

## Cooperativas. RT 59 Hechos posteriores al cierre Piacquadio, Cecilia

Abstract: La idea del presente artículo es hacer referencia al tratamiento contable aplicable sobre los hechos que suceden entre la fecha de cierre de los estados contables y la fecha de publicación, según la resolución técnica N.º 59 y su identificación con las normas internacionales de información financiera.

### I. Introducción

En el presente trabajo hacemos referencia al tratamiento contable de hechos que suceden entre la fecha de los estados contables y la fecha en que los mismos son autorizados a efectos de su publicación por el órgano de administración.

Así, nos referimos a la conceptualización y tratamiento contable abordados por res. técnica (RT) 59 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE). Complementamos estos aspectos con cuestiones emanadas de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y, en este marco, abordamos conceptos que hacen a la identificación de estos Hechos posteriores al período que se informa, su categorización como evento susceptibles o no susceptibles de ajuste, cuestiones relativas a la identificación de la fecha de autorización para la publicación de los estados financieros y revelaciones a efectuar.

### II. Hechos acaecidos entre fecha de los estados contables y la fecha de la autorización a efectos de su publicación

Las Normas Contables Profesionales distintas de RT 26 se refieren a la consideración de hechos acaecidos en forma posterior a la fecha de los estados contables y hasta la fecha en que los mismos son aprobados por la dirección (1) de la entidad. Los eventos ocurridos durante este período son caracterizados como:

a) Hechos posteriores confirmatorios: suministran evidencia de condiciones ya existentes a fecha de los estados contables y sus efectos se contabilizan como ajustes retroactivos (RT 59, párr. 96.a).

b) Hechos posteriores nuevos: no requieren ajustes retroactivos pero deben informarse a través de notas en tanto afecten o puedan afectar significativamente la situación patrimonial, la evolución patrimonial o la evolución financiera de la entidad (RT 59, párr. 96.b).

Las Normas NIIF de Contabilidad (2) a través de IAS 10 establecen pautas que prescriben circunstancias en las cuales una entidad debe ajustar sus estados financieros por eventos acaecidos con posterioridad al período informado y, asimismo, revelaciones que la entidad debe efectuar acerca de la fecha en la cual fueron aprobados los estados financieros a efectos de su publicación y acerca de eventos que suceden con posterioridad al período que se informa. Asimismo, establecen que la entidad no debería preparar sus estados financieros según la hipótesis de negocio en marcha si hechos posteriores al cierre evidencian que la referida hipótesis no es adecuada (IAS 10, párr. 1, la traducción es nuestra).

Los hechos posteriores al cierre son definidos por IAS 10 como aquellos eventos favorables y desfavorables que se producen entre la fecha de finalización del período que se informa y la fecha en que los estados financieros son autorizados a efectos de su publicación (IAS 10, párr. 3, la traducción es nuestra).

Las Normas NIIF de Contabilidad identifican dos tipos de eventos posteriores al período

que se informa, a saber:

a) Aquellos que suministran evidencias de condiciones existentes a la fecha de finalización del período que se informa a las cuales denomina "Hechos posteriores al período que se informa susceptibles de ajuste" (IAS 10, párr. 3.a, la traducción es nuestra).

b) Aquellos que son indicativos de condiciones que surgen con posterioridad a la finalización del período que se informa, referenciados como "Hechos posteriores al período que se informa no susceptibles de ajuste" (IAS 10, párr. 3.b, la traducción es nuestra).

Asimismo, IAS 10 se refiere al proceso involucrado en la autorización de los estados financieros a efectos de su publicación, aspecto que ilustra con ejemplificaciones.

II.1. Identificación de la fecha de autorización de los estados financieros a efectos de su publicación

Las Normas NIIF de Contabilidad se refieren al proceso involucrado en la autorización de los estados financieros a efectos de su publicación, asunto que resulta divergente dependiendo de la estructura de la dirección, requerimientos normativos y procedimientos seguidos en la preparación y finalización de los estados financieros (IAS 10, párr. 4, la traducción es nuestra).

