

Normas contables y de auditoría: ¿hacia donde van?

por Alberto Veiras y Héctor Mauricio Paulone

1. Las normas contables

1.1.Introducción

En los albores del siglo XXI, la profesión contable se ve obligada a modificar el actual esquema como consecuencia de los efectos de la tan mentada globalización. Esta ha dejado de ser un concepto marcadamente económico, para convertirse en un proceso también político y social.

En función de ello, si queremos abordar el camino que transitarán las normas contables y de auditoría en nuestro país debemos, inevitablemente, hacer referencia a organismos internacionales, siglas y palabras en inglés, y otras cuestiones que nos marca el primer mundo.

Para una mejor comprensión de este trabajo, haremos una breve reseña y descripción de los organismos internacionales que definen el rumbo en estos aspectos. Paso previo para desarrollar, luego, el tema objeto de este trabajo que es mostrar una síntesis de la situación actual y perspectivas futuras, tanto para las normas contables, como para las normas de auditoría.

1.2.EL International Accounting Standards Board (IASB)

En el año 2001 se crea el International Accounting Standards Board (IASB) que ocupa el lugar, a modo de continuación, del International Accounting Standards Committee (IASC) en la emisión de normas contables internacionales.

El IASB, es una organización privada con sede en Londres, que depende de International Accounting Standards Committee Foundation. Ésta última está gobernada por una junta integrada por diecinueve miembros, de acuerdo al siguiente esquema:

- 6 Directores por los Estados Unidos
- 6 Directores por Europa
- 4 Directores por Asia - Pacífico
- 3 Directores por cualquier lugar del mundo¹

¹ Al momento de elaboración del presente trabajo (noviembre de 2004) estos lugares correspondían a representantes de Suiza, Sudáfrica y Brasil. Ver www.iasb.org.

Los objetivos del IASB son:

- ✓ Desarrollar estándares contables de calidad, comprensibles y de cumplimiento forzoso, que requieran información de alta calidad, transparente y comparable dentro de los estados financieros para ayudar a los participantes en los mercados globales de capital y otros usuarios de la información contable en la toma de decisiones económicas.
- ✓ Cooperar activamente con los emisores locales de estándares de contabilidad con el fin de lograr la convergencia definitiva de normas contables en todo el mundo.

1.3.Las International Financial Reporting Standards (IFRS) o Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)

El IASB dispuso adoptar como normas las emitidas por el IASC (NIC), hasta tanto las mismas se modifiquen o reformulen. Las NIC cambian su denominación por International Financial Reporting Standards (IFRS), en castellano se denominan Normas internacionales de Información Financiera (NIIF).

Este hecho no implica sólo un cambio de denominación, éste es el inicio del proceso de globalización contable que concluirá con la fusión de las normas del IASB con las US-GAAP (PCGA de Estados Unidos). En ese camino la Unión Europea adoptó para sus países miembros las normas del IASB a partir de los ejercicios económicos que inicien el 01 de enero de 2005.

Cabe señalar que existe pleno consenso en el Comité Internacional de Comisiones de Valores (IOSCO) para adoptar estas normas, por lo que seguramente, éstas deberán ser tomadas como normas obligatorias por la Comisión Nacional de Valores de la República Argentina.

1.4.Las normas contables y las PYMES

El IASB ha publicado un documento de consulta acerca de las Opiniones Preliminares sobre Normas de Contabilidad para Pequeñas y Medianas Empresas (PYMES). Las consultas se refieren a cuestiones relacionadas con el enfoque que el IASB da al proyecto. No incluye propuestas de normas de información financiera específicas para PYMES que, estimamos, vendrán más adelante.

El 24 de septiembre de 2004 venció el plazo para recibir comentarios a las cuestiones planteadas en el Documento de Consulta del IASB sobre Normas para PYMES.

Los temas planteados fueron nueve y se enumeran a continuación.

1. ¿Debe el IASB elaborar normas especiales sobre estados contables para PYMES?
2. ¿Cuáles deberían ser los objetivos de las normas para estados contables de PYMES?
3. ¿A qué entidades estarían dirigidas las normas del IASB para PYMES?

4. Si las normas del IASB para PYMES no abordan un tema de reconocimiento o medición contable particular que el ente debe confrontar, ¿cómo debería ese ente resolver el asunto?
5. ¿Puede elegir una entidad que utilice normas del IASB para PYMES un tratamiento permitido en una IFRS distinto al incluido en la correspondiente norma del IASB para PYMES?
6. ¿Cómo debería la IASB abordar el desarrollo de las normas para PYMES? ¿En qué medida la implementación de estas normas deberían ser conceptos, principios y pautas obligatorias contenidas en las IFRS?
7. Las normas del IASB sobre PYMES se basan en los conceptos y principios y pautas obligatorias en todas las IFRS, ¿cuales deberían ser los fundamentos para modificar dichos conceptos y principios con respecto a las PYMES?
8. ¿En qué formato deberían publicarse las normas del IASB para PYMES?
9. Otros asuntos relacionados con la forma en que el IASB debería enfocar su proyecto para desarrollar normas sobre PYMES y deseen proponerse.

