

## RESOLUCIÓN DE CONSEJO DIRECTIVO N° 3292

### **VISTO:**

*La Resolución N° 360/07 de la Junta de Gobierno de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas; y*

### **CONSIDERANDO:**

*Que por medio de la Resolución del Visto, la F.A.C.P.C.E. ha establecido que los entes pequeños podrán optar por continuar utilizando las modalidades opcionales transitorias de aplicación de las Normas Contables Profesionales – Dispensas- respecto del método del impuesto diferido, la determinación del valor recuperable de los bienes de uso e intangibles que se utilizan en la producción y venta de bienes y servicios o que no generan un flujo de fondos propios, y la desagregación de componentes financieros implícitos, conforme los textos contenidos en el Anexo de dicha Resolución que incluyen modificaciones en relación con las dispensas establecidas para esos entes en la Resolución F.A.C.P.C.E. N° 282/03 y sus modificatorias.*

*Que la Junta de Gobierno de la F.A.C.P.C.E. dispuso que las dispensas señaladas en el párrafo precedente sean aplicables desde los ejercicios completos iniciados a partir del 01/01/2008, y sus respectivos períodos intermedios, hasta que la Federación defina las normas contables aplicables a los Entes Pequeños, luego del proceso de análisis y debate que actualmente se está desarrollando en su seno respecto de la estructura de las normas contables argentinas.*

*Que en jurisdicción de este Consejo Profesional se encuentra vigente la categoría de Ente Mediano, creada con el objetivo de permitir a los entes en ella incluidos la utilización de las dispensas a las Normas Contables Profesionales durante un período de transición a fin de que pudieran adaptarse a los requerimientos impuestos por el nuevo cuerpo normativo.*

*Que la normativa actualmente vigente en este Consejo Profesional contempla tratamientos contables simplificados respecto de los temas referidos en los incisos a)1), d) y e) del Apartado III del Anexo A de la Res. CD N° 3131, aplicables tanto por los Entes Pequeños como por los Medianos según se definen en el Apartado I de la misma, los cuales se hayan armonizados con los establecidos en la Res. 282/03 y modificatorias, siendo admisible su utilización hasta los ejercicios, y sus respectivos períodos intermedios, iniciados antes del 01/01/2008.*

*Que conforme se expone en el Apartado IV de la Res. de CD N° 3131, las Dispensas encuentran su justificación en las dificultades que tienen determinados entes para proveer cierta información requerida por la normativa contable profesional aunque su falta no produce distorsiones significativas en función, entre otras consideraciones, de las necesidades de los usuarios.*

*Que a la luz del análisis y debate sobre las normas contables profesionales para Entes Pequeños que se lleva a cabo en la F.A.C.P.C.E., y hasta tanto concluya dicho proceso y sea tratada por los correspondientes organismos de la profesión la propuesta de normas contables profesionales para Entes Pequeños, es conveniente: a) Mantener las categorías de Entes Pequeño y Mediano definidas en esta jurisdicción y b) Aprobar la aplicación de dispensas transitorias de las normas contables profesionales armonizadas con las establecidas en la Res. F.A.C.P.C.E. N° 360/07,*

con la misma vigencia que estableció la Federación, y basándose para la armonización en los criterios de simplificación definidos en la citada Resolución de la Federación, los tratamientos vigentes en las dispensas actuales que norman sobre los temas en ella tratados y las razones que justifican la admisión de estas modalidades especiales de aplicación de las normas.

Que teniendo en cuenta: a) Que tanto la dispensa que permitía a ciertos Entes Pequeños y Medianos (EPyM) no exponer el Estado de Flujo de Efectivo -Res. CD 3131. Anexo A. Apartado III.Inciso f)- como las dispensas que admitían tratamientos simplificados para los Entes no Pequeños ni Medianos -Res. CD 3131. Anexo B- han perdido vigencia para los ejercicios, y su períodos intermedios, iniciados a partir del 1 de enero de 2006 inclusive, y b) Que dentro de las dispensas que mantienen su aplicabilidad para los EPyM, algunas de ellas a partir del 1° de enero de 2008 sufren modificaciones incorporadas por la presente resolución; es conveniente la redacción de un nuevo Anexo que contenga exclusivamente las Modalidades de Aplicación de las Normas Contables Profesionales para los Entes Pequeños y Medianos vigentes desde esta última fecha.

