

El impacto que la pandemia trajo a la tarea del contador público

Braidot, Adriana G.

Zabala Chiaradía, Melisa L.

Abstract: El impacto de la pandemia ha generado cambios en la cultura organizacional de los estudios contables, generando con ello la informatización de los archivos en papel del tipo: impositivo, financiero, contable y de gestión, transformando su estructura hacia la virtualidad, satisfaciendo las necesidades de los clientes y cumpliendo con las obligaciones fiscales y económicas.

I. Introducción

Las labores del profesional en ciencias económicas en nuestro país, en particular las desarrolladas por el contador público, desde que se decretó el inicio del aislamiento social preventivo y obligatorio el 20 de marzo de 2020, ocasionó una serie de reacondicionamientos en el trabajo, modificando radicalmente la tarea del auditor externo.

La coyuntura que se atraviesa respecto del impacto socio económico que está dejando la pandemia de este Coronavirus, deja entrever fortalezas y debilidades reflejadas en las economías mundiales, locales y regionales; lo que hace al contador público, que sin dejar de lado su estructura "virtual", no solo se encuentre expectante en lo relacionado con la conversión de decretos y normativas en reglamentaciones y la debida disposición de sistemas de organismos de contralor, sino que a su vez, intente gestionar a sus clientes, para que las decisiones tomadas a nivel gerencial sean las óptimas.

La primera necesidad que percibimos en esta época fue la implementación de equipamiento tecnológico que permitiera operar desde nuestros hogares, sin necesidad de concurrir al estudio contable de manera presencial.

Este cambio de cultura organizacional en nuestros estudios contables generó la informatización de los archivos en papel de tipo: impositivos, financieros, contables y de gestión, transformando su estructura hacia la virtualidad, satisfaciendo las necesidades de nuestros clientes, cumpliendo con las obligaciones mensuales de presentación de declaraciones juradas, confección de VEP y otros requerimientos de información, entre otros.

Esto fue posible gracias al conocimiento que hemos ido adquiriendo a lo largo de los años en el ámbito profesional. Podemos relacionar este concepto con el Código de ética profesional, que nos exige mantener un alto nivel de idoneidad, al cual se llega con la capacitación permanente.

Es en este entorno, donde aprendimos a no depender de las bases de datos en papel, y usar las nubes y soportes digitales tales, como big data como mecanismo de guarda y protección de datos, así como de respaldo electrónico de nuestros registros.

Por lo tanto, entendemos que este camino iniciado como producto del efecto de la pandemia, vino para quedarse, logrando, entre otros temas importantes:

— Análisis de normativa novedosa entre varios profesionales, o en reuniones científico-técnicas, desarrollando el profesionalismo y el espíritu crítico.

— Replantear la cultura de trabajo y pautas laborales.— Sistematización del trabajo y funciones asignadas a cada colaborador.

— Incentivar al personal en las tareas coordinadas.

— Obtención de una adecuada base de datos en nube virtual como protección de la información.

— Implementación de sistemas de contabilidad y gestión en forma sistemática, evitando duplicación de tareas.

— Utilización al máximo de las posibilidades tecnológicas.

— Determinación de lineamientos de trabajo, con tiempos de ejecución y metas a cumplir.

— Promoción de cultura organizacional, a través de un buen coaching.

— Reuniones virtuales, sin exponernos al contagio del virus.

— Maximización del tiempo de traslado hacia o desde el lugar de trabajo.

Por último, es notable que en esta época las empresas hayan sufrido cambios notorios, no solamente, en su estructura patrimonial, sino en temas referidos a transformaciones societarias y problemas de

empresa en marcha, sobre todo en aquellos entes que no fueron considerados esenciales, y se vieron forzados a liquidarse/disolverse en esta época, lo que hace a que en cierres al 31/12/2019 y anteriores, aquellas metas definidas en las memorias para los ejercicios siguientes deban revisarse y replantearse a efectos de poder mejorar su gestión de modelo de negocio.

A lo largo de este trabajo estaremos desarrollando los desafíos que acontecen mientras transcurre el aislamiento —luego distanciamiento— social preventivo y obligatorio, junto con el ajuste por inflación contable, el efecto del ajuste por inflación impositivo en la contabilidad, y las problemáticas con que se encuentra el contador público al momento de desarrollar su labor.