Estos temas fueron tratados en la “Jornada de Discusión” sobre Normas Contables para PYMES desarrollada el 7 de septiembre de 2004 en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, aunque la respuesta oficial aun no ha sido incorporada en la página web de la FACPCE. Desconocemos si se hizo conocer a los matriculados a través de otros medios.

Si bien se trata sólo de una consulta, resulta evidente la intención del IASB de emitir normas contables para PYMES.

1.5.La vigencia de las Resoluciones Técnicas

La sanción de las Resoluciones Técnicas 16 y siguientes, se originó en la pretensión de armonizar nuestras normas con las NIC emitidas por el IASC, entonces vigentes en el plano internacional. Cuatro años después los cambios ocurridos hacen necesario una nueva revisión de la normativa vigente.

Mas allá de la opinión que nos merezca, parece claro que ante la inminencia de la adopción de normas internacionales por la Comisión Nacional de Valores y la predisposición de las autoridades de la FACPCE de adherir a las normas para PYMES del IASB, este proceso culminará con la aplicación de las NIIF para el resto de los entes.

La aplicación de las NIIF implica modificaciones sustanciales a las normas contables profesionales, y a prácticas y tradiciones muy arraigadas en nuestro país. Por ejemplo la utilización de valores de costo en reemplazo de valores corrientes para los bienes de cambio en general y la utilización de moneda heterogénea excepto en el caso que la variación acumulada sea superior al 100% en tres años.

2. Las normas de auditoría

2.1. Organismos emisores y situación actual

El dinamismo que impone la globalización ha llevado a las instituciones que rigen los destinos de nuestra profesión a revisar las normas de auditoría vigentes desde hace casi dos décadas (fueron establecidas por la RT 7 de la FACPCE emitida el 26.09.1985).

En consonancia con lo expuesto, el 4 de julio de 2003 la Junta de Gobierno de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE) reunida en la ciudad de Corrientes, resolvió adoptar las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) emitidas por el International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) de la International Federation of Accountants (IFAC), a través de la emisión de la Resolución N° 284/03.

En su artículo 1° establece la vigencia de las mencionadas normas para los ejercicios económicos iniciados a partir del 01 de julio de 2005.

En el artículo 2° determina que las modalidades de aplicación son:

- *“a. se considerarán las NIA emitidas por el IAASB de la IFAC hasta el 30 de junio de 2004;*
- *b. la FACPCE se reserva el derecho de adoptar las NIA indicadas en el inciso anterior, total o parcialmente, con o sin diferencias, para lo que contará con el asesoramiento del CECyT al respecto;*
- *c. el texto que se apruebe, deberá incluir:*
 - 1. las NIA traducidas al español, con modismos argentinos, en función de la traducción que elaborará o, en su caso, adoptará y adaptará el CECyT al efecto;*
 - 2. las diferencias que sean introducidas en función de las particularidades del contexto argentino;*
 - 3. un manual de aplicación de las NIA para entes pequeños, elaborado por el CECyT.”*

En los tres artículos siguientes encomienda al CECyT las tareas mencionadas, con sus plazos, y su difusión a través de los medios que habitualmente tiene a su alcance.

A través de la Resolución 295/04, la FACPCE prorroga por tres meses todos los plazos de ese plan de trabajo sobre convergencia de normas de auditoría. A la fecha de elaboración de este trabajo no se conoce, de manera oficial, el resultado de ese plan.

2.2. Normas argentinas y normas internacionales

En un minucioso trabajo aparecido en diciembre de 2003², se muestra la módica cantidad de treinta y tres (33) principales diferencias entre las normas de auditoría establecidas por la RT 7 emitida por la FACPCE y las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) emitidas por el International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) de la International Federation of Accountants (IFAC).

² “La práctica internacional de auditoría y sus diferencias con la práctica local” de Armando Miguel Casal. Revista Enfoques, Contabilidad y Administración. Diciembre 2003. Editorial La Ley.

Casi la mitad de esas treinta y tres diferencias se refieren a aspectos que tratan las NIA y la norma argentina no menciona. El resto corresponde, en general, a cuestiones que están desarrolladas en las NIA de una manera más amplia o más profunda que en la norma argentina. Cabe señalar en este punto que, la mayoría de estos tópicos, ya han sido analizados en la referencia bibliográfica inevitable sobre esos temas desde hace casi tres décadas que es el “Tratado de Auditoría” de Enrique Fowler Newton.

