

Proyecto N° 45 de resolución técnica "Normas contables profesionales. Norma unificada argentina de contabilidad". Principales aspectos de la propuesta

Suardi, Diana

Abstract: En el artículo se pone bajo análisis el proyecto N° 45 de unificación de las normas contables profesionales argentinas, que se encuentra en proceso de consulta hasta el 2 de abril de 2022.

I. Introducción

En septiembre de 2021, la Junta de Gobierno de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE) aprobó el Proyecto N° 45 de Resolución Técnica — Normas Contables Profesionales: Norma Unificada Argentina de Contabilidad (Introducción y Primera Parte), que ha sido publicado en consulta por 180 días.

En este trabajo se describen, en primer término, los antecedentes de la propuesta, los objetivos perseguidos, su estructura y los aspectos tenidos en cuenta en su redacción. A continuación, se caracterizan y ejemplifican los cambios que propone el proyecto en materia de requerimientos normativos, destacando las cuestiones vinculadas con las entidades pequeñas y medianas.

Por último, se destaca la publicación de dos documentos que no forman parte integrante del proyecto, pero que lo acompañan para facilitar y orientar su análisis durante el período de consulta.

II. Antecedentes

Desde mediados de la década de 1990, las normas contables desarrolladas por la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE) comenzaron un proceso de armonización con las normas internacionales de contabilidad que dio lugar a la aprobación en diciembre de 2000 de la Resolución Técnica 16 (RT 16) Marco conceptual de las normas contables profesionales, conjuntamente con la Resolución Técnica 17 (RT 17) Normas contables profesionales: desarrollo de cuestiones de aplicación general y la Resolución Técnica 18 (RT 18) Normas contables profesionales: desarrollo de algunas cuestiones de aplicación particular. En la primera parte de la dos últimas se señala que la profesión contable argentina no debe quedar ajena al proceso de globalización económica en el que está inmerso nuestro país, por lo que es necesario elaborar un juego de normas contables profesionales armonizadas con las normas internacionales de contabilidad, dentro del marco conceptual de las normas contables profesionales aprobado mediante la RT 16. Estas resoluciones técnicas establecieron el conjunto principal de las normas en materia de reconocimiento y medición de activos, pasivos y resultados.

Posteriormente, surgió la necesidad de adoptar las normas internacionales de información financiera (NIIF) para las entidades que cotizan sus títulos de deuda o de capital en mercados de valores. En este sentido, la Comisión Nacional de Valores (CNV) contaba con la recomendación de la Organización Internacional de Comisiones de Valores (IOSCO) para que se adoptaran las NIIF en su ámbito de control. Es así, que en el mes de febrero de 2009, la Junta de Gobierno de la FACPCE aprobó la Resolución Técnica 26 (RT 26) Adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) y de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades ("NIIF para las PyMES"). Conforme a la RT 26, salvo algunas excepciones, todas las entidades incluidas en la ley de mercados de

capitales deben aplicar las NIIF de forma obligatoria, en tanto que las restantes entidades pueden optar por aplicar las NIIF, la NIIF para las PyMES —siempre y cuando no estén excluidas del alcance de esta norma— o las normas contables profesionales argentinas. La realidad indica que el uso voluntario de las NIIF completas es bajo, el de la NIIF para las PyMES es prácticamente inexistente, y que la gran mayoría de las entidades preparan sus estados contables con arreglo a las normas de contabilidad desarrolladas por la FACPCE.

Las normas contables argentinas contienen requerimientos diferenciados atendiendo al tamaño del ente. Inicialmente, las RT 17 y 18 incluían un anexo —hoy derogado— denominado "Modalidad de aplicación para los entes pequeños (EPEQ)" que establecía algunas dispensas para los entes pequeños con la finalidad de facilitar la confección de sus estados contables, las que se referían casi con exclusividad a cuestiones de exposición. En forma posterior se consideró necesaria la emisión de una norma contable de carácter general que contemplara la existencia de emprendimientos empresariales de diferente dimensión, y por ello en el año 2015 se emitió la Resolución Técnica 41 (RT 41) Normas Contables Profesionales: Norma Contable para Entes Pequeños, modificada luego por la Resolución Técnica 42 que incorporó los aspectos de reconocimiento y medición para Entes Medianos.