II. El ajuste por inflación contable

Según la NIC 29 en una economía hiperinflacionaria, la información sobre los resultados de las operaciones y la situación financiera en la moneda local heterogénea no es útil, por lo tanto, el hecho de poder contar con información financiera reexpresada por inflación, consideramos que es un paso más hacia información contable de calidad.

Recordemos que la técnica del ajuste por inflación contable es reestablecida a través de la resolución de Junta de Gobierno de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE) 539/2018 del 29 de septiembre de 2018, con simplificaciones para la aplicación de la reexpresión de la unidad de medida establecida por la res. técnica 6 FACPCE, a efectos de preparar estados contables anuales o intermedios con cierres a partir del 01/07/2018; luego esta resolución fue modificada por la res. de Junta de Gobierno 553/2019 del 21 de junio de 2019.

Este juego de normativa indicaba la aplicación obligatoria de la reexpresión por inflación para los cierres a partir del 31/12/2018 y siguientes, siendo optativa su aplicación para cierres a partir del 01/07/2018 a 30/12/2018.

Asimismo, cada jurisdicción aplicó la obligatoriedad del ajuste por inflación contable de manera discrecional, muchas veces no coincidiendo con lo establecido por la propia Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas.

II.1. Segundo ejercicio de aplicación

A continuación, enunciaremos las consideraciones para tener en cuenta para aplicar el ajuste por inflación contable, dadas las resoluciones previamente citadas, y en virtud de las simplificaciones en ellas mencionadas.

— Información comparativa: obligatoriedad de mostrar comparativo los 4 estados básicos, e información complementaria (notas, cuadros y anexos).

— Reexpresión a moneda de cierre: la información comparativa debe de reexpresarse a moneda de cierre mediante la aplicación del coeficiente de "punta a punta" para las cuentas monetarias sin generar asiento alguno en la contabilidad, como las no monetarias; en tanto el resto de los movimientos del ejercicio de partidas no monetarias y contenidas en el resultado del ejercicio deben de reexpresarse a moneda de cierre a través del coeficiente de cada momento.

— Imputación a Resultados financieros y por tenencia incluye RECPAM: cada reexpresión de partida no monetaria del ejercicio, tendrá su contrapartida en RECPAM del ejercicio, que se mostrará en el Estado de Resultados en esta cuenta "Resultados financieros y por tenencia incluye RECPAM".

II.2. ¿Cómo calculo el coeficiente de reexpresión?

$$\text{Coeficiente de ajuste} = \frac{\text{índice de cierre}}{\text{índice de origen}}$$

III. El ajuste por inflación impositivo en la contabilidad

El reconocimiento del impacto del ajuste por inflación impositivo en la contabilidad es otro motivo de debate; es que dependerá del tipo de normativa contable aplicada a nivel global en la compañía (RT 17 o RT 41), la contabilización de dicho evento.

Método tradicional (RT 41 entes pequeños)	Impuesto diferido (RT 17)
Reconocimiento del impuesto determinado del ejercicio con la sexta parte del ajuste por inflación impositivo.	Situación 1: Pasivo por impuesto diferido. Reconocimiento del efecto de los 6/6 (seis sextos) en el resultado del ejercicio a la alícuota actual y diferida, 1/

Si el ajuste por inflación impositivo genera pérdida (quebranto) no se devenga en la contabilidad, quedando plasmado en el papel de trabajo de la provisión impositiva.	6 (un sexto) como provisión de impuesto a las ganancias, y 5/6 (cinco sextos) como pasivo por impuesto diferido.
Los 5/6 (cinco sextos) no se reconocen ni es necesario incluirlo en información complementaria.	Situación 2: Activo por impuesto diferido. Se reconoce el efecto de 1/6 (un sexto) neteando la provisión del ejercicio, o como activo por impuesto diferido quebranto, en tanto los 5/6 (cinco sextos) restantes se deberá analizar la alícuota de impuesto a la que se reconocerá, teniendo como contrapartida el reconocimiento de un ingreso de impuesto a las ganancias en el estado de resultados.

