



Este documento contiene una versión revisada del capítulo 14 de:

Cuestiones Contables Fundamentales, quinta edición, La Ley, 2011.

Para obtenerlo sin cargo:

- a) entrar a mi sitio web (<http://www.fowlernewton.com.ar>);
- b) ingresar a la hoja “Libros”;
- c) clicar sobre la palabra “Complementos”, lo que hará aparecer un conjunto de figuras de las tapas de varios libros;
4. clicar sobre la figura de la tapa correspondiente al libro.

Buenos Aires, 4 de marzo de 2019.

Enrique Fowler Newton

Capítulo 14 (revisado en 2019)

Las normas contables en la Argentina

14,1. Introducción	5
14,2. Emisores de normas contables	5
a) Normas legales.....	5
1) Cuestiones generales.....	5
2) El caso del sector estatal	7
b) Normas contables “profesionales”.....	10
14,3. La FACPCE y su accionar.....	13
a) La FACPCE	13
b) Pretensiones improcedentes.....	14
c) Pronunciamientos técnicos y documentos antecedentes	16
d) Los órganos políticos	17
e) El CENCYA y sus dos comités	18
1) Tareas asignadas.....	18
2) Relación con los órganos políticos de la FACPCE	19
3) Composición	20
4) Los “organismos participantes”	21
5) El Comité de Nominaciones”	21
6) Financiación.....	21
f) Pasos para la emisión o adopción de pronunciamientos técnicos.....	22
1) Resoluciones técnicas e interpretaciones.....	22
2) Resoluciones coyunturales de emergencia	25
3) Circulares de adopción de normas internacionales	25

g) Nuestras críticas al reglamento del CENCYA	26
1) Las “representaciones sectoriales”	26
2) El trabajo “ad-honórem”	27
3) Ausencia de público en las reuniones de la JG y del CENCYA	27
4) Inexistencia de audiencias públicas	27
5) Supremacía de las opiniones de la JG	27
6) La verificación del cumplimiento del debido proceso	29
7) El retaceo de información sobre los procesos de emisión	29
8) Preparación de informes	31
h) Los reglamentos internos del CENCYA	31
i) Otros aspectos del accionar de la FACPCE	32
1) Irrespetuosidad por las propias normas	32
2) Utilización inapropiada de la figura de “interpretación”	33
3) Un cambio sustancial de enfoque sin consulta pública	33
4) Considerandos	33
5) Torpezas	34
6) Actitud frente a la política	36
j) Estructura de las normas contables propuestas por la FACPCE	37
k) Contenido típico de un pronunciamiento técnico	40
14,4. Los CPCE frente a los pronunciamientos técnicos de la FACPCE	41
14,5. Conflictos y armonizaciones	42
a) Conflictos entre normas legales	43
b) Conflictos entre normas profesionales locales	43
14,6. Conclusiones del ROSC de 2007	43
14,7. Mini historia de la sanción de las normas contables profesionales	45

a) Hasta 1969	45
b) 1969-1973	47
c) 1973-1984.....	48
d) 1984-2000	50
e) 2000-2005	51
f) 2005-2018	53
14,8. Consideraciones finales	54
a) Nuestra opinión sobre la situación actual.....	54
b) Propuestas	54
14,9. Resumen.....	55
14,10. Preguntas y ejercicios	59
14,11. Soluciones propuestas a las preguntas y ejercicios	60

Capítulo 14 (revisado en 2019) Las normas contables en la Argentina

14,1. INTRODUCCIÓN

A comienzos de 2019, algunos emisores argentinos de estados financieros deben aplicar las NIIF mientras que otros pueden utilizar NC incluidas en menús que incluyen entre una y cinco alternativas, dependiendo de ciertas circunstancias.

Algunas de esas NC son internacionales. Otras fueron desarrolladas en nuestro país.

En este capítulo:

a) describimos y comentamos, principalmente:

- 1) la situación actual existente en la Argentina en materia de emisión de NC;
- 2) los mecanismos que sigue la Federación Argentina de Consejos Profesionales en Ciencias Económicas (*FACPCE*) para elaborar propuestas de NC;

b) formulamos sugerencias para la reestructuración del esquema de emisión de las normas desarrolladas en la Argentina;

c) presentamos una historia resumida de la sanción de NC en nuestro país.



El contenido técnico de las propuestas de la FACPCE se estudia en *Contabilidad Superior* (séptima edición, La Ley, 2014) y *Contabilidad con Inflación* (quinta edición, La Ley, 2019).

14,2. EMISORES DE NORMAS CONTABLES

a) Normas legales

1) Cuestiones generales

La Nación Argentina es una confederación de estados provinciales. De acuerdo con la Constitución de 1994, en ella hay:

a) veintitrés provincias, que retienen para sí los poderes que no hayan delegado expresamente a la Nación¹;

¹ Constitución Nacional de 1994, artículo 121.

- b) una Capital Federal (la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, *CABA*), que tiene un régimen de gobierno autónomo, con facultades propias de legislación y jurisdicción².

Uno de los poderes delegados a la Nación es el de sancionar los códigos civil y de comercio “sin que tales códigos alteren las jurisdicciones locales”³. En consecuencia, corresponde a la Nación el dictado de las normas que regulen la preparación y la publicación de información contable de todas las entidades que tengan la obligación de llevar contabilidad y de publicar estados financieros.

Como consecuencia de lo anterior, encontramos algunas normas referidas a la preparación de estados financieros en:

- a) el Código Civil y Comercial (CCC) de 2014;
- b) la ley nacional 19.550 (ley general de sociedades, *LGS*);
- c) la 23.928, que (tras la modificación que le introdujo la 27.468) reafirma la vigencia de una norma de la *LGS* que obliga a las sociedades a dar reconocimiento contable a los efectos patrimoniales de la inflación⁴;
- d) resoluciones de los organismos nacionales de regulación o de supervisión sobre personas jurídicas, en cuanto estén facultados para dictar regulaciones de este tipo.

La jurisdicción de los organismos recién referidos depende de las siguientes variables:

- a) el domicilio de la entidad sujeta a regulación o supervisión;
- b) su forma jurídica;
- c) su actividad;
- d) el hecho de que cotice públicamente sus títulos de capital o de deuda o de que no lo haga.

Tras la derogación de los decretos 1269/02 y 664/03 por la ley 27.468, no quedan, que conozcamos, decretos nacionales (comunes o “de necesidad y urgencia”) que se refieran a cuestiones contables.

Dado que las cuestiones tratadas en los códigos civil y comercial deben ser establecidas por la Nación, los organismos provinciales de regulación y supervisión no están habilitados para dictar NC. Si alguno lo hubiera hecho o lo hiciera en el futuro, la validez de esas normas debería ser analizada en el marco de las

² Ibidem, artículo 129.

³ Ibidem, artículo 75, inciso 12.

⁴ Ley 23.928, artículo 10, que refiere al artículo 62 de la *LGS*.

disposiciones constitucionales mencionadas y de otras que fueren relevantes a la cuestión.

La fiscalización de las sociedades, de las asociaciones civiles y de las fundaciones domiciliadas en la CABA está sujeta a controversia. Años atrás no se discutía que correspondía a la Nación, pero después de la sanción de la Constitución de 1994:

- a) la ley nacional 24.588 estableció en su art. 10 que la Inspección General de Justicia (*IGJ*, un organismo de control) continuaría en jurisdicción del Estado Nacional;
- b) la CABA, mediante su ley 2875, creó el Organismo del Registro Público de Comercio y Contralor de Personas Jurídicas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y le asignó la función de fiscalización de las entidades antes indicadas;
- c) una medida cautelar de febrero de 2009 suspendió la aplicación de la ley local hasta tanto se dilucide su constitucionalidad⁵;
- d) que sepamos, dicha dilucidación nunca se concretó.

Actualmente, la situación parece congelada y la IGJ continúa fiscalizando el funcionamiento de las entidades indicadas, con excepción de las que, por cotizar públicamente sus títulos valores, estén sujetas al control excluyente de la Comisión Nacional de Valores (*CNV*)⁶. Como parte de dicha tarea, la IGJ dicta NC para los emisores de estados financieros que se encuentran bajo su fiscalización.

Suponemos que, si la referida función de la IGJ pasase finalmente a un órgano de la CABA, éste debería ser asimilado a un organismo provincial, por lo que no podría emitir NCL. No obstante, se trata de una cuestión que no ha sido tratada por otra doctrina que conozcamos y sobre la cual nos gustaría conocer otras opiniones.

La actividad de las cooperativas no está regulada por el CCC pero (en cuanto conocemos) la única ley que se refiere a los estados financieros de estas entidades es nacional (la 20.337) y permite que el correspondiente organismo de control dicte NC.

2) El caso del sector estatal

La ley 24.156 (de 1992) establece y regula las cuestiones relativas a la administración financiera de todo el sector público nacional, que a tal efecto se considera integrado por:

- a) la administración central;

⁵ Fallo del Juez Máximo Astorga, del 6 de febrero de 2009.

⁶ Ley 22.169, artículo 2. La IGJ sólo interviene en el control de constitución de estas sociedades.

- b) sus organismos descentralizados (incluyendo a las instituciones de seguridad social);
- c) las empresas del Estado;
- d) las sociedades del Estado;
- e) las sociedades anónimas con participación estatal mayoritaria;
- f) las sociedades de economía mixta y todas aquellas otras organizaciones empresariales donde el Estado tenga participación mayoritaria en el capital o en la formación de las decisiones societarias;
- g) cualquier organización estatal no empresarial, con autarquía financiera, personalidad jurídica y patrimonio propio, donde el Estado nacional tenga el control mayoritario del patrimonio o de la formación de las decisiones, incluyendo aquellas entidades públicas no estatales donde el Estado nacional tenga el control de las decisiones;
- h) fondos fiduciarios integrados total o mayoritariamente con bienes y/o fondos del Estado Nacional⁷.

En lo que específicamente tiene que ver con la materia objeto de este capítulo, la ley establece que:

- a) el sistema de contabilidad gubernamental debe:
 - 1) ser común, único, uniforme y aplicable a todos los organismos del sector público nacional⁸;
 - 2) estar basado en principios y normas de contabilidad de aceptación general, aplicables en el sector público⁹;
- b) el dictado de las NC para todo el sector público nacional está a cargo de la Contaduría General de la Nación (CGN)¹⁰, que debe “cuidar que los sistemas contables que prescriba puedan ser desarrollados e implantados por las entidades, conforme a su naturaleza jurídica, características operativas y requerimientos de información de su dirección”¹¹.

En realidad, los “principios y normas” referidos no existían, de modo que mal podían contar con “aceptación general”. Esto fue reconocido en los considerandos de la resolución a la que nos referiremos seguidamente.

⁷ Ley 24.156, artículo 8.

⁸ Ibidem, artículo 87, inciso a).

⁹ Ibidem, artículo 87, inciso e).

¹⁰ Ibidem, artículos 88 y 91, inciso a).

¹¹ Ibidem, artículo 91, inciso b).

T Además, y como señalamos en el apartado 1,6,c), la fuerza de las NC no depende de su aceptación sino de las facultades legales del órgano que las emite. La ley debería haberse referido a “normas contables para el sector público” o a “normas contables gubernamentales” y no a “principios y normas de contabilidad de aceptación general, aplicables en el sector público”.

Dado el vacío legislativo recién mencionado y en función de las disposiciones del artículo 6º del reglamento parcial aprobado por el decreto 2666/92, la Secretaría de Hacienda (*SH*) de la Nación:

a) aprobó lo que ella denominó:

- 1) fundamentos y alcances de los principios de contabilidad generalmente aceptados y normas generales de contabilidad;
- 2) principios de contabilidad generalmente aceptados;
- 3) normas generales de contabilidad¹²;

b) estableció que tales regulaciones serán de aplicación:

- 1) a la administración central, organismos descentralizados e instituciones de la seguridad social, sin restricciones;
- 2) a las empresas y sociedades del Estado, y a las organizaciones empresariales en que el Estado participe mayoritariamente del capital o de la formación de las decisiones empresariales, en la medida en que no se contrapongan con otras NC aplicables a esos entes¹³;

c) facultó a la CGN a aclarar, complementar e interpretar las disposiciones recién referidas mediante el dictado de “normas particulares de contabilidad”¹⁴.

Según el prólogo que antecede a los “fundamentos”, para la elaboración de la resolución, la SH consultó y analizó la normativa vigente en la Argentina y en diversos países de América y Europa. El texto no indica que se haya consultado a algún colegio de graduados en ciencias económicas, a la FAGCE, a algún CPCE o a la FACPCE.

El anexo I, que es el que expone los fundamentos, contiene principalmente referencias a las disposiciones legales que facultan el dictado de los “principios” y normas.

El anexo II incluye una lista de “principios” que es una adaptación (al sector estatal) de los “principios y normas técnico contables generalmente aceptados para la

¹² Resolución 25/95 de la Secretaría de Hacienda, artículo 1º.

¹³ Ibidem, artículo 2º y anexo II, apartado 1.2.

¹⁴ Ibidem, artículos 3º y 4º.

preparación de los estados financieros” que fueron aprobados por la Séptima Asamblea Nacional de Graduados celebrada en 1969 y que:

- a) reflejaban las principales prácticas vigentes en la década de 1960;
- b) no resultaban de una derivación lógica efectuada a partir de la consideración del objetivo de la contabilidad y de los requisitos de la información contable;
- c) presentaban muchas debilidades técnicas, que no enunciaremos aquí;
- d) hace más de treinta años que dejaron de ser considerados en el desarrollo de las NC para el sector privado.

Los defectos del trabajo de 1969 se arrastraron a los “principios” de la resolución 25/95, pero están atenuados por la presentación, dentro de sus “normas”, de una lista de cualidades de la información contable¹⁵.



Pueden encontrarse otras consideraciones sobre la cuestión en:

García Casella, Carlos (director), *Enfoque multiparadigmático de la contabilidad: modelos, sistemas y prácticas deducibles para diversos contextos*, informe final del proyecto de investigación y desarrollo N° 3.415/92 del Consejo Nacional de Investigaciones Científicas y Técnicas, Buenos Aires, 1997, páginas 571-619.

Para finalizar, debemos señalar que desconocemos:

- a) quiénes son los autores intelectuales del trabajo aprobado por la resolución 25/95;
- b) cómo se los seleccionó para esa tarea;
- c) si existió algún borrador para consulta pública y, en tal caso, cuáles fueron las respuestas recibidas;
- d) por qué los autores del proyecto se basaron principalmente en un pronunciamiento antiguo y defectuoso, que ya había perdido influencia en el desarrollo de las NC para el sector privado.

b) Normas contables “profesionales”

Los Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (CPCE) de nuestro país y la Federación que los tiene como asociados utilizan la expresión “normas contables profesionales” (NCP) para referirse a las adoptadas por los primeros como un posible punto de referencia para los contadores públicos que examinan estados financieros con el propósito de emitir sobre ellos un informe de auditoría o uno de revisión. De acuerdo con la RT 37, estos informes se refieren:

¹⁵ Ibidem, anexo III, apartado 3.1.