Puede afirmarse que a partir de la aprobación de las RT 41 y 42, las normas contables locales comprenden diferentes juegos de normas, cuya aplicación puede resumirse así: los entes que califiquen como entes pequeños pueden utilizar las normas dispuestas en la segunda parte de la RT 41 (aspectos de reconocimiento y medición para entes pequeños), pero también pueden optar por utilizar las normas para entes medianos de la tercera parte de la RT 41, o por las contenidas en la RT 17; los entes que califiquen como entes medianos pueden utilizar las normas de la tercera parte de la RT 41, o las contenidas en la RT 17; por último, los entes que no califiquen como entes pequeños o medianos deben aplicar las normas de la RT 17. Tanto la segunda como la tercera parte de la RT 41 permiten optar por aplicar reglas simplificadas en materia de reconocimiento y medición de determinados activos, pasivos y resultados, brindando de este modo a los emisores de los estados contables un importante margen de acción a la hora de seleccionar las políticas contables a utilizar.

En los últimos años se ha planteado, entre otras cuestiones, que la dispersión de los requerimientos contables que una entidad debe cumplir para preparar estados contables de acuerdo con normas contables argentinas dificulta la identificación de la totalidad de los requerimientos vigentes por parte de los involucrados en las tareas de preparación o análisis de los estos estados, y que las distintas normas siguen patrones o estilos de redacción muy diversos lo que dificulta su comprensión. En este contexto, la Junta de Gobierno de la FACPCE le encomendó al Consejo Elaborador de Normas de Contabilidad y Auditoría (CENCyA) preparar una propuesta de plan de trabajo que incluyera la redacción de un proyecto de resolución técnica de Norma Unificada Argentina de Contabilidad (NUA), que implicara cambiar tanto la estructura como la forma de redacción de las actuales normas contables argentinas.

Se resolvió que la NUA constará de tres partes. La primera de ellas contendrá normas generales para la confección de los estados contables de todo tipo de entidades, la segunda incluirá normas particulares aplicables a situaciones más complejas o menos habituales, y la tercera se referirá a normas específicas para determinadas industrias o sectores. Se espera que, una vez finalizado el Proyecto NUA, se deroguen todas las Resoluciones Técnicas e Interpretaciones relacionadas con la confección de estados contables, con excepción de las siguientes: a) Resolución Técnica N° 16 (Marco Conceptual de las Normas Contables Profesionales distintas a las referidas en la Resolución Técnica N° 26); b) Resolución Técnica N° 24 (Normas profesionales: Aspectos particulares de exposición contable y procedimientos

de auditoría para entes cooperativos); y c) Resolución Técnica N° 26 [Normas contables profesionales: Adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) y de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades ("NIIF para las PyMES").

III. Introducción y primera parte del Proyecto NUA

Recientemente, en septiembre de 2021, la Junta de Gobierno de la FACPCE aprobó el Proyecto N° 45 de Resolución Técnica - "Normas Contables Profesionales: Norma Unificada Argentina de Contabilidad" (P45RT), que ha sido publicado en consulta por 180 días, y que incluye la introducción y la primera parte de la propuesta. El objetivo perseguido es cambiar la estructura y la forma de redacción de las actuales normas contables profesionales para lograr una mayor claridad y una lectura más amigable.

En su redacción se han considerado aspectos tales como las distintas realidades que existen en nuestro país, las características de las entidades pequeñas y medianas, la posibilidad de simplificar los procedimientos cuando ello no afecte las necesidades de información de los usuarios, y la utilización de un lenguaje comprensible y una estructura simple de comprender. El proyecto contiene una introducción en la que se describe el objetivo y alcance de la propuesta y la primera parte de la NUA que se organiza en seis capítulos:

Capítulo 1 - Cuestiones de aplicación general.

Capítulo 2 - Procedimientos contables de aplicación general.

