



MEMORANDO DE SECRETARIA TÉCNICA N° C-71

INCLUSIÓN EN LA INFORMACIÓN COMPLEMENTARIA DE LA CATEGORÍA EN LA QUE ENCUADRA EL ENTE, EN SU CASO, Y DE LAS PRINCIPALES NORMAS CONTABLES PROFESIONALES ARGENTINAS DE RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN APLICADAS EN LA PREPARACIÓN DE LOS ESTADOS CONTABLES

CONSULTA

Se ha consultado a la Secretaría Técnica si debe incluirse en la información complementaria de los estados contables la categoría en la que encuadra el ente que los emite (cuando encuadre en la RT N° 41) y el cuerpo de normas contables generales de reconocimiento y medición aplicadas en su preparación, ello considerando que a partir de la emisión de la Resolución Técnica N° 41, modificada por la RT N° 42, "Normas Contables Profesionales. Desarrollo de Cuestiones de Aplicación General: Aspectos de Reconocimiento y Medición para Entes Pequeños y Entes Medianos", existen normas contables profesionales generales argentinas de reconocimiento y medición para Entes Pequeños, para Entes Medianos, y para los aquellos entes que no encuadren en dichas categorías, son aplicables las normas de la Resolución Técnica N° 17.

RESPUESTA

1. Dentro del ámbito de las normas contables profesionales argentinas existen actualmente dos Resoluciones Técnicas que contienen normas generales de reconocimiento y medición:
 - a) La Resolución Técnica N° 17 "Normas Contables Profesionales: Desarrollo de Cuestiones de Aplicación General".
 - b) La Resolución Técnica N° 41, con las modificaciones introducidas por la Resolución Técnica N° 42, "Normas Contables Profesionales. Desarrollo de Cuestiones de Aplicación General: Aspectos de Reconocimiento y Medición para Entes Pequeños y Entes Medianos". Esta última resolución contiene en su Segunda Parte el cuerpo normativo destinado a los Entes Pequeños y en su Tercera Parte las normas para los Entes Medianos.
2. Conforme se establece en la Sección 1. Alcance de la Segunda Parte de la Resolución Técnica N° 41, se consideran Entes Pequeños aquellos que:
 - a) no estén alcanzados por la Ley de Entidades Financieras o realicen operaciones de capitalización, ahorro o en cualquier forma requieran dinero o valores del público con promesa de prestaciones o beneficios futuros;
 - b) no sean entes aseguradores bajo el control de la Superintendencia de Seguros de la Nación;
 - c) no superen el monto de ingresos en el ejercicio anual anterior de quince millones de pesos (\$ 15.000.000). Este importe será reexpresado siguiendo el procedimiento establecido por la misma norma, tomando como base diciembre de 2014;
 - d) no sean sociedades anónimas con participación estatal mayoritaria o de economía mixta; y
 - e) no se trate de una sociedad controlante de, o controlada por, otra sociedad excluida por los incisos anteriores.
3. De acuerdo con lo dispuesto por la Sección 1. Alcance de la Tercera Parte de la Resolución Técnica N° 41, se consideran Entes Medianos aquellos que cumplen con las mismas condiciones cualitativas que las requeridas a los Entes Pequeños y su monto de ingresos en el ejercicio anual



Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas

anterior haya sido superior a quince millones (\$ 15.000.000) y hasta setenta y cinco millones de pesos (\$ 75.000.000). Este importe también será reexpresado siguiendo el procedimiento establecido por la misma norma, tomando como base diciembre de 2014.

