

RESOLUCION DE CONSEJO SUPERIOR N° 2/2021

Ratificación Resolución Técnica N° 51 -FACPCE- Nuevo texto de la Resolución Técnica N° 24 “Normas profesionales: aspectos particulares de exposición contable y procedimientos de auditoría para entes cooperativos”

VISTO

La Resolución Técnica (RT) N° 51 sobre Nuevo texto de la Resolución Técnica N° 24 “Normas profesionales: aspectos particulares de exposición contable y procedimientos de auditoría para entes cooperativos” y,

CONSIDERANDO

Que la Junta de Gobierno de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas aprobó la RT N° 51 que establece normas particulares de presentación de estados contables para uso de terceros y sobre aspectos especiales de auditoría, correspondientes a entes cooperativos, excepto entes financieros (bancos y cajas de crédito) y de seguros.

El CENCyA analizó las observaciones recibidas durante el período de consulta del proyecto y emitió una opinión sobre el mismo en su reunión de octubre 2020.

Es atribución de este Consejo Profesional el dictado de Normas del Ejercicio Profesional y el encargo a la Federación de la elaboración de proyectos de Normas Técnicas sujetas al acuerdo de aprobación y puesta en vigencia dentro de su jurisdicción.

Por consiguiente y en cumplimiento de los compromisos asumidos por este Consejo Profesional respecto de observar y hacer observar en su jurisdicción las Resoluciones Técnicas emanadas de la entidad federativa y compatibilizando los principios, reglas de creación y, vigencias de Normas Técnicas resulta conveniente adoptar el nuevo ordenamiento y a éste fin ejercer las atribuciones conferidas en el art 33 inc. f) de la Ley 8738.

Por ello,

EL CONSEJO SUPERIOR DEL CONSEJO PROFESIONAL DE CIENCIAS ECONÓMICAS DE LA PROVINCIA DE SANTA FE

RESUELVE:

Artículo 1.º: aplicar en el ámbito de competencia territorial de este Consejo Profesional la Resolución Técnica N° 51 sobre Nuevo texto de la Resolución Técnica N° 24 “Normas profesionales: aspectos particulares de exposición contable y procedimientos de auditoría para entes cooperativos” y los anexos que inescindiblemente la integran.

Artículo 2.º: tener como parte inescindible de esta resolución, bajo la nominación de Anexo “A”, el texto íntegro de la norma referida en el artículo 1º incluidos sus propios anexos.

Artículo 3.º: la presente resolución rige para los ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2022, permitiendo su aplicación anticipada, y, cuando fuere aplicable, para los estados contables de períodos intermedios correspondientes a dichos ejercicios.

Artículo 4.º: regístrese, comuníquese a las Cámaras y a los matriculados, hágase saber a la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, publíquese en el Boletín Oficial de la Provincia de Santa Fe por un día, en los medios de difusión de ambas Cámaras y archívese.

Rosario, 26 de marzo de 2021



Dra. Valeria Salazar
Contadora Pública
Secretaria



Dr. Sergio M. Roldán
Contador Público
Presidente

Resolución Técnica N° 51 "Nuevo texto de la Resolución Técnica N° 24 "Normas profesionales: Aspectos particulares de exposición contable y procedimientos de auditoría para entes cooperativos"

**FEDERACIÓN ARGENTINA DE CONSEJOS PROFESIONALES
DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

**CONSEJO ELABORADOR DE NORMAS DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA
(CENCYA)**

RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 51

**NUEVO TEXTO DE LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 24 "NORMAS
PROFESIONALES: ASPECTOS PARTICULARES DE EXPOSICIÓN
CONTABLE Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA PARA ENTES
COOPERATIVOS"**