Por ello, en uso de las atribuciones que le otorgan el artículo 21 de la Ley 20.488 y los artículos 41 inciso g) y 64 inciso u) de la Ley 10.620, el

**CONSEJO DIRECTIVO**  
**RESUELVE**

**ARTÍCULO 1°:** Aprobar, con las modalidades contenidas en el Anexo A que forma parte de la presente, las modificaciones a las Normas Contables Profesionales establecidas por la Resolución N° 360/07 de la Junta de Gobierno de la F.A.C.P.C.E., con vigencia para los estados contables correspondientes a ejercicios completos o períodos intermedios correspondientes a los ejercicios que se inicien a partir del 1° de enero de 2008 inclusive.

**ARTÍCULO 2°:** Aprobar el Anexo A -Modalidades de Aplicación de las Normas Contables Profesionales para los Entes Pequeños y Medianos - adjunto, que reemplaza a partir de los estados contables correspondientes a ejercicios completos y períodos intermedios señalados en el artículo anterior al Anexo A de la Resolución de Consejo Directivo N° 3131 y sus modificatorias.

**ARTÍCULO 3°:** Regístrese, comuníquese y archívese.

**ACTA CD 829 – 14/12/07 .-**

Dra. Diana Susana Valente  
Contador Público  
Secretario General

Dr. Julio C. Giannini  
Contador Público  
Presidente

CGG

## **ANEXO A - Modalidades de aplicación de las Normas Contables Profesionales para los Entes Pequeños y Medianos.**

### **Apartado I. – Definición de ente pequeño.**

Se define como Ente Pequeño al ente que cumpla todas las siguientes condiciones:

- a) no haga oferta pública de sus acciones o títulos de deuda, excluyendo a las PyMEs comprendidas en el régimen del Decreto 1087/93;
- b) no realice operaciones de capitalización, ahorro o en cualquier forma requiera dinero o valores del público con promesa de prestaciones o beneficios futuros;
- c) no supere el nivel de \$ 6.000.000 (base pesos de diciembre de 2001, expresado en moneda homogénea de acuerdo con la sec. 3.1 de la segunda parte de la RT 17) de ingresos por ventas netas en el ejercicio anual; este monto se determina considerando la cifra de ventas netas incluidas en el estado de resultados correspondiente al ejercicio; y
- d) no se trate de una sociedad controlante de o controlada por otra sociedad no incluida en los incisos anteriores.

### **Apartado II. – Definición de ente mediano.**

Se define como Ente Mediano al que, no estando incluido en los incisos a), b) ó d) del apartado anterior, no supere para el inciso c) del mismo los montos por sector que se indican a continuación:

<u>Sector</u>	<u>Ingresos</u>
Industrial y Minero	18.000.000 *
Transporte	15.000.000 *
Comercial, Servicios y otros	12.000.000 *

\* Base pesos de diciembre de 2001, expresado en moneda homogénea de acuerdo con la sec. 3.1 de la segunda parte de la RT 17

En caso que un ente realice operaciones incluidas en más de un sector, se considerará como tope máximo aplicable el correspondiente a la actividad que genere mayores ingresos.