Señala IAS 10 que los estados financieros son autorizados a efectos de su publicación el día en que son publicados o emitidos —y no en la fecha en que son suministrados a los miembros del órgano de gobierno (3) del ente— (IAS 10, párr. 5, la traducción es nuestra). A modo de ejemplo, si:

- La dirección del ente tiene preparado el borrador de los estados financieros correspondientes al ejercicio económico finalizado el 31.12.20x1 el día 28.02.20x2.

- El órgano de administración (4) revé los estados financieros y los autoriza a efectos de su publicación el 18.03.20x2.

- La entidad anuncia la ganancia devengada y otro tipo de información financiera seleccionada el 19.03.20x2.

- Los estados financieros son puestos a disposición de los miembros del órgano de gobierno (5) y de otros usuarios el 01.04.20x2.

- Los miembros del órgano de gobierno (6) deliberan acerca de los estados financieros en la asamblea anual del día 15.05.20x2.

- Los estados financieros son remitidos al organismo de supervisión el 17.05.20x2.

Entonces se considera que los estados financieros han sido autorizados a efectos de su publicación el 18.03.20x2, fecha en la cual el órgano de administración (7) los autorizó a efectos de su publicación (IAS 10, párr. 5, ejemplo, la traducción es nuestra).

Asimismo, IAS 10 establece que los estados financieros son autorizados a efectos de su publicación el día en que la dirección del ente autoriza su emisión para su puesta a disposición del órgano social de fiscalización (8) (IAS 10, párr. 6, la traducción es nuestra). A modo de ejemplo, si:

- La dirección del ente autoriza la publicación de los estados financieros a efectos de su puesta a disposición del órgano social de fiscalización (9) el 18.03.20x2.

- El órgano social de fiscalización (10) aprueba los estados financieros el 26.03.20x2.

- Los estados financieros son puestos a disposición de los miembros del órgano de gobierno (11) y de otros usuarios el 01.04.20x2.

- [los estados financieros] son remitidos al organismo de supervisión el 17.05.20x2.

Entonces se considera que los estados financieros han sido autorizados a efectos de su publicación el 18.03.20x2, día en que el órgano de administración (12) autorizó su publicación a efectos de su puesta a disposición del órgano social de fiscalización (13) (IAS 10, párr. 6, ejemplo, la traducción es nuestra).

### III. Reconocimiento y medición

#### III.1. Hechos posteriores al período que se informa susceptibles de ajuste

La entidad debe ajustar los importes reconocidos en los estados financieros a efectos de reflejar los hechos posteriores al período que se informa susceptibles de ajuste (IAS 10, párr. 8, la traducción es nuestra).

Las Normas NIIF de Contabilidad suministran ejemplos de Hechos posteriores al período que se informa susceptibles de ajuste que requieren que la entidad ajuste los importes contabilizados en sus estados financieros o reconozca contablemente elementos que no habían sido previamente contabilizados (IAS 10, párr. 9, la traducción es nuestra).

Se exteriorizan seguidamente ejemplos de hechos posteriores al período que se informa susceptibles de ajuste referenciados por IAS 10:

- Resolución de un caso judicial con posterioridad al cierre confirmatorio de una obligación presente que la entidad tenía a fecha de finalización del período que se informa: se trata de un acontecimiento que debe ser considerado formando parte de "todas las evidencias disponibles" que deben ser ponderadas en la estimación de la obligación presente las cuales según el párr. 16 de IAS 37 incluyen cualquier evidencia adicional proporcionada por eventos acaecidos en el período caracterizado como de Hechos posteriores al período que se informa (IAS 10, párr. 9.a y IAS 37, párr. 16, la traducción es nuestra).

- Recepción de información en el período caracterizado como de "Hechos posteriores al período que se informa" que evidencia que el valor de un activo se encuentra deteriorado al finalizar el período que se informa (14) o que debe efectuarse un ajuste en la medición de un activo en relación con el cual se contabilizara previamente una pérdida por deterioro de valor (15) (IAS 10, párr. 9.b, la traducción es nuestra),

- Determinación, con posterioridad al período que se informa, del costo de activos adquiridos, o ingresos por activos comercializados previo a la finalización del período que se informa (IAS 10, párr. 9.c, la traducción es nuestra).