III.1. Entes pequeños R.T. 41 FACPCE

Esta norma trata los aspectos de reconocimiento y medición para entes pequeños.

Recordemos los entes que dicha resolución comprende:

- a) Los no alcanzados por la Ley de Entidades Financieras, o que realicen operaciones de capitalización o ahorro, o requieran dinero, o valores del público con promesa de prestaciones o beneficios futuros.
- b) Los que no sean entes aseguradores bajo el control de la Superintendencia de Seguros de la Nación.
- c) Los que no superen el monto de ingresos en el ejercicio anual anterior del equivalente de \$15.000.000 reexpresados tomando como base diciembre de 2014 (a septiembre de 2020 serían \$82.003.913) (1).
- d) Los que no sean sociedades controladas por o controlantes de otra sociedad excluida por alguno de los incisos anteriores.

III.2. ¿Qué prescribe la RT 41 como normas generales?

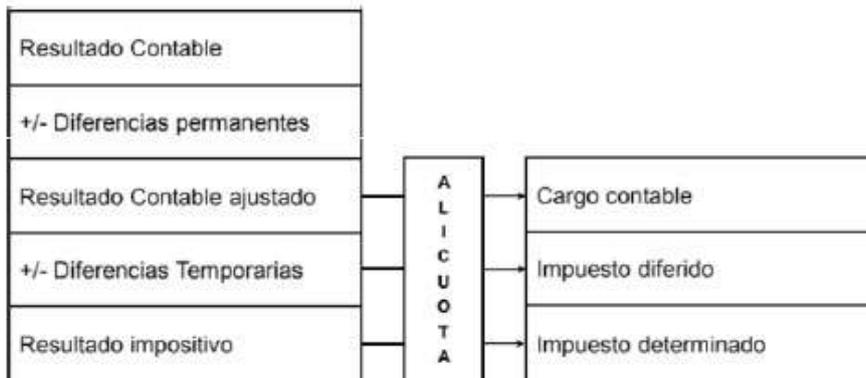
- 1) Una entidad preparará sus estados contables siguiendo la pauta de devengado, excepto para el Estado de Flujo de Efectivo, y se basará en el concepto de empresa en marcha.
- 2) Las transacciones con los propietarios y equivalentes deben reconocerse en el período en el cual se generaron, de acuerdo con la esencia de la realidad económica de los hechos.
- 3) Los resultados de las operaciones de intercambio se reconocen cuando puedan ser consideradas concluidas desde el punto de vista de la realidad económica.
- 4) La imputación de los costos a periodos se reconoce:
 - a) si está relacionada con un ingreso, en el mismo período que el ingreso;
 - b) si no está relacionada con el ingreso, en el período en que se produce el gasto;
- 5) La baja de activos y pasivos debe reconocerse en el período en el cual se produce.
- 6) Cuando la norma permita la aplicación de criterios alternativos, uno de ellos deberá ser aplicado en forma consistente para todas las partidas similares.
- 7) En un contexto de estabilidad monetaria, se utilizará como moneda homogénea a la moneda nominal. En un contexto de inflación, deben aplicarse las normas de la RT 6, a efectos de dejar valuados a moneda constante los guarismos de los estados contables.
- 8) En las operaciones concertadas en moneda extranjera (compras, ventas, pagos, cobros, etc.), dichos valores se convertirán a moneda argentina, al tipo de cambio de cada transacción. Las diferencias de cambio por dichas conversiones se tratarán como ingresos o costos financieros.
- 9) Los hechos contingentes negativos se reconocerán cuando deriven de una situación existente a la fecha de cierre de los estados contables, la posibilidad que esos efectos se materialicen sea alta y sea posible cuantificarlos en moneda en forma adecuada.
- 10) Deberían considerarse contablemente los efectos de los hechos posteriores y circunstancias ocurridas entre la fecha de cierre de los estados contables y su emisión, que proporcionen evidencia confirmatoria de situaciones existentes al cierre.
- 11) Se utilizará el AREA para corregir la medición de los resultados acumulados al principio del período, ya sean correcciones u errores de resultados de ejercicios anteriores o por aplicación de una norma de medición contable distinta a la aplicada en el ejercicio anterior.

