

**INFORME FINAL DEL PROYECTO DE INVESTIGACIÓN
Y DESARROLLO (PID) N° 3.415/92**

Proyecto aprobado por el Directorio del CONSEJO NACIONAL DE INVESTIGACIONES CIENTÍFICAS Y TÉCNICAS (CONICET) de la Secretaría de Ciencia y Tecnología de la Presidencia de la Nación Argentina por Resolución N° 1.229 del 03 de agosto de 1993.

Director del Proyecto:

Doctor en Ciencias Económicas y Contador Público
CARLOS LUIS GARCÍA CASELLA

Título del Proyecto:

**"ENFOQUE MULTIPARADIGMÁTICO DE LA CONTABILIDAD:
MODELOS, SISTEMAS Y PRÁCTICAS DEDUCIBLES PARA
DIVERSOS CONTEXTOS"**

31 DE MARZO DE 1997

Nómina de Investigadores Intervinientes en el Proyecto:

CARLOS LUIS GARCÍA CASELLA

Doctor en Ciencias Económicas y Contador Público, Profesor Titular (1992/96)

LUISA FRONTI DE GARCÍA

Doctora en Ciencias Económicas y Contadora Pública, Profesora Titular (1992/96)

MARÍA DEL CARMEN RODRIGUEZ DE RAMIREZ

Contadora Pública, Profesora Adjunta (1992/96).

Personal de Apoyo

ANDRÉS SHOCRON

Contador Público (1992)

PATRICIA MIRIAM KWASNYCIA

Contadora Pública (1992/96)

MARÍA ROSA FELELLA

Contadora Pública (1992/94)

GUSTAVO GNUS

Contador Público (1994)

MIGUEL MARCELO CANETTI

Contador Público (1994/96)

NILDA HEBE FURMAN

Contadora Pública (1996)

SERAFINA FARINOLA

Contadora Pública (1996)

Becarios

MARIO RAÚL PIÑA

Contador Público (1992/95)

JUAN MARTÍN CARRATALÁ

Contador Público (1992/93)

INÉS MERCEDES GARCÍA FRONTI

Contadora Pública y Licenciada en Administración (1994/96)

NÉSTOR PABLO LAVERGNE

Licenciado en Economía (1996)

CAPÍTULO N° 26:**COMPARACIÓN DE LAS NORMAS ARGENTINAS
CON LOS PRONUNCIAMIENTOS DEL I.A.S.C.**

26- Comparación de las Normas Argentinas con los Pronunciamientos del I.A.S.C.

1 Introducción

En la Argentina, las normas contables profesionales se basan en las propuestas de normas de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, que deben ser promulgadas por cada uno de los 23 Consejos Profesionales de cada jurisdicción.

Las propuestas de normas profesionales contables, en este momento, en la Argentina, son:

R.T. 4 - 1984 Consolidación de Estados Contables.

R.T. 5 - 1984 Valuación de inversiones en sociedades controladas y vinculadas.

R.T. 6 - 1984 Estados contables en moneda constante (sustituyó a la R.T. 2 de 1976)

R.T. 8 - 1987 Normas generales de exposición contable (sustituyó a la R.T. 1 de 1975)

R.T. 9 - 1987 Normas particulares de exposición contable para entes comerciales, industriales y de servicios (sustituyó a la R.T. 1 de 1975)

R.T.10 - 1992 Normas contables profesionales.

La R.T. 7 de 1985, se refiere a normas de auditoría y reemplaza a la R.T. 3 de 1978.

Las normas de las R.T. 4 y 5 están vigentes en todo el país. Las normas de la R.T. 6 tienen vigencia en todo el país pero con numerosas variaciones. Respecto a las R.T. 8 y 9 fueron adoptadas por todos los C.P.C.E.s pero con numerosas variaciones en casi todas las jurisdicciones. La R.T. 10 es muy reciente pero ya empezó a ser aprobada con variantes en la Capital Federal.

Es importante destacar que las Resoluciones Técnicas Nro. 4, 5 y 6 no mencionan entre sus antecedentes a las Normas Internacionales aunque ya se hallaban aprobadas NICs referentes a temas similares. Las R.T. 8, 9 y 10 de la F.A.C.P.C.E citan entre sus antecedentes la experiencia del IASC y sus normas, si bien no las ubican en un lugar prioritario.