~~Estos Entes podrán aplicar las dispensas que se detallan en el Apartado III, durante el período de transición, que comprende los ejercicios iniciados antes del 1° de julio del año 2005.~~

### **Apartado III. – Dispensas.**

~~Los Entes sujetos a dispensas (conforme lo establecido en los Apartados anteriores) podrán optar por: calcular el valor recuperable de los activos tratados en la sección 4.1.3.3 (Bienes de uso e intangibles que se utilizan en la producción o venta de bienes y servicios o que no generan un flujo de fondos propio) al nivel de cada actividad o, si no~~

~~fuera posible, al nivel global. En la información complementaria debe exponer las razones que justifican la imposibilidad de hacerlo. Durante los tres primeros ejercicios de aplicación de la RT 17, la comparación del valor contable de los bienes de uso e intangibles que se utilizan en la producción o venta de bienes y servicios o que no generan un flujo de fondos propios, con su valor recuperable, podrá realizarse, a opción del ente, a nivel de actividad o a nivel global. En la información complementaria se debe explicitar la opción utilizada;~~

~~La comparación con los valores recuperables al nivel de cada actividad requiere la identificación de los componentes de la empresa afectados a las diferentes actividades (industrial, agropecuaria, comercial, servicios, frutihortícola, etc.). Una vez identificadas las actividades corresponde aplicar el procedimiento de asignación de activos descrito para las unidades generadoras de efectivo en la sección 4.4.3.3 (Bienes de uso e intangibles que se utilizan en la producción o venta de bienes y servicios o que no generan un flujo de fondos propio).~~

a.) En relación con la comparación con valores recuperables:

- 1) Realizar la comparación del valor contable de los bienes de uso e intangibles que se utilizan en la producción o venta de bienes y servicios o que no generan un flujo de fondos propios con su valor recuperable a nivel global.
- 2) Reemplazar el flujo de fondos establecido en la sección 4.4.4. (Estimación de los flujos de fondos), por un flujo de fondos proyectado sobre la base de los resultados obtenidos en los tres últimos ejercicios, siempre que las evidencias externas no demuestren que debe modificarse dicha premisa. ~~reemplazar~~

b) Calcular el costo de ventas por diferencia entre el inventario inicial medido a costos de reposición del inicio, las compras o incorporaciones medidas a su costo de acuerdo con la sección 4.2. (Mediciones contables de los costos), y el inventario final medido a costos de reposición del cierre.

El costo de ventas así calculado no permite segregar los resultados de tenencia, distorsionando el margen bruto. De optarse por esta alternativa, no debe exponerse el renglón correspondiente al resultado bruto, y en nota a los estados contables se debe explicitar que los costos de ventas calculados pueden incluir resultados de tenencia no cuantificados. Sin embargo, el ente deberá cumplimentar las exigencias legales sobre la información correspondiente al estado de resultados.

c) No exponer en la información complementaria la siguiente información requerida por:

1) los siguientes acápite del inciso b) de la sección B.8 (Criterios de medición contable de activos y pasivos) del capítulo VII de la segunda parte de la Resolución Técnica N° 8 (Normas generales de exposición contable):

acápite 5): cuando se hayan reconocido o revertido desvalorizaciones de activos:

- i) si la desvalorización o la reversión correspondiere a bienes individuales: su naturaleza y una breve descripción de ellos;
- ii) si la desvalorización o reversión correspondiere a ~~unidades~~ actividades generadoras de efectivo ~~o líneas de actividad~~, se informará su descripción, ~~indicando si corresponden a líneas de productos, plantas, negocios, áreas geográficas, segmentos, etc.;~~ y si la conformación de los grupos varió desde la anterior estimación de su valor recuperable y, de ser así, las formas anterior y actual de integrar los grupos y las razones del cambio;

acápite 6): si la comparación con los valores recuperables de los bienes incluidos en la sección 4.4.3.3 (Bienes de uso e intangibles que se utilizan en la producción o venta de bienes y servicios o que no generan un flujo de fondos propio), no se realizó al nivel de cada bien individual, la explicación de las razones que justifican la imposibilidad de hacerlo;

2) el inciso c) de la sección A.1 (Depósitos a plazo, créditos, inversiones en títulos de deuda y deudas) del Capítulo VI (Información complementaria) de la segunda parte de la Resolución Técnica N° 9 (Normas particulares de exposición contable para entes comerciales, industriales y de servicios);