III.3. El impuesto diferido

El método de impuesto diferido utilizado para el devengamiento del impuesto a las ganancias en la contabilidad implica registrar el tributo generado en el ejercicio económico actual que generarán en el futuro mayor o menor tributo del impuesto.

Para su contabilización, según la RT 17 FACPCE, se contabilizarán activos o pasivos por impuestos diferidos generando mayor o menor carga de impuesto a las ganancias devengado en el ejercicio con impacto en resultados.

III.4. Metodología de cálculo



III.5. ¿Qué diferencias se consideran sin efecto impositivo futuro?

- Ganancias exentas por ley impositiva.
- Gastos no deducibles impositivamente.
- Desgravaciones y promociones fiscales.
- Ingresos y gastos impositivos presuntos.
- Dividendos no computables.
- Valuación a VPP.
- Multas, intereses punitivos y costas no deducibles impositivamente.
- Quebrantos no compensables.
- Donaciones no deducibles impositivamente.

III.6. ¿Qué diferencias se consideran con efecto impositivo futuro?

- Ingresos y gastos reconocidos impositiva y contablemente en distintos períodos.
- Quebrantos compensables en ejercicios futuros.
- Dedución de malos créditos (incobrables).
- Costos de organización deducibles en el ejercicio de su generación.
- Valuación de bienes de cambio y otros activos.
- Bienes de uso (amortizaciones, venta y reemplazo).
- Devengado exigible.

III.7. ¿Qué sucede en el caso de los terrenos?

La res. 539/2018 de FACPCE admite que el pasivo por impuesto diferido que se genera por la diferencia entre la medida contable de los terrenos ajustados por inflación y su monto de valuación impositiva, no se reconozca en tanto no se prevea su enajenación futura.

IV. COVID-19: Auditoría

En virtud de la pandemia de COVID-19, el año ha transcurrido entre fases de aislamiento y luego distanciamiento social preventivo y obligatorio, con algunas salvedades, dependiendo dónde se ejerza la actividad a lo largo de Argentina.

Cierto es que en estos meses transcurrieron cierres de ejercicios económico de empresas, por lo que las labores de auditoría continuaron, con énfasis en la aplicación de herramientas tecnológicas a efectos de hacer frente a estas circunstancias planteadas.

Dentro de esta resiliencia de la actividad de auditoría, se plantea la necesidad de desarrollar procedimientos alternativos a efectos de poder reunir pruebas que generen elementos de juicio válidos y

suficientes que respalden el informe respectivo.

En estas circunstancias es que el auditor buscará resolver o morigerar las problemáticas, tales como:

- Falta de respuesta a pedidos o requerimientos.
- Imposibilidad de respuesta de terceros frente a confirmaciones de saldos.
- Restricción de revisión en auditorías de grupos.
- Problemas en la recepción de documentos a revisar.
- Dificultad en realizar reuniones de cierre de trabajo.
- Falta de disponibilidad de información de eventos posteriores para validar estimaciones.
- Limitaciones en el uso tecnológico.
- Dudas sobre validez de cartas de gerencia digitales.
- Imposibilidad de transcripción de libros y asientos.
- Imposibilidad de realizar inspecciones oculares de bienes de cambio, o de uso y arqueos de fondos.