- h) Que es necesario definir que la Resolución Técnica N° 41, es aplicable a los entes cooperativos.
- i) Que el CENCyA aprobó una propuesta de Proyecto de Resolución Técnica en su reunión del 22 de agosto de 2019 y propuso un plazo de consulta de 120 días desde su aprobación por la Junta de Gobierno.
- j) Que la Junta de Gobierno del 27 de septiembre de 2019, aprobó con un período de consulta de 120 días el Proyecto de Resolución Técnica N° 42 "Modificaciones a la Resolución Técnica N° 24 "Normas profesionales: Aspectos particulares de exposición contable y procedimientos de auditoría para entes cooperativos" (P 42 RT).
- k) Que finalizado su período de consulta de 120 días el CENCyA trató los comentarios recibidos en dicho período, y en base a ellos, introdujo mejoras al texto del P 42 RT.
- l) Que estas mejoras han sido analizadas en las Comisiones Especiales de normas contables y de auditoría para entes cooperativos, integradas por representantes del INAES, y de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas.
- m) Que el CENCyA aprobó una propuesta de Resolución Técnica en su reunión del mes de octubre de 2020, para que pueda ser tratado por la Junta de Gobierno.
- n) Que se ha cumplido con el proceso de elaboración de los pronunciamientos técnicos establecido por el Reglamento del CENCyA.
- o) Que los Consejos Profesionales de Ciencias Económicas de las veinticuatro jurisdicciones han suscripto la denominada "Acta de Tucumán", en la que exteriorizaron explícitamente su compromiso de participar activamente en la discusión previa, difusión y elaboración de las normas contables, de auditoría y otras.

Por ello:

LA JUNTA DE GOBIERNO DE LA FEDERACIÓN ARGENTINA DE CONSEJOS PROFESIONALES DE CIENCIAS ECONÓMICAS

Resuelve:

Artículo 1° - Aprobar la Resolución Técnica N° 51, "Nuevo texto de la Resolución Técnica N° 24 "Normas profesionales: Aspectos particulares de exposición contable y procedimientos de auditoría para entes cooperativos", contenido en la segunda parte de esta resolución, el ANEXO I "Guía de aplicación de las normas generales y de esta resolución a los entes cooperativos", y el ANEXO II - "Dispensas para entes

SEGUNDA PARTE

NUEVO TEXTO DE LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 24 "NORMAS PROFESIONALES: ASPECTOS PARTICULARES DE EXPOSICIÓN CONTABLE Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA PARA ENTES COOPERATIVOS"

1. Objetivo

Esta resolución tiene como objetivo establecer normas particulares de presentación de estados contables para uso de terceros y sobre aspectos especiales de auditoría, correspondientes a entes cooperativos, excepto entes financieros (bancos y cajas de crédito) y de seguros.

La misma ha sido el resultado del trabajo conjunto entre la profesión contable y la autoridad de aplicación de los entes cooperativos; e incluye una guía de aplicación obligatoria.

Las normas particulares para entes cooperativos complementan las normas generales de exposición y las normas particulares de exposición contable para entes comerciales, industriales y de servicio y regulan en conjunto con éstas la presentación de estados contables por los mencionados entes.

Los entes cooperativos deben contar con un servicio de auditoría externa desde su constitución y hasta que finalice su liquidación. Los encargos que lleve a cabo el profesional independiente contratado por el ente cooperativo serán realizados de conformidad con las normas profesionales vigentes al momento de emisión de los correspondientes informes, considerándose además los aspectos especiales establecidos en la sección 6 de esta resolución.

2. Introducción

Los entes cooperativos presentan, como rasgo específico de su naturaleza, la capacidad de transformar las condiciones y relaciones económicas y sociales de sus asociados, y por extensión, de la comunidad donde actúan. La actividad de los entes cooperativos se desarrolla en un marco jurídico propio, a partir de la caracterización doctrinaria y de la definición legal del **acto cooperativo** en virtud del cual, el importe percibido por cada operación o servicio utilizado es de carácter provisorio, sujeto a ajuste en relación con el costo definitivo de los mismos, determinado al cierre del ejercicio.

Por su parte, en los limitados servicios u operaciones brindados a no asociados, el destino final de los excedentes generados por los mismos reviste el carácter de irrepartibles, no retornando éstos a los asociados.

La necesidad de proveer un marco contable específico, como correlato de aquel encuadramiento doctrinario y jurídico, justifica el dictado de normas particulares de exposición contable y de auditoría para los entes cooperativos.

Profesionales de Ciencias Económicas, distintas a las referidas en la Resolución Técnica N° 26 y modificatorias, y que:

- a. no están contenidas en la presente Resolución Técnica;
- b. no se oponen a las normas contenidas de la presente Resolución Técnica; y
- c. se encuentren vigentes en la fecha a la que se refieran los estados contables del ente cooperativo.

