

Cambios en la preparación y presentación de estados financieros – Decreto 108/22

3 de marzo de 2023 – Tiempo estimado de lectura: 8 minutos

Con fecha 4 de abril de 2022 se publicó el decreto 108/22 que establece criterios relativos a la preparación y presentación de estados financieros para asegurar la consistencia y comparabilidad de los mismos, fijando criterios específicos para aquellas entidades que posean una moneda funcional diferente a la moneda nacional.

Las disposiciones son aplicables para los ejercicios iniciados a partir del 1° de enero de 2022. Su adopción anticipada es permitida.

Principales disposiciones para entidades con moneda funcional distinta a la moneda nacional

1. Los estados financieros de las entidades que, conforme a normas contables adecuadas en Uruguay posean una **moneda funcional diferente a la moneda nacional**, deberán ser **presentados en ambas monedas**.
2. Los estados financieros presentados en moneda funcional, si ésta fuera diferente a la moneda nacional, **siempre deberán ser acompañados de los estados financieros presentados en la moneda nacional y serán los que, en forma conjunta, deberán ser sometidos a la aprobación de los socios o accionistas de la entidad**.
3. Podrán ser presentados en un único cuerpo (estados financieros a cuatro columnas) o en cuerpos separados.
4. A los efectos dispuestos por la Ley N° 16.060 (ley de sociedades comerciales) **los estados financieros que deberán ser considerados son los estados financieros presentados en la moneda funcional**, moneda en la cual fueron preparados. Asimismo, los estados financieros en la moneda funcional (si es diferente a la moneda nacional) y los estados financieros en moneda nacional serán los que, en forma conjunta, deberán ser sometidos a la aprobación de los socios o accionistas.

5. Los efectos de la conversión desde la moneda funcional a la moneda de presentación (moneda nacional) deberán presentarse en líneas separadas, dentro de los respectivos capítulos de Patrimonio.
6. Los resultados por conversión o diferencias de cambio resultantes de la conversión desde la moneda funcional a la moneda de presentación de los resultados del propio ejercicio o período deberán ser reconocidos como otros resultados integrales del ejercicio, y en el ejercicio económico inmediato siguiente serán transferidos a Resultados acumulados.

Disposiciones relativas a la presentación y agrupación de los componentes de Patrimonio:

- Capital integrado

Corresponderá al monto del capital emitido por la entidad, sujeto a su forma jurídica (tales como acciones y partes sociales).

- Aportes a capitalizar

Corresponderá a aquel capital integrado en trámite que no se ha capitalizado por exceder el monto del capital contractual a la fecha, estando éste en trámite de ampliación, luego de su aprobación por el órgano social competente.

También se considerarán comprendidos en este capítulo los aportes irrevocables de capital, según son previstos en las normas legales y reglamentarias vigentes (Art. 18 Ley 19.820 y Art. 13 Dec. 399/19).

- Primas de emisión

Corresponderán a aquellas primas o descuentos de emisión (primas negativas) constituidas de acuerdo con las disposiciones del artículo 297 de la Ley N° 16.060.

- Acciones propias en cartera

Corresponderán a las acciones emitidas por la propia entidad, y que hayan sido adquiridas por la propia entidad, dentro de las hipótesis y condiciones establecidas por el artículo 314 de la Ley N° 16.060.

- Otras reservas

Corresponderán a aquellas reservas que no constituyen reservas de utilidades.

Otras reservas u otros componentes del patrimonio corresponden, por lo tanto, a:

- partidas provenientes de los otros resultados integrales,
- partidas derivadas de transacciones realizadas entre la entidad y sus socios o accionistas, propias de su condición de tal.

Cada una de estas reservas, de acuerdo con su naturaleza, deberán ser presentadas en líneas separadas.

- Reservas de utilidades

Corresponderán a aquellas ganancias retenidas en la entidad por la expresa voluntad social o por disposiciones legales o contractuales.

Cada una de estas reservas, de acuerdo con su naturaleza, deberán ser presentadas en líneas separadas.

- Resultados acumulados

Corresponderán a las ganancias acumuladas sin asignación específica o a las pérdidas acumuladas, en su caso.

Deberán presentarse en líneas separadas, según provengan de ejercicios anteriores o del propio ejercicio o período.

Estas disposiciones de presentación se aplican independientemente de que la Moneda Funcional de la entidad sea la Moneda Nacional o una moneda diferente a la Moneda Nacional.

Entidades comprendidas en el alcance del Decreto

Con excepción de la aplicación optativa del artículo 4 (componentes de patrimonio) para los sujetos comprendidos en el Decreto 124/011 (emisores de oferta pública, excluidas las instituciones de intermediación financiera y los entes autónomos y servicios descentralizados), el resto de los artículos aplican a todos los emisores de los estados financieros.

Adopción por primera vez del Decreto 108/022

La aplicación por primera vez del Decreto 108/022 en lo que refiere a la exposición de los rubros patrimoniales, es un cambio de una política contable.

En tanto el propio Decreto 108/022 no contiene disposiciones transitorias específicas para su aplicación inicial, ésta se debe realizar siguiendo las pautas de la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 8 (numeral 14 y siguientes) para las entidades que apliquen el marco normativo de NIIF Full o bien la Sección 10 (numeral 10.8 y siguientes) de la NIIF para PYMES.

En este sentido, las referidas normas establecen que una entidad contabilizará un cambio de política contable de forma retroactiva. La entidad aplicará la nueva política contable a la información comparativa de los periodos anteriores desde la primera fecha en que sea practicable, como si la nueva política contable se hubiese aplicado siempre.

Ejemplo de la presentación en pesos uruguayos del Patrimonio en el Estado de Situación Financiera:

Capital integrado

Capital integrado
Reexpresión por conversión

Aportes a capitalizar

Aportes a capitalizar
Aportes irrevocables de capital
Reexpresión por conversión

Primas de emisión

Primas de emisión
Reexpresión por conversión

Acciones propias en cartera

Acciones propias en cartera
Reexpresión por conversión

Otras reservas

Reserva por conversión
Otras (abiertas según su naturaleza)
Reexpresión por conversión

Reservas de utilidades

Reservas de utilidades (abiertas según su naturaleza)
Reexpresión por conversión

Resultados acumulados

Resultados acumulados de ejercicios anteriores
Reexpresión por conversión
Resultado del ejercicio



Cra. Antonella Maglione

Gerente del área de auditoría y contabilidad en Nopitsch & Asociados

Contadora, egresada de la Universidad de la República en el año 2013

Integra la firma desde abril de 2022, cuenta con más de 10 años de experiencia en el departamento de auditoría de Deloitte, desempeñándose como Gerente de auditoría en empresas comerciales, industriales y de servicios en diferentes áreas de actividad.