Capítulo 3 - Reconocimiento, medición y presentación de partidas del activo.

Capítulo 4 - Reconocimiento, medición y presentación de partidas del pasivo y del patrimonio.

Capítulo 5 - Efectos contables procedentes de determinadas circunstancias, transacciones o contratos.

Capítulo 6 - Normas generales sobre presentación de estados contables.

En el siguiente cuadro se muestran las normas que este proyecto busca reemplazar, ya sea en forma total o parcial.

TOTALMENTE	RT 6 — Estados contables en moneda homogénea RT 8 — Normas generales de exposición contable RT 9 — Normas particulares de exposición contable para entes comerciales, industriales y de servicios RT 11 — Normas particulares de exposición contable para entes sin fines de lucro RT 17 — Normas contables profesionales: desarrollo de cuestiones de aplicación general RT 41 — Normas contables profesionales. Desarrollo de cuestiones de aplicación general: aspectos de reconocimiento y medición para entes pequeños y medianos Interpretaciones 1, 2, 3, 7, 8 y 11
PARCIALMENTE	RT 18 — Normas contables profesionales: desarrollo de algunas cuestiones de aplicación particular Sección 4 - Arrendamientos Sección 5 — Reestructuraciones RT 21 — Valor patrimonial proporcional. Consolidación de estados contables. Información a exponer sobre partes relacionadas Sección 3 — Información a exponer sobre partes

IV. Cambios en los requerimientos contables

El Proyecto NUA no persigue como principal objetivo introducir cambios en los actuales requerimientos normativos. No obstante, se observa:

1. Se han eliminado cuestiones actualmente tratadas en las normas contables argentinas de escasa o nula aplicación en la práctica, como, por ejemplo, la posibilidad de activar, bajo ciertas circunstancias, los costos financieros provenientes de la financiación con capital propio invertido.

2. Se han agregado cuestiones que actualmente no están tratadas, pero que suelen presentarse en la práctica, como, por ejemplo, la contabilización de los subsidios del gobierno y otras ayudas gubernamentales.

3. Se admite que algunos tratamientos opcionales previstos solo para las entidades pequeñas puedan ser aplicados también por las medianas y las restantes entidades, como por ejemplo la medición posterior de los bienes de cambio a costo de adquisición o producción.

4. Se admite que algunos tratamientos simplificados previstos para las entidades pequeñas y medianas puedan ser aplicados también por las restantes entidades, como por ejemplo la determinación del costo de ventas por diferencias de inventario.

5. Se ha buscado, en algunos casos, la armonización con las normas internacionales, como ocurre con la incorporación del estado de resultados diferidos (otros resultados integrales) del período.

El proyecto pretende mantener el esquema actual que prevé alternativas simplificadas para las entidades pequeñas y medianas, pero reunidas todas en un mismo cuerpo normativo. Sobre el particular, es importante destacar que se mantienen los requisitos cualitativos previstos en la RT 41 para que una entidad califique como pequeña o mediana, pero se incrementa la pauta cuantitativa referida al umbral de ingresos, ampliándose de este modo la cantidad de entidades habilitadas para aplicar tratamientos simplificados en la elaboración de sus estados contables.

Se considera que una entidad es pequeña si en el ejercicio anual inmediato anterior no obtuvo ingresos superiores a la suma de \$110.000.000 y que es mediana si dichos ingresos no superan a los \$550.000.000. Los referidos montos se encuentran expresados en poder adquisitivo de diciembre de 2019, y si se comparan con los importes indicados en la RT 41, actualizados para llevarlos a poder adquisitivo de esa fecha, se observa que el aumento es de aproximadamente un 64%, tal como se muestra en el siguiente cuadro.

Entidad	Proyecto NUA	RT 41
PEQUEÑA	Hasta \$ 110.000.000	Hasta \$ 67.057.546
MEDIANA	Hasta \$ 550.000.000	Hasta \$ 335.287.730

V. Período de consulta

El P45RT se encuentra en período de consulta y la FACPCE ha invitado a todos los grupos de interés a efectuar comentarios sobre el mismo [\(1\)](#). Juntamente con el proyecto se ha publicado un documento denominado "Fundamentos y bases para la consulta pública del proyecto" que, entre otras cuestiones, se refiere a sus antecedentes, las fases que demandará su desarrollo completo, la estructura definida para su redacción, y el detalle de las normas que se busca reemplazar.