4. Al respecto, cabe aclarar que en el caso de tratarse de un primer ejercicio, se tomará como sucedáneo del monto de ingresos correspondiente al ejercicio anterior, el ingreso del ejercicio corriente anualizado y retrotraída 12 meses la cifra anualizada, para homogeneizar el monto con la cifra del parámetro cuantitativo contenido en las señaladas definiciones de Ente Pequeño y Ente Mediano.
5. Siempre en el caso de que el ente haya optado por aplicar normas contables profesionales argentinas, aquellos que no encuadren en las definiciones de Ente Pequeño y Ente Mediano deberán aplicar la Resolución Técnica N° 17.
6. Las referidas normas contables profesionales generales argentinas en materia de reconocimiento y medición destinadas a entes con un determinado nivel de ingresos son de aplicación optativa por aquellas entidades con ingresos inferiores; así, un Ente Pequeño podría optar por aplicar las normas para Entes Medianos (RT N° 41, Tercera Parte) o la RT N° 17 y un Ente Mediano podría elegir utilizar en la preparación de sus estados contables la RT N° 17.
7. Además, un ente puede dejar, voluntaria u obligatoriamente, de aplicar la parte correspondiente de la RT N° 41 que utilizaba en la confección de sus estados contables, siendo de manera obligatoria cuando haya dejado de calificar como Ente Pequeño o Ente Mediano, y posteriormente, cumpliendo las condiciones requeridas por la citada RT N° 41 (2da. o 3ra. Parte según corresponda) para calificar como Ente Pequeño o Ente Mediano, volver a aplicar la parte pertinente de dicha resolución en la preparación de los estados contables.
8. Las principales normas contables profesionales argentinas de exposición son: a) La Resolución Técnica N° 8 “Normas Generales de Exposición Contable”; b) la Resolución Técnica N° 9 “Normas Particulares de Exposición Contable para Entes Comerciales, Industriales y de Servicios”, y c) La Resolución Técnica N° 11 “Normas Particulares de Exposición Contable para Entes sin Fines de Lucro”. Las normas de la RT N° 8 regulan la presentación de estados contables para uso de terceros por todo tipo de entes y sirven de marco de referencia para la elaboración de normas particulares para las actividades que lo requieran. Las RT 9 y 11, como su denominación lo indica, establecen normas particulares de exposición contable para distintos tipos de entes en el marco del alcance que cada una de ellas explicita. En el caso de las entidades cooperativas también norma sobre la materia la Resolución Técnica N° 24 “Aspectos Particulares de Exposición Contable y Procedimientos de Auditoría para Entes Cooperativos”.
9. La aplicación de las normas contables profesionales argentinas de exposición permite comunicar a los usuarios de los estados contables un conjunto de información relevante para su comprensión la que, lógicamente, incluye sus bases de preparación y, entre ellas, la información sobre los criterios utilizados para la medición contable de las principales clases de activos y pasivos. Sin embargo, ninguna de las normas contables profesionales argentinas de exposición señaladas prescribe la obligación de incluir una expresión de carácter general indicando las principales Resoluciones Técnicas que se han utilizado en la confección de los estados contables.
10. En función de lo expuesto, se considera que, si bien no está expresamente establecido en las normas contables profesionales argentinas de exposición, la existencia de diferentes normas contables profesionales argentinas de reconocimiento y medición entre las que, conforme sea el monto de sus ingresos y consecuentemente la categoría en la que encuadre, el ente emisor de los estados contables puede optar por aplicar, así como la posibilidad de cambiar de cuerpo normativo entre un ejercicio y



Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas

otro si se cumplen las condiciones para ello, torna necesario que los entes que califiquen como Ente Pequeño o Ente Mediano, al preparar sus estados contables, exterioricen tal condición y expliciten si han preparado sus estados contables aplicando la RT N° 41, 2da. o 3ra. Parte según el caso, o la RT N° 17.

11. En el marco de las normas contables profesionales argentinas, los entes que por sus características o su nivel de ingresos no puedan aplicar la RT N° 41 deberán aplicar la RT N° 17. Si bien en este caso, en el marco de las señaladas normas, no se presenta la posibilidad de optar entre diversos cuerpos normativos antes mencionada, la exposición, en la información complementaria de los estados contables, de la norma contable profesional argentina de reconocimiento y medición utilizada en su preparación se considera necesaria; por un lado, porque evita que sea el usuario de la información quien deba identificar el cuerpo normativo utilizado (lo cual de por sí no es adecuado, pero, además, puede no ser una tarea sencilla, pues, por ejemplo, podría suceder que el ente emisor aplique la RT N° 17 por ser controlado por otro que no puede aplicar la RT N° 41), y, por otro lado, no sería razonable afirmar que los entes que aplican la RT N° 41 deben exponer la referida información y no concluir en idéntico sentido respecto de los entes que, por no cumplir las condiciones para utilizar esa RT, confeccionen los estados contables en base a la RT N° 17.
12. A fin de cumplimentar lo indicado en los Puntos 10 y 11, en la información complementaria relativa a las bases de preparación de los estados contables, y como información adicional a la prescripta por las normas contables profesionales argentinas de exposición, se recomienda utilizar una frase de carácter general, por ejemplo, “los estados contables se han confeccionado de conformidad con las normas contables profesionales argentinas de reconocimiento, medición y exposición aprobadas por el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de” y, a continuación, la mención de las principales Resoluciones Técnicas aplicadas entre las que los Entes Pequeños o Entes Medianos mencionarán lo indicado en el Punto 10, según corresponda, y los entes que no encuadren en la RT N° 41 lo señalado en el Punto 11.
13. Teniendo en cuenta lo precedentemente señalado, se ha elaborado un modelo de Nota sobre “Preparación y Presentación de Estados Contables”, para su inclusión en los estados contables, por ejemplo, como un **ítem dentro de una nota general** en la que se expongan las “Bases de preparación de los estados contables”. Dicho modelo se ha preparado considerando un ente que cumple las condiciones para aplicar la RT N° 41 y utiliza las normas contables profesionales contenidas en la 2da. o 3ra. Parte de esa Resolución Técnica, según el caso.