Normas de auditoría, revisión, otros encargos de aseguramiento, certificación y servicios relacionados que se encuentren vigentes: Son aquellas contenidas en las Resoluciones Técnicas e Interpretaciones elaboradas por la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, y que:

- a. no están contenidas en la presente Resolución Técnica;
- b. no se oponen a las normas contenidas en la presente Resolución Técnica;
- y
- c. se encuentren vigentes en la fecha a la que se refiere el informe correspondiente al servicio profesional que ha sido encargado por el ente cooperativo.

Títulos cooperativos de capitalización (TI.CO.CA): Estos títulos fueron creados por la autoridad de aplicación de la ley de cooperativas. Se caracterizan como capital complementario por la reglamentación y son emitidos mediante aprobación de la asamblea. Sus principales características son:

- a. sólo pueden aportar al ente, por este concepto, quienes revistan la condición de asociados;
- b. su emisión surgirá de utilizar la relación técnica y demás condiciones exigidas por las normas de la autoridad de aplicación;
- c. pueden emitirse en moneda de curso legal o en moneda extranjera;
- d. se les reconoce un interés a pagar con excedentes repartibles en las condiciones fijadas por la autoridad de aplicación;
- e. si no existieran excedentes repartibles o por insuficiencia de estos, el pago de los intereses se diferirá a futuros ejercicios;
- f. los reembolsos se podrán realizar mediante amortizaciones parciales;
- g. una vez suscripta e integrada la última emisión, se admiten nuevas suscripciones cuyos montos pueden utilizarse íntegramente para rescatar las existentes, en orden de antigüedad.

Sobrante patrimonial: es el remanente total de los bienes sociales una vez pagadas las deudas y devuelto el valor nominal de las cuotas sociales, determinado al momento de liquidación del ente cooperativo. El importe del sobrante patrimonial tendrá el destino previsto por las normas legales.

Excedente repartible: es el exceso en la estimación preventiva, realizada por la cooperativa, del costo de sus servicios prestados al asociado al fijar el precio provisorio de los mismos.

Distribución de los excedentes repartibles: de acuerdo con la ley de cooperativas, los excedentes repartibles se destinarán: el cinco por ciento a reserva legal, el cinco por ciento al fondo de acción asistencial y laboral o para estímulo del personal, el cinco por ciento al fondo de educación y capacitación cooperativas, una suma indeterminada para pagar un interés a las cuotas sociales, si lo autoriza el

Los fondos establecidos por el artículo 42 de la ley de cooperativas, constituidos por excedentes, tienen un destino específico, por lo que constituyen un pasivo desde su constitución, de acuerdo con las normas legales vigentes.

4.3. Estado de resultados

El estado de resultados se presentará de acuerdo con las normas contables vigentes.

Al pie de este estado se clasificará el resultado del ejercicio en "resultados por la gestión cooperativa con asociados", "resultados por la gestión cooperativa con no asociados" y "resultados por operaciones ajenas a la gestión cooperativa", utilizando para ello bases objetivas y aplicando las secciones siguientes.

En las cooperativas de trabajo, la contraprestación otorgada a los asociados por los servicios prestados durante el ejercicio constituye un componente del costo del servicio prestado debiéndose desagregar de los demás costos vinculados con los dichos servicios, inclusive si la misma fue realizada como un anticipo de retornos.

4.3.1. Resultados por la gestión cooperativa con asociados

Los resultados que se incluyen en esta clasificación, sin ser taxativos (o a modo de ejemplo), son:

- a. el resultado proveniente de la organización y prestación de servicios a los asociados relacionados con la gestión cooperativa;
- b. todo otro ingreso obtenido por, o como consecuencia de, bienes afectados a actividades inherentes a la gestión cooperativa en la medida que sea razonablemente cuantificable y asignable en forma directa a los asociados, en la proporción que anteriormente su gasto relacionado hubiera sido apropiado a las actividades con asociados (recupero de siniestros, expropiaciones, indemnizaciones por no hacer, y otros similares);
- c. en las cooperativas de trabajo, el excedente generado por el trabajo de los asociados.

