resolución 173/1983", archivo pdf disponible en: https://vpo3.inaes.gob.ar/files/resoluciones/inac/rinac173_83.pdf.

Instituto Nacional de Acción Cooperativa (INAC) (1983 b): "Resolución 174/1983", archivo pdf disponible en: https://vpo3.inaes.gob.ar/files/resoluciones/inac/rinac174_83.pdf.

Instituto Nacional de Acción Cooperativa (INAC) (1983 c): "Resolución 176/1983", archivo pdf disponible en: https://vpo3.inaes.gob.ar/files/resoluciones/inac/rinac176_83.pdf.

Instituto Nacional de Asociativismo y Economía Social (INAES) (2006): "Resolución 3026/2006", archivo pdf disponible en: https://vpo3.inaes.gob.ar/files/resoluciones/INAES/03026_06.pdf.

Instituto Nacional de Asociativismo y Economía Social (INAES) (2011): "Resolución 4518/2011", archivo pdf disponible en: <https://vpo3.inaes.gob.ar/files/resoluciones/INAES/RESOLUCION-N%C2%B0-4518-2011.pdf>.

Instituto Nacional de Asociativismo y Economía Social (INAES) (2018): "Resolución 2003/2018", archivo pdf disponible en: <https://vpo3.inaes.gob.ar/files/resoluciones/INAES/RS-2018-31597840-APN-DI-INAES.pdf>.

Instituto Nacional de Asociativismo y Economía Social (INAES) (2019): "Resolución 1/2019", archivo pdf disponible en: <https://vpo3.inaes.gob.ar/files/resoluciones/INAES/RESFC-2019/RESFC-2019-1-APN-DI-INAES.pdf>.

Instituto Nacional de Asociativismo y Economía Social (INAES) (2020): "Resolución 1017/2020", archivo pdf disponible en: <https://vpo3.inaes.gob.ar/files/resoluciones/INAES/RESFC-2020/1017/RESFC-2020-1017-APN-DI-INAES.pdf>.

Instituto Nacional de Asociativismo y Economía Social (INAES) (2021): "Resolución 996/2021", archivo pdf disponible en: <https://vpo3.inaes.gob.ar/files/resoluciones/INAES/RESFC-2021/996/RESFC-2021-996-APN-DI-INAES.pdf> y "Anexo I. Aspectos particulares de exposición contable y procedimientos de auditoría para entes cooperativos", archivo pdf disponible en: <https://vpo3.inaes.gob.ar/files/resoluciones/INAES/RESFC-2021/996/Anexo-IF-2021-53322765-APN-PI-IN>

Secretaría de Acción Cooperativa (SAC) (1987): "Resolución 56/87", archivo pdf disponible en <https://vpo3.inaes.gob.ar/normativas/resoluciones>.

Senado y Cámara de Diputados de la Nación Argentina (1986): "Ley 23.427. Cooperativas. Creación del Fondo para Educación y Promoción Cooperativa", archivo pdf disponible en: <http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/20000-24999/22268/texact.htm>.

(1) La Resolución INAES 247/2009 reglamentaba la aplicación de la Resolución Técnica 24 para Estados Contables de ejercicios iniciados a partir del 1° de enero de 2009. Según se indicara supra (la Resolución INAES 247/09) fue derogada por el art. 6° de la res. INAES 996/2021.

(2) Resolución INAES 996/2021, arts. 1° y 6°.

(3) Según se mencionara supra, la Resolución INAES 996/2021 fue publicada en el Boletín Oficial el 24/06/2021.

(4) Resolución INAES 996/2021, art. 2°.

(5) Resolución INAES 996/2021, Anexo I, acápite A.

(6) Resolución INAES 996/2021, Anexo I, acápite B.

- (7) Resolución INAES 996/2021, Anexo I, acápite C.
- (8) Resolución INAES 996/2021, Anexo I, acápite D.
- (9) Resolución INAES 996/2021, Anexo I, acápite E.
- (10) Resolución INAES 996/2021, Anexo I, acápite F.
- (11) Resolución INAES 996/2021, Anexo I, acápite G.
- (12) Resolución 996/2021, Anexo I, acápite H, inciso 1.
- (13) Resolución 996/2021, Anexo I, acápite H, inciso 2.
- (14) Resolución 996/2021, Anexo I, acápite H, inciso 3.
- (15) Resolución 996/2021, Anexo I, acápite H, inciso 4.
- (16) Resolución 996/2021, Anexo I, acápite J.

(17) NIC 20 conceptualiza a las subvenciones gubernamentales destinadas a la adquisición o construcción de un Activo fijo como "Subvenciones relacionadas con Activos" (IFRS Foundation (2001), acápite 3 "Definiciones"). Establece, asimismo, que las subvenciones relacionadas con activos que se contabilicen como ingreso diferido (es decir, Resultado Diferido) deben reconocerse en Resultados sobre una base sistemática a lo largo de la vida útil del correspondiente activo (IFRS Foundation (2001), acápite 26).