En las Aclaraciones 1 y 2 obrantes al pie del modelo se brinda orientación para su modificación de tratarse de un Ente Pequeño que aplique voluntariamente las normas específicas para Entes Medianos, de un Ente Pequeño o Mediano que voluntariamente aplica la RT N° 17 o de un Ente que utiliza la RT N° 17 porque por sus características o nivel de ingresos no puede aplicar la RT N° 41. La Aclaración 3 se refiere al alcance del modelo.

“X.x. Preparación y presentación de los Estados Contables

Los presentes Estados Contables están expresados en pesos [, excepto se indique expresamente,] y fueron confeccionados de acuerdo con normas contables profesionales argentinas de reconocimiento, medición y exposición conforme han sido aprobadas por el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de

En particular, las principales normas contables profesionales utilizadas en la preparación de estos Estados Contables han sido: a) la Resolución Técnica N° 41, Segunda [Tercera] Parte, norma contable



Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas

profesional general en materia de reconocimiento y medición para Entes Pequeños[Medianos], en tanto el ente encuadra en esa categoría, según la misma se encuentra definida en la Sección 1 –Alcance- de dicha Parte de la RT N° 41[,][y] b) las Resoluciones Técnicas N° 8 y N° [.....]¹ normas de exposición contable general y particulares para el tipo de ente, [y c) otras normas que regulan aspectos de medición y/o exposición relevantes contenidas en las Resolución/es Técnica/s N°[.....]²”

Llamadas:

- ¹ Mencionar la norma particular de exposición contable utilizada teniendo en cuenta que la Resolución Técnica N° 9 contiene “Normas Particulares de Exposición Contable para Entes Comerciales, Industriales y de Servicios” y que la Resolución Técnica N° 11 contiene “Normas Particulares de Exposición Contable para Entes sin Fines de Lucro”. En el caso de entidades cooperativas incluir también la Resolución Técnica N° 24 “Aspectos Particulares de Exposición Contable y Procedimientos de Auditoría para Entes Cooperativos.”
- ² Mencionar entre las restantes normas contables profesionales aplicadas aquellas que sean las más relevantes, como, por ejemplo, la Resolución Técnica N° 22 “Actividad Agropecuaria”; la Resolución Técnica N° 14 “Información Contable de Participaciones en Negocios Conjuntos”; la Resolución Técnica N° 21 “Valor Patrimonial Proporcional – Consolidación de Estados Contables – Información a Exponer sobre Partes Relacionadas”; la Resolución Técnica N° 23 “Beneficios a los Empleados Posteriores a la Terminación de la Relación Laboral y Otros Beneficios a Largo Plazo”.

Aclaración 1: Si un ente que califica como Ente Pequeño (RT N° 41, 2da. Parte) aplica voluntariamente las normas para Entes Medianos (RT N° 41, 3ra. Parte) la redacción del inciso a) del segundo párrafo del modelo de nota sería: “a) la Resolución Técnica N° 41, Tercera Parte, norma contable profesional general en materia de reconocimiento y medición para Entes Medianos, en tanto si bien el ente encuadra en la categoría de Ente Pequeño, según la misma se encuentra definida en la Sección 1 – Alcance- de la Segunda Parte de la RT N° 41, ha decidido aplicar las referidas normas contables para Entes Medianos...”. Con la misma estructura, y realizando las adaptaciones correspondientes, se puede exponer la aplicación de la RT N° 17 por parte de Entes Pequeños o Entes Medianos que hubieren optado por utilizar dicha RT para la confección de sus estados contables.”

Aclaración 2: Si el ente aplica la RT N° 17 porque por sus características o nivel de ingresos no puede aplicar la RT N° 41 la redacción del inciso a) del segundo párrafo del modelo de nota sería: “a) la Resolución Técnica N° 17, norma contable profesional general en materia de reconocimiento y medición”.

Aclaración 3: El presente Modelo, como surge de su propia redacción, se refiere a las principales Normas Contables Profesionales aplicadas, considerándose principales aquellas que brindan el núcleo de pautas técnicas relacionadas con la materia contable a la que se refieren, ello entendido en el marco del tipo de ente emisor de los estados contables. Por lo tanto, se aclara que los aspectos mencionados no agotan los requisitos informativos a incluir en notas a los estados contables cuya integridad resulta de lo establecido en las normas contables profesionales aplicables al caso.

Ciudad Autónoma de Buenos Aires, 21 de abril de 2017

Cdor. Carlos Guido García
Gerente Técnico
CPCE Pcia. de Buenos Aires

Cdor. Alejandro Javier Rosa
Secretario Técnico
FACPCE