

LA IMPORTANCIA DE LOS ESTADOS CONTABLES Y LOS ESTADOS CONTABLES RECTIFICATIVOS RT 54 (T.O. RT 59)



¿Es útil? (2) (0)

Yanina C. Faccendini ✓ Gabriel H. Oubiña ✓ 10/03/2025

SUMARIO:

En el presente trabajo se analiza la importancia de los estados contables por la función que cumplen, además de sus componentes y de las etapas a recorrer desde su preparación hasta la aprobación por el órgano de gobierno. Posteriormente, se detallan las causales que ocasionan la emisión de un juego de estados contables rectificativos, y su tratamiento, que debe, además de seguir las etapas previamente analizadas, alertar a los usuarios, actuales y potenciales, de tal situación. Finalmente, se recorren otras cuestiones vinculadas al tratamiento a dispensar en función de las normas contables profesionales según el momento en que son modificados y su vinculación con el impuesto a las ganancias.

Esta doctrina fue publicada en:

- Profesional y Empresaria (D & G)

Yanina C. Faccendini[1] - Gabriel H. Oubiña[2]

I - INTRODUCCIÓN

De acuerdo a lo establecido en la [resolución técnica \(RT\) 54](#) (t.o. [RT 59](#))[3], en adelante “RT 54”, los estados contables constituyen uno de los elementos más importantes para comunicar, de manera efectiva, información sobre la situación patrimonial, la evolución patrimonial y financiera de entidades públicas o privadas, tengan o no fines de lucro (párr. 10, RT 54). Al respecto, la situación patrimonial, la evolución patrimonial y financiera de una entidad interesa a diversas partes que tienen necesidades de información no totalmente coincidentes, siendo imposible que los estados contables satisfagan los requerimientos informativos de todos los potenciales usuarios, (párr. 11-12, RT 54), definidos a los usuarios como quienes, a una fecha determinada, se espera razonablemente que podrían tener interés en los estados contables de una entidad (glosario, RT 54). En particular, el marco contable (punto 2 de la [RT 16](#)) menciona como usuarios a:

- a) los inversores actuales y potenciales, interesados en el riesgo inherente a su inversión, en la probabilidad de que la empresa pague dividendos y en otros datos necesarios para tomar decisiones de comprar, retener o vender sus participaciones;
- b) los empleados, interesados en evaluar la estabilidad y rentabilidad de sus empleadores, así como su capacidad para afrontar sus obligaciones laborales y previsionales;
- c) los acreedores actuales y potenciales, interesados en evaluar si el ente podrá pagar sus obligaciones cuando ellas vengzan;
- d) los clientes, especialmente cuando tienen algún tipo de dependencia comercial del ente, en cuyo caso tienen interés en evaluar su estabilidad y rentabilidad;

e) el Estado, tanto en lo que se refiere a sus necesidades de información para determinar los tributos, para fines de política fiscal y social, como para la preparación de estadísticas globales sobre el funcionamiento de la economía.

Por su parte, la norma contable profesional incluye entre los usuarios a (glosario, RT 54):

- a) Los usuarios tipo, considerando entre estos a cualquiera fuere la entidad emisora: sus inversores y acreedores, tanto actuales como potenciales y adicionalmente: i) en los casos de entidades sin fines de lucro no gubernamentales: quienes le proveen o le podrían suministrar recursos (por ejemplo, los asociados de una asociación civil) y ii) en los casos de entidades gubernamentales: los correspondientes cuerpos legislativos y de fiscalización y
- b) Otros usuarios, distintos de los usuarios tipos, que exigen o solicitan que la entidad les presente sus estados contables por diversas razones, por ejemplo: i) los órganos de control societario o ii) los organismos de recaudación fiscal o previsional (párr. 12 y glosario, RT 54).

A mayor abundamiento, la norma contable profesional define estados contables a la presentación estructurada de información contable histórica, que incluye notas explicativas, cuya finalidad es la de informar sobre los recursos económicos y las obligaciones de una entidad en un momento determinado o sobre los cambios registrados en ellos en un período de tiempo, de conformidad con un marco de información contable. Las notas explicativas normalmente incluyen un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa (glosario, RT 54), con el objetivo buscado de proveer información sobre el patrimonio del ente emisor a una fecha y su evolución económica y financiera en el período que abarcan, para facilitar la toma de decisiones económicas (pto. 2, RT 16).

Asimismo, el Código Civil y Comercial de la Nación (CCyCo.) en su artículo 326 establece que al cierre del ejercicio quien lleva la contabilidad obligada (todas las personas jurídicas privadas y quienes realizan una actividad económica organizada o son titulares de una empresa o establecimiento comercial, industrial, agropecuario o de servicios, art. 320, CCyCo.) o voluntaria (cualquier otra persona puede llevar contabilidad si solicita su inscripción y la habilitación de sus registros o la rubricación de los libros, art. 320, CCyCo.), debe confeccionar sus estados contables, que comprenden como mínimo un estado de situación patrimonial y un estado de resultados que deben asentarse en el registro de inventarios y balances. En suma, la contabilidad, obligada o voluntaria, llevada en la forma y con los requisitos prescritos, debe ser admitida en juicio como medio de prueba. En este sentido, es prueba en favor de quien la lleva, cuando en litigio contra otro sujeto que tiene contabilidad, obligada o voluntaria, este no presenta registros contrarios incorporados en una contabilidad regular (art. 330, CCyCo.).