- a) en algunos casos, a la “presentación razonable” de los estados financieros;
- b) en otros, al simple cumplimiento de las NC que debieron utilizarse en su preparación.



Explicamos las diferencias entre los servicios de auditoría y de revisión en *Tratado de Auditoría* (cuarta edición, La Ley, 2009).

Los efectos de la clasificación de las NC utilizadas por un emisor de estados financieros como “marco de presentación razonable” o “marco de cumplimiento” sobre los informes de auditoría o de revisión son estudiados en un complemento a nuestro libro *Resoluciones técnicas y otros pronunciamientos de la FACPCE sobre contabilidad, auditoría y sindicatura* (La Ley, 2013), que trata sobre el contenido de la RT 37 y al que puede accederse sin cargo desde <http://www.fowlernewton.com.ar/doctrinas/rt37v3.pdf>.

Debido a lo indicado, es preciso considerar las regulaciones argentinas que se refieren a las actividades de auditoría y de revisión de estados financieros.

En la Argentina, la contratación de los servicios profesionales recién indicados solamente debería ser obligatoria cuando una norma federal lo indique, pues:

- a) un informe de auditoría o de revisión de estados financieros ayuda a evaluar la fiabilidad de éstos;
- b) por las razones ya indicadas, los requerimientos de preparar y presentar estados financieros solamente pueden ser establecidos por el Gobierno de la Nación.

Una disposición legal que requiera que unos estados financieros sean acompañados por un informe de auditoría o de revisión debería identificar, como mínimo:

- a) las normas que los auditores o revisores deben respetar en la realización de su trabajo y en la preparación de su informe;
- b) las NC que el mismo profesional debe considerar como punto de referencia para la emisión de su informe.

En la legislación argentina, la cuestión del dictado de las normas de auditoría se trata en la ley 20.488, que fue sancionada en 1973 y cuyo artículo 19 establece que en la Capital Federal y en cada una de las provincias que así lo dispusiere¹⁶ funcionará un CPCE. En la provincia de Tucumán, sus funciones son cumplidas por el Colegio de Graduados en Ciencias Económicas.

¹⁶ A la fecha, todas.



En este libro, las referencias a los CPCE abarcan a dicho Colegio.

Cada CPCE se rige por lo establecido en las leyes locales, cuya prevalencia sobre el título II de la ley nacional 20.488 (que contiene normas que se superponen con las legislaciones provinciales) ha sido aceptada pacíficamente. Cada consejo es conducido por autoridades elegidas por los profesionales matriculados en él.

La misma ley 20.488 establece, en la última frase de su artículo 13, que:

En la emisión de dictámenes, se deberán aplicar las normas de auditoría aprobadas por los organismos profesionales cuando ello sea pertinente.

La referencia a los “organismos profesionales” es algo imprecisa porque:

- a) suponemos que la ley quiso referirse a los CPCE; pero
- b) éstos no son “organismos profesionales” sino entidades que realizan tareas que los gobiernos les han encomendado, razón por la cual los textos actualizados de las leyes de creación de los CPCE los definen como “entidades de derecho público no estatal” creadas para la consecución de los objetivos que se especifican en cada uno de esos textos legales.

Por ejemplo, el art. 1º de la ley 466 de la CABA indica:

El Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires es una entidad de derecho público no estatal, con independencia funcional de los poderes del Estado, creado para la consecución de los objetivos que se especifican en la presente ley y en la legislación nacional que reglamenta el ejercicio profesional de los graduados en Ciencias Económicas (...)

Es de enfatizar que los considerandos del decreto que en 1945 creó el CPCE de la Capital Federal¹⁷ se hacía (con el lenguaje de la época) referencia al interés público en los informes financieros examinados por los contadores públicos y se señalaba explícitamente que la función de ese Consejo debía ser “de control”. Las palabras empleadas fueron (los subrayados nos pertenecen):

(...) Que las actividades de la vida contemporánea, exigen cada día mayor especialización y preparación técnica en las funciones de contralor¹⁸ y organización en los aspectos financieros, económicos y comercial, requiriéndose para ello elementos capaces, que no sólo realicen con eficiencia sus tareas, sino que inspiren confianza pública;

¹⁷ El decreto 5.103/45, abrogado en 1973 por la referida ley 20.488.

¹⁸ Léase “control”.

Que asimismo es conveniente para las relaciones entre entidades y hombres de empresa, dar a los balances, estados patrimoniales, informes económicos o financieros, mediante la firma de profesionales responsables, toda la garantía de exactitud y verdad de que deben estar rodeados para que merezcan absoluta confianza y fe;

Que tal reglamentación permitirá exigir de los profesionales condiciones especiales de capacidad y ética en el desempeño de sus funciones, debiendo crearse como consecuencia los organismos que controlen el correcto desempeño de su intervención;

Que el Estado debe, como lo ha hecho con otras profesiones liberales, establecer normas para utilizar sus servicios y tiene la obligación de señalar a la opinión pública las garantías técnicas y morales que implica el desempeño de actividades por profesionales con títulos de doctores en ciencias económicas, contadores públicos nacionales y actuarios (...)

Aunque los CPCE sean organismos “de control” y no organismos “profesionales”, asumieron la tarea de dictar “normas de auditoría” dentro de sus jurisdicciones, siendo esta situación aceptada pacíficamente por los gobiernos y por el público¹⁹.

En tal contexto, queda por analizar si tal actividad regulatoria conlleva la de establecer las NCP a ser empleadas por los auditores y revisores como punto de referencia para la emisión de sus informes sobre los estados financieros que examinan.

Dado que dichos informes profesionales podrían referirse a la aplicación de cualquier juego de NC, la respuesta debería ser negativa. Sin embargo, también en esta materia existe una situación de facto, en la que los CPCE dictan NCP, que a lo sumo pueden regir dentro de su jurisdicción.

Por otra parte, la RT 37 eliminó la exigencia contenida en la RT 7 de que los informes de auditoría se refiriesen siempre a la aplicación de las NCP. Ahora es posible que un informe de auditoría o uno de revisión se elabore tomando como punto de referencia a otro juego de NC, siempre éste satisfaga ciertas condiciones.

14.3. LA FACPCE Y SU ACCIONAR

a) La FACPCE

La FACPCE es una asociación civil que:

a) fue constituida voluntariamente en 1973;

¹⁹ Esto es beneficioso en cuanto evita que se generen disputas entre los “organismos profesionales” que se sintiesen con derecho a ejercer la facultad comentada.

- b) está actualmente integrada por los 24 CPCE del país;
- c) no tiene otros asociados;
- d) no tiene facultad legal alguna, por lo que las únicas normas que puede emitir son las que hacen a su funcionamiento.

Aunque la FACPCE no pueda emitir NC que los terceros deban aplicar, puede:

- a) proponerlas mediante la emisión de pronunciamientos técnicos;
- b) promover su aceptación:
 - 1) como NCP por los CPCE dentro de sus respectivas jurisdicciones;
 - 2) como NCL por los organismos de regulación de personas jurídicas.

Consecuentemente, los pronunciamientos técnicos de la FACPCE que esta entidad suele presentar como “normas” son, verdaderamente, “estándares”.

El estatuto de la FACPCE le asigna algunas “objetos” relacionados con la emisión de NC. Son los de:

- a) coordinar con los CPCE la uniformidad de la legislación en las distintas jurisdicciones, “siempre que ello resultare compatible con las características individuales y propias de cada región”;
- b) realizar estudios e investigaciones sobre aspectos técnicos y científicos de “la profesión”²⁰;
- c) apoyar la labor de los CPCE que lo soliciten;
- d) propender a la participación previa y directa en la gestación de normas que se relacionen con las denominadas “profesiones de ciencias económicas”²¹.

b) Pretensiones improcedentes

A pesar de no tener facultad legal alguna, la FACPCE suele presentarse ante el público como si estuviera habilitada para emitir normas técnicas. Así se lo afirma, explícita o implícitamente en:

- a) su estatuto, que:
 - 1) dice que uno de los objetos de la entidad es el de:
 - Dictar normas técnico-profesionales de aplicación general en el ejercicio de la profesión²²;

²⁰ Entendemos que se refiere a la profesión de contador público y a otras cuyo ejercicio público requiere matriculación ante un CPCE

²¹ Estatuto de la FACPCE, artículo 6º, incisos e), g), k) y o), según el texto publicado (sin indicación de su fecha de aprobación) en <https://www.facpce.org.ar/institucional-estatuto.php>,

²² *Ibidem*, artículo 6, inciso f).

2) asigna tal dictado a la Junta de Gobierno (*JG*) de la organización²³.

b) la indicación, contenida en un reglamento interno de la FACPCE, de que el CENCYA elabora “las normas de contabilidad y auditoría” a ser emitidas por la primera²⁴.

Y por si lo anterior fuera poco, las autoridades de la FACPCE también afirman falsamente que representan a los matriculados en los CPCE, lo que solamente podría ocurrir si:

a) así lo estableciese alguna ley; o

b) ello surgiese de la voluntad expresa de los matriculados que tuvieran interés en que la FACPCE los representase a algún efecto.

Ejemplos de afirmaciones en el sentido recién indicado (los subrayados nos pertenecen):

a) en el estatuto de la FACPCE se dice que uno de los objetos de la FACPCE es el de:

Propender a coordinar la acción de las entidades integrantes, en el orden nacional e internacional, destinada a ejercer la representación de los graduados en Ciencias Económicas de la República Argentina, sobre bases y principios adecuados que posibiliten esos propósitos²⁵.

b) en 2010, la FACPCE publicó una revista que contenía la siguiente afirmación:

En 1973, con el objetivo común de coordinar la acción de los Consejos Profesionales, tuvo lugar la creación de la Federación de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, con el fin de ejercer la representación de los graduados en el orden nacional e internacional²⁶

c) al 28/02/19, en el sitio web de la FACPCE podía leerse que esta organización:

(...) agrupa a los 24 Consejos Profesionales de todo el país, en representación de más de 120.000 matriculados de las Carreras de Contador Público, Licenciatura en Administración, Licenciatura en Economía y Actuarios²⁷.

²³ Ibidem, artículo 20, inciso e).

²⁴ Ibidem, artículo 2.

²⁵ Estatuto citado en la nota 22, artículo 6, inciso a)

²⁶ Marcovecchio, Jorge, *Orígenes históricos de la profesión en Argentina*, Imagen Profesional, mayo de 2010, página 44. No es una afirmación de la FACPCE, pero ésta resolvió publicarla.

²⁷ <https://www.facpce.org.ar/institucional.php>.

Cabe acotar que también los CPCE suelen adjudicarse representaciones que nadie les confirió.

Por ejemplo, el presidente del CPCE de la CABA (Humberto Bertazza) felicitó por escrito al actual Papa en nombre de los 70.000 matriculados en esa entidad²⁸, sin siquiera tomarse el trabajo de efectuar una encuesta sobre las opiniones de sus colegas acerca del desempeño del receptor de la felicitación.

Los episodios referidos a estas falsas representaciones no hacen directamente a la emisión o a la adopción de pronunciamientos técnicos sobre contabilidad o auditoría, pero demuestran que la FACPCE y los CPCE son organizaciones capaces de faltar a la verdad, siendo esta una cuestión que debería tenerse en cuenta al evaluar cada uno de sus actos.

c) Pronunciamientos técnicos y documentos antecedentes

En materia de NC, las propuestas de la FACPCE están contenidas en los siguientes pronunciamientos técnicos:

- a) resoluciones técnicas (*RT*);
- b) interpretaciones de normas profesionales;
- c) resoluciones coyunturales de emergencia; y
- d) circulares de adopción de las NIIF, que también se han usado para instrumentar la adopción de la “NIIF para las PYMES” y de su modificación de 2015²⁹.

Durante el proceso que conduce a la emisión de estos pronunciamientos. existen:

- a) propuestas que:
 - 1) una comisión denominada “Consejo Elaborador de Normas de Contabilidad y Auditoría” (*CENCYA*) prepara y somete a la consideración de la JG de la FACPCE;
 - 2) constituyen documentos internos que no trascienden al público;
- b) borradores que sí son difundidos públicamente y que son publicados durante un período de consulta, con vistas a la obtención de comentarios de quienes quisieran formularlos.

Las RT, las interpretaciones y las circulares ya mencionadas se numeran correlativamente dentro de cada tipo de pronunciamiento. Lo mismo sucede con sus borradores.

²⁸ La carta fue publicada en <https://archivo.consejo.org.ar/noticias18/files/cartapapafrancisco.pdf>.

²⁹ Reglamento del CENCYA, artículos 18 y 19.

La Federación emite también unas “recomendaciones técnicas” para el sector público, con la intención de que éste las recepte y modifique sus propias normas.

d) Los órganos políticos

La FACPCE tiene tres órganos de gobierno. En orden jerárquico:

- a) la Asamblea;
- b) la JG;
- c) la Mesa Directiva (MD)³⁰.

La primera no interviene en la emisión de los pronunciamientos técnicos de la FACPCE.

La JG:

- a) está integrada por:
 - 1) las autoridades designadas por la Asamblea (que no votan, salvo el presidente en caso de empate);
 - 2) dos delegados titulares (con voto unificado) y uno suplente por cada CPCE³¹;
- b) se reúne al menos trimestralmente³²;
- c) es el órgano que puede aprobar las emisiones de las RT, las interpretaciones y los proyectos que las anteceden.

La MD:

- a) está integrada por siete integrantes de la JG: su presidente, sus vicepresidentes primero y segundo, su secretario, su tesorero, su prosecretario y su protesorero³³;
- b) debe reunirse no menos de una vez por mes;
- c) tiene, entre sus funciones, las de:
 - 1) aprobar o rechazar las circulares de adopción de normas internacionales;
 - 2) resolver los asuntos urgentes que se presenten (dando cuenta a la JG en su primera reunión posterior)³⁴, lo que ha dado pie para que en algunas ocasiones emitiese pronunciamientos técnicos ad-referéndum de la JG.

³⁰ Estatuto de la FACPCE, artículo 7.

³¹ Ibidem, artículo 15.

³² Ibidem, artículo 16.

³³ Ibidem, artículo 21.

³⁴ Ibidem, artículo 23.

e) EI CENCYA y sus dos comités

Como ya anticipamos, el CENCYA propone los contenidos de los pronunciamientos técnicos que la JG y la MD consideran. El acrónimo “CENCYA” identificó anterior y sucesivamente a una “Comisión Especial de Normas de Contabilidad y Auditoría” y a un “Consejo Emisor de Normas de Contabilidad y Auditoría”, que en su momento participaron en la preparación de los borradores de pronunciamientos técnicos sometidos a la consideración de la JG.

De hecho, el Consejo Elaborador conserva muchas de las características del anterior Consejo Emisor.