2 Comparación de la R.T. 6 con las NICs (IAS) 29 y 15

22.2.1 Diferencias y similitudes entre la R.T. 6 y la NIC (IAS) 29

	Resolución Técnica N° 6 Ajuste por Inflación	NIC (IAS) Nro. 29 Información Financiera en Ec. Hiperinflacionarias	
NECESIDAD DEL AJUSTE INTEGRAL	-MONEDA CONSTANTE -SIEMPRE SE DEBE AJUSTAR	-SOLAMENTE SE AJUSTA CON HIPERINFLACIÓN -TASA ACUMULATIVA 3 AÑOS MÁS DEL 100% APROXIMADAM.	DI FE REN TES
CAPITAL A MANTENER	FINANCIERO	FINANCIERO	COMPATIBLES
ESTADOS COMPARATIVOS	SE EXPRESAN EST. DE EJANT EN MON DE CIERRE DEL PER. MAS RECIENTE	IDEM	COMPATIBLES
METODO PROPIAMENTE DICHO	SIMILAR	SIMILAR	COMPATIBLES
ESTADOS FINANCIEROS QUE DEJAN DE REEXPRESARSE	NO LO TIENE PREVISTO	ESTA PREVISTO E INDICA LA DIFERENCIA METODOLOGIA	DI FE REN TES

2.2 Diferencias y similitudes entre la R.T. 6 y la NIC (IAS) 15

	Resolución Técnica Nº 6 Ajuste por Inflación	N.I.C. (I.A.S.C.) Nº. 15 Información para reflejar los efectos de Cambios en los Precios	
	OBLIGATORIA	NO OBLIGATORIA	
ALCANCE	-TODAS LAS EM PRESAS DEBEN AJUSTAR -ESTADOS CONTA BLES BASICOS	-EMPRESAS CUYOS NIVELES DE INGRESOS, BENEFICIOS O EM- PLEO SEAN RELEVANTES -INFORMACION COMPLEMENTARIA	DI FE REN TES
NECESIDAD DEL AJUSTE INTEGRAL	-MONEDA CONSTANTE -SIEMPRE SE DEBE AJUSTAR	-NO SE PLANTEA -AJUSTES PARCIALES COMO INFORMACION COMPLEMENTARIA	DI FE REN TES
CAPITAL A MANTENER	FINANCIERO	- NO SE HACE REFERENCIA	DIFE REN TES
ESTADOS COMPARATIVOS	SE EXPRESAN LOS ESTADOS DE EJANTER EN MONEDA DE CIE- RRE DEL PER. MAS RECIENTE	-NO SE HACE REFERENCIA	DI FE REN TES
METODO PROPIA- MENTE DICHO	SE ESTABLECE METODOLOGIA	-NO SE ESTABLECE METODOLOGIA, DEBE EXPLICITARSE EL METODO SEGUIDO	DI FE REN TES
COSTOS CORRIENTES	VALUACION PARA ALGUNOS RUBROS IGUAL SE AJUS- TA INTEGRALMEN- TE	-ALTERNATIVA AL ENFOQUE DE PODER ADQUISITIVO GRAL PRESENTAR ESTE VALOR PARA EXISTENCIAS E IMNOVILIZADO MATERIAL	DI FE REN TE

2.3 Comparación entre la R.T. 10 y el Marco Conceptual del I.A.S.C.

RESOLUCIÓN TÉCNICA Nº.10	MARCO CONCEPTUAL (I.A.S.C.)	
1. Alcance de estas normas (Cap. A.2.1) Informes de uso público.	1. Propósito y valor normativo (introducción) similar	C
2. Objetivos de los estados contables (A.2.2)	2. Objetivo de los estados financieros	C
2.1 Concepto amplio Brindar información principalmente cuantitativa	2.1 Concepto amplio Situación financiera act. y flujo de fondos	C
2.2 Informes contables más comunes E.S.P. - E.R. - E.O.A.F.	2.2 Informes contables más comunes E.O.A.F. - Balance o E.F. Cta. Resultados o E.R.	C
2.3 Brindan información útil para: (A.2.2)	2.3 Brindan información útil para:	C
- Dirección e Inversiones para distr. de utilidades	-similar	
- Solicitud y concesión de créditos	-similar	
- Servir de base para determinar la carga tributaria	-similar	
- Información para Cont. Nacional	-similar	
- base para la fijación de precios y tarifas	-no lo considera	
3. Concepto de ganancia (2.3) Lo define - concepto amplio	3. Ingresos- Gastos (Par. 74-31) No lo define pero admite que deriva de estos dos conceptos	En parte C
4. Modelo contable (A.2.4)	4. Modelo Contable (110)	
4.1 Concepto de Capital a mantener	4.1 Concepto de Capital y mantenimiento del Capital	C
4.2 Unidad de Medida a emplear	4.2 NO lo considera	
4.3 Criterios de valuación a aplicar	4.3 Medida de los elementos de los estados financieros (99-101)	C