Asimismo, este documento señala que, sin perjuicio de que los opinantes pueden realizar todos los comentarios que consideren pertinentes para mejorar la calidad del proyecto, existen ciertos aspectos puntuales sobre los cuales se solicita opinión. Estos aspectos se refieren tanto a cuestiones relacionadas con la forma como con el contenido del proyecto. Las primeras apuntan a la simplicidad y comprensibilidad del lenguaje utilizado y al logro de un adecuado balance entre las repeticiones y las referencias. En cuanto a las segundas, son tres las cuestiones sobre las que se solicita opinión:

1. Simplificaciones para entidades pequeñas y medianas

Se plantea que el P45RT busca conservar las simplificaciones que la RT 41 introdujo para entidades pequeñas y medianas y se solicita opinión respecto del cumplimiento de este objetivo y, eventualmente, la identificación de cualquier simplificación que se hubiera omitido.

2. Requerimientos cubiertos por las normas que se desea reemplazar

Se plantea como interrogante si se considera que todos los requerimientos cubiertos por aquellas normas que se pretende derogar quedan adecuadamente cubiertos por el contenido del proyecto.

3. Enfoque para clasificar los activos y pasivos en corrientes y no corrientes

El P45RT no incluye las definiciones de las expresiones "corriente" y "no corriente". Al respecto se plantean dos enfoques alternativos: a) enfoque basado en la conversión en efectivo (o exigibilidad) dentro de los 12 meses siguientes al cierre; y b) enfoque basado en la relación de la partida con el ciclo de operación de la entidad. El primero es el criterio actualmente seguido por la RT 8, y resulta de utilidad para evaluar la situación financiera de corto plazo de la entidad; en tanto que el segundo apunta a distinguir los activos netos que están circulando continuamente como capital de trabajo, de los utilizados en las operaciones a largo plazo de la entidad. El documento proporciona argumentos a favor de cada uno de estos enfoques y solicita opinión respecto de cuál de ellos debería adoptar la NUA.

Por último, la FACPCE ha publicado también un documento denominado "Análisis comparativo del Proyecto N° 45 de Resolución Técnica vs. Requerimientos de las Normas Contables Profesionales vigentes", cuyo objetivo es facilitar el análisis del P45RT durante el período de consulta.

VI. Reflexiones finales

Han transcurrido más de 20 años desde la aprobación de las RT 16, 17 y 18 que, como ya se dijera, establecieron el conjunto principal de las normas contables en materia de reconocimiento y medición de activos, pasivos y resultados. En cuestiones de exposición, hay que remontarse todavía más atrás, la RT 8 (2) y la RT 9 (3) fueron aprobadas en el año 1987, y la RT 11 (4) en 1993. Todas estas normas fueron sufriendo importantes modificaciones a lo largo del tiempo a la par que fueron surgiendo otras nuevas. Como resultado de este proceso, el conjunto de las normas contables argentinas ha ido perdiendo coherencia interna lo que dificulta su interpretación y aplicación.

En este contexto, el Proyecto NUA es, sin duda, auspicioso, como así también lo es la iniciativa de publicarlo juntamente con documentos adicionales que facilitan e incentivan su análisis. La participación, durante el período de consulta, de todos los involucrados en la elaboración, auditoría y/o análisis de estados contables será de fundamental importancia para el logro de los objetivos planteados.

(1) Los comentarios deben ser remitidos a facpce@facpce.org.ar no después del 2 de abril de 2022

- (2) FACPCE, Resolución Técnica 8: Normas generales de exposición contable, 1987.
- (3) FACPCE, Resolución Técnica 9: Normas particulares de exposición contable para entes comerciales, industriales y de servicios, 1987.
- (4) FACPCE, Resolución Técnica 9: Normas particulares de exposición contable para entes sin fines de lucro, 1993.