- Descubrimiento de un fraude o de errores que evidencien que los estados financieros contienen incorrecciones (IAS 10, párr. 9.e, la traducción es nuestra).

#### III.2. Hechos posteriores al período que se informa no susceptibles de ajuste

Las Normas NIIF de Contabilidad establecen que la entidad no debe ajustar los importes contabilizados en los estados financieros al exteriorizar los efectos de hechos posteriores al período que se informa no susceptibles de ajustes (IAS 10, párr. 10, la traducción es nuestra).

A modo de ejemplo de Hechos posteriores al período que se informa no susceptibles de ajuste IAS 10 hace referencia a la disminución en la medición del valor razonable de inversiones acaecido entre la fecha de finalización del período que se informa y la fecha en que los estados financieros son autorizados a efectos de su publicación. Ello, toda vez que la disminución en el valor razonable normalmente no se relaciona con la condición de las inversiones al finalizar el período que se informa, sino que refleja circunstancias que surgen con posterioridad.

En consecuencia, señala IAS 10 que la entidad no debe ajustar el importe por el cual las Inversiones están exteriorizadas en los estados financieros, aunque puede resultar necesario

que efectúe revelaciones adicionales en tanto esta información sea de importancia relativa para la toma de decisiones de los usuarios primarios de los estados financieros de propósito general (16) (IAS 10, párrs. 11 y 21, la traducción es nuestra).

#### IV. Hipótesis de negocio en marcha

Señalan las Normas NIIF de Contabilidad que la entidad no debe preparar sus estados financieros sobre la hipótesis de negocio en marcha si la dirección determina con posterioridad al período que se informa que tiene intenciones de liquidar la entidad o de finalizar la actividad comercial o que no tiene otra alternativa realista que seguir tales cursos de acción (IAS 10, párr. 14, la traducción es nuestra).

También señalan que el deterioro en los resultados operativos y en la posición financiera con posterioridad al período que se informa puede constituir una evidencia que requiera considerar si la hipótesis de negocio en marcha continúa siendo adecuada. Si la hipótesis de negocio en marcha no resulta ya apropiada el efecto es tan significativo que el estándar requiere un cambio fundamental en la base de contabilización —en lugar de un ajuste en los importes contabilizados en el marco de la base de contabilización original— (IAS 10, párr. 15, la traducción es nuestra).

#### V. Revelaciones

##### V.1. Fecha de autorización a efectos de la publicación

La entidad debe revelar la fecha en la cual los estados financieros fueron autorizados a efectos de su publicación (17) y, asimismo, quien otorgara dicha autorización. En caso de que los miembros del órgano de gobierno (18) pudieran efectuar modificaciones a los estados financieros con posterioridad a su publicación, esta circunstancia, debe, asimismo, ser revelada (IAS 10, párr. 17, la traducción es nuestra).

##### V.2. Revelaciones que actualizan información acerca de condiciones existentes al final del período que se informa

En caso de que la entidad reciba información con posterioridad al período que se informa acerca de condiciones existentes al final de este —es decir, condiciones existentes al final del período que se informa— debe actualizar las revelaciones relativas a tales condiciones a la luz de la nueva información obtenida (IAS 10, párr. 19, la traducción es nuestra).

Señalan las Normas NIIF de Contabilidad que puede suceder que la entidad requiera actualizar revelaciones en sus estados financieros a efectos de reflejar información recibida con posterioridad al período que se informa aun cuando esa información no afecte los importes reconocidos contablemente en los estados financieros. Como ejemplo al respecto IAS 10 señala evidencia que surge con posterioridad al período que se informa acerca de un pasivo contingente que ya existía al finalizar este. Además de considerar si, en este marco, debe reconocerse contablemente o modificarse un pasivo de naturaleza incierta, la entidad debe actualizar sus revelaciones acerca del pasivo contingente a la luz de esa nueva evidencia (IAS 10, párr. 20, la traducción es nuestra).

##### V.3. Hechos posteriores al período que se informa no susceptibles de ajuste

Si los hechos posteriores al período que se informa no susceptibles de ajuste son de importancia material el hecho de que la entidad no efectúe revelaciones al respecto puede razonablemente esperarse que afecte las decisiones que los usuarios primarios de los estados financieros de propósito general (19) toman sobre la base de tales estados financieros (IAS 10, párr. 21, la traducción es nuestra).