- (18) Resolución 996/2021, Anexo I, acápite K.
- (19) Resolución 996/2021, Anexo I, acápite L.
- (20) Resolución 4518/2011, art. 1°.
- (21) Resolución INAES 4518/2011, art. 1° y (res. INAES) 026/2006 artículos 1 y 2.
- (22) Resolución INAES 2003/2018, art. 1°.
- (23) Resolución INAES 1/2019, Considerandos y art. 2°.
- (24) Resolución INAES 996/2021, Anexo I, acápite N.
- (25) RT 51 FACPCE, Segunda Parte, acápite 1.
- (26) RT 51 FACPCE, Segunda Parte, acápite 1.

(27) La autoridad de aplicación reglamenta taxativamente las condiciones a cumplimentar en caso de que el ente (cooperativo) efectúe operaciones inherentes a su actividad ordinaria según estatuto con terceros no asociados. Así, las excepciones al principio de mutualidad rigurosa son abordadas en las siguientes normas vigentes según Resolución INAES 1810/2007 y modificatorias: -Resolución 91/1973 y sus modificatorias 470/1979 y 173/1983 (Excepción al principio de mutualidad rigurosa en Cooperativas de transformación de productos);-Resolución 502/1974 y su modificatoria 174/1983 (Excepción al principio de mutualidad rigurosa en Cooperativas de provisión);-Resolución 639/1974 y sus modificatorias 8/1979 y 176/1983 (Excepción al principio de mutualidad rigurosa en Cooperativas de consumo);-Resolución 360/1975 (Excepción al principio de mutualidad rigurosa en Cooperativas de producción o de trabajo);-Resolución 56/1987 (Excepción al principio de mutualidad rigurosa en Cooperativas de vivienda).

- (28) RT 51, Segunda Parte, acápite 4.2.
- (29) RT 51, Segunda Parte, acápite 4.2.
- (30) RT 51, Segunda Parte, acápite 4.3.
- (31) RT 51, Segunda Parte, acápite 4.3.1, inciso a).
- (32) RT 51, Segunda Parte, acápite 4.3.1, inciso b).

- (33) RT 51, Segunda Parte, acápite 4.3.1, inciso c).
- (34) RT 51, Segunda Parte, acápite 4.3.2, inciso a).
- (35) RT 51, Segunda Parte, acápite 4.3.2, inciso b).
- (36) RT 51, Segunda Parte, acápite 4.3.2, inciso c).
- (37) RT 51, Segunda Parte, acápite 4.3.3, inciso a).
- (38) RT 51, Segunda Parte, acápite 4.3.3, inciso b).
- (39) RT 51, Segunda Parte, acápite 4.3.3, inciso c).
- (40) RT 51, Segunda Parte, acápite 4.3.3, inciso d).
- (41) RT 51, Segunda Parte, acápite 4.3.3, inciso e).
- (42) RT 51, Segunda Parte, acápite 4.3.3, inciso f).
- (43) RT 51, Segunda Parte, acápite 4.4.1.1.
- (44) Resolución INAES 996/2021, Anexo I, acápite B.
- (45) RT 51, Segunda Parte, acápite 4.4.1.2.
- (46) RT 51, Segunda Parte, acápite 4.4.1.3.

(47) Los Títulos Cooperativos de Capitalización se encuentran reglamentados por la autoridad de aplicación a través de las Resoluciones (INAC) 349/1995, (INAC) 1966/1995, (INACyM) 593/1999 vigentes según Resolución (INAES) 1810/2007 y modificatoria (INAES) 1465/2010.

- (48) RT 51, Segunda Parte, acápite 5.2.
- (49) Resolución INAES 996/2021, Anexo I, acápite C.
- (50) RT 51 FACPCE, Segunda Parte, acápite 4.4.2.1.

(51) Resolución INAC 519/1974 vigente según Resolución INAES 1810/2007 y modificatoria (Resolución INAES 1465/2010).

- (52) RT 51, Segunda Parte, acápite 4.4.2.1.
- (53) RT 51, Segunda Parte, acápite 4.4.2.3.
- (54) Resolución INAES 996/2021, Anexo I, acápite J.
- (55) RT 51, Segunda Parte, acápite 4.4.2.2.
- (56) RT 51, Segunda Parte, acápite 5.6.
- (57) Resolución INAES 996/2021, Anexo I, acápites D y E.
- (58) Resolución INAES 996/2021, Anexo I, acápite D.
- (59) Resolución INAES 996/2021, Anexo I, acápite D.
- (60) Resolución JG 584/2021, Segunda Parte, acápite 6.1.
- (61) RT 51, Segunda Parte, acápite 4.6.
- (62) RT 51, Anexo II, acápite a).
- (63) Resolución INAES 996/2021, Anexo I, acápite G.