5. Categorías de normas (A.2.5)

5.1 Cualidades o requisitos de la información (B.1.1) contable		
- VERACIDAD (razonable) (B.1.1.a)	- REPRESENTACION FIEL (33-34) Imagen fiel	C
- OBJETIVIDAD (realismo) (B.1.1.b)	NO LO CONSIDERA	
- ESENCIALIDAD (naturaleza económica) (B.1.1.e)	-Substancia SOBRE FORMA (35) realidad económica	C
- UTILIDAD (rinde beneficios) (B.1.2.a)		
- PRODUCTIVIDAD (econ.de la informac.) relación costo-beneficio (B.1.2.b)	-EQUILIBRIO ENTRE COSTE Y BENEFICIO	C
- SIGNIFICACION (B.1.3.c)	-IMPORTANCIA RELATIVA O MATERIALIDAD	C
- PRUDENCIA (B.1.3.f) reflexión y previsión	-PRUDENCIA (37) prudencia en las incertidumbres relacionadas con gastos.	D
- NORMALIZACION (B.1.4.c)	-COMPARABILIDAD (39-40-41-42) no confundir con mera uniformidad	C
- OPORTUNIDAD (B.1.4.f)	-OPORTUNIDAD (43)	C

6. HIPOTESIS FUNDAMENTALES en R.T. 10 no figura este título

-Reconocimiento de variaciones Patrimoniales (B.2.6) y los ingresos, ganancias, costos y pérdidas deben reconocerse contablemente en el período en que se hayan producido los hechos sustanciales que los generaron.

6. HIPOTESIS FUNDAMENTALES

-DÉVENGO (22)
-GESTION CONTINUADA (23)

7. MEDIDA VALORES CORRIENTES

7. MEDIDA COSTE HISTORICO O VAL.PRESENTES

D

Nos interesa destacar los siguientes temas del cuadro comparativo:

- En lo que respecta al punto 3 Concepto de Ganancia entendemos que la R.T. 10 se inclina por un concepto amplio de Ganancia que comprende la ganancia que proviene de transacciones con terceros y la ganancia por tenencia. El MARCO CONCEPTUAL se refiere a Ingresos y Gastos y considera dos alternativas concepto amplio de ganancia (Valores presentes), concepto restringido (Valores históricos).

- Encontramos una diferencia en el concepto de PRUDENCIA. La R.T.10 destaca que la información debe expresarse con cautela y precaución. El informante se ubica entre la reflexión y la previsión. Se refiere a incertidumbres de GANANCIAS y de PERDIDAS. El MARCO CONCEPTUAL señala prudencia solamente con los gastos.

- En lo que atañe a MEDIDA mientras la R.T.10 se pronuncia por los VALORES CORRIENTES el Marco Conceptual admite dos alternativas: VALOR PRESENTE o COSTE HISTORICO si bien el párrafo 101 destaca que el COSTE HISTORICO es el mas utilizado.

2.4 Comparación de la R.T. 4 con la NIC (IAS) 27

R.T. 4 (F.A.C.P.C.E.)	N.I.C. 27 (I.A.S.C.)	
1.CONTROL Son consolidados los E.C. de las sociedades controladas con el solo requisito de que posean los votos necesarios para formar la voluntad social. (II.A.2)	1.CONTROL Es el poder de dirigir las políticas financieras y de explotación de una empresa (punto 6) se controla cuando se tiene el poder sobre mas de la mitad de los derechos de voto. (10)	C
2.EXCLUSIONES DE LA CONSOLIDACIÓN	2.EXCLUSIONES DE LA CONSOLIDACIÓN	
2.1.Actividades diferentes (excluye en algunos casos) II.A.4.a.NO EXCLUYE en general II.A.4.b.SI EXCLUYE	2.1.Actividades diferentes Siempre se consolida, porque se informa mejor consolidando (12)	D
2.2.Dificultades para controlar. Se consolida aun cuando la empresa se encuentra en convocatoria. Nota a los E. Consolidados.(D.6)	2.2.Dificultades para controlar. No se consolida.	D
3.FECHAS (B.1.a.b) Deben ser las mismas fechas o con una diferencia que no supere los 3 meses.(B.1.a.b)	3.FECHAS (15) Similar	C