Tal vez esa disociación entre ambas normas, los diferentes idiomas en los que están expresadas y el compromiso asumido de elaborar un Manual de Aplicación de las NIA a entes pequeños expliquen porqué, a pesar de cumplirse los plazos y sus prórrogas, aun no se cuenta con la nueva norma a aplicar en los términos de la Resolución N° 284/03.

2.3.Las normas de auditoría y las PYMES

Tanto la norma argentina como las NIA, con distinto grado de intensidad, permiten desarrollar diversos tipos de trabajos profesionales. Las relaciones económicas son cada vez más complejas y dinámicas y la auditoría completa conlleva cada vez mayores responsabilidades. Es necesario evaluar la circunstancia de prestar servicios de menor calidad para satisfacer necesidades de menor nivel.

No nos referimos, solamente, a la auditoría de PYMES cuya situación contemplan las NIA y expresamente manifiesta su intención de considerar la FACPCE a través de la elaboración del manual de aplicación para entes pequeños. Hay un consenso creciente en ese sentido, aunque la aplicación de normas distintas para este tipo de entes merezca algunos reparos, que serán desarrollados en otro trabajo de los autores.

Las mayores responsabilidades a las que nos referimos tienen que ver con las co-responsabilidades en materia tributaria y el avance reciente en cuanto a la obligación de informar las operaciones sospechosas de lavado de activos. Una auditoría completa implica hacernos cargo de estos temas y para ello debemos estar seguros de poder aplicar todos los procedimientos necesarios.

El amplio arco que va desde un informe del auditor consecuencia de una auditoría integral, hasta la mera certificación literal de información contable deberá segmentarse en distintos tipos de tareas. Trabajos especiales con informe de un profesional, revisiones limitadas en función de la tarea realizada en cada caso o tareas de compilación contable. Entendemos que sobre estas opciones deberían enfocarse las propuestas de nuestros servicios de auditoría a fin de que sea útil para el emisor de los estados contables, claro para los usuarios de los mismos y que el profesional asuma las responsabilidades que correspondan en función de la tarea que pudo desarrollar.

3. Conclusión

La globalización de la economía en general, y de los mercados financieros en particular, requiere de una homogeneización de la información contable de las empresas que participan en ellos directa e indirectamente, y de los grupos económicos con aquellas relacionados.

Este proceso ya está en marcha respecto de las normas contables de aplicación para los países del mundo desarrollado, tal como exponemos en el punto 1.3. de este trabajo.

Nuestro país debería ingresar en ese proceso pero previamente deberían unificarse los organismos que regulan nuestra profesión ya que desde hace casi cuatro años el consejo profesional que posee la mayor cantidad de matriculados³ no forma parte de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE). En este aspecto ninguno de los dos organismos (CPCECABA y FACPCE) ha dispuesto nada al respecto, en cuanto a las normas contables.

Como es sabido, para que los estados contables sean confiables deben ser auditados. Consecuentemente, las normas de auditoría deberían ser coherentes con las normas contables, es decir, tendrán que “aggiornarse” en función de la evolución que experimenten las normas contables. Como se muestra en el punto 2.1. del presente trabajo, la novedad vino por el lado de la FACPCE con la sanción de las resoluciones allí mencionadas.

Lamentablemente, los plazos autoimpuestos por la FACPCE ya vencieron y se ignora si los ambiciosos objetivos propuestos por la Res.284/03 podrán implementarse a partir de los ejercicios iniciados a partir del 01 de julio de 2005. Todo parece indicar que no, por lo que estimamos que es necesaria la sanción de una nueva prórroga pero esta vez más realista que la dispuesta por la Res.295/04.

Por último, cabe mencionar que el tratamiento diferencial que se reclama para las PYMES tanto en lo referente a las normas contables como a las normas de auditoría es, a nuestro juicio, razonable solo en algunos aspectos puntuales. Si tomamos como base las dispensas vigentes para la aplicación de normas contables dispuestas tanto por el CPCECABA y como por la FACPCE, advertimos que algunas denotan la consideración de una aptitud limitada del profesional interviniente (p.e.: no presentar información comparativa, estado de flujo de efectivo o aplicar impuesto diferido). Un análisis detallado de esta cuestión se expondrá en un próximo trabajo de los autores.

Trabajo realizado por Alberto Veiras y Héctor Mauricio Paulone, docentes de la Cátedra de Técnicas de Valuación de la Facultad de Ciencias Económicas de la UNLZ. **www.tecnicasdevaluacion.com.ar**

³ El Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires (C.P.C.E.C.A.B.A.) se desvinculó de la FACPCE en diciembre de 2000. Actualmente (noviembre 2004) hay gestiones de acercamiento que incluyen la unificación de las normas contables.