Dado que las facultades del CENCYA no incluyen la aprobación de la emisión de los pronunciamientos técnicos de la FACPCE, nos parece:

- a) positivo que en la denominación del organismo se haya reemplazado la palabra “Emisor” por “Elaborador”;
- b) poco adecuado que en dicha denominación se siga usando la palabra “Consejo”, que puede ser interpretada como referida a un organismo con facultades decisorias que no tiene;
- c) incorrecto que el CENCYA sea caracterizado como un organismo emisor de normas, como lo hace la Fundación IFRS cuando afirma (el ~~tachado~~ y el subrayado son nuestros):

CENCYA is the ~~is the~~ accounting and auditing standards-setting board of the Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE)³⁵.

Nuestra traducción de la frase transcrita es:

El CENCYA es el consejo que establece las normas de contabilidad y auditoría de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE).

Es claro que la responsabilidad por el contenido de esta afirmación pertenece a quien la publicó, pero como la FACPCE una organización que no siempre dice la verdad, no descartamos la posibilidad de que la descripción reproducida haya sido elaborada por la Federación para hacerle creer a la Fundación IFRS que el CENCYA es independiente.

1) Tareas asignadas

El CENCYA recibió de la FACPCE el encargo de elaborar, en el interés público “las normas de contabilidad y auditoría” a ser emitidas por la Federación para su

³⁵ <https://www.ifrs.org/use-around-the-world/use-of-ifrs-standards-by-jurisdiction/argentina/#participant>.

posterior sanción por los CPCE³⁶. Ya criticamos la pretensión de la FACPCE de dictar normas sin tener la facultad de hacerlo.

También debe:

- a) colaborar en la difusión de dichas “normas”³⁷;
- b) contribuir a lograr el mayor consenso posible de la profesión y de la comunidad en general respecto de las propuestas de esas “normas” antes de su aprobación³⁸;
- c) promover la coherencia entre las normas propuestas por la FACPCE y las efectivamente puestas en vigencia por los CPCE³⁹;
- d) contribuir a una mayor homogeneidad en la interpretación de las normas vigentes por parte de los distintos Consejos Profesionales⁴⁰;
- e) contribuir a una “mejor” comunicación⁴¹ de las normas a los organismos de control y a la comunidad en general, cuando la JG lo solicite⁴².

2) Relación con los órganos políticos de la FACPCE

Según su reglamento, el CENCYA:

- a) “depende” de la JG⁴³, lo que pone en negro sobre blanco que no se trata de un “consejo” independiente;
- b) Informa su gestión a través de la Mesa Directiva⁴⁴, que también actúa como nexo con la JG⁴⁵.

³⁶ Reglamento del CENCYA, artículos 2, primer párrafo, y 3.

³⁷ Ídem.

³⁸ *Ibidem*, artículo 4, inciso a).

³⁹ *Ibidem*, artículo 4, inciso b).

⁴⁰ *Ibidem*, artículo 4, inciso c).

⁴¹ Para aplicar el concepto de “mejor” se precisa un punto de referencia pero en el reglamento del CENCYA no encontramos ninguno.

⁴² Reglamento del CENCYA, artículo 4, inciso d),

⁴³ *Ibidem*, artículo 2, segundo párrafo.

⁴⁴ Ídem.

⁴⁵ *Ibidem*, artículo 6.

3) Composición

El CENCYA se compone con 17 miembros que integran su Comité de Contabilidad, otros tantos que integran su Comité de Auditoría y un Director General que preside a los dos comités⁴⁶.

A sus reuniones puede asistir, con voz pero sin voto, un miembro de la MD⁴⁷.

La composición de cada comité y la nominación de sus miembros responde a un esquema de “representaciones sectoriales”⁴⁸ que podemos resumir así:

<i>Sector “representado”</i>	<i>Miembros</i>	<i>Pueden proponer “representantes”</i>
Los CPCE	8	Los CPCE
La FACPCE	1	La MD de la FACPCE
Estudios profesionales	3	Los “organismos participantes” a los que nos referiremos más adelante
Empresas y usuarios	3	Ídem
Los académicos	2	Las Facultades de Ciencias Económicas
	17	

Todas las designaciones de miembros titulares son efectuadas por la JG sobre la base de nominaciones que debe presentarle un Comité de Nominaciones. Para el nombramiento del Director General, este comité debe presentar una terna de candidatos⁴⁹.

En las reuniones del CENCYA pueden participar, con voz pero sin voto, miembros invitados designados por la MD a propuesta del Director General⁵⁰.

Los miembros del CENCYA se desempeñan ad honórem⁵¹.

⁴⁶ Ibidem, artículo 6.

⁴⁷ Ibidem, artículo 6.

⁴⁸ Ibidem, artículos 7 y 10.

⁴⁹ Ibidem, artículos 9 (que también se refiere a las situaciones de acefalía) y 10.

⁵⁰ Ibidem, artículos 8 y 10.

⁵¹ Ibidem, artículo 11.

4) Los “organismos participantes”

Para que una organización pública o privada pueda calificar como “organismo participante” con derecho a proponer nominaciones, debe:

- a) tener interés en las normas profesionales;
- b) manifestar “su voluntad de participar” en el CENCYA, expresión poco clara, ya que los participantes de este “consejo” son los miembros titulares designados y no los “organismos participantes” que los propusieron;
- c) comprometerse a afrontar el costo de la participación de los miembros del Comité de Nominaciones o del CENCYA que hayan postulado y resultaren designados; y
- d) ser propuesta por la MD a la JG y aceptada por ésta⁵².

5) El Comité de Nominaciones”

El Comité de Nominaciones está formado por:

- a) el presidente de la FACPCE, que preside el Comité y tiene doble voto en caso de empate,
- b) un representante de la JG;
- c) dos miembros propuestos por los CPCE
- d) dos propuestos por los “organismos participantes”⁵³.

Sobre seis miembros, cuatro provienen directa o indirectamente de los CPCE.

6) Financiación

El CENCYA es financiado mayoritaria e indirectamente por:

- a) quienes pagan los derechos de certificaciones de firmas de los contadores públicos matriculados en los CPCE; y
- b) dichos matriculados.

Esto ocurre porque:

- a) los gastos del CENCYA son soportados totalmente por la FACPCE⁵⁴;
- b) la FACPCE se sostiene principalmente con aportes de los CPCE fijados por la asamblea de la primera⁵⁵;

⁵² Ibidem, artículo 10.

⁵³ Ibidem, artículo 14.

⁵⁴ Ibidem, artículo 22.

⁵⁵ Previstos en el estatuto de la FACPCE, artículo 35, inciso a).

- c) esos aportes se basan en los ingresos de los CPCE;
- d) los ingresos de los CPCE provienen básicamente:
 - 1) del citado servicio de certificación de firmas;
 - 2) de los derechos de ejercicio profesional pagados por sus matriculados⁵⁶.

Ignoramos cuál es el costo total de financiamiento del CENCYA.

f) Pasos para la emisión o adopción de pronunciamientos técnicos

Para la emisión o adopción de pronunciamientos técnicos, la FACPCE debería seguir los procedimientos descriptos en el “reglamento del CENCYA”, que a pesar de su denominación describe también actividades a cargo de la JG y de la MD de la Federación.

Seguidamente describiremos las principales disposiciones del citado reglamento., dejando para el apartado g) nuestras críticas sobre su contenido.

1) Resoluciones técnicas e interpretaciones

El primer órgano que interviene en el desarrollo de un “proyecto de norma profesional” es el “comité correspondiente del CENCYA”. El reglamento no identifica las incumbencias de cada comité, pero el sentido común indica que la elaboración de los proyectos sobre NC “corresponde” al comité de contabilidad.

El primer borrador debe ser circularizado a los miembros de los dos comités y discutido en un plenario de ambos. Luego, el Comité de origen debe analizar los comentarios y opiniones surgidas del plenario y aprobar una propuesta para su elevación a la JG a través de la MD⁵⁷.

La propuesta debe llegar a la JG con una anticipación de treinta días corridos a la fecha de la reunión en que ese órgano lo tratará⁵⁸.

Una vez que la JG aprueba la referida propuesta, debe publicársela en el sitio web de la FACPCE como “proyecto” (de RT o de interpretación). Comienza entonces un período de consulta “y/o” discusión⁵⁹, que en principio no puede ser inferior a:

- a) cuatro meses cuando el proyecto es de RT;

⁵⁶ En el caso del CPCECABA, de acuerdo con sus estados financieros al 30/06/18, del total de ingresos del ejercicio, el 84 % provenía de las certificaciones de firmas y el 12 % de los derechos de ejercicio profesional.

⁵⁷ Reglamento del CENCYA, artículo 17.

⁵⁸ *Ibidem*, artículo 18, inciso 1.

⁵⁹ *Ídem*. No hemos logrado comprender por qué se emplea la expresión “y/o” en lugar de “y”.

b) dos meses cuando lo es de interpretación⁶⁰.

Sin embargo, ese plazo puede ser reducido por la JG “debido a razones de urgencia”⁶¹.

Simultáneamente se lo envía a todos los CPCE y a los que el reglamento describe como “demás organismos interesados”, sin explicar cómo hace la FACPCE para saber cuándo un organismo está “interesado”.

El reglamento parece presumir que durante el período de consulta siempre existe una reunión de la JG, lo cual:

- a) debe ocurrir cuando un proyecto de RT tiene el período de consulta “mínimo normal” de cuatro meses, ya que la JG debe reunirse al menos trimestralmente;
- b) podría no ocurrir:
 - 1) en el caso de los proyectos de interpretaciones, por ser de dos meses su período mínimo de consulta; o
 - 2) cuando se reduce el período de consulta “por razones de urgencia”.

En esa JG:

- a) se reciben (por escrito) las opiniones de cada CPCE;
- b) se las debate;
- c) se labra un acta donde constan las opiniones recibidas y analizadas, indicando el grado de adhesión que cada una ha tenido en la reunión⁶².

Antes de esta JG, la MD debe recibir las observaciones recibidas del público y circularizadas a los CPCE y al CENCYA para su conocimiento y análisis⁶³.

También durante el período de consulta, el comité del CENCYA que intervino originalmente debe estudiar las opiniones y comentarios recibidos⁶⁴.

Terminado dicho período, ese mismo comité debe elaborar:

- a) el borrador del proyecto de RT o de interpretación, que el reglamento denomina “proyecto de norma”;
- b) un documento con:
 - 1) las opiniones recibidas; y

⁶⁰ Reglamento del CENCYA, artículo 19, incisos a) y b).

⁶¹ *Ibidem*, artículo 19, último párrafo.

⁶² *Ibidem*, artículo 18, inciso 2. Suponemos que las opiniones que se consideran en esta reunión son únicamente las recibidas de los CPCE porque el tratamiento de las enviadas por otras personas está considerado en la regla que analizamos en el siguiente párrafo.

⁶³ *Ibidem*, inciso 3.

⁶⁴ *Ibidem*, inciso 4.

2) el tratamiento propuesto para cada una de ellas, con sus fundamentos⁶⁵.

Con no menos de 30 días corridos de anticipación a la fecha de realización de la JG que considerará el borrador indicado, el Director General del CENCYA debe enviarlo a la MD, que:

- a) primero debe verificar que este documento respete los lineamientos consensuados en la JG;
- b) hecho lo anterior, debe enviarlo a los CPCE para su análisis técnico⁶⁶.

En la reunión correspondiente, la JG debe:

- a) verificar si se cumplió el debido proceso establecido en el artículo 18 del reglamento del CENCYA;
- b) aprobar la “propuesta de norma” o rechazarla (en cuyo caso debe indicar los motivos de su decisión)⁶⁷

Según el estatuto de la FACPCE, las resoluciones de su JG que se plasman en pronunciamientos técnicos deben tomarse:

- a) con la presencia mínima de los dos tercios de los consejos adheridos; y
- b) con el voto favorable de los dos tercios de los CPCE adheridos, que representen no menos del 51 % de los aportes de la totalidad de los consejos⁶⁸.

El reglamento no prevé la posibilidad de que la JG apruebe la propuesta con cambios, pero por otra parte indica que la inclusión de modificaciones formales o no sustanciales no implica un rechazo⁶⁹, de lo cual deducimos que la JG debe optar entre:

- a) aprobar la propuesta:
 - 1) sin cambios; o
 - 2) con modificaciones puramente formales o no sustanciales;
- b) rechazarla.

Asombrosamente, el reglamento del CENCYA prescribe procedimientos a aplicar cuando una propuesta de norma no sea aprobada ni rechazada⁷⁰. La hipótesis planteada es de ocurrencia imposible si se considera que, según el DLE, dos de las acepciones de “rechazar” son:

⁶⁵ *Ibidem*, inciso 5.

⁶⁶ *Ibidem*, artículo 18, inciso 6.

⁶⁷ *Ibidem*, artículo 18, inciso 7.

⁶⁸ *Ibidem*, artículo 17.

⁶⁹ *Ibidem*, artículo 18, inciso 7.

⁷⁰ *Ibidem*, artículo 18, inciso 8.

3. (...) Contradecir lo que alguien expresa o no admitir lo que propone u ofrece.
4. (...) Denegar algo que se pide.

Esto es, si lo que no es aprobado está rechazado. Los redactores del reglamento deben saberlo.

2) Resoluciones coyunturales de emergencia

El reglamento prevé también la posible emisión de “resoluciones coyunturales de emergencia”. Lo hace del siguiente modo:

Estas resoluciones deben obedecer a razones de emergencia, que impidan la realización del proceso establecido por este Reglamento y deben ser aprobadas previamente por CENCYA, quien la pondrá a disposición de la Mesa Directiva, la que queda facultada para emitir una resolución ad-referéndum de la primera Junta de Gobierno que se lleve a cabo con posterioridad de la fecha de dicha resolución.

3) Circulares de adopción de normas internacionales

La FACPCE emite estas circulares porque años atrás adoptó ciertas normas internacionales.

El proceso previsto para la emisión de una circular de adopción de las NIIF (que se usa también para la “NIIF para las PYMES”) comienza cuando el director general del CENCYA toma conocimiento de alguna modificación a estos estándares, en cuyo caso debe comunicarlo a ese organismos y a la MD⁷¹.

Luego, el director general debe:

a) preparar un documento conteniendo:

- 1) un resumen de la norma o pronunciamiento (en realidad, el estándar) que la FACPCE debería endosar;
- 2) su texto en español;

b) someterlo a consulta de los CPCE y “de la profesión” durante un plazo de treinta días (que puede reducirse por excepción y con razones fundadas), con la aclaración de que solamente se considerarán los comentarios y las observaciones referidas a las cuestiones de su aplicación en el contexto argentino (por ejemplo, cuestiones de controversias posibles con aspectos legales)⁷².

⁷¹ Ibidem, artículo 18, inciso g), punto 1.

⁷² Ibidem, punto 2.

Terminado el período de consulta, el director general debe incorporar la cuestión al orden del día en la primera reunión del CENCYA que se realice; presentando:

- a) la opinión previa emitida por la comisión que realizó el estudio del pronunciamiento emanado del IASB; y
- b) los comentarios recibidos⁷³.