3) el inciso a) de la sección C.7 (Impuesto a las ganancias) del capítulo VI (Información complementaria) de la segunda parte de la RT 9;

4) el inciso c.2. (Instrumentos financieros) de la sección C (Cuestiones diversas) del capítulo VI (Información complementaria) de la RT 9;

5) los siguientes incisos y párrafo de las secciones 4.7.1 (En relación con todos los contratos de arrendamiento) y 4.7.2 (En relación con los contratos de arrendamiento financiero) de la RT 18;

i) el inciso b) de la sección 4.7.1 (En relación con todos los contratos de arrendamiento);

ii) el primer párrafo de la sección 4.7.2 (En relación con los contratos de arrendamiento financiero);

iii) el inciso a) de la sección 4.7.2 (En relación con los contratos de arrendamiento financiero).

d) ~~Edurante los tres primeros ejercicios de aplicación de la RT 17 en n relación~~ con los componentes financieros implícitos y la aplicación de valores actuales de flujos de fondos:

3.1. Se admitirá que la segregación de los componentes financieros implícitos, indicada en el punto 4.6 (Componentes financieros implícitos) de la segunda parte de la RT 17, se efectúe únicamente sobre los saldos de activos y pasivos a la fecha de los estados contables;

3.2. La opción indicada en el inciso anterior, también podrá ser aplicada a las mediciones iniciales de activos y pasivos establecidas en las secciones 4.2.2.2 (bienes y servicios adquiridos), 4.5.1 (créditos en moneda originados en la venta de bienes y servicios), y 4.5.6 (pasivos en moneda originados en la compra de bienes y servicios) de la segunda parte de la RT 17;

3.3. Se admitirá que en la medición inicial de otros créditos en moneda y otros pasivos en moneda, no se realice el descuento de las sumas a cobrar o a pagar indicada en las secciones 4.5.4 (otros créditos en moneda), y 4.5.9 (otros pasivos en moneda) de la segunda parte de la RT 17;

3.4. Realizar la medición al cierre de cuentas a cobrar y otros créditos en moneda, y de pasivos y otros pasivos en moneda -secciones 5.2, 5.3, 5.14 y 5.15 de la segunda parte de la RT 17-, al valor descontado de los flujos de fondos que originarán los activos y pasivos mencionados utilizando una tasa que, al momento de la medición al cierre, refleje la evaluación que el mercado realice del valor tiempo del dinero y de los riesgos específicos de la operación, aún cuando se tratare de elementos sobre los que no existe la intención ni la factibilidad de negociarlos, cederlos, transferirlos, o cancelarlos anticipadamente, y siempre que el ente hubiera optado, al momento de la medición inicial, por la aplicación de la opción de los incisos 3.1., 3.2 y 3.3 anteriores;

3.5. En caso que el ente aplique alguna de las dispensas establecidas en este inciso, deberá dejar indicada la opción utilizada en la información complementaria y las limitaciones que esa utilización provoca en la información contenida en los estados contables. En particular, cuando el efecto de no segregar los componentes financieros implícitos en las cuentas de resultados fuera significativo, se expondrá:

3.5.1. En el Estado de Resultados: los resultados financieros y por tenencia en un solo renglón, y no se expondrá el renglón correspondiente al resultado bruto. Sin embargo, el ente deberá cumplimentar las exigencias legales sobre la información correspondiente al estado de resultados, y

3.5.2. En la información complementaria: una nota indicando las limitaciones a las que está sujeta la exposición en el Estado de Resultados de las causas generadoras del resultado del ejercicio.

e) No aplicar las secciones 5.19.6.3. (impuesto a las ganancias: impuestos diferidos) y 5.19.6.4. (impuesto a las ganancias: impuesto del período) de la segunda parte de la RT 17.