En otro orden, la ley general de sociedades^[4] (LGS) indica la información a suministrarse en el balance (art. 63, LGS), estado de resultados (art. 64, LGS) y en las notas complementarias^[5] (art. 65, LGS), estableciendo además que en la sede social deben quedar, a disposición de los socios o accionistas con no menos de quince (15) días de anticipación a su consideración por ellos, copias del balance, del estado de resultados del ejercicio y del estado de evolución del patrimonio neto, y de notas, informaciones complementarias y cuadros anexos. Cuando corresponda, también se mantendrán a su disposición copias de la memoria del directorio o de los administradores y del informe de los síndicos^[6] (art. 67, LGS).

Lo indicado precedentemente, nos introduce en los asuntos que corresponden tratar a la Asamblea donde, según el artículo 234 de la indicada ley, se encuentran el balance general, el estado de los resultados, la distribución de ganancias, memoria e informe del síndico^[7] y toda otra medida relativa a la gestión de la sociedad que le competa resolver conforme a la ley y el estatuto o que sometan a su decisión el directorio, el consejo de vigilancia^[8] o los síndicos, debiendo ser convocada dentro de los cuatro (4) meses del cierre del ejercicio.^[9]

II - CONTENIDO DE LOS ESTADOS CONTABLES

La Norma Unificada Argentina de Contabilidad (NUA) indica que una entidad comunicará, a través de sus estados contables, información sobre (párrs. 20-31, RT 54):

- su situación patrimonial a la fecha de los estados contables	informando sobre los siguientes elementos: i) <i>activo</i>: recurso económico (material o inmaterial), controlado por la entidad como consecuencia de hechos ya ocurridos. Un recurso económico es un bien o un derecho que tiene la capacidad de generar beneficios económicos; ii) <i>pasivo</i>: obligación de entregar activos o prestar servicios a terceros, como consecuencia de hechos ya ocurridos. Un pasivo puede incluir obligaciones: a) legales, que son las originadas en: i) la legislación; ii) contratos o acuerdos entre partes; o iii) alguna otra causa legal; o b) voluntarias, que son los compromisos o responsabilidades asumidas por una entidad: i) como consecuencia de un patrón de comportamiento, políticas empresariales de dominio público o declaraciones suficientemente concretas y ii) mediante los cuales crea en terceros expectativas de que va a cumplir dichos compromisos o responsabilidades); y iii) <i>patrimonio neto</i>, es la suma de: a) los aportes de los propietarios o asociados de una entidad; b) los resultados acumulados, que incluyen: (i) las ganancias reservadas; ii) los resultados no asignados; y iii) los resultados diferidos (por ejemplo: el saldo por revaluación de bienes de uso);
b) la evolución patrimonial a la fecha de los estados contables	Para describir su evolución patrimonial, una entidad deberá informar sobre los siguientes elementos: a) las transacciones con los propietarios o asociados de la entidad, cuando actúan en su carácter de tales; b) un resumen de las causas que generan el resultado del período, distinguiendo las siguientes partidas: i) ingreso: es el aumento del patrimonio neto no derivado de transacciones con los propietarios en su carácter de tales y generado por: - la producción o venta de bienes, prestación de servicios, contratos de construcción u otros hechos vinculados con las actividades principales de la entidad; y - actividades internas, tales como el crecimiento natural o inducido de activos biológicos o la extracción de petróleo o gas.

	ii) gastos: es la disminución del patrimonio neto no derivada de transacciones con los propietarios en su carácter de tales, relacionada con las actividades principales de la entidad. iii) ganancias: es el aumento del patrimonio neto debido a operaciones secundarias u otras transacciones, hechos o circunstancias, no proveniente de ingresos o transacciones con los propietarios en su carácter de tales que, de acuerdo con esta resolución técnica u otras normas contables, no se reconocen en los resultados diferidos. iv) pérdidas: es la disminución del patrimonio neto generada por operaciones secundarias u otras transacciones, hechos o circunstancias, no proveniente de gastos o transacciones con los propietarios en su carácter de tales que, de acuerdo con esta resolución técnica u otras normas contables, no se reconocen en los resultados diferidos. v) el impuesto a las ganancias; c) un resumen de las causas que generan los resultados diferidos: son resultados que, de acuerdo con lo exigido o permitido por esta resoluciones técnicas u otras normas contables, no se reconocen dentro del resultado del período. Los resultados diferidos se mantendrán como tales hasta que esta resolución técnica u otras normas contables permitan o exijan su reclasificación a resultados o su transferencia a resultados no asignados.
c) la evolución financiera por el mismo período	una entidad deberá informar sobre las entradas y salidas del efectivo y sus equivalentes, clasificándolas en función de las actividades que les dan origen: a) actividades operativas; b) actividades de inversión; y c) actividades de financiación.