Si la propuesta fuera aprobada por el CENCYA, debe procederse a:

- a) elaborar la propuesta de circular (que incluye el antes referido texto en español);
- b) presentarla para su tratamiento en la primera reunión de la MD posterior a la aprobación⁷⁴.

Las circulares aprobadas por la MD se remiten a los CPCE, a la CNV y a otros organismos de control interesados “para su tratamiento e incorporación a sus normas”⁷⁵

g) Nuestras críticas al reglamento del CENCYA

Según nuestra apreciación, la calidad de los pronunciamientos técnicos de la FACPCE está afectada por ciertas disposiciones del reglamento del CENCYA.

1) Las “representaciones sectoriales”

Como vimos en el acápite 2) del apartado e) de esta sección, la composición del CENCYA y de sus comités responde a un esquema de representaciones sectoriales.

Nuestra opinión es que un grupo de trabajo que prepara borradores de pronunciamientos técnicos debería estar integrado por una combinación adecuada de personas con talento para la tarea, que actúen y voten de acuerdo con sus convicciones y no sobre la eventual base de indicaciones que pudieren recibir de sus “representados” en detrimento de su independencia de criterio.

Además, de los diecisiete miembros de cada comité, diez representan a los CPCE o a la FACPCE, de modo que estas organizaciones podrían, si sus representantes estuvieran de acuerdo o simplemente fuesen obedientes:

- a) controlar los dos comités del CENCYA;
- b) dictar propuestas de normas que:

⁷³ Ibidem, punto 3.

⁷⁴ Ibidem, punto 4.

⁷⁵ Ibidem, punto 5.

- 1) no consideren las necesidades de los usuarios y los emisores de estados financieros; y
- 2) simplifiquen las tareas (y las necesidades de actualización de conocimientos) de los contadores públicos matriculados que:
 - prestan servicios de teneduría de libros o de auditoría, revisión o compilación de estados financieros; y
 - votan en las elecciones de autoridades de los CPCE.

2) El trabajo “ad-honórem”

Los miembros del CENCYA trabajan “ad-honórem”. Esto limita la posibilidad de exigirles dedicación y eficacia en su desempeño.

3) Ausencia de público en las reuniones de la JG y del CENCYA

Las normas de la FACPCE no prohíben que el público asista a las reuniones de la JG y del CENCYA, pero la Federación no informa sobre las fechas y los lugares en que ellas tienen lugar. Por otra parte, no sabemos cómo reaccionarían las autoridades de la FACPCE o del CENCYA si alguna persona bien informada se presentase en alguna de tales reuniones con la intención de presenciarla.

4) Inexistencia de audiencias públicas

La FACPCE no organiza audiencias públicas en las que los interesados puedan exponer sus ideas sobre los borradores de pronunciamientos técnicos que estén en “período de consulta”.

5) Supremacía de las opiniones de la JG

Como hemos visto:

- a) durante un período de consulta de un proyecto de RT o de interpretación, la JG recibe opiniones de los CPCE, los debate y elabora consensos;
- b) al elaborar la propuesta de RT o de interpretación del caso, el CENCYA debe “tomar en cuenta” los lineamientos consensuados por la JG;
- c) esa propuesta, es “filtrada” por la MD, que debe “verificar” el cumplimiento de los lineamientos de la JG.

Si interpretamos bien las normas reglamentarias bajo comentario, los “consensos” de una JG:

- a) se establecen antes de que se conozcan en su totalidad las opiniones recibidas del público;

- b) sin embargo, deben ser respetados obligatoriamente por los miembros del CENCYA.

Según nuestra percepción, en estas disposiciones reglamentarias subyacen las siguientes ideas:

- a) las conclusiones de la JG son indiscutibles;
- b) las opiniones del público son secundarias;
- c) las opiniones del CENCYA son desechables, excepto cuando coinciden con las de la JG.

Estas posturas autoritarias son similares a las exhibidas por el CPCE de Santa Fe en su opinión sobre el proyecto 22 de RT, que la FACPCE publicó con las palabras que siguen (el subrayado es nuestro):

Ya elaborado y puesto en conocimiento de la profesión el proyecto N° 22 de RT aludido observamos que en los "Considerando". (sic) puntualmente los incisos s) y t) se exterioriza la opinión disidente del CENCYA en la caracterización de las EPYM⁷⁶ así como en la aplicación de un método simplificado de impuesto diferido. Dicha opinión ya se encuentra documentada en las actas del órgano técnico correspondiente a las reuniones en las que se dio tratamiento al tema así como en el acta de Junta de Gobierno de la reunión realizada en San Salvador de Jujuy, por lo que a nuestro criterio, no debe explicitarse en publicaciones que trascienden el ámbito de esa entidad federativa y son de utilidad no solo para los graduados sino también para los poderes públicos, entidades vinculadas y para la sociedad en general.

Las explícitas atribuciones conferidas por el estatuto a la Junta de Gobierno nos inclinan a sostener una vez más, que los demás cuerpos creados en el ámbito de la Federación, deben acatamiento a las directivas emanadas de aquella⁷⁷.

Los criterios expuestos en el primero de los párrafos transcritos reflejan una postura que el CPCE de Santa Fe había adoptado por unanimidad por el Consejo Superior de ese organismo el 13 de mayo de 2011. Como puede deducirse de las palabras que subrayamos, dicho Consejo:

- a) propuso que los pronunciamientos técnicos de la FACPCE no hagan referencia a las órdenes emitidas por la JG, de modo que los lectores interpreten que el CENCYA propuso o comparte todo lo expuesto en ellos;
- b) apeló al absurdo argumento de que lo discutido internamente en la FACPCE no debe trascender a terceros.

⁷⁶ Acrónimo por "entidades pequeñas y medianas".

⁷⁷ Gil, Jorge José, Resumen de observaciones recibidas sobre el PRT 22 – Tratamiento al 29-02, páginas 25-26.

De este modo, el CPCE de Santa Fe exhibió las posturas que en 2011 tenía contra:

- a) la transparencia en los procesos de emisión de normas o estándares, a pesar de ser ella un valor reconocido internacionalmente;
- b) la libertad de expresión de los miembros del CENCYA.

6) La verificación del cumplimiento del debido proceso

Según el reglamento, antes de tratar un pronunciamiento técnico la JG debe verificar si se cumplió el debido proceso para su aprobación.

Es adecuado que alguien tenga a su cargo este trabajo, pero nos parece indeseable que lo ejecute un organismo que:

- a) por participar del proceso, carece de la independencia necesaria para opinar sobre la cuestión;
- b) es un violador consuetudinario del reglamento del CENCYA.

7) El retaceo de información sobre los procesos de emisión

El artículo 20 del reglamento indica:

En el proceso de emisión de las normas profesionales, la Mesa Directiva de la FACPCE debe contemplar la realización de acciones que aseguren su transparencia, tales como publicar en el sitio de internet:

- a) Los comentarios recibidos en los procesos de consulta.
- b) Un resumen de lo tratado en las reuniones de cada Comité del CENCYA.

Si la FACPCE viera a la transparencia en su accionar como una virtud, el reglamento del CENCYA requeriría la difusión de información de detalle sobre los procesos de emisión de pronunciamientos técnicos. En lugar de esto, se limita a:

- a) instruir a la MD para que “contemple” la realización de acciones que aseguren la transparencia de los actos relacionados
- b) darle sugerencias (en lugar de órdenes) sobre lo que podría publicarse en el sitio de Internet.

En los hechos, la FACPCE ha dado numerosas señales contrarias a la transparencia de los procesos de emisión de sus pronunciamientos técnicos. Lo único que en relación con ellos se publica en el sitio web de esa organización son:

- a) los textos de los proyectos sometidos a discusión pública;

- b) unas “actas de las reuniones” de los dos comités del CENCYA⁷⁸ que:
- 1) se publican con retrasos tan notables⁷⁹ que no parecen obedecer a una simple negligencia;
 - 2) brindan una información poco detallada sobre los temas tratados;
 - 3) raramente se refieren a las decisiones tomadas.

No se publican en dicho sitio:

- a) el reglamento interno que el CENCYA debería haber elaborado en sus primeras reuniones y presentado a la consideración de la MD para su aprobación⁸⁰;
- b) el plan general de trabajo del CENCYA;
- c) la lista de los proyectos en curso;
- d) los avances de cada proyecto;
- d) las decisiones tomadas en los plenarios del CENCYA;
- e) los días, horas, temarios y lugares de las reuniones:
 - 1) del CENCYA;
 - 2) de la JG;
- f) las opiniones sobre cada proyecto de pronunciamiento técnico recibidas:
 - 1) de los CPCE;
 - 2) del público en general;
- g) los “consensos” elaborados por la JG a partir de la discusión de las opiniones recibidas de los CPCE durante los períodos de consulta;
- h) las actas de las reuniones de la JG (o, al menos, las partes de ellas referidas a la aprobación o rechazo de proyectos de pronunciamientos técnicos;
- i) los fundamentos de los proyectos de pronunciamientos técnicos y de éstos;
- j) las razones de los cambios en los contenidos de esos pronunciamientos (respecto de sus proyectos);
- k) en los casos de rechazos a propuestas de pronunciamientos técnicos elaboradas por el CENCYA, sus causas;
- l) las disidencias de quienes votaron contra la aprobación de las propuestas o lo hicieron con salvedades.

⁷⁸ Accesibles desde <https://www.facpce.org.ar/cencya-actas.php>.

⁷⁹ Al 28/02/19 están sin publicar las “actas” de las reuniones del Comité de Contabilidad posteriores al 28/07/16 y las del Comité de Auditoría posteriores al 3/09/15.

⁸⁰ Reglamento del CENCYA, artículo 12.

La puesta de dificultades en la evaluación del accionar de la FACPCE en relación con la emisión de pronunciamientos técnicos no es un hecho aislado. La Federación también obstaculiza deliberadamente la obtención de sus estados financieros, pues:

- a) no los coloca en un sector de su sitio web al que pueda acceder cualquier persona sino en uno al que solamente pueden ingresar las autoridades de los CPCE⁸¹;
- b) para obtener una copia de ellos es necesario hacer un trámite (arancelado) ante la IGJ, con el consiguiente esfuerzo y gasto de tiempo.

8) Preparación de informes

El reglamento del CENCYA le permite emitir “informes”, que:

- a) no tienen carácter regulatorio;
- b) no necesitan ser aprobados por los CPCE;
- c) se emiten con la finalidad de aportar una fuente de consulta sobre prácticas aceptadas y doctrina contable⁸².

Opinamos que sería mejor que la elaboración de estos informes esté a cargo del Centro de Estudios Científicos y Técnicos (*CECYT*) de la FACPCE, para que el CENCYA pueda dedicar más tiempo a la elaboración de pronunciamientos técnicos, que nos parece una tarea prioritaria.

h) Los reglamentos internos del CENCYA

El CENCYA anterior tenía un reglamento interno, aprobado en 2011. El actual debería tener otro, pero debido a su falta de publicidad desconocemos su contenido.

Del reglamento de 2011, no podemos dejar de comentar la siguiente disposición, que nos indigna:

15. Confidencialidad

Los miembros de cada Comité (titulares e invitados) deben mantener la confidencialidad sobre el contenido y las discusiones de los temas tratados, excepto para las autoridades de los Consejos Profesionales.

Quienes aprobaron esta regla se plegaron a la política contraria a la transparencia de la FACPCE. Los organismos emisores de normas o estándares que actúan seriamente distribuyen información de detalle sobre lo discutido en sus reuniones. El

⁸¹ Correo electrónico de la FACPCE del 13 de febrero de 2019, que recibimos en respuesta a una consulta que le formulamos.

⁸² Reglamento del CENCYA, artículo 19, acápite h.

CENCYA de 2011, en cambio, trató de impedir cualquier difusión de similar naturaleza.

Por otra parte, es insólito que la regla comentada prohíba:

- a) que los “representantes” de las empresas, de los usuarios y del sector académico informen a los “organismos participantes” que propusieron sus designaciones;
- b) que un integrante del CENCYA pueda efectuar comentarios sobre el trabajo de este “consejo” con un miembro de la JG o de la MD de la FACPCE que no sea, a la vez, autoridad en un CPCE.

No podemos saber si el reglamento del nuevo CENCYA, si existiere, contiene alguna disposición similar a la que acabamos de criticar.

i) Otros aspectos del accionar de la FACPCE

1) Irrespetuosidad por las propias normas

Además de haber diseñado un reglamento de emisión de pronunciamientos técnicos que es criticable, la FACPCE suele violarlo.

La transgresión más repetida es la modificación (explícita o implícita) de RT e interpretaciones por medio de resoluciones “comunes” de la JG”, sin la emisión previa de proyectos ni el requerimiento de opiniones del público. Desde 2002, esto ha ocurrido no menos de 25 veces⁸³.

Por supuesto, se trata de una conducta deliberada, pues ningún miembro de la JG puede desconocer los reglamentos de la FACPCE.

Otro caso de irrespetuosidad por las propias normas se presentó con la determinación de la estructura de las normas contables de desarrollo propio de la FACPCE, que:

- a) nunca fue sometida, que sepamos, a consulta pública;
- b) fue decidida (en 2013) por una junta de presidentes de los CPCE (reunida en Tucumán), sin respetarse el reglamento del CENCYA y sin intervención de ninguno de los órganos de gobierno de la FACPCE.

Sin embargo, el acta que contiene tal estructura aparece a la cabeza de la lista de “normas profesionales argentinas” que la FACPCE tiene publicada en su sitio⁸⁴, lo que nos parece grave.

⁸³ Una lista (probablemente incompleta) de los pronunciamientos técnicos con estas características incluye a los contenidos en las resoluciones de la JG 237/02, 241/02, 249/02, 266/02, 282/03, 293/04, 305/04, 312/05, 323/05, 324/05, 360/07, 366/08, 376/08, 394/10, 395/10, 406/10, 420/11, 433/12, 436/12, 437/12, 439/12, 517/16, 527/17, 536/18 y 539/18.

⁸⁴ http://www.facpce.org.ar:8080/NORMASWEB/index_argentina.php.

Cabe comentar que la parte del Acta de Tucumán referida a la citada estructura no tiene forma de resolución, pero contiene frases imperativas, como ésta (el subrayado es nuestro):

II.5.2. Normas contables

En atención a las consideraciones generales mencionadas, la estructura de las normas contables en nuestro país se integrará con dos juegos de normas: ...

2) Utilización inapropiada de la figura de “interpretación”

La FACPCE modificó implícitamente una norma importante de la RT 17 mediante su interpretación 8. No sabemos si lo hizo:

- a) porque el lapso de publicación y recepción de comentarios sobre los proyectos de interpretación es más breve que el establecido para los proyectos de RT;
- b) para que el público tardase más en detectar el cambio; o
- c) por otra razón.



Nos referimos al episodio en las páginas 222-223 de *Contabilidad con Inflación*, quinta edición, La Ley, 2019.