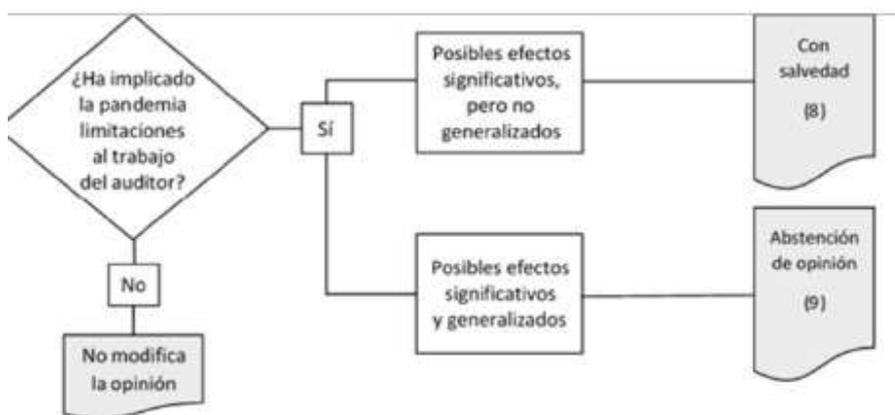
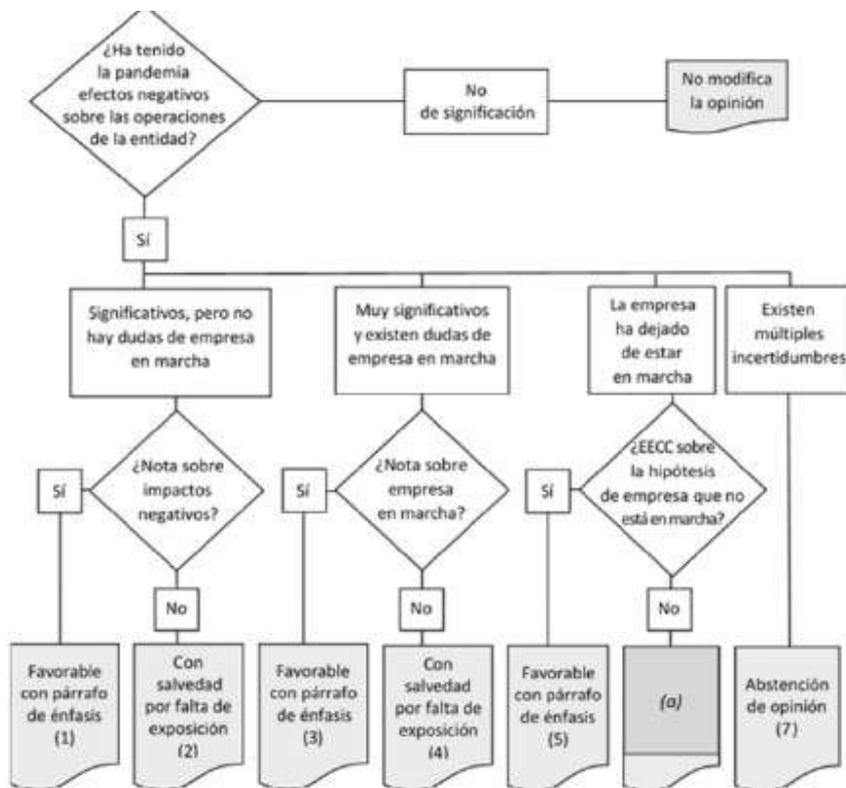
Estas cuestiones deberán de ser subsanadas, en la medida que le sea económicamente viable, a través de sesiones virtuales o videollamadas con comunicación en tiempo real, asistiendo, p. ej., a arqueos de caja o fondos fijos, obtención de grabaciones de video de estos, o de inventarios de bienes de cambios o activos biológicos, pruebas alternativas de control de stock para validar informes de la compañía por medio de sistemas de control de gestión contables, registros fotográficos, documentos escaneados debidamente firmados por alguna autoridad societaria, o bien la emisión de algún documento por parte de un escribano público que acredite la toma de inventario y las existencias recontadas.

Adicionalmente es importante mencionar la robustez de los sistemas aplicados, sobre todo en lo respectivo a resguardo informático de los documentos digitales, minimizando los riesgos de TI en cualquier organización, así como la seguridad de no adulteración a lo largo de la conservación de los documentos base de prueba de nuestra auditoría.

Todo ello es necesario, a efectos de reducir el grado de incertidumbre e imprevisibilidad que pudiere ocasionar riesgos de incorrección material en los estados contables; por ello, teniendo en cuenta lo anteriormente citado, se puede ejecutar la labor de auditoría de una manera más dinámica.

V. Guía COVID-19 de FACPCE: riesgo de empresa en marcha

Finalmente, como aporte a la labor de auditoría en pandemia, encontramos muy útil estos esquemas que determinarán, dependiendo el nivel de impacto de la pandemia en cada ente, el tipo de informe que emitirá el auditor.



Entonces, ¿qué se considera empresa en marcha según ambas resoluciones técnicas?

— Ente se encuentre en funcionamiento.