<p>4. ESTADOS CONTABLE AJUSTADOS MONEDA HOMOGENEA (B.2) Los estados contables que forman parte de la consolidación deben ajustarse según R.T.6 (B.2). Las diferencias señaladas entre R.T.6 y NIC29 son válidas en este caso.</p>	<p>4. ESTADOS CONTABLES AJUSTADOS MONEDA HOMOGENEA No menciona el tema específicamente. Habla de normas y prácticas uniformes. La NIC29 señala que los E.C. Integrantes de los E.Consolidados deben ajustarse cuando lo señala la norma NIC 29.</p>	
<p>5. ELIMINACIONES (C.4) a. totalmente los créditos y deudas b. las operaciones entre miembros del ente consolidado, totalmente. c. resultados no trascendidos a terceros, contenidos en saldos finales de Activos, se eliminan en la porción atribuible a la participación mayoritaria.</p>	<p>5. ELIMINACIONES (13) b. se eliminan enteramente los saldos y transacciones intragrupo, (ventas, gastos dividendos) c. enteramente las ganancias no realizadas proveniente de transacciones intragrupo si forman parte de los activos.</p>	<p>C</p> <p>D</p>

2.5.- Comparación de la R.T. 5 con la NIC (IAS) 28

<p>R.T. 5 (F.A.C.P.C.E.) Valor Patrimonial Proporcional</p>	<p>N.I.C. 28 (I.A.S.C.) Puesta en equivalencia</p>	
<p>1. OBJETIVO Trata de la valuación de las inversiones permanentes en sociedades sobre las que se ejerce el control o se tiene influencia significativa (11)</p>	<p>1. OBJETIVO Trata de la contabilización, por parte de un inversor, de las inversiones en empresas ASOCIADAS.</p>	<p>C</p>
<p>2. INFLUENCIA SIGNIFICATIVA (11.2.2.2) Pautas a tomar en consideración: a. votos necesarios de la tenedora para influir en la aprobación de sus estados y distribución de las ganancias. b. representación en el directorio u órganos superiores de la sociedad vinculada. c. la participación en la fijación de políticas. d. operaciones importantes entre las sociedades.</p>	<p>2. INFLUENCIA SIGNIFICATIVA Influencia significativa: es el poder de intervenir en las decisiones de política financiera y de explotación de la empresa participada, sin llegar a tener el control sobre las mismas. Influencia significativa: Asociada es usado para describir a la empresa en la que el inversor posee influencia significativa.</p>	<p>D</p>

MÁS DEL 20% o 20% de los derechos a voto: INFLUENCIA SIGNIFICATIVA
 MENOS DEL 20% de los derechos a voto: NO EJERCE INFLUENCIA SIGNIFICATIVA

3. CONTABILIZACIÓN-MÉTODO (C.1.2) --- 3. CONTABILIZACIÓN-MÉTODO (14) C

22.2.6 - Comparación entre las R.Ts. 8 y 9 y las NICs (IAS) 5, 7, 13 y 14

R.T. 8 y 9	I.A.S. 5, 7, 13 y 14	
1. Propone formato específico.	1. No propone formato alguno particular.	D
2. Normas comunes a todos los estados contables. (modelo contable)	2. No trata.	D
3. Estados contables básicos comprende: Situación patrimonial o balance general. Resultados. Evolución del patrimonio neto Variación del capital corriente u origen y aplicación de fondos.	3. Similar - (IAS 5) Similar - No trata - (IAS 7) Similar	C C D C
4. Comparativa del ejercicio anterior.	4. Similar	C
5. Clasifica en corrientes y no corrientes en el B.G.	5. Optativo (IAS 13)	D
6. Normas particulares para entes comerciales, industriales y de servicios.	6. Para la mayoría de las empresas industriales y comerciales.	D
7. No pide información por segmentos.	7. La pide a las que cotizan públicamente o de importancia económica. (I.A.S. 14)	D

2.- Análisis del Borrador 32 del IASC sobre Comparabilidad de Estados Financieros

2.1.- Objetivo

El Borrador 32, publicado en Enero de 1989, resume el deseo de la Junta del IASC por mejorar las Normas Contables Internacionales para adecuarlas a las necesidades planteadas por la globalización de la economía y la internacionalización de los negocios. Así, se plantea en primer término, como se señala en el párrafo 3 (1), la reducción de tratamientos contables alternativos permitidos por las NICs vigentes. En este sentido, la Declaración de Intención publicada en Julio de 1990, aclara en el párrafo 2 (2) que se tomaron 29 temas en donde la elección permitida por las NICs podría tener un efecto significativo sobre

la definición, reconocimiento, medición y exposición de ingresos, gastos, activos, pasivos y patrimonio neto de una empresa.

Nos parece importante circunscribir el objetivo principal indicado en el párrafo anterior por cuanto la Junta reconoce en los párrafos 10 a 13 que el Borrador 32 no implica que no se siga avanzando en otros temas no tratados en él.