En suma, los componentes de un conjunto completo de estados contables correspondientes a una entidad individual^[10] comprenden, (párr. 32, RT 54):

- a) el estado de situación patrimonial o balance general;
- b) el estado de resultados (estado de recursos y gastos, en las entidades sin fines de lucro);
- c) el estado de evolución del patrimonio neto;
- d) el estado de flujos de efectivo; y
- e) las notas, con un resumen de las políticas contables significativas y cualquier otra información explicativa que permita al conjunto completo satisfacer los requisitos de la información contenida en los estados contables.

III - PROCESO DE APROBACIÓN DE LOS ESTADOS CONTABLES

Ha sido reiteradamente dicho por la mayor parte de la doctrina y jurisprudencia nacional que en las sociedades comerciales el balance (o estados contables) hace las veces de una periódica rendición de cuentas[11]. Por su parte, la ley 11683 de Procedimiento Tributarios indica que “...todas las registraciones contables deberán estar respaldadas por los comprobantes correspondientes y solo de la fe que estos merezcan surgirá el valor probatorio de aquellas” (art. 33, LPF). Por lo indicado, resulta trascendente describir el proceso de emisión[12] y aprobación de los estados contables (EECC), donde se encuentran las siguientes etapas:

Etapas en los EECC[13]	Responsables
1. Preparación	la dirección de la entidad
2. Revisión	el (los) auditor(es) contratados[14]
3. Emisión[15]	la dirección[16] de la entidad anexando el informe de auditoría externa
4. Aprobación[17] (o no)	la Asamblea

De aprobarse los estados contables por el órgano de gobierno, el proceso finaliza con la presentación, de corresponder, en el organismo de contralor correspondiente. Pero puede suceder que no resulten aprobados, situación que origina atravesar nuevamente las etapas antes indicadas con la nueva preparación por la Dirección, de nuevos estados contables *rectificativos*[18]. También puede darse el caso que los estados contables deban ser rectificadas[19] a pesar de haber sido aprobados por la Asamblea por la objeción de algún organismo[20] de contralor o sea declarada judicialmente nula[21] y deban emitirse nuevos estados contables.

IV - ESTADOS CONTABLES RECTIFICATIVOS

Emitir estados contables rectificativos lleva implícito que hubo una emisión previa de estados contables. En consecuencia, con el propósito de alertar a los usuarios, actuales y potenciales, de esta situación se debe indicar en todas las hojas del conjunto completo de estado contable (carátula, estado de situación patrimonial o balance general; estado de resultados (o de estado de recursos y gastos); estado de evolución del patrimonio neto, estado de flujos de efectivo y en la información complementaria (notas y anexos) que son rectificativos, por ejemplo: i) Estado de Situación Patrimonial Rectificativo por el período finalizado el ... de ... de 20 ... comparativo con el ejercicio anterior; ii) Notas a los estados contables rectificativos al ... de ... de 20 ... Un modelo de nota de lo indicado sería:

“Nota ... - Normas contables aplicadas. Bases de presentación de los Estados Contables Rectificativos.

A continuación, se detallan las normas contables más relevantes utilizadas por la Sociedad para la preparación de los presentes Estados Contables Rectificativos, las cuales han sido aplicadas uniformemente respecto del ejercicio anterior.

- Preparación y presentación de los Estados Contables Rectificativos: Los presentes estados contables rectificativos han sido preparados y expuestos de acuerdo con las normas contables profesionales argentinas vigentes en...”.

Otro aspecto a considerar, en la preparación de los estados contables rectificativos, es la descripción pormenorizada en nota del motivo que originó la emisión de este nuevo estado contable, por ejemplo:

“Nota ... - Estados Contables Rectificativos:

El ... de ... de 20 ..., bajo el número (de actuación) ..., se ha realizado el trámite de legalización de los Estados Contables de ..., ante el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de ... en el cual la Sociedad había registrado íntegramente el aumento de capital dispuesto por la Asamblea General Ordinaria del ... de ... de 20 ... por considerar que al haber suscripto los accionistas la totalidad del aumento de conformidad a lo dispuesto en la reunión antes indicada y por haber delegado en el Directorio las condiciones de suscripción e integración, ya estaban dadas las condiciones para su reconocimiento. Sin embargo, con posteriormente a la emisión de los estados contables, el organismo de contralor ... ha notificado a la Sociedad, la imposibilidad de reconocimiento del aumento del capital en su totalidad, debiendo realizarlo conforme el criterio adoptado expresado por ..., emitiéndose los presente Estados Contables Rectificativos para cumplir con la disposición antes indicada".

Respecto a los estados contables del año siguiente, la norma contable profesional establece que la entidad presentará los importes de los estados contables en, por lo menos, dos columnas, la primera columna los datos del período actual, y en la segunda, la siguiente información comparativa: a) Cuando se trate de ejercicios completos, la del ejercicio precedente; b) Cuando se trate de períodos intermedios[22]: i) la información comparativa del estado de situación patrimonial será la correspondiente a la fecha de cierre del ejercicio completo precedente y ii) la información comparativa de los estados de resultados (o de recursos y gastos), de evolución del patrimonio neto y de flujos de efectivo será la del período equivalente del ejercicio precedente (párrs. 58-61, RT 54). Asimismo, en general, la entidad preparará y expondrá los datos de períodos anteriores aplicando las mismas políticas contables de medición, unidad de medida, agrupamiento de datos y revelación en notas utilizadas para preparar y exponer los del período actual (párr. 62, RT 54).