4.3.2. Resultados por la gestión cooperativa con no asociados

Los resultados que se incluyen en esta clasificación, sin ser taxativos (o a modo de ejemplo), son:

- a. el resultado proveniente de la organización y prestación de servicios a los no asociados relacionados con la gestión cooperativa;
- b. todo otro ingreso obtenido por, o como consecuencia de, bienes afectados a actividades inherentes a la gestión cooperativa en la medida que sea razonablemente cuantificable y asignable en forma directa a los no asociados, en la proporción que anteriormente su gasto relacionado hubiera sido apropiado a las actividades con no asociados (recupero de siniestros, expropiaciones, indemnizaciones por no hacer, y otros similares);
- c. en las cooperativas de trabajo, acorde con las normas legales de la autoridad de aplicación, el excedente generado por el trabajo de los no asociados.

4.3.3. Resultados por operaciones ajenas a la gestión cooperativa

Los resultados que se incluyen en esta clasificación sin ser taxativos (o a modo de ejemplo) son los que no corresponden a las clasificaciones anteriores, entre ellos:

4.4.1.2. Valores a capitalizar

Se expondrán en este rubro los retornos, intereses y capital proporcional que no hayan podido ser capitalizados por no alcanzar el valor unitario fijado a cada cuota social.

4.4.1.3. Otros aportes de los asociados

Son los efectuados por disposición del estatuto o decisión de la asamblea que establezcan aportes complementarios al capital ordinario, siempre que cumplan con las condiciones necesarias para ser incluidos dentro del patrimonio neto.

4.4.1.4. Otros ajustes al patrimonio neto no capitalizables

Se incluyen en este rubro los conceptos provenientes de la reexpresión inicial del patrimonio neto, que, en virtud de disposiciones del órgano de aplicación, no puedan ser capitalizados.

En este rubro se incluirán los remanentes de saldos de actualizaciones legales (ejemplo: saldo de actualización contable Ley 20.337).

4.4.2. Resultados acumulados

4.4.2.1. Reservas

Son los excedentes retenidos en el ente cooperativo por normas legales. La composición y evolución de las reservas debe exponerse en este estado, separando cada una de ellas en función de su naturaleza.

La Reserva especial, formada principalmente por los excedentes generados por la prestación de servicios a no asociados y aquellos que provienen de las operaciones ajenas a la gestión cooperativa, propuesta en el Proyecto de Distribución de Excedentes del Ejercicio, deberá ser expuesta en el rubro Reserva Especial en el Patrimonio Neto en el ejercicio en el que fuera aprobado por la Asamblea de Asociados, fecha en la que se registrará contablemente.

No deberán crearse otras reservas que no sean las previstas en el artículo 42 de la Ley de Cooperativas a efectos de cumplir con las disposiciones del órgano de contralor.

4.4.2.2. Resultados no asignados

Son los excedentes del ejercicio que se encuentran pendiente de tratamiento por parte de la asamblea y/o las pérdidas acumuladas sin asignación específica, incluidos los ajustes de los resultados de ejercicios anteriores.

4.4.2.3. Resultados diferidos

Son aquellos resultados que, de acuerdo con lo establecido por las normas profesionales, se imputan directamente a rubros específicos del patrimonio neto, manteniéndose en dichos rubros hasta que, por aplicación de las citadas normas, deban o puedan imputarse a resultados del ejercicio o resultados no asignados, según lo dispuesto para cada caso (ejemplo: saldo por revaluación, diferencias de conversión por inversiones permanentes, etc.).

4.5. Estado de flujo de efectivo

Este estado se presentará de acuerdo con las normas contables vigentes.

4.6.6. Clasificación de la composición de los resultados

En el estado de resultados se clasifica el resultado total en "resultados por la gestión cooperativa con asociados", "resultados por la gestión cooperativa con no asociados" y "resultados por operaciones ajenas a la gestión cooperativa".

En la información complementaria se clasificarán todos los rubros del estado de resultados de la misma forma, con el criterio utilizado en la sección 4.3 (*Estado de resultados*). En el caso que el ente cooperativo efectúe la clasificación entre resultados con asociados y no asociados utilizando algún método proporcional (por ejemplo, en función de ingresos, compras, etc.), podrá optar por no realizar la apertura indicada, consignando la base utilizada. El grupo "resultados por operaciones ajenas a la gestión cooperativa" siempre tiene que estar discriminado por rubros del estado de resultados.

Si el ente desarrolla más de una actividad o servicio, la discriminación de los resultados por la gestión cooperativa deberá efectuarse por cada una de las secciones.