En consecuencia, IAS 10 establece que la entidad debe revelar para cada categoría de hechos posteriores al período que se informa no susceptibles de ajuste que sean de

importancia material la naturaleza del evento, y una estimación de sus efectos financieros o una narrativa exteriorizando que dicha estimación no es susceptible de efectuarse (IAS 10, párr. 21, la traducción es nuestra).

Las Normas NIIF de Contabilidad exteriorizan ejemplos de hechos posteriores al período que se informa no susceptibles de ajuste que por lo general requerirían revelaciones a través de notas, a saber:

- Una combinación de negocios significativa acaecida con posterioridad al período que se informa o la disposición de una subsidiaria significativa (IAS 10, párr. 22.a, la traducción es nuestra).

- El anuncio de un plan de discontinuación de una operación (IAS 10, párr. 22.b, la traducción es nuestra).

- Adquisiciones significativas de activos, clasificación de activos como mantenidos para la venta, otras disposiciones de activos o expropiación de activos significativos (IAS 10, párr. 22.c, la traducción es nuestra).

- La destrucción de una planta de producción significativa con motivo de un incendio con posterioridad al período que se informa (IAS 10, párr. 22.d, la traducción es nuestra).

- El anuncio o el comienzo de la implementación de una reestructuración significativa (IAS 10, párr. 22.e, la traducción es nuestra).

- Transacciones significativas que involucran títulos representativos de capital de la entidad con posterioridad al período que se informa (IAS 10, párr. 22.f, la traducción es nuestra).

- Cambios significativos y anormales con posterioridad al período que se informa en el precio de activos o en la cotización de divisas (IAS 10, párr. 22.g, la traducción es nuestra).

- Asunción de compromisos o pasivos contingentes significativos (IAS 10, párr. 22.i, la traducción es nuestra).

- Comienzo de un litigio significativo como consecuencia exclusivamente de eventos acaecidos con posterioridad al período que se informa (IAS 10, párr. 22.j, la traducción es nuestra).

## VI. A modo de conclusión

Los hechos posteriores al cierre son caracterizados por las Normas Contables Profesionales distintas de RT 26 como eventos o circunstancias acaecidas entre la fecha de los estados contables y la fecha de su aprobación por parte de la dirección.

En este marco, RT 59 se refiere a hechos posteriores confirmatorios y hechos posteriores nuevos. En tanto los primeros —hechos posteriores confirmatorios— suministran evidencias de condiciones existentes a fecha de los estados contables e implican ajustes retroactivos, los hechos posteriores nuevos no requieren ajustes retroactivos, pero son susceptibles de revelarse a través de notas en tanto afecten o puedan afectar significativamente la situación financiera, evolución patrimonial o evolución financiera de la entidad.

Las Normas NIIF de Contabilidad definen a los hechos posteriores al período que se informa como aquellos eventos favorables y desfavorables que ocurren entre la finalización del período que se informa y la fecha en la cual los estados financieros son autorizados a efectos de su publicación.

Distinguen, en este marco, dos tipos de eventos: aquellos que proporcionan evidencias acerca de condiciones que existían al finalizar el período que se informa a los cuales categoriza como "hechos posteriores al período que se informa susceptibles de ajuste" y,

asimismo, hechos indicativos de condiciones que surgieron con posterioridad al período que se informa, a los que conceptualiza como "hechos posteriores al período que se informa no susceptibles de ajuste".

En tanto los hechos posteriores al período que se informa susceptibles de ajuste originan ajustes en los importes reconocidos contablemente en los estados financieros, los hechos posteriores al cierre no susceptibles de ajuste no originan ajustes en los importes contabilizados en los estados financieros pero son susceptibles de revelarse a través de notas en tanto sean de importancia material en las decisiones que toman los usuarios primarios de los estados financieros de propósito general, es decir, si constituyen información que pueda afectar la toma de decisiones de los asociados, prestamistas y otros acreedores de la cooperativa.