En particular, cuando los estados contables del período/ejercicio precedente han sido rectificados, en todas las hojas del conjunto completo de estados contables a emitir (carátula, estado de situación patrimonial o balance general; estado de resultados (estado de recursos y gastos); estado de evolución del patrimonio neto, estado de flujos de efectivo y en la información complementaria (notas y anexos), debe hacerse alusión de la rectificación de la información comparativa, por ejemplo:

"Notas a los estados contables correspondientes al ejercicio económico terminado el ... de ... de 20 ... presentadas en forma comparativa con el ejercicio económico rectificativos terminado el ... de ... de 20 ...", a efectos de su identificación unívoca.

V - OTRAS CUESTIONES A CONSIDERAR

En función de lo indicado hasta ahora, uno podría preguntarse ¿hasta qué momento pueden modificarse los estados contables? En busca de una respuesta, debe considerarse que hasta la aprobación por el Directorio u órgano equivalente pueden modificarse los estados contables luego de ese momento deben rectificarse. En otras palabras, se debe emitir un nuevo juego de estados contables, con las correcciones que se ameritan, resultando necesario la existencia de una decisión del órgano de administración a tal efecto, basado en nuevas evidencias que se relacionen con la nueva emisión. En consecuencia, existirá una nueva auditoría y una nueva aprobación del órgano respectivo, sobre este nuevo estado contable, entre otros requisitos formales que deben cumplirse.

Una vez que se subsana la pregunta anterior, surge otra relacionada con: ¿cómo actuar en caso de detectarse un error luego de la aprobación de la Asamblea? Al respecto, y omitiendo, como se indicó antes, que judicialmente la Asamblea se declare nula o frente a la existencia de alguna objeción de algún organismo de contralor, la RT 54 (t.o. RT 59) establece en el apartado Modificación de la información de ejercicios anteriores, que una entidad modificará la información de ejercicios anteriores cuando ajuste uno o más componentes del patrimonio neto de dichos ejercicios (modificaciones que implican una variación cuantitativa)[23]. En este caso: (i) expondrá su efecto sobre los saldos iniciales que se presenten en el estado de evolución de patrimonio neto y, cuando correspondiere, en el estado de flujos de efectivo y (ii) adecuará las cifras correspondientes a los períodos previos que se incluyan como información comparativa (párr. 66, RT 54).

En otras palabras, una entidad preparará y expondrá los datos de períodos anteriores aplicando las mismas políticas contables de medición, unidad de medida, agrupamiento de datos y revelación en

notas utilizadas para preparar y exponer los del período actual. Por lo tanto, los datos comparativos podrán diferir de los expuestos en el conjunto de estados contables original correspondiente a sus períodos cuando, en el período actual, la entidad: a) aplique las normas sobre Modificación de la información de ejercicios anteriores, antes indicadas; b) utilice nuevas normas contables referidas al contenido y forma de los estados contables; o c) modifique el contenido de los componentes de los estados contables cuya exposición sea especialmente requerida por esta resolución técnica u otras normas contables (por ejemplo, la composición de segmentos o la lista de operaciones discontinuadas o en discontinuación), (párr. 62, RT 54).

Una excepción a lo indicado es que resulte impracticable[24] determinar los efectos de algún cambio introducido en la corrección de un error[25] sobre la información comparativa en uno o más períodos anteriores para los que se presente información. Al respecto, la entidad: a) modificará los saldos iniciales de los activos y pasivos al principio del período más antiguo para el que sea practicable la modificación retroactiva, que podría coincidir con el período actual y b) efectuará el correspondiente ajuste a los saldos iniciales de cada componente del patrimonio neto de ese período (párr. 68, RT 56).

En suma, luego de la aprobación, por parte del órgano de gobierno, los estados contables son definitivos. Los errores contables significativos[26] se corrigen mediante Modificación de la información de ejercicios anteriores (AREA) en el período siguiente[27]. En este sentido, la adecuación de la información comparativa no afectará al conjunto de estados contables originariamente emitidos ni a las decisiones tomadas en función de la información contenida en ellos (párr. 70, RT 54).