3) Un cambio sustancial de enfoque sin consulta pública

No hace mucho tiempo, la FACPCE:

- a) difundió un proyecto de RT (el 28) que contenía una regla según la cual el informe del auditor de estados financieros debía tomar como punto de referencia a las “normas contables profesionales”;
- b) terminó aprobando una RT (la 37) en la que se admite la consideración de otros juegos de NC, lo que implica un cambio radical respecto de lo propuesto en el proyecto 28;
- c) no sometió el enfoque finalmente adoptado a discusión pública, lo que implicó la falta de consideración de los comentarios que podrían haberse recibido si se hubiera actuado con transparencia.



Presentamos los detalles de este episodio a partir de la página 20 de un complemento de uno de nuestros libros, que puede leerse o bajarse desde <http://www.fowlernewton.com.ar/doctrinas/rt37v3.pdf>.

4) Considerandos

Ya mencionamos que los fundamentos de los pronunciamientos de la FACPCE no se publican junto con éstos. No obstante, algunos son presentados bajo la forma

de “considerandos”, pero estos contienen, a veces, afirmaciones falsas o indemostrables.

5) Torpezas

Algunos pronunciamientos y proyectos aprobados por la FACPCE contienen errores que son lo suficientemente importantes como para alimentar la sospecha de que:

- a) antes de su publicación no se los revisa debidamente, fuere porque:
 - 1) esa tarea no está prevista; o
 - 2) existen mecanismos de revisión, pero son inadecuados o se los aplica negligentemente;
- b) no siempre los miembros de la JG leen lo que aprueban.

No nos estamos refiriendo a cuestiones menores de redacción sino a errores groseros de fácil detección. Veamos dos ejemplos:

Ejemplo 1

En su versión original, la RT 22 brindaba normas para la medición contable de los activos biológicos destinados a su utilización como factor de la producción (es el caso de un toro reproductor) que estaban basadas en la diferenciación de cuatro períodos:

- a) desde el inicio de las actividades preparatorias hasta que finaliza el proceso de crecimiento o desarrollo;
- b) desde el inicio de la producción hasta que se logra una producción en volúmenes y calidad comercial;
- c) desde que se logra una producción en volúmenes y calidad comercial hasta que finaliza el proceso de desarrollo biológico;
- d) desde que finaliza el proceso de desarrollo biológico hasta el fin de la vida útil del bien⁸⁵.

Si el período d) comienza cuando termina el a), los períodos b) y c) están comprendidos dentro del a). Cualquier lector razonante puede darse cuenta de esto.

Ejemplo 2

La segunda parte del proyecto 33 de RT (emitido en 2014) comienza así:

⁸⁵ RT 22 (texto original), segunda parte, sección 7.2.2.

1. ALCANCE

Esta norma se aplica a la preparación de estados contables (informes contables preparados para su difusión externa) por parte de aquellos entes que califican como Entes pequeños (EP).

Se consideran EP, 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** tomando como base diciembre de 2014;
- d) no sean sociedades anónimas con participación estatal mayoritaria o de economía mixta; o
- e) no se trate de una sociedad controlante de, o controlada por, otra sociedad excluida por los incisos anteriores.

Según este texto, para que un emisor de estados financieros califique como “ente pequeño” basta con que cumpla con cualquiera de las cinco condiciones indicadas, lo que seguramente ocurre en todos los casos. Por ejemplo, YPF S. A. sería un “ente pequeño” por no ser una entidad aseguradora.

También existen errores de redacción tan visibles que refuerzan nuestra creencia de que la FACPCE no controla la calidad de lo que produce o lo hace deficientemente.

Por ejemplo, la FACPCE publicó dos versiones de su resolución 539/18, referida a la reanudación de los ajustes contables por inflación. En la segunda, una nota al pie indica:

Incluye errata aprobada por la Mesa Directiva de FACPCE el 11-10-2018.

Una errata es una equivocación material cometida en un impreso o en un manuscrito, de modo que “aprobar” una errata carece de sentido e “incluirla” implica el agregado de un error. Imaginamos que lo que en realidad se hizo fue corregir un error cometido en la primera versión de la RT (que no fue identificado en la segunda).

Los errores presentados como ejemplos son notables, pero pasaron inadvertidos para:

- a) los miembros del CENCYA (más de 30);

- b) los integrantes de la MD (7); y
- c) los miembros de la JG que aprobaron los textos referidos (48 cuando la asistencia es completa).

Esto es, cerca de un centenar de profesionales.

6) Actitud frente a la política

Entre 1995 y 2018 (con una breve interrupción entre 2002 y 2013), el Poder Ejecutivo Nacional, por medios ilegales, procuró que los emisores de estados financieros sujetos a la supervisión de organismos nacionales de control no ajustasen por inflación sus estados financieros, a pesar de que debían hacerlo para cumplir con disposiciones de la legislación de fondo.

A lo largo de ese período, la FACPCE modificó repetidamente sus pronunciamientos técnicos, presumiblemente para lograr que las NCP propuestas a los CPCE no entrasen en conflicto con los deseos de los gobernantes de turno. Esta situación se mantuvo hasta que se volvió insostenible y por medio de la resolución 539/18 de la JG se volvió a reconocer la necesidad de practicar ajustes por inflación.

Creemos que todo esto ocurrió porque para la FACPCE y los CPCE es más importante quedar bien con los gobernantes de turno que considerar las necesidades de los usuarios de estados financieros.

Es posible que la actitud de la FACPCE frente a la política tenga que ver con el hecho de que sus asociados (los CPCE) obtienen ingresos importantes gracias a la certificación de firmas (de los contadores públicos) que ha sido establecida por organismos gubernamentales que también podrían discontinuar esta exigencia. No obstante, no hemos sabido de ningún caso en que este elemento del contexto haya sido efectivamente utilizado para presionar a los CPCE.

Por otra parte, es llamativo que, en 2013, la FACPCE haya firmado un convenio que parece diseñado con el único propósito de beneficiar la imagen de una fundación manejada por Alessandra Minnicelli, una conocida figura del kirchnerismo, esposa de Julio de Vido⁸⁶.

También creemos que la independencia del anterior presidente de la FACPCE para discutir con el gobierno cuyo mandato terminó en 2015, podría haber estado afectada por el hecho de que nuestro colega se desempeñaba simultáneamente como funcionario del gobierno de la Provincia de Tucumán.

⁸⁶ Los principales detalles de este caso pueden encontrarse en <http://www.fowlernewton.com.ar/opiniones.html#convenioFACPCE>.

j) Estructura de las normas contables propuestas por la FACPCE

Lamentablemente, la FACPCE no ha elaborado una RT que actúe como “llave” e indique qué pronunciamientos de ella deben ser respetados por un emisor para que sus estados financieros puedan considerarse preparados “de acuerdo con las NCP” adoptadas por el CPCE que corresponda en el caso.

Ya mencionamos que el Acta de Tucumán de 2013 se refiere a la cuestión pero no integra los pronunciamientos técnicos de la FACPCE porque no fue emitida por ninguno de los órganos de gobierno de esa entidad sino por una junta de presidentes de CPCE.

No obstante, se puede armar un esquema sobre la materia considerando que:

a) de acuerdo con la RT 26 (modificada por la 29 y la 38);

1) los emisores de estados financieros que oferten públicamente sus títulos de deuda o de patrimonio o que hayan solicitado autorización para hacerlo, deben aplicar las NIIF, excepto cuando:

- la CNV acepte que esos estados se preparen de acuerdo con NC adoptadas por otros organismos de control (esto afecta, por ejemplo, a las entidades aseguradoras, a las cooperativas y a las asociaciones civiles); o
- dicha cotización de sus títulos se haga en una sección para pymes;

2) los emisores no alcanzados por tal obligación pueden aplicar voluntariamente las NIIF o la “NIIF para las PYMES”⁸⁷, salvo porque esta última no puede ser aplicada por las entidades excluidas de su alcance⁸⁸, que son las que tienen obligación pública de rendir cuenta⁸⁹;

b) los emisores que no deban aplicar las NIIF pueden emplear las normas contenidas en la RT 41 (modificada por la 42) para entidades medianas o para entidades pequeñas, siempre que cumplan con las condiciones (indicadas en esa misma RT) para que pueda incluírselos en alguna de las categorías indicadas;

c) las “normas contables generales” de la FACPCE (resumidas en la RT 17) pueden ser aplicadas por cualquier emisor de estados financieros que no deba aplicar las NIIF.

En una jurisdicción donde los pronunciamientos técnicos de la FACPCE hayan sido adoptados sin cambios, las NCP correspondientes serían las que indicamos seguidamente:

⁸⁷ RT 26, segunda parte, puntos 1 y 4.

⁸⁸ *Ibidem*, punto 5.

⁸⁹ “NIIF para las PYMES”, puntos 1.2 y 1.3.

<i>Características del emisor de estados financieros</i>	<i>Normas contables profesionales</i>
1. Cotiza públicamente sus títulos de deuda o de patrimonio en una sección distinta a la de pymes y no prepara sus estados financieros aplicando criterios establecidos por organismos de control distintos a la CNV y aceptados por ésta	NIIF
2. No encuadra en el caso 1, tiene obligación pública de rendir cuentas y no califica como “entidad pequeña” ni como “entidad mediana” según la RT 41	NIIF o Normas Generales de la FACPCE
3. No encuadra en el caso 1, tiene obligación pública de rendir cuentas y no califica como “entidad pequeña” pero sí como “entidad mediana” según la RT 41	NIIF o Normas Generales de la FACPCE o Normas de la RT 41 para entidades medianas
4. No encuadra en el caso 1, tiene obligación pública de rendir cuentas y califica como “entidad pequeña” según la RT 41	NIIF o Normas Generales de la FACPCE o Normas de la RT 41 para entidades medianas o Normas de la RT 41 para entidades pequeñas
5. No encuadra en el caso 1, no tiene obligación pública de rendir cuentas y no califica como “entidad pequeña” ni como “entidad mediana” según la RT 41	NIIF o NIIF para las PYMES o Normas Generales de la FACPCE
6. No encuadra en el caso 1, no tiene obligación pública de rendir cuentas y califica como “entidad mediana” según la RT 41	NIIF o NIIF para las PYMES o Normas Generales de la FACPCE o Normas de la RT 41 para entidades medianas

<i>Características del emisor de estados financieros</i>	<i>Normas contables profesionales</i>
7. No encuadra en el caso 1, no tiene obligación pública de rendir cuentas y califica como “entidad pequeña” según la RT 41	NIIF o NIIF para las PYMES o Normas Generales de la FACPCE o Normas de la RT 41 para entidades medianas Normas de la RT 41 para entidades pequeñas

De acuerdo con la RT 41, un emisor de estados financieros puede aplicar:

a) sus normas para “entes pequeños” cuando:

- 1) no está alcanzado por la ley de entidades financieras;
- 2) no requiere dinero o valores del público con promesa de prestaciones o beneficios futuros;
- 3) no es una entidad aseguradora sujeta al control de la Superintendencia de Seguros de la Nación (SSN);
- 4) no ha tenido, en el ejercicio anual anterior, ingresos por más de \$ 15.000.000 (límite ajustable por inflación tomando a diciembre de 2014 como mes base);
- 5) no es una sociedad anónima con participación estatal mayoritaria o de economía mixta; y
- 6) no es una sociedad controladora de (o controlada por) que, debido a la aplicación de los incisos anteriores, no puede considerarse un “ente pequeño”⁹⁰;

b) sus normas para “entes medianos” cuando:

- 1) no está alcanzado por la ley de entidades financieras;
- 2) no requiere dinero o valores del público con promesa de prestaciones o beneficios futuros;
- 3) no es una entidad aseguradora sujeta al control de la SSN;
- 4) no ha tenido, en el ejercicio anual anterior, ingresos por más de \$ 75.000.000 (como en el caso anterior, límite ajustable por inflación tomando a diciembre de 2014 como mes base);
- 5) no es una sociedad anónima con participación estatal mayoritaria o de economía mixta; y

⁹⁰ RT 41, segunda parte, sección 1.

- 6) no es una sociedad controladora de (o controlada por) otra que, debido a la aplicación de los incisos anteriores, no puede considerarse un “ente mediano”⁹¹.

La aplicación voluntaria de las NIIF o de la “NIIF para las PYMES” por parte de la generalidad de las sociedades por acciones fiscalizadas por la IGJ fue aceptada por ese organismo en 2018 pero solamente para los estados financieros no consolidados⁹². Suponemos que esto se debe a que el artículo 62 de la LGS adjudica a los estados consolidados el carácter de información complementaria.

El MC de las normas elaboradas por la FACPCE está contenido en la RT 16.

Cabe acotar que las normas contables generales propuestas por la FACPCE cubren con bastante amplitud las cuestiones contables básicas, aunque no abarcan las siguientes:

- a) reconocimiento y medición contable en actividades específicas, como la extractiva y la aseguradora;
- b) contabilización de subvenciones gubernamentales y de compensaciones basadas en acciones.

k) Contenido típico de un pronunciamiento técnico

Habitualmente, una RT o una interpretación de la FACPCE incluye:

- a) una primera parte con vistos, considerandos y artículos;
- b) una segunda con las normas técnicas propuestas, que son las que se someten a la consideración de los CPCE⁹³.

En el caso de las interpretaciones, esas normas se presentan bajo la forma de “preguntas y respuestas”.

El contenido de la segunda parte de cada pronunciamiento suele presentarse sintéticamente, con un estilo muy distinto del utilizado en las NIIF. Algunos colegas ven esto favorablemente porque reduce el volumen del material por leer. Otros, preferirían explicaciones más detalladas.

Ya señalamos que los pronunciamientos técnicos referidos:

- a) no están acompañados por sus fundamentos, aunque algunos se presentan como “considerandos”;

⁹¹ RT 41, tercera parte, sección 1.

⁹² Resolución 4/18 de la IGJ, modificatoria de los artículos 305, inciso 7 y 310 de las normas de la IGJ.

⁹³ Sin embargo, la primera parte de la RT 10 (abrogada en 2000) contenía disposiciones que modificaban a la segunda.

- b) no brindan suficiente información sobre el proceso seguido para definir su contenido.

14,4. LOS CPCE FRENTE A LOS PRONUNCIAMIENTOS TÉCNICOS DE LA FACPCE

Una vez emitida una RT, una interpretación o una circular de adopción de las NIIF, corresponde a cada CPCE definir si su contenido técnico será:

- a) incorporado a las normas profesionales de su jurisdicción:

- 1) sin cambios o con ellos;
- 2) con la vigencia propuesta por la JG o con otra; o

- b) rechazado expresamente; o

- c) no considerado.

Las discrepancias que cada consejo pudiere tener respecto del contenido técnico de una RT o una interpretación emitida por la FACPCE deberían plantearse durante el período de discusión pública del correspondiente borrador, pero no deberían esgrimirse como excusa para el posterior rechazo de ella. Esto es, sería razonable que los CPCE adoptasen las propuestas de la FACPCE:

- a) en la primera oportunidad posible;

- b) sin cambios;

- c) con la vigencia propuesta por la FACPCE; y

- d) sin nuevos debates.