Uno de estos temas, y que nos afecta principalmente, por la divergencia total existente entre nuestra normativa profesional y las NICs, es el referido a criterios de valuación y que el Borrador 32 encara en el párrafo 11.(3)

2.2. Pautas para la elección de tratamientos contables

Creemos que es necesario tener en cuenta el criterio seguido para la elección de tratamientos y que se explicitan en el párrafo 5 de la Declaración de Intención:

"(a) práctica corriente internacional y tendencias en normas nacionales de contabilidad, legislación y principios de contabilidad generalmente aceptados.

(b) adecuación al Marco para la Preparación y Presentación de Estados Contables

(c) opiniones de reguladores y sus entes representativos tales como la Organización Internacional de Comisiones de Valores (IOSCO) y

(d) consistencia dentro una Norma Internacional de Contabilidad y con otras Normas Internacionales de Contabilidad (4)

Como lo puntualiza Carol Adams en un artículo reciente (5), la IOSCO (Organización Internacional de Comisiones de Valores) ha apoyado este proyecto y considerará la posibilidad de obligar a los entes reguladores de comisiones de valores nacionales a que requieran que las empresas que deseen cotizar en países miembros de la IOSCO cumplan con las NICs.

A nivel de organismos profesionales, se produce una marcada resistencia por parte de los países denominados "independientes" en lo relativo a la emisión de normas contables. Entre estos países con una amplia tradición en materia de organismos profesionales, ocupan un lugar preponderante el Reino Unido y los Estados Unidos de Norteamérica. Adams sostiene que el proyecto de comparabilidad no cumplirá el objetivo de reducir el número de alternativas a menos que obtenga un grado elevado de apoyo por parte de los organismos profesionales de los países señalados.

Si bien es cierto que en lo doctrinario hay quienes como Goeltz (6) sostienen que la armonización de normas no es necesaria puesto que los inversores racionales utilizan eficientemente otras fuentes de información para su toma de decisiones, otros autores, como Purvis et al. (7) basándose en análisis exhaustivos, llegan a la conclusión de que la comparabilidad es un objetivo importante y el IASC es el mejor vehículo para alcanzarlo:

En nuestro país, las autoridades de la C.N.V. han planteado la intención de adecuarse a estándares internacionales de contabilidad para hacer comprensible la información contenida en los Estados Contables argentinos para inversores del exterior a través de la Resolución 195/92 (8) de la Comisión Nacional de Valores.

A nivel doctrinario, uno de los más importantes tratadistas de nuestro país, Enrique Fowler Newton, ha criticado fuertemente a las NICs (9) señalando la "superioridad técnica de la tarea de los organismos profesionales argentinos con respecto a la de la IASC".

La Argentina no es miembro del IASC, y como queda puesto en evidencia con la reciente sanción de la R.T. 10, las divergencias respecto a las NICs son importantes.

2.3. Análisis comparativo E 32 y normas argentinas

Los autores de este trabajo creemos que la comparabilidad es positiva y que en aras de ella los distintos países deben sacrificar ciertas posiciones nacionales para alcanzarla. La Argentina no puede mantenerse aislada del resto del mundo en lo relativo a normativa contable y sus organismos profesionales deben emprender un camino de acercamiento que no implica un sacrificio de posturas doctrinarias sino un trabajo arduo de conciliación de intereses y de avance en la disciplina. Creemos que este deseo de avance está claramente enunciado en el párrafo 11 del E32 citado anteriormente.

En este convencimiento, pasamos a analizar las propuestas del E32 en los cuadros comparativos que incluimos a continuación haciendo referencia a la Declaración de Intención elaborada por la Junta al recibir los comentarios recibidos sobre el E32.

Siguiendo la reclasificación de las veintinueve propuestas originales tenemos:

a) 21 para ser incorporadas en NICs revisadas sin cambios sustantivos. (Apéndice I del E 32)

b) 3 que requieren cambios sustantivos y deben reexponerse. (Apéndice II del E 32)

c) 5 para tratar más exhaustivamente en el futuro. (Apéndice III del E 32)