Finalmente, ¿qué sucede con la determinación del impuesto a la ganancias y los estados contables rectificativos? Al respecto, la norma contable profesional señala que el impuesto a las ganancias corriente (importe determinado en función de las ganancias fiscales del período actual, según surge de la presentación impositiva) se determina sobre la base fiscal (o medición de los activos y pasivos resultante de aplicar las normas de la legislación referida al impuesto a las ganancias), (párr. 571, RT 54). En otras palabras, el impuesto a las ganancias corriente representa el cargo a pagar en el ejercicio económico. Por su parte, el decreto reglamentario de la ley de impuesto a las ganancias, indica que aquellos sujetos que lleven un sistema contable que permita confeccionar balances en forma comercial, determinarán la ganancia neta de la siguiente manera: al resultado neto del ejercicio comercial sumarán los montos computados en la contabilidad cuya deducción no admite la ley y restarán las ganancias no alcanzadas por el impuesto. Del mismo modo procederán con los importes no contabilizados que la ley considera computables a efectos de la determinación del tributo (véase art. 69, D. 1170/2018). En consecuencia, una vez obtenidos los nuevos saldos de los estados contables, se deberá calcular el impuesto a las ganancias corrientes partiendo para su determinación, de corresponder, del nuevo resultado del ejercicio. En consecuencia, el valor finalmente obtenido es que debe reconocerse en los estados contables rectificativos, por ser este el que refleja información sobre la situación patrimonial, la evolución patrimonial, económica y financiera de una entidad en un momento determinado.

VI - A MODO DE CIERRE

En función de lo analizado, puede resaltarse la importancia de los estados contables por la función que cumplen y las etapas a recorrer desde su preparación hasta la aprobación por el órgano de gobierno. En el mismo, sentido, la rectificación de los estados contables implica la emisión de un nuevo juego que deben seguir las etapas previamente analizadas, resultando trascendental alertar a los usuarios del mismo de tal situación. Por último, también debe considerarse el tratamiento a dispensar según el momento en que son modificados, además de su vinculación de este nuevo estado contable con el impuesto a las ganancias. En el próximo trabajo se recorrerán los procedimientos a realizar por el auditor frente a los estados de contables rectificativos, de manera tal de permitirle reunir los elementos de juicio válidos y suficientes que permitan respaldar las aseveraciones formuladas en su nueva opinión culminando con el análisis de los elementos y estructura del informe de auditoría rectificativo a emitir.

VII - BIBLIOGRAFÍA

- Boquin, Gabriela F.: "La posibilidad del socio de exigir rendición de cuentas a los administradores en las sociedades regulares" - 2010.
- Código Civil y Comercial de la Nación - Ley 26994.
- Informe 24, CENCyA: "Cuestiones relevantes para no contadores" - Consejo Elaborador de Normas de Contabilidad y de Auditoría - FACPCE.
- Memorando Secretaría Técnica N° A-61: "Informe profesional sobre estados contables ya auditados por otro profesional. Rectificación de estados contables auditados" - FACPCE.
- Ley General de Sociedades 19550 y sus modificaciones.
- Procedimiento Fiscales Ley 11683 y sus modificaciones.
- NIC 10: "Hechos ocurridos después del período sobre el que se informa" - Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad.
- Perciavalle, Marcelo L.: "La importancia de los estados contables, memoria y responsabilidad de los administradores en un caso de impugnación asamblearia" - 12/2/2024 - Doctrina Societaria y Concursal - ERREPAR (DSCE). EOLDC109050A.
- RT 15: "Normas sobre la actuación del contador público como síndico societario" - FACPCE.
- RT 16: "Marco conceptual de las normas contables profesionales" - FACPCE.
- RT 37 (t.o. RT 53): "Normas de Auditoría, revisión, otros encargos de aseguramiento, certificaciones, servicios relacionados e informes de cumplimiento" - FACPCE.
- RT 54 (t.o. RT 59): "Normas contables profesionales: norma unificada argentina de contabilidad. Aclaraciones previas a la implementación de la Resolución Técnica N° 54" - FACPCE.

[1] Magíster en Administración de Empresa (UCEMA). Licenciada en Administración de Empresas (UCA) y Contador Público (UCA). Asimismo, es docente universitaria y jurado de Tesis de posgrado. También es autora de artículos y capacitadora en empresas sobre diversas temáticas de la profesión. Profesionalmente especializada en el área de auditoría se desempeña actualmente como socia del estudio EOC con especialidad en Consultoría, Impuestos y Contabilidad

[2] Máster en Administración de Empresas (UCEMA). Licenciado en Administración de Empresas (UCA) y Contador Público (UCA) y Candidato al Doctorado en Ciencias Económicas (UNLAM). Especializado en Compliance en AAEC-UCEMA. A nivel grado se desempeña como docente en diversas Universidades y asignaturas, entre las que se encuentran Auditoría y Contabilidad. A nivel de posgrado y maestrías, se desempeña como profesor de diversas materias como Contabilidad Internacional. Asimismo es Director y miembro de jurado de Tesis de grado y posgrado, desempeñándose por otra parte como Coordinador académico en grado y posgrado. También es Capacitador en compañías sobre diversas temáticas de aspectos técnicos (Impositivos, Contables, Financieros y de Gestión) y autor de artículos y libros de su especialidad. Profesionalmente ha ocupado diversos cargos directivos en empresas internacionales desempeñándose actualmente como socio del estudio homónimo con especialidad en Consultoría, Impuestos y Contabilidad