Al respecto, los CPCE adoptaron ciertos compromisos en el Acta de Catamarca de 2002 y los reafirmaron en el Acta de Tucumán de 2013. En esta última se requiere que:

- a) los CPCE facultados por hacerlo por sí, sancionen⁹⁴ las “normas técnicas profesionales”⁹⁵ emitidas por la JG:

- 1) sin modificaciones;
- 2) antes de la siguiente reunión de la JG, a menos que una norma obligue al CPCE a considerar un plazo superior;
- 3) con la vigencia aprobada con la JG o con una diferencia máxima de 180 días, a menos que una norma jurisdiccional obligue a considerar un plazo superior;

⁹⁴ Léase, “adopten”.

⁹⁵ En realidad, propuestas de normas.

- b) cuando la decisión correspondiera a otro estamento institucional (sea: una asamblea de matriculados), el CPCE del caso realice sus mayores esfuerzos para lograr lo indicado anteriormente⁹⁶.

Creemos que algunos CPCE firmaron las Actas de Catamarca u de Tucumán por considerarlo “políticamente correcto”, pero sin la intención de cumplirla, ni siquiera en los casos en que votan favorablemente los pronunciamientos técnicos que luego no aplican.

También nos parece que un CPCE tiene el derecho de no aplicar el acta de Tucumán respecto de un pronunciamiento técnico de la FACPCE que hubiera sido emitido sin cumplirse a los procedimientos reglamentarios establecidos, siempre que:

- a) en la correspondiente reunión de la JG, el CPCE del caso hubiera votado contra la aprobación del pronunciamiento;
- b) el voto negativo estuviese fundado (en todo o en parte) en el incumplimiento aludido.

Salvo para el caso recién indicado, nos parece sumamente valiosa la resolución 16/09 del CPCE de San Luis⁹⁷, según la cual los pronunciamientos técnicos de la FACPCE se consideran aprobados por dicho Consejo desde la fecha de aprobación por la JG de la primera, sin modificación alguna de su texto, excepto cuando, dentro de los treinta días corridos posteriores a esa fecha, el Consejo Directivo del CPCE de San Luis establezca una norma distinta.

Creemos que el violador más frecuente del compromiso asumido en las Actas de Catamarca y Tucumán es el CPCE de la Provincia de Buenos Aires.

14,5. CONFLICTOS Y ARMONIZACIONES

Por lo visto anteriormente, puede haber diferencias entre:

- a) NCL emitidas por organismos federales de regulación o fiscalización con jurisdicción concurrente sobre un mismo emisor de estados financieros;
- b) las NCP vigentes en distintas jurisdicciones (la CABA y las 23 provincias).

Las diferencias entre las NCP y las NCL han perdido importancia desde que la RT 37 permite que en los informes de auditoría o revisión de estados financieros se utilicen marcos de referencia distintos a las NCP.

También está la cuestión de la armonización entre las NC argentinas y las NIIF.

⁹⁶ Acta de Tucumán, punto B.

⁹⁷ <http://www.cpcesanluis.org.ar/archivos/RT16-09.pdf>

a) Conflictos entre normas legales

Un emisor de estados financieros puede estar sujeto a la fiscalización de varios organismos estatales, debido a su domicilio, a su actividad o al hecho de que cotice públicamente sus títulos valores (o de que no lo haga), lo que puede provocar conflictos en cuanto a las NCL que deba aplicar.

Este tipo de conflictos se resuelve normalmente mediante la aceptación, por parte de un organismo, de estados financieros preparados con las NC de otro.

En la Argentina, el caso más importante se presenta respecto de las entidades financieras y aseguradoras que por cotizar sus títulos valores están sujetas a la supervisión de la CNV, que les permite la presentación de estados financieros preparados (según el caso) de acuerdo con las NC del Banco Central de la República Argentina (BCRA) o de la Superintendencia de Seguros de la Nación (SSN), sin que la CNV requiera que ellos sean representativos de la realidad. Lo menos que debería requerir la CNV es que esas entidades, en sus estados financieros suministren conciliaciones entre:

- 1) las medidas contables asignadas en ellos al resultado del período y al patrimonio;
- 2) los importes que para esos mismos conceptos se habrían presentado si se hubiesen aplicado las normas propias de la CNV.

Según nuestra percepción, para la CNV es más importante quedar bien con el Poder Ejecutivo Nacional que proteger adecuadamente el interés público.

b) Conflictos entre normas profesionales locales

La eliminación de diferencias entre NCP locales sería fácil si no fuera por la conducta de algunos dirigentes de CPCE, que:

- a) firmaron el Acta de Tucumán y no cumplen con los compromisos acordados;
- b) en las reuniones de la JG de la FACPCE votan por la aprobación de determinados pronunciamientos técnicos pero luego maniobran para evitar que lo votado se aplique en la jurisdicción del CPCE al que representan.

Si el Acta de Tucumán se respetase a rajatabla, el problema tratado en este apartado no existiría.

14,6. CONCLUSIONES DEL ROSC DE 2007



Nos referimos a los ROSCs en el apartado 12,8,d).

En 2009, se publicó un ROSC referido a la información financiera y a la auditoría en la Argentina, que:

- a) fue preparado sobre la base de una evaluación efectuada entre diciembre de 2006 y mayo de 2007;
- b) refleja los comentarios recibidos en junio de 2008 y mayo de 2009 de la BCBA, la CNV, la FACPCE, la SSN y la Universidad Nacional de Buenos Aires;
- c) fue aprobado para publicación por el Ministerio de Economía y Producción en junio de 2009.

C Lo incluimos dentro del material complementario puesto a disposición en <http://www.fowlernewton.com.ar>.

Seguidamente, resumimos las conclusiones que se relacionan con la emisión de NC y que nos parecen más importantes. Concordamos con ellas, salvo en un caso que señalaremos.

Según el informe:

- a) el marco legal sobre contabilidad y auditoría parecía razonablemente sólido, aunque estaba fragmentado y era a veces innecesariamente complejo, con muchas leyes que establecían requerimientos diversos para jurisdicciones o sectores particulares⁹⁸;
- b) tradicionalmente, la profesión argentina en contabilidad y auditoría había sido vista como una de las mejores en América Latina pero ese liderazgo había ido disminuyendo lentamente debido a que el ritmo de cambios había sido lento en la última década (considerando la fecha del informe), en comparación con lo ocurrido en otros países⁹⁹;
- c) se habían hecho esfuerzos para incorporar partes de las NIIF pero con menor nivel de exigencia que las contrapartes internacionales¹⁰⁰;
- d) las brechas entre las NC argentinas y las NIIF iban en detrimento de la calidad de los estados financieros de las empresas locales, especialmente en la visión de inversores y prestamistas internacionales.

Esta última conclusión era esperable porque:

- a) el punto de referencia (*benchmark*) empleado para elaborar el informe fueron las NIIF; y

⁹⁸ *Report on the Observance of Standards and Codes (ROSC) – Argentina – Accounting and Auditing – July 2007*, Executive Summary, párrafo c.

⁹⁹ *Ibidem*, párrafo 38.

¹⁰⁰ *Ibidem*, párrafo d.

- b) muchos inversores y prestamistas internacionales estarían efectivamente convencidos de que las NIIF son de calidad.

Por nuestra parte, ya hemos opinado que las NIIF no son de alta calidad y que lo mismo ocurre con las RT argentinas. Para determinar qué conjunto es mejor, debería hacerse un trabajo detallado de evaluación de las diferencias entre las reglas de dichos pronunciamientos, basado en algún criterio de ponderación (por ejemplo, el grado de satisfacción de las necesidades de los usuarios de los estados financieros enunciadas en los correspondientes MC).

En lo que debe ser un agregado hecho en 2009, se menciona también la emisión de la RT 26.

En cuanto al proceso de establecimiento de NC, los autores del informe opinaron que:

- a) era bastante transparente;
- b) dependía casi exclusivamente de los contadores;
- c) ni los usuarios de los estados financieros ni otras partes interesadas ajenas a la profesión se involucraban en él ni eran convocados;
- d) en la Comisión Especial de Normas de Contabilidad y Auditoría se observaba una falta de participación del sector de los negocios y de los usuarios (inversores, bancos);
- e) por ello, sus propuestas reflejaban más las perspectivas de los contadores públicos que ejercen la profesión que las de los otros interesados;
- e) los recursos con que contaba dicha Comisión eran limitados¹⁰¹.

No coincidimos con la primera apreciación, pues consideramos que el procedimiento evaluado para confeccionar el ROSC ya era poco transparente por entonces. No sabemos si los autores del informe tuvieron en cuenta que la FACPCE tenía por entonces (y sigue teniendo) la costumbre de violar sus propios reglamentos.

14.7. MINI HISTORIA DE LA SANCIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES PROFESIONALES

a) Hasta 1969

Antes de 1969:

- a) las leyes argentinas no definían claramente cuáles eran los organismos habilitados para dictar lo que ahora denominamos “normas contables profesionales”;

¹⁰¹ *Ibidem*, párrafos 47-48.

- b) no había órganos permanentes que propusieran normas o estándares contables;
- c) existía una especie de acuerdo tácito en emplear como NCP (por entonces denominadas “principios de contabilidad generalmente aceptados”, *PCGA*) a las emanadas de las Asambleas Nacionales de Graduados en Ciencias Económicas que periódicamente (desde 1941) organizaban los Colegios de Graduados en Ciencias Económicas con el auspicio de la Federación Argentina de Colegios de Graduados en Ciencias Económicas (*FACGCE*)¹⁰².

De los pronunciamientos recién referidos, tuvieron especial trascendencia los aprobados por las Asambleas Sexta (Buenos Aires, 1962) y Séptima (Avellaneda, 1969), Ambos suministraron (en menos de veinte páginas) cuerpos supuestamente completos de *PCGA*. El segundo, titulado “Principios y normas técnico-contables generalmente aceptados para la preparación de estados financieros” reprodujo casi literalmente el contenido del trabajo de igual título que fue aprobado por la Séptima Conferencia Interamericana de Contabilidad (Mar del Plata, 1965).

El procedimiento seguido para la emisión de un pronunciamiento de una Asamblea era —a grandes rasgos— el siguiente:

- a) algún participante o grupo de ellos presentaba, como “ponencia”, un trabajo;
- b) la mayoría de los asistentes a la Asamblea recibía los trabajos al arribar a su sede;
- c) cada ponencia era debatida en una comisión que se integraba en el momento con asistentes al evento que raramente habían tenido el tiempo suficiente para leerlas y analizarlas;
- d) si la ponencia era aprobada en la comisión, se la presentaba en una sesión final plenaria en la que intervenían miembros de las otras comisiones, que:
 - 1) podían no ser contadores públicos sino graduados en otras disciplinas;
 - 2) quizá no estaban interesados en la cuestión tratada;
 - 3) probablemente habían destinado a la lectura de la ponencia menos tiempo que el dedicado por quienes se habían visto forzados a pronunciarse dentro del seno de la comisión;
 - 4) no tenían ningún tipo de representación legal de los miles de profesionales que no habían concurrido a la asamblea.

Siendo tan inadecuados estos procedimientos, la calidad final de las normas que pasaban a considerarse “generalmente aceptadas” dependía principalmente de la aptitud de la propuesta original, pues en unas pocas horas de debate raramente podían generarse aportes que la mejorasen significativamente. Sin embargo, los

¹⁰² La actual Federación Argentina de Graduados en Ciencias Económicas (*FAGCE*).

pronunciamientos así obtenidos llegaron a tener gran difusión y a ser considerados como “palabra santa” por muchos profesionales argentinos.

Las NC propuestas por la Séptima Asamblea no se derivaron razonadamente de los objetivos de la contabilidad y de los requisitos de la información que deberían contener los estados financieros. Más bien, recogieron las prácticas vigentes al momento de su elaboración. Esto es, se utilizó un proceso inductivo en lugar de deductivo o, dicho de otra manera, se definió lo ideal en lugar de lo real, lo que es claramente inadecuado. Por otra parte, fueron aprobadas por un número reducido de colegas.

Es decir que la aceptación de las normas sancionadas por dicha Asamblea no obedeció a fundamentos lógicos, cabiendo atribuirle a:

- a) la inexistencia, hasta 1969, de otros mecanismos de sanción de NC;
- b) el sacrificio de la calidad en aras de la armonización con las NC propuestas por la Séptima Conferencia Interamericana;
- c) el poco desarrollo que a ese momento tenía la doctrina contable argentina, situación que cambió notablemente en los años inmediatamente posteriores; o
- d) razones de pura comodidad.

b) 1969-1973

Las notorias deficiencias de la práctica de sancionar NCP por medio de recomendaciones de las asambleas de graduados fueron advertidas por la FACGCE, que en 1966 resolvió la creación de institutos técnico-profesionales. En ese marco, en 1969 se constituyó el ITCP, con la pretensión de que su trabajo constituyese la fuente de las normas profesionales (de contabilidad y auditoría).

Basándose en el contenido de sus propios estatutos, el ITCP comenzó a emitir:

- a) “recomendaciones”, que contenían normas de aplicación no obligatoria, sometidas a la consideración de los profesionales;
- b) “dictámenes”, conteniendo las normas que según la visión de la FACGCE debían convertirse en obligatorias desde el punto de vista profesional¹⁰³.

Para llegar a la emisión de un dictamen, la secuencia establecida era la siguiente:

- a) sobre la base de borradores elaborados por comisiones técnicas integradas ad-honorem por profesionales con dedicación esporádica al proyecto, el Consejo Directivo del ITCP en primer lugar y el de la Federación en segundo término

¹⁰³ También emitía informes, con la posición del ITCP sobre aspectos de aplicación de los dictámenes u otros temas específicos pero sin alcanzar la jerarquía de una recomendación. A la fecha, el ITCP sigue emitiendo informes, que solamente constituyen aportes doctrinarios.

aprobaban una recomendación, cuyo texto no necesariamente era el propuesto por la comisión de trabajo;

- b) la recomendación era dada a publicidad durante un período que estatutariamente debía ser de por lo menos un año, con el propósito de que los profesionales pudieran hacer llegar al ITCP sus eventuales objeciones, comentarios o sugerencias;
- c) transcurrido dicho lapso y analizadas las respuestas recibidas (generalmente muy pocas), el ITCP preparaba (o no) un proyecto de dictamen que debía ser aprobado tanto por su consejo directivo como por el de la FAGCE.

Como consecuencia de la creación del ITCP, la Séptima Asamblea resolvió que a partir de 1969 lo “generalmente aceptado” incluiría a:

- a) las normas contenidas en los dictámenes del ITCP aprobados siguiendo el reglamento pertinente; y
- b) las resoluciones de esa Asamblea y de toda otra que se celebrare posteriormente, con los alcances y con el carácter que en cada caso se establecieran.