**PROPUESTAS DEL E 32 SIN CAMBIOS SUSTANTIVOS
APÉNDICE I DEL E 32**

TEMA	PROPUESTA	ARGENTINA
Corrección de errores fundamentales y omisiones y ajustes resultantes de cambios en políticas contables (NIC 8)	R Ajustar Resultados acumulados al inicio Arreglar Información Comparativa A Incluir en Estado de Resultados del Ejercicio corriente Presentar Información Comparativa Proforma	R.T. 10 B.2.9. / R.T. 5 II.F y III.D Ejecutar de: a) Correcciones de errores en la medición de resultados de períodos contables anteriores y b) Cambios retroactivos o adecuaciones en el valor de períodos preliminares como consecuencia de la aplicación de una norma posterior diferente para la medición de resultados. Se computan como ajuste al saldo ajustado de resultados al inicio del período contable.
Reconocimiento de ganancias e ingresos netos en contratos de construcción (NIC 16)	R Método de porcentaje de obra realizada Cuando no están dadas las condiciones para el reconocimiento de la ganancia, reconocer los ingresos hasta el punto de los costos relacionados	R.T. 10 B.3.7. Bienes de cambio producidos o construcciones con un proceso de producción o construcción que se prolonga en el tiempo. Cuando su venta no crea dificultades y pueda considerarse que el esfuerzo más significativo del proceso de generación de resultados es el de producción o construcción, se valorarán al valor neto de realización (proporcionalizado según el grado de avance de la producción o construcción y del correspondiente proceso de generación de resultados). Cuando su venta sea más difícil, o exista incertidumbre respecto de la concreción de la ganancia, se valorarán al costo de reposición.
Medición de propiedad, planta y equipo (NIC 16)	R Medición al Costo A Medición a valores de mercado	R.T. 10 B.3.13. Opción (siendo el objetivo pasar el uso de valores corrientes) a) Costo original reexpresado en moneda constante (IPMNG) b) Valores corrientes - costo de reposición - costo original reexpresado por índice específico - valuaciones técnicas Reduciendo amortizaciones a.p. claro

R: Tratamiento recomendado

A: Tratamiento alternativo

Medición de propiedades, planta y equipo adquiridos a cambio de otro activo (NIC 16)	<p>R Valor razonable para activos distintos adquiridos Valor residual contable de los activos entregados para activos similares adquirencos</p>	<p>R.T. 10 B.2.4. Determinación de valores de ingreso F) Costo de adquisición o producción - En el caso de bienes ingresados con motivo de donaciones, trueque, fusiones o escisiones, se considerará que su costo está dado por sus valores contables a la fecha de ingreso al patrimonio</p>
Reconocimiento de aumento por revaloría relativa a una disminución por revaloría previamente cargada a resultados (NIC 15)	<p>R Reconocer en los ingresos del ejercicio siguiente</p>	<p>R.T. 10 ArL 1. a.1.) El mayor valor de los bienes con respecto a la evaluación del I.P.M.N.G. se incluirá en una reserva especial que forme parte del Patrimonio Neto, manteniéndose la imputación a resultados de ejercicio o de ejercicios anteriores según correspondiere de los efectos derivados del cambio de vidas útiles y del método de amortización aplicado.</p>
Reconocimiento de ingresos sobre transacciones que implican prestaciones de servicios (NIC 15)	<p>R Método del porcentaje de realización</p>	<p>R.T. 10 B.2.6. a) Bajo el concepto de capital financiero a mantener, las variaciones patrimoniales constituyen resultados, y pueden provenir del intercambio, en cuyo caso se reconocerán como resultados cuando las operaciones puedan considerarse concluidas, atendiendo para ello al concepto de esencialidad (naturaleza económica por sobre forma instrumental o jurídica)</p>
Determinación del costo de las prestaciones por jubilación (NIC 19)	<p>R Métodos de valuación de las prestaciones devengadas A Métodos de valuación de las prestaciones previstas</p>	<p>No contemplado</p>
Utilización de salarios previstos en la determinación del costo de las prestaciones por jubilación (NIC 19)	<p>R Incorporar hipótesis sobre salarios previstos</p>	<p>No contemplado</p>
Reconocimiento de los costos de servicios pasados, ajustes basados en la experiencia y los efectos de cambios en los supuestos actuariales (NIC 19)	<p>R Reconocer sistemáticamente a lo largo de un periodo que se aproxime al promedio del resto de las vidas activas esperadas de los empleados participantes</p>	<p>No contemplado</p>
Reconocimiento de ganancias y pérdidas de cambio sobre items monetarios a largo plazo (NIC 21)	<p>R Reconocer en los ingresos del ejercicio corriente salvo que tenga seguro de cambio</p>	<p>R.T. 10 B.3.2. Activos y pasivos liquidables en moneda extranjera: a) Se egresan o deducen ríos financieros pertinentes hasta el cierre b) se convierten al tipo de cambio al cierre B.3.1. Con cambio asegurado: se determinan por su valor nominal egresando o deduciendo los resultados financieros pertinentes al cierre.</p>