— Continuación de actividades dentro del futuro previsible, evidenciando capacidad económica para continuar operando en el futuro.

Si no cumpliera el criterio de empresa en marcha dentro de la entidad, de acuerdo con las Resoluciones Técnicas previamente citadas, deben revelarlo en el juego de estados financieros, aclarando cuál es el criterio de preparación de estos estados y las razones por las cuales no es considerado el ente emisor empresa en marcha.

Toma mayor relevancia este criterio, no solo por el mero hecho de que las normas contables profesionales vigentes fueron redactadas bajo el criterio de empresa en marcha, sino que, a efectos de identificar y valorar los riesgos de incorrección material en auditoría, dentro de las pruebas enumeradas en la res. Técnica 37 FACPCE se requiere:

— Preguntas a la dirección para identificar si existen dudas sustanciales sobre la capacidad del ente de continuar como una empresa en funcionamiento durante un período de al menos 12 meses posteriores a la fecha de cierre de los estados contables.

— Obtención de elementos de juicio válidos y suficientes sobre la idoneidad de la utilización por parte de la dirección de la hipótesis de empresa en funcionamiento para la preparación y presentación de estados contables.

Por lo tanto, en caso de detección del no cumplimiento del criterio de empresa en funcionamiento y que este no ha sido advertido por la entidad al momento de emitir sus estados contables, el auditor debe

manifestarlo en su informe con salvedades o adverso según corresponda.

VI. Conclusiones

La importancia de la reingeniería y reestructura en la metodología de trabajo del profesional en ciencias económicas es vital, sobre todo en pos del volver a generar valor agregado a la profesión, para colaborar con la toma de decisiones gerencial, como un analista de información, y colaborador empresarial.

Por lo tanto, resulta vital el trabajo en equipo, sin importar dónde se encuentre cada persona físicamente; un correcto uso de sistemas de gestión empresarial, en donde cada usuario ingrese de manera congeniada la información a efectos de poder cumplir con los deadlines previstos; determinación de lineamientos de trabajo, con tiempos de ejecución y metas a cumplir; promover el trabajo de manera horizontal, con buenos líderes, que generen nuevas líneas de líderes futuros; entendiendo que este equipo no debe desarrollar su actividad de manera automática ni mucho menos aislado de otros profesionales, conformen o no su plantel, por lo que tener conocimiento de la normativa, y analizarla en conjunto con profesionales externos de excelencia, genera más profesionalismo y mejora el espíritu de análisis crítico.

V.1. ¿Cuál es la clave?

Adaptarse al cambio, sin perder de vista el correcto uso de la tecnología, ya sea de uso interno en el día a día del profesional en ciencias económicas, como en el uso al momento de poder transformar normativas del PEN en realidades sistemáticas y que estos funcionen de manera acorde; asimismo, transformar la estructura de base de datos en papel, a base en nubes con protección de datos y debidos respaldos electrónicos.

VII. Bibliografía

CASAL, A. (junio 2020), "Guía para los auditores durante la pandemia del coronavirus actualizada por el IAASB", Profesional y Empresaria D&G XXI, Ed. Errepar.

CASAL, A. (junio 2020), "Impactos de la pandemia por el Covid-19 en los informes financieros, las consideraciones de auditoría y otras cuestiones", Profesional y Empresaria (D&G) XXI, Ed. Errepar.

FACPCE (2018), Resolución Junta de Gobierno 539/2018.

FACPCE (2019), Resolución de Junta de Gobierno 554/2019.

FACPCE (2019), Resolución Junta de Gobierno 553/2019.

FOUNDATION, I. (s.f.), "Norma Internacional de Contabilidad 29. Información financiera en economías hiperinflacionarias".

IFAC (julio 2020), "Aspectos de auditoría. Federación internacional de contadores: recursos de la red IFAC y alertas del personal de auditoría sobre Covid-19", Profesional y Empresaria (D&G) XXI, Ed. Errepar.

(1) Este monto lo encontramos en la página de FACPCE, sección Índices RT 41. Se consideran entes pequeños a octubre de 2020 aquellos cuyos ingresos del 2019 sean inferiores a \$85.088.055 y entes medianos los que no superen \$425.440.277.

© Thomson Reuters