## VII. Bibliografía consultada

FEDERACIÓN ARGENTINA DE CONSEJOS PROFESIONALES DE CIENCIAS ECONÓMICAS (FACPCE) (2024). "Resolución Técnica N.º 59. Normas Contables Profesionales: Norma Unificada Argentina de Contabilidad", archivo pdf disponible en: <https://www.facpce.org.ar/wp-content/uploads/2024/07/Resolucion-Tecnica-N%C2%B0-59-TO-RT-54-NUA>

IFRS Foundation (2024 a). "International Accounting Standard 10". Disponible en: <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/publications/pdf-standards/english/2024/issued/part-a/ias-10-events-aft>

IFRS Foundation (2024 b). "International Accounting Standard 10: Basis for conclusions". Disponible en: <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-10-events-after-the-reporting-period.html/content/>

IFRS Foundation (2024 c). "International Accounting Standard 37". Disponible en: <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-37-provisions-contingent-liabilities-and-contingen>

IFRS Foundation (2024 d). "Conceptual Framework for Financial Reporting". Disponible en: <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/publications/pdf-standards/english/2024/issued/part-a/conceptual-frame>

IFRS Foundation (2024 e). "IFRS 18". Disponible en: <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/publications/amendments/english/2024/iasb-ifs18.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> vigente según res. INAES 2879/2023, y "Anexo I", archivo pdf disponible en: <https://vpo3.inaes.gob.ar/files/resoluciones/INAES/RESFC-2021/996/Anexo-IF-2021-53322765-APN-PI-IN>

INSTITUTO NACIONAL DE ASOCIATIVISMO Y ECONOMÍA SOCIAL (INAES) (2023). "Resolución 2879/2023", archivo pdf disponible en: <https://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/385000-389999/387478/norma.htm>.

PRESIDENCIA DE LA NACION ARGENTINA (1973). "Ley 20.337. Ley de Cooperativas", archivo pdf disponible en: <https://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/15000-199918462/texact.htm>.

(1) La dirección es caracterizada como la persona o grupo de personas con atribuciones y responsabilidad legal a efectos de emitir los Estados Contables, observándose que generalmente esta figura coincide con el órgano de administración de la entidad (RT 59, Glosario).

(2) Las Normas NIIF de Contabilidad constituyen fuente supletoria de las Normas Contables Profesionales distintas de RT 26 (RT 59, párr. 77.a.i).

(3) Asociados, en el caso de las cooperativas.

- (4) Consejo de Administración, en el caso de las cooperativas.
- (5) Asociados, en el caso de cooperativas.
- (6) Asociados, en el caso de cooperativas.
- (7) Consejo de Administración, en el caso de las cooperativas.
- (8) Síndico o miembros de la Comisión Fiscalizadora, en el caso de cooperativas.
- (9) Síndico o miembros de la Comisión Fiscalizadora, en el caso de cooperativas.
- (10) Síndico o miembros de la Comisión Fiscalizadora, en el caso de cooperativas.
- (11) Asociados, en el caso de cooperativas.
- (12) Consejo de Administración, en el caso de cooperativas.
- (13) Síndico o miembros de la Comisión fiscalizadora, en el caso de cooperativas.
- (14) Señala IAS 10 que la quiebra de un cliente acaecida con posterioridad al período que se informa normalmente constituye una evidencia confirmatoria de que el crédito respectivo —con el referido cliente— se encontraba deteriorado en su valor al finalizar el período que se informa (IAS 10, párr. 9.b.i).
- (15) La comercialización de mercaderías con posterioridad al período que se informa puede constituir una evidencia de su valor neto de realización a fecha de finalización del período que se informa (IAS 10, párr. 9.b.ii).
- (16) Asociados, prestamistas y otros acreedores de la cooperativa.
- (17) Resulta importante que los usuarios conozcan la fecha en que los estados financieros fueron autorizados a efectos de su publicación toda vez que los mismos no exteriorizan eventos acaecidos con posterioridad a esa fecha (IAS 10, párr. 18, la traducción es nuestra).
- (18) Los asociados, en el caso de cooperativas.
- (19) Es decir, los asociados, prestamistas y otros acreedores de la cooperativa.