Reconocimiento de pérdidas de cambio por la adquisición de un activo resultantes de una severa devaluación contra la cual no existen medios para cubrirse (NIC 21)	R Reconocer en los ingresos del ejercicio corriente A Reconocer como parte del costo del activo	R.T. 10 B.3.2.
Tipo de cambio utilizable en la conversión de partidas del estado de resultados de empresas extranjeras (NIC 21)	R Tipo de cambio a las fechas de las transacciones (o tipo de cambio promedio)	No contemplado
Tratamiento de diferencias en las partidas del estado de resultados convertidas a un tipo de cambio diferente al de cierre (NIC 21)	R Se cargarán al Patrimonio Neto	No contemplado
Subsidiarias que operan en economías hiperinflacionarias (NIC 21)	R Reexpresar los Estados Contables de acuerdo a la NIC 29, Información financiera en economías hiperinflacionarias, antes de efectuar la conversión	No contemplado
Tratamiento de diferencias de cambio sobre operaciones en el extranjero que forman parte integrante de las operaciones de la matriz (NIC 21)	R Reconocer en los resultados del ejercicio a menos que exista seguro de cambio A Reconocer como parte del costo de un activo cuando resulten de una severa devaluación contra la cual no existen medios para cubrirse	No contemplado
Contabilización de combinaciones de negocios (NIC 22)	R Método de la Compra para adquisiciones Método de fusión de intereses si existe unión de intereses	No contemplado
Tratamiento de la leve positiva (NIC 22)	R Reconocer como activo y amortizar siguiendo una base sistemática a lo largo de su vida útil. El período de amortización no debe exceder de 5 años a menos que se pueda justificar un período mayor que no debe exceder de 20 años	R.T. 5 C.4.1 c) 1) y C.5. b)
Tratamiento de la leve negativa (NIC 22)	R Distribuir entre las partidas individuales de activos no monetarios adquiridos. Si después de dicha distribución subsiste leve negativa, tratar como beneficio diferido y reconocer como resultado sobre una base sistemática como ocurre con la leve positiva.	R.T. 5 C.4.1. c) 2) y C.5. b)
Medición del interés monetario proveniente de combinaciones de negocios (NIC 22)	R Medir a valores razonables de preadquisición de los activos A Medir a valores razonables de post-adquisición	No contemplado

	R	R.T. 10 B.3.13.
	Medir al costo menos depreciación	Opción (siendo el objetivo pesar al uso de valores corrientes)
Medición de inversiones en propiedades		a) Costo original reexpresado en moneda constante (IPMNG)
(NIC 25)	A	b) Valores corrientes
	Medir a valores de mercado	-costo de reposición
		-costo original reexpresado por índice específico
		-valuaciones técnicas
		Deducción amortizaciones ac al cierre
Reconocimiento de una ganancia realizada previamente reconocida en reserva por revalor	R	R.T. 10 A.2 Unsatisfacción de la reserva en proporción al consumo en los bienes que le dieron origen, ya sea por baja, venta o amortización.
	Transferir a Ganancias acumuladas	

Propuestas del E32 sobre las cuales la Junta ha acordado realizar cambios sust
Estos temas se reexpondrán y reconsiderarán a la luz de los comentarios recib
Apéndice II del E32

	R	R.T. 10 B.3.5.
	Fórmulas de cálculo de costos Primera entrada, primero salida (PEPS) (FIFO) o Precio promedio-ponderado (PPP) (WAC)	Bienes de cambio en general: a su costo de reposición recompra o reproducción a la fecha que se realice la valuación, en caso de imposibilidad de determinación estimación de estos valores, se admitirá el costo original reexpresado en moneda constante
Asignación de costo a los inventarios (NIC 2)		
	R	R.T. 10 B.3.15.
	Reconocer como activo cuando reúnen las condiciones especificadas y como gastos cuando no lo hacen	Otros activos intangibles (gastos de organización y reorganización, gastos preoperativos y otros de naturaleza similar) A su valor original reexpresado en moneda constante, computando el efecto de amortizaciones en función de un plazo razonable de vida útil
Actividades de Inversión y Desarrollo (NIC 9)		
	R	R.T. 10 B.2.4a) y b)
	Reconocer como parte del activo para aquellos bienes que tienen un periodo significativo de elaboración antes de estar en condiciones de ser usados o vendidos y como gastos para los demás bienes	El costo de los bienes deberá incluir el cómputo de costos financieros en la medida que correspondiere por requerirse de un proceso prolongado de construcción, producción o montaje. A los efectos de la reexpresión en moneda de cierre los costos financieros netos se reexpresarán del mismo modo que los restantes elementos integrantes del costo.
Reconocimiento de Intereses (NIC 23)		R.T. 10 B.3.7.
		Valuación de bienes de campo producidos o construidos con un proceso que se prolongue en el tiempo: Cuando su venta no ofrece dificultades y pueda considerarse que el esfuerzo más significativo del proceso de generación de resultados es el de producción o construcción se valorarán al valor neto de realización proporcionalmente según el grado de avance de la producción o construcción y del correspondiente proceso de generación de resultados.