4.6.7. Cuadros seccionales

4.6.7.1. Definición de sección

La sección es cada actividad establecida en el objeto social del ente cooperativo, en la medida que pueda determinarse en forma clara y precisa su individualización. La asamblea o, en su caso, el consejo de administración deberá determinar las secciones, en forma expresa, a fin de procurar que el ente se desenvuelva sobre la base de equidad.

4.6.7.2. Estado de resultados y activos y pasivos asignados por sección

Por cada sección se presentarán los resultados generados por la gestión cooperativa con asociados y no asociados.

Los resultados por operaciones ajenas a la gestión cooperativa deberán exponerse en forma detallada, sin asignarlos a ninguna sección.

Para cumplir con los párrafos anteriores, se informará por cada sección:

- a. el total de ventas netas de bienes y servicios. Si existieran transacciones entre secciones se las mostrará separadamente de las transacciones con terceros, eliminándose de la sumatoria para obtener el total de ventas;
- b. el total de costo de los bienes vendidos y servicios prestados. Si existieran transacciones entre secciones, se las mostrará separadamente de las transacciones con terceros, eliminándose de la sumatoria para obtener el total del costo de ventas;
- c. el excedente (pérdida) bruto de la sección que resulta de la sumatoria de ventas y costos;
- d. los resultados por la valuación de los bienes de cambio a su valor neto de realización; para aquellos que deban medirse a VNR;
- e. los gastos de comercialización;
- f. los gastos de administración;
- g. otros gastos;
- h. los resultados financieros y por tenencia derivados de activos y pasivos;

b. de ello resulte una mejora en la búsqueda por parte del ente de un desenvolvimiento con equidad;

c. se presente la información comparativa del ejercicio anterior con la nueva base de prorrateo. Si esto fuera impracticable o imposible, la información del ejercicio corriente deberá presentarse tanto en función de la nueva base, como en función de la base anteriormente utilizada.

En caso de haberse producido estos cambios deberá informarse:

- a) el cambio en la base de prorrateo realizado;
- b) las causas de cambio de la base de prorrateo;
- c) las razones de no haber modificado la información comparativa si así hubiera ocurrido.

4.6.8. Restricciones

4.6.8.1 Activos con disponibilidad restringida

Se informarán los activos de disponibilidad restringida explicándose la restricción existente - legal o de otra índole- para la distribución de excedentes (ejemplo: saldos de reservas pendientes de recomposición y aplicación del saldo de la cuenta "Ajuste del Capital" a absorber pérdidas que se encuentra pendiente de recomposición) y sus razones.

4.6.8.2 Restricciones para la distribución de excedentes

En caso de disminuciones de reservas por absorción de pérdidas, deberá aclararse la existencia de una restricción a la distribución de excedentes hasta la recomposición del saldo absorbido e informar el importe pendiente de recomposición, clasificado por ejercicio en que fue utilizado.

4.6.9. Gastos en acción asistencial y laboral o para el estímulo del personal y en educación y capacitación cooperativa

La información indicada en la sección 4.6.4 se complementará informando el total de los gastos incluidos en el estado de resultados por los conceptos incluidos en esos fondos.

5. Otros aspectos relacionados con la exposición de la información contable en los entes cooperativos

Los entes cooperativos también tendrán en consideración los siguientes aspectos:

5.1. El capital cooperativo

El capital suscrito por los asociados debe ser considerado como integrante del patrimonio neto.

Cuando el asociado haya solicitado el reintegro de su capital, por renunciar al ente o por haber sido excluido por éste, las sumas no reintegradas se expondrán en el pasivo desde la fecha de la solicitud.

5.6. Compensación de pérdidas de ejercicios anteriores

La compensación de pérdidas de ejercicios anteriores deberá realizarse en primer lugar con la Reserva especial del art. 42 Ley 20.337, y si no fuera suficiente se continuará con la Reserva legal, con la Reserva por revaluación de activos, con Otros ajustes al patrimonio neto no capitalizables, con el Ajuste del capital cooperativo no capitalizado y con el Ajuste del capital cooperativo, en el orden que se indica. El orden de imputación detallado debe observarse, salvo disposiciones legales o reglamentarias en contrario. La recomposición de las cuentas utilizadas para la compensación descripta deberá ser en el orden inverso. El capital cooperativo no debe ser usado para compensar quebrantos, salvo expresa decisión de la asamblea de reducción de capital como consecuencia del tratamiento del proyecto de aprobación de Distribución de Excedentes y absorción de Quebrantos. De existir remanente que no pueda ser compensado con las partidas detalladas, este deberá exponerse en Resultados no Asignados.