Coherentemente, el dictamen 1 del ITCP estableció que debían entenderse como “normas de auditoría generalmente aceptadas” y PCGA a los recomendados por la Séptima Asamblea, hasta tanto el Instituto se expidiese al respecto¹⁰⁴. Consecuentemente, entre 1969 y 1973 la FAGCE consideró vigente al pronunciamiento sobre PCGA de esa Asamblea, con las modificaciones que luego le fue introduciendo el ITCP.

En resumen, los aspectos salientes de este período fueron los siguientes:

- a) la legislación nacional seguía sin definir quién podía o debía emitir normas contables y de auditoría;
- b) de facto, la FAGCE siguió ocupando ese lugar;
- c) gracias a la creación del ITCP, por primera vez en la Argentina el público pudo opinar de una manera predefinida sobre borradores de normas;
- d) comenzaron a elaborarse normas con procedimientos más rigurosos que los que venían empleándose hasta entonces.

c) 1973-1984

Como señalamos anteriormente:

- a) en 1973, la ley 20.488 asignó a los CPCE la facultad de dictar normas de auditoría;

¹⁰⁴ *Normas específicas sobre dictámenes de contadores públicos referentes a estados contables*, dictamen 1 del ITCP de la FAGCE, 1971, párrafo 1,c).

b) basados en dicha disposición, los CPCE se consideraron facultados a dictar NCP.

En ese nuevo marco, los consejos debieron optar entre:

- a) sancionar normas profesionales dentro de sus jurisdicciones sin preocuparse por lo que hicieran los otros CPCE;
- b) encarar la tarea en conjunto, mediante la creación de alguna entidad que coordinase sus esfuerzos.

En principio, pareció que la mayoría de los consejos optaba por el segundo camino, pues todos ellos (excepto los de la Capital Federal y Córdoba) constituyeron la FACPCE, que a su vez creó un Centro de Estudios Científicos y Técnicos (*CE-CYT*), que comenzó a intervenir en los procesos de emisión de normas profesionales, tal como hoy lo hace el CENCYA.

Entre 1973 y 1984 la FACPCE emitió solamente una RT sobre cuestiones de exposición contable, una referida a los ajustes contables por inflación y otra sobre las normas de auditoría. Las tres fueron posteriormente sustituidas.

Frente a la sanción de las RT, fueron numerosos los CPCE adheridos que respondieron con actitudes individualistas, que en muchos casos se tradujeron en la reticencia a adoptar las RT emitidas, o en su aceptación con modificaciones o limitaciones.

Por su parte, el CPCE de la Capital Federal (*CPCECF*, posteriormente convertido en el CPCECABA) siguió la política de adoptar normas técnicas basadas en dictámenes del ITCP¹⁰⁵ o en elaboraciones propias¹⁰⁶.

Existían, pues:

- a) NCP distintas en las diversas jurisdicciones;
- b) en algunas provincias:
 - 1) NCP diferenciadas en función del tipo de ente o de su tamaño presunto¹⁰⁷; o
 - 2) ausencia de NCP explícitas sobre cuestiones de reconocimiento y medición contable.

Esto, unido a la existencia de pocas NCL, generó un caos que afectaba seriamente la comparabilidad de la información contable.

Por otra parte, entre 1980 y 1984 la producción del CECyT fue virtualmente nula.

¹⁰⁵ Resoluciones C. 25/76 y C. 105/76 del CPCECF.

¹⁰⁶ Resolución C. 183/79 del CPCECF.

¹⁰⁷ Por ejemplo, algunos consejos habían establecido que las normas sobre ajustes contables por inflación sólo fueran obligatorias para los entes con cierto nivel de ingresos.

Durante el período considerado, los CPCE de la Capital Federal y de Córdoba se incorporaron a la FACPCE, que quedó así integrada por los 23 consejos que por entonces existían¹⁰⁸.

d) 1984-2000

En 1983, la ley 22.903 incorporó al artículo 62 de la ley 19.550 reglas según las cuales:

- a) los estados financieros de las sociedades deben estar expresados “en moneda constante”¹⁰⁹;
- b) las sociedades controladoras¹¹⁰ (definidas según el art. 33, inc. 1 de la ley) deben presentar —como parte de la información complementaria— estados anuales consolidados, confeccionados con arreglo a los “principios de contabilidad generalmente aceptados” y a las normas que establezca la autoridad de control¹¹¹.

Debido a la importancia de estas normas, al peligro de que el Gobierno las reglamentara inadecuadamente y a la conveniencia de armonizar las NCP vigentes en las diversas jurisdicciones del país, la FACPCE constituyó, en la órbita del CECYT, una Comisión Especial para la Unificación de Normas Técnicas (*CEUNT*), que estuvo integrada por profesionales prestigiosos y de alto nivel¹¹², que trabajaron honorariamente.

La CEUNT tuvo a su cargo la preparación de los informes del CECYT que sirvieron de base para la preparación de las RT 4 a 10. Luego, fue disuelta.

Las RT posteriores se basaron en proyectos de investigadores del CECYT o en trabajos de la Comisión Especial de Normas de Contabilidad y Auditoría (la primer CENCYA).

En 1989, la FACPCE empezó a exhibir su ya referida mala costumbre de aprobar propuestas de normas profesionales mediante resoluciones “comunes” de su JG, sin respetar los procedimientos establecidos para la emisión de RT.

¹⁰⁸ El vigésimo cuarto es el de Tierra del Fuego, que se creó en 1994.

¹⁰⁹ Léase: “en moneda de poder adquisitivo de la fecha de dichos estados”.

¹¹⁰ La ley utiliza la palabra “controlante”, que no ha sido receptada por el DLE.

¹¹¹ Según la ley, “de contralor” (expresión sin sentido).

¹¹² Inicialmente, Domingo Accursi, Oscar Bacha, Héctor Bertora, Mario Biondi, Oscar Bottaro, Héctor Chyrikins, Juan José Fermín Del Valle, Florencio Escribano Martínez (coordinador), Sergio García, Ignacio González García, Antonio Lattuca, Santiago Lazzati, Arturo Lisdero, Horacio López Santiso, Hugo Luppi, Luis María Matheu, Julio Naveyra, Jorge Ottone, Luis Outeiral, Carlos Slosse, José Urriza y Mario Wainstein.

e) 2000-2005

En 1997, la FACPCE decidió encarar un plan de convergencia con las NIC. Fue instrumentado en 1998 y condujo (entre 2000 y 2005) a la emisión de las RT 16 a 22.

En 2001, el CPCECABA se desafilió de la FACPCE y comenzó a sancionar NCP propias mediante tres mecanismos:

- a) la adopción de RT con modificaciones¹¹³;
- b) la interpretación arbitraria de algunas de reglas contenidas en las RT¹¹⁴;
- c) la emisión de resoluciones sobre NCP no basadas en RT alguna¹¹⁵.

Algunas reglas contenidas en estas NCP propias:

- a) eran absurdas;
- b) favorecían el abultamiento de las medidas contables asignadas a los patrimonios y a los resultados acumulados;
- c) estaban basadas en ideas que López Santiso¹¹⁶ había venido sosteniendo sin éxito desde hacía años;
- d) eran tan novedosas que no tenían correlato alguno en otros países; o
- e) eran incompatibles con el MC contenido en la RT 16, que había sido adoptado por el propio CPCECABA.

Son ejemplos de estas reglas las que preveían:

- a) dado el cumplimiento de ciertas condiciones, la opción de:
 - 1) reconocer y activar un interés sobre el patrimonio propio;
 - 2) computar una ganancia con motivo de dicha activación;
- b) que ciertas concesionarias de servicios públicos remuneradas con tarifas, cuando se cumplieran determinadas condiciones, pudieran activar intereses con posterioridad a la puesta en marcha de los activos generadores de sus ingresos;

¹¹³ Resoluciones CD 238/01, 243/04, 261/01, 262/01 y 187/02 y MD 5/03.

¹¹⁴ Resolución MD 11/03.

¹¹⁵ Resoluciones CD 290/01 y MD 1/02 y 3/02.

¹¹⁶ Por entonces presidente del CPCECABA.

c) la omisión (obligatoria) de los pasivos por impuestos diferidos¹¹⁷ ocasionados por la falta de ajuste impositivo por inflación de los costos de los bienes de uso.

Por otra parte, el procedimiento seguido para emitir estas NC fue kafkiano:

- a) la tarea fue asignada a una comisión especial constituida al efecto, soslayándose la intervención de la Comisión de Estudios sobre Contabilidad (*CEC*) del Consejo, una de cuyas funciones específicas es la de opinar sobre proyectos de NC;
- b) no se publicó ningún borrador;
- c) no se efectuó ninguna consulta al público ni a la *CEC*;
- d) no se publicitaron los fundamentos de las decisiones adoptadas.



Resumimos los detalles del caso en las páginas 697-702 de la cuarta edición de esta obra (*La Ley*, 2005).

La falta de transparencia con que actuó el CPCECABA en estos episodios nunca fue explicada por sus autoridades de entonces, que actuaron con una soberbia indisimulada y que ni siquiera intentaron —una vez que sus resoluciones fueron adoptadas— brindar alguna explicación, por mínima que fuere, sobre el sustento técnico de las NCP aprobadas en la CABA entre 2001 y 2004.

Por otra parte, algunos CPCE de provincias volvieron a apartarse de las propuestas contenidas en las RT, incluso después de haber votado (en la JG de la FACPCE) a favor de ellas. Esto llevó, en septiembre de 2002, a la ya mencionada Acta de Catamarca, lo que no solucionó este problema.

Volvamos a 2003. En ese año, Como si los problemas provocados por el CPCE-CABA al adoptar una política de NCP propias no bastasen, se publicó su res. CD. 87/03, aprobatoria de un “texto ordenado” de las normas vigentes a junio de ese año, que en realidad era un “texto ordenado y retocado” pues incluía modificaciones a las normas previamente adoptadas, sin que:

- a) este hecho fuese informado en el visto o en los considerandos de la resolución o en el texto de las normas;
- b) se informase la autoría intelectual de los referidos retoques.

A mediados de 2004, la FACPCE y el CPCECABA declararon su anhelo de que la segunda institución volviera a afiliarse a la primera. Ambas instituciones consideraron que la cuestión de la unificación de normas técnicas era trascendente y

¹¹⁷ El concepto se refiere a las sumas que probablemente incrementarán los tributos a ser determinados en años posteriores con motivo de hechos ya ocurridos a la fecha de los estados financieros del período corriente.

urgente y acordaron dar pasos en ese sentido. Este proceso condujo a la emisión de las resoluciones 312/05 de la FACPCE y CD 93/05 del CPCECABA¹¹⁸, sin que se hubieran publicado borradores o realizado consultas públicas. Esta falta de transparencia podría atribuirse a la intención de llegar a un acuerdo dentro de plazos rápidos.



Nos referimos a este proceso con mayor grado de detalle en las páginas 6-12 de *Normas Contables Profesionales de la FACPCE, el CPCECABA, la CNV y la IGJ*, La Ley, 2006.

f) 2005-2018

Durante este período, la FACPCE cambió los mecanismos de elaboración de las propuestas de normas profesionales consideradas por su JG, de modo que esa tarea dejó de ser responsabilidad del CECYT y de su Comisión Especial de Normas de Contabilidad y Auditoría y pasó primero a un Consejo Emisor de Normas de Contabilidad y Auditoría (el segundo CENCYA) y luego a un Consejo Elaborador de Normas de Contabilidad y Auditoría (el tercer y hasta ahora último CENCYA).

También dictó las RT 41 y 42 que consagraron la existencia de NC para entidades pequeñas y para entidades medianas.

Por otra parte, debido al regreso del CPCECABA a la FACPCE se redujo la magnitud de las diferencias entre las NCP adoptadas en diversas jurisdicciones. Continuó, en cambio, la violación de los compromisos asumidos por los CPCE en el Acta de Catamarca, a pesar de haber sido reafirmados en el Acta de Tucumán de 2013, a la que todos ellos adhirieron.

Durante el período en consideración, la FACPCE y sus integrantes debieron considerar el problema que significaba que el Poder Ejecutivo Nacional por medio de un decreto y de resoluciones de organismos de control intentase impedir la aplicación de las normas legales de mayor rango que requieren que los estados financieros de las sociedades se presenten en moneda de poder adquisitivo homogéneo. La respuesta de la FACPCE fue la de modificar varias veces sus NCP, de modo que la aplicación de éstas no generara conflictos con los sucesivos gobiernos. Esta conducta cambió a mediados de 2018, probablemente porque la FACPCE tenía información sobre la posible sanción de alguna norma legal que reafirmase la obligación legal de practicar ajustes por inflación, lo que ocurrió en diciembre de 2018 cuando se aprobó la ley 27.468.



Ampliamos los detalles del episodio recién referido en las páginas 215-228 de *Contabilidad con Inflación*, quinta edición, La Ley, 2019.

¹¹⁸ La armonización no fue total porque la FACPCE y el CPCECABA establecieron dispensas temporales distintas para la aplicación de las normas unificadas.

14,8. CONSIDERACIONES FINALES

a) Nuestra opinión sobre la situación actual

Pensamos que el dictado de NCP por parte de los CPCE argentinos no es conveniente porque:

- a) estas entidades fueron creadas para ejecutar tareas de vigilancia del accionar de los graduados en ciencias económicas, que son de interés público y que los gobiernos no quieren ejecutar directamente;
- b) sin embargo, sus autoridades se presentan (falsamente) como representantes de los referidos graduados, lo que (si fuese cierto) implicaría un problema ético, ya que los CPCE representarían a quienes deben vigilar;
- c) las normas profesionales adoptadas por los CPCE se basan generalmente en pronunciamientos técnicos de la FACPCE, cuya calidad está afectada por diversas cuestiones, que hemos descripto en la sección 14,3;
- d) encontramos inaceptable que en el desarrollo de las normas profesionales participe un organismo (la FACPCE) que:
 - 1) considera que sus actos deben ser poco menos que secretos y que la transparencia de ellos debe evitarse;
 - 2) organizó el CENCYA de modo que los intereses de los contadores públicos prevalezcan sobre el interés general;
 - 3) obliga al CENCYA a respetar los consensos establecidos por su JG.

b) Propuestas

En el actual estado de cosas, debemos pensar en algún esquema distinto que resulte más satisfactorio.

La cuestión merece un debate amplio en el que participen los diversos sectores interesados en la calidad de los estados financieros.