[3] Una vez aprobada la RT 54 (t.o. RT 56), se encomendó al Consejo Elaborador de Normas de Contabilidad y Auditoría (CENCyA) que, previo a la implementación de esa norma y siguiendo las mejoras prácticas relacionadas con proyectos normativos de gran envergadura, elaborase una revisión integral para identificar aspectos de esa norma que pudieran necesitar ser aclarados, u oportunidades de corrección editorial, para así incrementar la consistencia interna de sus requerimientos y favorecer su correcta aplicación. En función de lo indicado, el 28/6/2024, la Junta de Gobierno de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE) aprobó la propuesta enviada por el CENCyA de RT 59, "Normas Contables Profesionales: Norma Unificada Argentina de Contabilidad. Aclaraciones previas a la implementación de la Resolución Técnica N° 54", reemplazando el índice y la segunda parte de la RT 54 (t.o. 56). La norma profesional contable fue aprobada, con modificaciones, el 11/7/2024 por el Consejo Profesional de Ciencias Económicas (CPCE) de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires (CABA), R. P. 460/2024, con

vigencia para la preparación de estados contables correspondientes a ejercicios iniciados a partir del 1/1/2025 inclusive, sin exigir su aplicación a los períodos intermedios comprendidos en el primer ejercicio; b) admitiendo la aplicación anticipada para la preparación de estados contables correspondientes a ejercicios finalizados a partir del 30/9/2024 inclusive. Por su parte, el Consejo Directivo del CPCE de la Provincia de Buenos Aires (PBA), por su Resolución CD 3944, aprobó la RT 54 (t.o. 56), con vigencia obligatoria para estados contables correspondientes a ejercicios iniciados a partir del 1/1/2025, sin exigir su aplicación a los períodos intermedios comprendidos en el primer ejercicio, admitiendo la aplicación anticipada para estados contables correspondientes a ejercicios iniciados a partir del 1/7/2024, sin exigir su aplicación a los períodos intermedios comprendidos en el primer ejercicio, sin aprobación aún del t.o. según RT 59

[4] Además, otros organismos de contralor cuentan con normas contables legales cuyas facultades surgen de un marco normativo extenso como ser, (Informe 24, CENCyA):

- La ley 20337 de Cooperativas en su Capítulo V de la Contabilidad y el ejercicio social, desarrolla en los artículos 37 a 46 los requisitos de la Contabilidad, los libros, el balance y la documentación de las Cooperativas.
- La ley de entidades financieras, L. 21526, menciona que la contabilidad de estas entidades, la confección y presentación de sus balances, cuentas de ganancias y pérdidas, demás documentación referida a su estado económico financiero e informaciones se ajustarán a las normas que dicte el Banco Central de la República Argentina (BCRA) al respecto.
- La Comisión Nacional de Valores (CNV) posee un amplio marco normativo (Normas CNV, t.o. 2013, RG 622/2013) con varios capítulos que desarrollan aspectos referidos a la Contabilidad y al Balance General.
- La Superintendencia de Seguros de la Nación (SSN) establece que los estados contables que recibe estén preparados de acuerdo con la ley 20091 (arts. 37 a 40) y con ciertos criterios y lineamientos que este ente de control ha determinado a través del Reglamento General de la Actividad Aseguradora. Las normas contables y de valuación se detallan en el artículo 39 del Reglamento, texto conforme la R. 29053/2002 y ss.

[5] La información complementaria (notas y anexos) sirve para la adecuada revelación de la composición y evolución de la situación patrimonial y de los resultados del ente. Esta información es aclaratoria y explicativa de la información contenida en los estados contables. Otra información que puede acompañar a los indicados estados, son la memoria o la información cuantitativa y cualitativa exigida por normas de organismos de contralor como son: el Instituto Nacional de Asociativismo y Economía Social (INAES), el BCRA, la CNV y la Inspección de Personas Jurídicas (IPJ), o denominación equivalente según la jurisdicción, entre otros (Informe 24, CENCyA)

[6] Dentro de las atribuciones y deberes del síndico se encuentra, también presentar a la asamblea ordinaria un informe escrito y fundado sobre la situación económica y financiera de la sociedad, dictaminando sobre, entre otros, el balance y estado de resultados [inc. 5), art. 294, LGS]

[7] De acuerdo al artículo 284, LGS, los síndicos (uno o más) son designados por la asamblea de accionistas. Las sociedades que no estén comprendidas en ninguno de los supuestos a que se refiere el artículo 299 y aquellas que hagan oferta pública de obligaciones negociables garantizadas (conforme el Régimen establecido por la CNV), podrán prescindir de la sindicatura cuando así esté previsto en el estatuto. En tal caso los socios poseen el derecho de contralor individual (pudiendo examinar los libros y papeles sociales y recabar del administrador los informes que estimen pertinentes, art. 55, LGS). Por otra parte, cuando el estatuto organice el consejo de vigilancia, podrá prescindir de la sindicatura. En tal caso, la sindicatura será reemplazada por una auditoría anual, contratada por el consejo de vigilancia y su informe sobre estados contables se someterá a la asamblea, sin perjuicio de las medidas que pueda adoptar el consejo (art. 283, LGS)