~~Las dispensas aplicables sólo en los primeros tres ejercicios de aplicación de la RT 17, podrán utilizarse solamente en estados contables correspondientes a ejercicios finalizados hasta el 31/5/ 2006 inclusive.~~

En el primer ejercicio que un ente, deje de cumplir o comience a cumplir con las condiciones de este anexo, podrá no presentar la información contable en forma comparativa correspondiente a las dispensas ejercidas en el ejercicio anterior o con las dispensas ejercidas en el ejercicio actual, respectivamente.

Cuando un ente pequeño o mediano utilice cualquiera de las dispensas previstas en este anexo, deberá exponer la opción utilizada en la información complementaria.

Si un ente está incluido en la sección A (Alcance) del Capítulo II (Alcance de normas comunes a todos los estados contables) de la segunda parte de la RT 11, los montos dispuestos en la condición del inciso c) del Apartado I y en el Apartado II se referirán a la totalidad de los recursos informados en el estado de recursos y gastos del ejercicio anual.

Este tipo de ente podrá optar por aplicar las dispensas de los incisos a), b), c1), c5), d) y e) anteriores, y no exponer en la información complementaria la información requerida por la sección A.2 (Depósitos a plazo, créditos, inversiones en títulos de deuda y deudas) del capítulo VII (Información complementaria) de la segunda parte de la RT 11.

#### **Apartado IV – Justificación de las dispensas.**

En muchas oportunidades determinados entes tienen dificultades para proveer cierta información requerida por la normativa contable profesional aunque su falta no produce distorsiones significativas en función, entre otras consideraciones, a las necesidades de los usuarios.

Por lo manifestado se han establecido una serie de excepciones –dispensas– destinadas a facilitar la preparación de la información de dichos entes.

Estas dispensas sólo deberían ser utilizadas cuando el ente no provee la información total y encuentra su justificación en los siguientes argumentos:

a) La dispensa está basada en que dificultades o deficiencias administrativo-contables-, así como el costo de su preparación, impiden a los entes brindar información con las características y grado de detalle

*requeridos por la normativa, recayendo por lo tanto en los profesionales a cargo de su preparación y auditoría una tarea que, el exceder sus posibilidades por no estar en sus manos producir las modificaciones pertinentes, lo han de llevar inexorablemente a emitir un informe con salvedades.*

- b) Este informe calificado por problemas de valuación o exposición, representa un castigo excesivo para un ente al que posiblemente se le exige más de lo que sus administradores, propietarios y comunidad de negocios vinculada por lo general le requieren.*
- c) Dicho castigo por añadidura, recae sobre el profesional a quien a menudo se lo sindicó como responsable de los problemas que le puede acarrear al emisor por la presentación de los estados contables así dictaminados.*
- d) Las disposiciones normativas profesionales si bien no son leyes en sentido formal lo son en sentido material y afectan exclusivamente al Contador, por lo que los emisores no se sienten alcanzados.*

*La problemática señalada puede ser encauzada cuando la cantidad y calidad de la información que no se suministra en los estados contables, no representa un obstáculo para la toma de las principales decisiones de aquellos terceros ajenos al ente, pero relacionados en su operatoria.*

*Asimismo, cuando los terceros tienen necesidades específicas de información, pueden relacionarse de una manera directa con los administradores y obtener aquellas precisiones que le son necesarias para la toma de una decisión en particular.*

*Esta práctica, ya ha sido reconocida por las normas contables profesionales sancionadas con anterioridad en nuestro país y en la actualidad debe recordarse, a modo de antecedente, que organismos reguladores del exterior han comenzado a reconocer que ciertos entes tienen necesidades diferentes, por lo que requieren de normas diferenciadas, tanto contables como de auditoría; destacándose claramente que existe información requerida a los entes pequeños que tiene escasa importancia para ellos y que los usuarios pueden obtener información adicional si lo desean. Grupos de estudio han concluido que en oportunidades, información que usualmente se requiere es improbable que tenga un efecto sobre las decisiones de los usuarios de sus estados contables.*