En cuanto tiene que ver con las NC a ser aplicadas por los emisores de estados financieros pertenecientes al sector privado, el esquema podría basarse en el dictado de una ley nacional que:

- a) otorgue la facultad de dictar esas NC a:
 - 1) un organismo creado al efecto dentro del sector público; o
 - 2) uno que ya exista en el sector privado, siempre que cumpla con ciertas condiciones por definir, incluyendo la de actuar en el interés público;
- b) requiera que las NC aprobadas o adoptadas por el organismo sean:

- 1) aplicadas por los emisores de estados financieros;
 - 2) consideradas como punto de referencia para la elaboración de sus informes por los auditores y revisores de esos estados;
- c) deje sin vigencia, a partir de un momento por determinar, la vigencia de las NCL actualmente contenidas en:
- 1) leyes, incluyendo la que aprobó el Código Civil y Comercial de 2014;
 - 2) decretos, si quedare alguna;
 - 3) resoluciones de organismos estatales de regulación y supervisión de personas jurídicas;
- d) disponga que los CPCE no podrán dictar NC ni representar a sus matriculados, librándolos así de los conflictos de intereses que hoy existen;
- e) establezca las normas de transición que resultaren necesarias;
- f) establezca los mecanismos de financiación del organismo emisor de NC, que podrían basarse en aportes:
- 1) del Gobierno Nacional; o
 - 2) de la totalidad de los emisores de estados financieros; o
 - 3) de los emisores con obligación pública de rendir cuenta.



Nuestras preferencias sobre las características que debería reunir el organismo emisor de NC y sobre los procedimientos que debería seguir pueden deducirse de lo que expusimos en las secciones 10,3 y 10,4.

14,9. RESUMEN

A la fecha de publicación de este capítulo revisado, Las NCL argentinas para los emisores de estados financieros pertenecientes al sector privado están contenidas en leyes nacionales y resoluciones de organismos nacionales de regulación o fiscalización. De acuerdo con la ley 24.156, el sector público tiene un régimen separado

Aunque su facultad para hacerlo es discutible, las NCP son emitidas por los CPCE dentro de sus respectivas jurisdicciones. Existe uno en cada provincia y uno en la CABA.

Aunque afirme lo contrario, la FACPCE no tiene ninguna facultad legal para emitir normas profesionales, pero puede proponerlas.

En materia de NC, los pronunciamientos de la FACPCE son sus RT, sus interpretaciones y sus circulares de adopción de las NIIF. En su elaboración participa el

CENCYA, pero la aprobación de estos pronunciamientos técnicos está reservada a la JG de la FACPCE en los dos primeros casos y a su MD en el último.

Los informes del CENCYA no contienen propuestas de normas. Pensamos que sería mejor que esta tarea quede a cargo del CECYT.

El CENCYA, que depende de la JG, cuenta con un director general y dos comités, cuya integración responde a un esquema de representaciones sectoriales.

El funcionamiento del CENCYA está financiado, en última instancia, por quienes pagan derechos de certificación de firmas y por los matriculados en los CPCE.

Los pasos reglamentarios establecidos por la FACPCE para la emisión de RT e interpretaciones no son lo suficientemente rigurosos como para garantizar la emisión de pronunciamientos técnicos de calidad. Nuestras objeciones básicas son éstas:

- a) el referido esquema de representaciones sectoriales posibilita, debido a su diseño, la preponderancia de los intereses de los contadores públicos por sobre las necesidades de los emisores y usuarios de estados financieros;
- b) como los miembros del CENCYA se desempeñan ad-honórem es limitada la posibilidad de exigirles dedicación y eficacia;
- c) la FACPCE no suministra información que posibilite la asistencia de público a las reuniones de su JG y de su CENCYA;
- d) la FACPCE no organiza audiencias públicas en las que los interesados puedan exponer sus ideas sobre los borradores de pronunciamientos técnicos en “período de consulta”;
- e) los consensos elaborados por la JG, incluso antes de la finalización de un período de consulta deben ser respetados por el CENCYA;
- f) la verificación del cumplimiento del debido proceso está a cargo de un órgano que participa en él (la JG), lo que afecta su independencia para opinar sobre la cuestión.

Además, la FACPCE no requiere que el proceso de emisión de pronunciamientos técnicos sea transparente. Prácticamente, lo único que se publica en el sitio web de la FACPCE (además de los proyectos que se someten en consulta) son una “actas” de las reuniones de los dos comités del CENCYA que sirven para muy poco y que se dan a conocer con atrasos notables. No se publican en tal sitio:

- a) el reglamento interno que el CENCYA debería haber elaborado en sus primeras reuniones y presentado a la consideración de la MD para su aprobación;
- b) el plan general de trabajo del CENCYA;
- c) la lista de los proyectos en curso;
- d) los avances de cada proyecto;

- d) las decisiones tomadas en los plenarios del CENCYA;
- e) los días, horas, temarios y lugares de las reuniones del CENCYA y de la JG;
- f) las opiniones sobre cada proyecto de pronunciamiento técnico recibidas de los CPCE y del público en general;
- g) los “consensos” elaborados por la JG a partir de la discusión de las opiniones recibidas de los CPCE durante los períodos de consulta;
- h) las actas de las reuniones de la JG o las partes de ellas referidas a la aprobación o rechazo de proyectos de pronunciamientos técnicos;
- i) los fundamentos de los pronunciamientos técnicos y de los proyectos de ellos;
- j) las razones de los cambios en los contenidos de esos pronunciamientos respecto de sus proyectos;
- k) las causas de los eventuales rechazos a propuestas de pronunciamientos técnicos elaboradas por el CENCYA;
- l) las disidencias de quienes votan contra la aprobación de las propuestas o lo hacen con salvedades.

Además, el reglamento interno del CENCYA aprobado en 2011 requería que los miembros de este “consejo” guarden silencio sobre el contenido y las discusiones de los temas tratados, lo que estaba (y quizá sigue estando) en claro conflicto con la idea de que los procesos de emisión de normas y estándares deben ser transparentes.

Por otra parte, la FACPCE:

- a) viola sus propios reglamentos cuando emite pronunciamientos técnicos mediante resoluciones comunes de la JG, sin efectuar las consultas públicas requeridas para las emisiones de RT o interpretaciones;
- b) al menos en un caso, ha utilizado la figura de la “interpretación” para modificar una RT;
- c) en otros caso (relacionado con las normas de auditoría) aprobó una RT que trataba una cuestión de una manera sustancialmente distinta a la descrita en el correspondiente proyecto, lo que justificaba la publicación (que no se produjo) de un “proyecto revisado”;
- d) en sus pronunciamientos ha incluido algunos considerandos falsos o falaces;
- e) ha aprobado pronunciamientos cuyo contenido no respeta las reglas de la lógica, situación que cualquier lector atento podría detectar mediante la simple lectura de los textos aprobados;
- f) durante la reciente discusión de las NCP sobre ajustes por inflación, fue adecuado su conducta para quedar permanentemente bien con los sucesivos gobiernos nacionales.

Los pronunciamientos técnicos de la FACPCE contemplan la posible aplicación (dependiendo de las circunstancias) de un número de juegos de NC que varía entre uno y cinco. De ellos:

- a) son internacionales las NIIF y la “NIIF para las PYMES”;
- b) son de desarrollo propio las NCP “generales” y las establecidas para “entidades medianas” y “entidades pequeñas”.

Habitualmente, una RT o una interpretación de la FACPCE incluye:

- a) una primera parte con vistos, considerandos y artículos;
- b) una segunda con las normas técnicas propuestas, que son las que se someten a la consideración de los CPCE.

En el caso de las interpretaciones, esas normas se presentan bajo la forma de preguntas y respuestas.

Una vez emitida una RT, una interpretación o una circular de adopción de las NIIF, corresponde a cada CPCE definir si su contenido técnico será:

- a) incorporado a las normas profesionales de su jurisdicción:
 - 1) sin cambios o con ellos;
 - 2) con la vigencia propuesta por la JG o con otra; o
- b) rechazado expresamente; o
- c) no considerado.

El Acta de Tucumán de 2013 requiere que:

- a) los CPCE facultados por hacerlo por sí, adopten los pronunciamientos técnicos emitidos por la JG:
 - 1) sin modificaciones;
 - 2) antes de la siguiente reunión de la JG, a menos que una norma obligue al CPCE a considerar un plazo superior;
 - 3) con la vigencia aprobada con la JG o con una diferencia máxima de 180 días, a menos que una norma jurisdiccional obligue a considerar un plazo superior;
- b) cuando la decisión correspondiera a otro estamento institucional (sea: una asamblea de matriculados), el CPCE del caso realice sus mayores esfuerzos para lograr lo indicado anteriormente.

Sin embargo, algunos CPCE incumplen estos compromisos. Creemos que el violador más frecuente es el de la Provincia de Buenos Aires.

Las diferencias entre las NCP y las NCL han perdido importancia desde que la RT 37 permite que en los informes de auditoría o revisión de estados financieros se utilicen marcos de referencia distintos a las NCP.

Las diferencias entre las NCL emanadas de dos organismos de control afectan a los estados financieros de los emisores supervisados concomitantemente por ambos. Este tipo de conflictos se resuelve normalmente mediante la aceptación, por parte de un organismo, de estados financieros preparados con las NC del otro. El renunciamiento a las NCL propias nos parece inconveniente en el caso de la CNV.

El ROSC de 2007 sobre la Argentina señaló algunos problemas de los procesos de emisión de NC en nuestro país, pero no sabemos si consideró únicamente lo previsto en los reglamentos o si verificó que éstos se aplicaran. Una de las observaciones se refiere a la disminución del liderazgo de la profesión argentina en contabilidad y auditoría dentro de América Latina.

14,10. PREGUNTAS Y EJERCICIOS

1. Indique si las siguientes afirmaciones son correctas o incorrectas. Para que una aseveración sea correcta debe serlo totalmente.
 - a) Un emisor argentino de estados financieros puede estar sometido a la fiscalización concurrente de dos organismos de control.
 - b) La SSN emite NC para todas las entidades aseguradoras, incluyendo las que cotizan públicamente sus acciones.
 - c) Cualquier organismo estatal de regulación y fiscalización puede asistir como invitado a cualquier reunión del CENCYA.
 - d) En la Argentina, la emisión de NCP se efectúa a nivel provincial.
 - e) Según la ley nacional 20.488 y diversas leyes provinciales, la facultad de dictar NCP corresponde a los CPCE, que la han delegado en la FACPCE.
 - f) Aunque los CPCE ejecutan funciones que el estado les ha delegado, sus directivos son elegidos por el voto de los matriculados.
 - g) La FACPCE representa internacionalmente a los contadores públicos argentinos.
 - h) Todas las resoluciones de la FACPCE que propusieron normas profesionales han pasado por un período de consulta pública.
 - i) Toda RT de la FACPCE se incorpora a las NCP vigentes en la Argentina.
 - j) El costo de desarrollo de las NCP argentinas es solventado parcialmente por los actuarios.
 - k) Los cambios a las NIIF dispuesto por el IASB se incorporan automáticamente a las NCP provinciales.

2. El autor sostiene que las provincias argentinas no pueden emitir NCL. Explique por qué.
3. Enuncie los tipos de instrumentos jurídicos mediante los cuales podrían emitirse NCL.
4. Enumere las variables que definen las jurisdicciones de los entes gubernamentales de fiscalización sobre los emisores argentinos de estados financieros.
5. Indique cuál es la naturaleza jurídica de los CPCE.
6. Indique qué función cumplen las NCP.
7. Resuma las objeciones del autor al reglamento aprobado por la FACPCE para la emisión de sus RT e interpretaciones.
8. Resuma los compromisos asumidos por los CPCE en el Acta de Tucumán en relación con los pronunciamientos técnicos aprobados por la FACPCE, para los casos en que puedan adoptarlos sin que intervenga otro organismo.
9. Indique si aconsejaría que una sociedad anónima que cotiza obligaciones negociables en una sección para pymes aplique la “NIIF para las PYMES”.

14,11. SOLUCIONES PROPUESTAS A LAS PREGUNTAS Y EJERCICIOS

1. a) Correcto.
 - b) Correcto.
 - c) Incorrecto. Solamente pueden concurrir los miembros invitados designados como tales con anterioridad.
 - d) Correcto, asimilando la CABA como una provincia.
 - e) Incorrecto. Ni la ley dice tal cosa ni existe tal delegación de funciones.
 - f) Correcto.
 - g) Incorrecto. Aunque autoridades de la FACPCE afirmen que tienen tal representación, esto no surge de ninguna ley. Si algún contador público quisiese que la FACPCE lo represente a un efecto determinado, debería otorgarle un poder para ello.
 - h) Incorrecto. La FACPCE suele violar el procedimiento establecido, mediante la estratagema de emitir esas propuestas mediante resoluciones “comunes” sin emitir previamente un proyecto y someterlo a consulta pública.
 - i) Incorrecto. Su emisión y modificación debe ser dispuesta por el CPCE que corresponda.

- j) Correcto. Como es pagado por la FACPCE, es solventado por los matriculados en los CPCE, entre los que se encuentran los actuarios (y también los licenciados en administración y en economía).
 - k) Incorrecto. Para que tal incorporación se concrete, es necesario que la FACPCE apruebe la correspondiente circular de adopción de las NIIF y que el CPCE provincial adopte la resolución de la FACPCE.
2. Porque de acuerdo con la Constitución Argentina, las cuestiones tratadas en los códigos civil y comercial deben ser establecidas por la Nación
 3. Leyes, decretos y disposiciones de organismos federales de regulación o supervisión que hayan sido facultados para legislar en la materia.
 4. Son el domicilio, la forma jurídica y la actividad del emisor, así como el hecho de que cotice públicamente sus títulos de capital o de deuda o de que no lo haga.
 5. Son entidades de derecho público no estatal que ejecutan funciones que el estado les ha delegado.
 6. Constituyen un posible punto de referencia para los contadores públicos que examinan estados financieros con el propósito de emitir sobre ellos un informe de auditoría o uno de revisión.
 7. Son las siguientes:
 - a) se aplica un esquema de representaciones sectoriales cuyo diseño posibilita que los intereses de los contadores públicos se antepongan a las necesidades de los emisores y usuarios de estados financieros;
 - b) los miembros del CENCYA se desempeñan ad-honórem, lo que limita la posibilidad de exigirles dedicación y eficacia;
 - c) la FACPCE no suministra información que posibilite la asistencia de público a las reuniones de su JG y de su CENCYA;
 - d) la FACPCE no organiza audiencias públicas en las que los interesados puedan exponer sus ideas sobre los borradores de pronunciamientos técnicos en “período de consulta”;
 - e) los consensos elaborados por la JG, incluso antes de la finalización de un período de consulta, deben ser respetados por el CENCYA;
 - f) la verificación del cumplimiento del debido proceso está a cargo de un órgano que participa en él (la JG), lo que afecta su independencia para opinar sobre la cuestión.
 8. Son los de adoptar esos pronunciamientos:
 - a) sin modificaciones;
 - b) antes de la siguiente reunión de la JG, a menos que una norma obligue al CPCE a considerar un plazo superior; y

- c) con la vigencia aprobada con la JG o con una diferencia máxima de 180 días, a menos que una norma jurisdiccional obligue a considerar un plazo superior.
- 9.** No debería aconsejarlo porque la “NIIF para las PYMES” no debe aplicarse a las entidades con obligación pública de rendir cuenta, dentro de las cuales se incluyen las que cotizan públicamente títulos de deuda o de capital.