[8] El estatuto podrá organizar un consejo de vigilancia, integrado por tres a quince accionistas designados por la asamblea (art. 280, LGS)

[9] En forma complementaria, la LGS indica que en las sociedades cuyo capital alcance el importe fijado por el art. 299, inc. 2), el cual por art. 1 de la R. 10/2024 del Ministerio de Justicia, BO:

8/2/2024, se fija en pesos dos mil millones [§ 2.000.000.000]), los socios reunidos en asamblea resolverán sobre los estados contables de ejercicio, para cuya consideración serán convocados dentro de los cuatro (4) meses de su cierre. Por otra parte, dentro de los quince (15) días de su aprobación, las sociedades de responsabilidad limitada cuyo capital alcance el importe fijado por art. 299, inc. 2), deben remitir al Registro Público de Comercio un ejemplar del balance, del estado de resultados del ejercicio y del estado de evolución del patrimonio neto, y de notas, informaciones complementarias y cuadros anexos. Cuando se trate de una sociedad por acciones, se remitirá un ejemplar a la autoridad de contralor y, en su caso, del balance consolidado, (art. 67, LGS)

[10] Una entidad presentará estados contables consolidados, además de sus estados contables separados, cuando controle a una o más entidades (párrs. 33 y 764, RT 54)

[11] Véase Boquín G. (2010) en cita a: "Podestá, Luis Antonio y otros c/Ferrario, Andrés Bautista y otros s/ordinario" - del 23/11/1999; "Pérez, José María c/López, Juan Carlos y otros s/ordinario" - del 30/11/1994 y "Rosales, María Celina c/Cangemi, Patricia del Valle s/ordinario" - CNCom., Sala C - 11/3/2008

[12] Los estados contables (financieros/balance) se consideran autorizados (emitidos) si han sido firmados por los directores y de corresponder, el síndico, sin perjuicio de que su autorización debería materializarse con su dictamen o informe (Informe 24, CENCyA)

[13] En forma complementarias, véase también Informe profesional sobre Estados Contables ya auditados por otro profesional. Rectificación de Estados Contables auditados. Memorando de Secretaría Técnica FACPCE A-61

[14] El auditor debe tener independencia con relación al ente al que se refiere la información objeto del encargo (II.A.1, RT 37). No se considera como falta de independencia, en relación con la etapa previa señalada, cuando el contador (utilizado indistintamente en vez de "auditor") tiene a su cargo el registro de documentación contable, la preparación de los estados contables y la realización de otras tareas similares remuneradas mediante honorarios, en tanto no coincidan con funciones de dirección, gerencia o administración del ente cuyos estados contables o informaciones son objeto del encargo (II.3.1, RT 37)

[15] A diferencia de la norma contable local, la NIC 10, señala que la entidad revelará la fecha en que los estados financieros han sido autorizados para su publicación, así como quién ha dado esta autorización. Es importante para los usuarios saber en qué momento los estados financieros han sido autorizados para su publicación, puesto que no reflejarán eventos que hayan ocurrido después de esta fecha (párr. 17-18, NIC 10)

[16] Deberá labrarse en libro especial, con las formalidades de los libros de comercio, acta de las deliberaciones de los órganos colegiados. Las actas del directorio serán firmadas por los asistentes. Las actas de las asambleas de las sociedades por acciones (véase etapa siguiente) serán confeccionadas y firmadas dentro de los cinco (5) días, por el presidente y los socios designados al efecto (art. 73, LGS). Por su parte, véase también el art. 162 de la LGS, respecto a las Sociedades de Responsabilidad Limitada

[17] La aprobación de los estados contables no implica la de la gestión de los directores, administradores, gerentes, miembros del consejo de vigilancia o síndicos, hayan o no votado en la respectiva decisión, ni importa la liberación de responsabilidades (art. 72, LGS)

[18] Ejemplos de estados contables rectificativos son: a.) Club de Gimnasia y Esgrima La Plata, Estados Contables Rectificativos al 31/6/2021 (por contener errores de transcripción detectados luego de su legalización en el Consejo Profesional de Ciencias Económicas "CPCE"); b.) Club Atlético Unión debido a diferencias en el ajuste por inflación, que ameritaba su revisión y eventual corrección en el balance de los ejercicios N° 116 y 117, debiendo, en consecuencia, tener que legalizarlos nuevamente en el CPCE correspondiente (Fuente: https://www.ellitoral.com/actualidad-tatengue/jorge-miqueri-contador-errores-documentos-balance-club-union_0_edRiFtVK2i.html ; https://www.ellitoral.com/actualidad-tatengue/union-suspendio-asamblea-pospuso-fecha-confirmar-ahora-hoy-agrupacion-identidad-unionista-marcelo-martin-luis-spahn-kily-gonzalez_0_zTFA6xf597.html) y c.) Aerolíneas Argentinas SA, Austral Líneas Aéreas-Cielos del Sur

SA y sus controladas Aeroholding SA y Jet Paq SA, por el ejercicio finalizado el 31/12/2008, como consecuencias de los ajustes que las sociedades realizaron, previa consulta por la primera entidad indicada a la Inspección General de Justicia