5.7 Resultados por Pasivos prescriptos, originados en el reintegro de capital aportado en caso de retiro y/o baja de asociados y por intereses al capital

Los resultados por pasivos prescriptos, originados en el reintegro de capital aportado en caso de retiro y/o baja de asociados y por intereses al capital, en caso de corresponder, se destinarán a la reserva especial del art. 42 de la Ley 20.337, una vez vencido el plazo legal de puesta disposición del asociado.

5.8 Información adjunta a los estados contables básicos

El ente cooperativo podrá presentar información adjunta a los estados contables básicos con el objeto de posibilitar estudios complementarios, pero que no es necesaria para una presentación razonable de la información que deben contener los citados estados contables básicos. Esta información debe estar claramente identificada que no forma parte de los estados contables.

5.9 Normas contables profesionales que no se aplican a los entes cooperativos

5.9.1. Resultados por acción ordinaria

Los entes cooperativos no expondrán información sobre el resultado por acción ordinaria.

6. Aplicación de las normas de auditoría, revisión, otros encargos de aseguramiento, certificaciones y servicios relacionados en los entes cooperativos

6.1. Normas profesionales en general

Dependiendo del encargo que el contador realice en el ente cooperativo, ya sea referido a la auditoría de los estados contables anuales o a la revisión, certificación o informe especial de la información trimestral, las normas a aplicar serán las que surgen de las normas de auditoría, revisión, otros encargos de aseguramiento,

Sobre los estados contables correspondientes a un período intermedio, el contador deberá emitir un informe de revisión conforme las normas de auditoría, revisión, otros encargos de aseguramiento, certificación y servicios relacionados que se encuentren vigentes a la fecha de emisión del informe profesional, y sus correspondientes interpretaciones, aplicables al ente.

Si la cooperativa optara por no preparar estados contables intermedios, emitiendo en su lugar balances de sumas y saldos, el contador podrá emitir, en base al requerimiento del comitente:

- a. Cuando se trate de un ente cooperativo que califica, solo atendiendo al nivel de ingresos requeridos, como ente pequeño de acuerdo con las normas contables vigentes:
 1. un informe de revisión;
 2. una certificación; o
 3. un informe especial.
- b. En los restantes casos:
 1. un informe de revisión; o
 2. un informe especial.

El contador debe verificar e informar sobre el cumplimiento de los requerimientos que pudiera exigir la autoridad de aplicación, en lo inherente al desarrollo de su tarea.

6.2.3. Libros y registraciones contables

El contador debe expresar en su informe, en el párrafo referido a la información adicional requerida por disposiciones legales si, a la fecha a que se refiere la información contable, los libros y registraciones contables exigidos en la ley de cooperativas se encuentran confeccionados según lo determina la citada norma.

6.2.4. Incorrecciones observadas

En el informe del contador, cualquiera sea el tipo de encargo, deben mostrarse las incorrecciones significativas que el contador haya tomado conocimiento, que afecten los estados contables, o la información contable que surja del balance de sumas y saldos del ente cooperativo.

La responsabilidad por la prevención de la existencia de incorrecciones es del órgano de administración y de la gerencia de la entidad.

gastos directos e indirectos incluidos en los resultados por la gestión cooperativa – información detallada al pie del cuadro del inciso c- por sección, más los incluidos en operaciones ajenas a la gestión cooperativa, abiertos por su naturaleza, donde:

- 1) se mostrará un cuadro por cada rubro de gastos del estado de resultados (comercialización, administración, otros, resultados financieros y por tenencia) y un cuadro por los gastos de compra y/o producción;
- 2) en cada cuadro se abrirán los mismos por su naturaleza y cada tipo de gastos abierto por directos e indirectos;
- 3) en cada cuadro se totalizarán los gastos directos e indirectos por cada sección, y para estos totales se presentará la información del ejercicio anterior –a efectos comparativos-.

2. Guía de aplicación de las normas generales

Los entes cooperativos aplicarán, para todo lo que no esté previsto en la presente Resolución Técnica, las normas contables vigentes.