[19] Expresión que hace referencia a los “Estados Contables Rectificativos”. Por su parte, las NIA 560 y 706 lo menciona como “informe de auditoría nuevo o rectificado”

[20] Memorando de la Secretaría Técnica FACPCE A-61, en cita a Fowler Newton, en Cuestiones Contables Fundamentales de Auditoría, en relación con la objeción de alguna parte de los estados contables en la Bolsa de Comercio de Buenos Aires. También puede ser el caso, de observaciones realizadas por ejemplo por: a.) la Cámara Nacional Electoral, para estados contables de agrupaciones políticas (por ejemplo: PRO - Santa Fe, Estados Contables Rectificativos al 31/12/2013); b.) la Comisión Nacional de Valores para aquellas sociedades cotizantes (por ej.: SION SA, Estados Contables Rectificativos al 31/12/2020)

[21] Véase, por ejemplo, “Otero, Julián Esteban c/Colinas Del Tiempo SA s/ordinario” - Expte. N° 4297/2018 - Cám. Nac. de Apel. en lo Com., 12/7/2021, donde los magistrados declararon la nulidad de la decisión adoptada por la Asamblea en el punto 5 del orden del día (aprobación de los estados contables) debido a la falta de información e inconsistencias en relación con los estados contables correspondientes a los ejercicios económicos finalizados los días 30/6/2016 y 30/6/2017, que contienen cuadros de gastos incompletos que no cumplían con las normas técnicas contables. A mayor abundamiento, véase también: Janeiro de López Casariego, Josefa c/B. Flores y Cía. SA s/ordinario” - Cám. Nac. en lo Com. - Sala D - 30/11/2023 en cita por Perciavalle M. (2014), donde se declara la nulidad de las decisiones adoptadas en la asamblea celebrada en el año 2012. En particular, la Cámara sostuvo que todo error contable del balance de un ejercicio determinado impacta necesariamente en el balance del ejercicio siguiente si no es rectificado, ya que, preciso es observarlo, cuando se trata de balances sucesivos, rige el denominado “principio de solidaridad de los balances” o “solidaridad de los ejercicios”, según el cual se impone que el posterior estado contable parta de los saldos deudores o acreedores reconocidos en el anterior. En el mismo sentido, véase “Palmeiro Guillermo César c/Posta Pilar SA s/ordinario” - donde la Cám. Nac. de Apel. en lo Com., Sala C - 18/4/2017 - MJ-JU-M-104369-AR, declaró la nulidad de la asamblea general ordinaria de accionistas de la sociedad demandada en cuanto aprobó, entre otros, los estados contables y demás documentación incumpliendo el art. 67 de la L. 19550 (derecho de información)

[22] Véase Faccendini Yanina C. y Oubiña Gabriel H.: “Estados contables intermedios. Resolución Técnica 54 (t.o. RT 56)” - Profesional y Empresaria (D&G) - ERREPAR - diciembre 2023

[23] También cuando cambie el modo de presentación o clasificación de las partidas (modificaciones que implican una variación cualitativa), (párr. 66, RT 56)

[24] A una entidad le resultará impracticable la aplicación retroactiva, a menos que sea posible determinar el efecto acumulado de tal aplicación sobre los saldos del estado de situación patrimonial tanto al inicio como al cierre del ejercicio anterior (párr. 69, RT 54). A mayor abundamiento: a una entidad le resultará impracticable modificar la información de períodos anteriores por un cambio de norma, una modificación de su política contable o por corrección de un error, cuando (párr. 64, RT 54):

- a) los efectos de la aplicación retroactiva no son determinables (por ejemplo, si en el período cuya información deba modificar no hubiese recopilado los datos necesarios para tal modificación y no resulte factible su reconstrucción);
- b) necesite estimaciones significativas relativas a transacciones, eventos o condiciones de ese período anterior y no cuente con evidencias acerca de las circunstancias para efectuar tales estimaciones; o
- c) no pueda establecer si las evidencias disponibles ya existían a la fecha en que los estados contables a modificar fueron originariamente emitidos o si están basadas en información posterior, a la que no corresponde dar efecto retroactivo

[25] En el mismo sentido, que resulte impracticable determinar los efectos de algún cambio introducido en la RT 54 u otras normas contables o de una política contable (párr. 68, RT 54)

[26] Una información es significativa si su omisión o incorrección podrían influir en las decisiones económicas que los usuarios toman con base en los estados contables. La significatividad puede ser resultante tanto de factores cuantitativos como de factores cualitativos, tales como la magnitud relativa, la naturaleza y el efecto sobre la cuestión analizada y los intereses de los usuarios a quienes se destina el informe o destinatarios. (Informe 24, CENCyA; RT 37)

[27] Al respecto, véase también López, Oscar: “Modificaciones a Resultados de Ejercicios Anteriores (conocidas como AREA). Tratamiento contable”. CPCECABA; Informe del Consejo Elaborador de Normas de Contabilidad y Auditoría (CENCyA) N° 27. Modelo de Estados Contables. Para entidades con fines de lucro que aplican solo el Título I de la Resolución Técnica N° 54 - FACPCE