Reconocimiento del beneficio financiero proveniente de arrendamientos financieros por parte del arrendador (NIC 17)	<p>R Método del valor neto de inversión para arrendamientos financieros que no sean "leverage leases" Método del Neto de caja para "leverage leases"</p>	<p>R.7.10 B.3.11 Participaciones permanentes en sociedades (que no coticen en bolsas o mercados de valores) en las que no se ejerza influencia significativa: - a su Valor Patrimonial Proporcional según la R.T. 5 si existe razonable expectativa de poder acceder al mayor valor de la inversión por la vía de la recepción de dividendos en efectivo o en especie o la venta de la inversión. - a su costo original reexpresado en moneda constante con el límite del V.P.P. en los restantes casos.</p>
Medición de inversiones a largo plazo (NIC 25)	<p>R Medición al costo</p> <p>A Medición a valores revaluados</p>	<p>R.T.10 B.3.11 Participaciones permanentes en sociedades (que coticen en bolsas o mercados de valores) en las que no se ejerza influencia significativa: Idem B.3.8. a sus cotizaciones al cierre netas de los gastos estimados de venta (en su caso, incluyendo la incidencia de impuestos) siempre que los valores fueren representativos de los importes netos de realización estimados</p>
Medición de títulos con cotización mantenidos como inversiones a largo plazo (NIC 25)	<p>R Medición al costo reconociendo disminuciones en el valor que no sean temporarias sobre una base individual</p>	<p>R.T. 10 B.3.12 Inversiones no corrientes en títulos de deuda públicos o privados con cotización: - a sus cotizaciones al cierre netas de los gastos estimados de venta (en su caso, incluyendo la incidencia de impuestos) siempre que los valores fueren representativos de los importes netos de realización estimados</p>
Medición de inversiones corrientes (NIC 25)	<p>A Medición a valores revaluados</p> <p>R Medición a valores de mercado</p> <p>A Medición al mayor valor entre costo y mercado sobre una base de inversión individual</p>	<p>R.T. 10 B.3.8. Inversiones corrientes con cotización en bolsas o mercados de valores. - a sus cotizaciones al cierre netas de los gastos estimados de venta (en su caso, incluyendo la incidencia de impuestos) siempre que los valores fueren representativos de los importes netos de realización estimados</p>
Reconocimiento de aumentos y disminuciones en el valor de mercado de inversiones corrientes (NIC 25)	<p>R Reconocer en los resultados del ejercicio corriente</p>	<p>R.T. 10 B.2.6. b) Reconocimiento de variaciones patrimoniales provenientes de acontecimientos internos o externos a la empresa o circunstancias del mercado que originan incrementos, revalorizaciones y desvalorizaciones en términos reales (resultado por tenencia): - se reconocerán en resultados en la medida en que sean representativos los valores que se toman como base (y no deriven de cuestiones coyunturales)</p>

A: Tratamiento Alternativo - R: Tratamiento Recomendado

3.-Pasos recomendables para contribuir a los esfuerzos armonizadores

Ante la situación señalada en los puntos anteriores, creemos que en la Argentina se deberían seguir los siguientes pasos o etapas para contribuir a los esfuerzos de armonización. Pensamos que dichos pasos pueden servir de referencia para la tarea a efectuar en otros países americanos.

1. La Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas y la Federación Argentina de Graduados en Ciencias Económicas a través del CECYT y del ITCP deberían revisar las normas contables profesionales (R.T. 1 a 10), puestas en vigencia por los Consejos Profesionales de cada jurisdicción.

2. En dicha revisión, sería oportuno establecer diversas normas contables para entidades de diferente envergadura. Tal como ya lo hace la R.T. 10 respecto a una de sus normas, debería separarse las orientadas a inversores en mercados de valores de las que afectan a empresas que no recurren al ahorro público en bolsas y mercados. Estas últimas se ven menos afectadas por la globalización de las economías nacionales.

3. También sería oportuno separar un marco teórico o conceptual, a la manera de la IASC, que fuera previo a las normas concretas y que fuera diverso, por lo menos, para los dos tipos de entidades indicadas en el punto 2.

4. Sería conveniente que para el proceso de recisión se constituyeran comisiones similares a las establecidas en Estados Unidos desde 1973, o sea integradas no solamente por Contadores Públicos matriculados que ejercen, sino también por académicos, inversores, empresarios y funcionarios gubernamentales.

5. Los dos citados organismos patrocinadores de la AIC en la Argentina, deberían tomar en cuenta las normas de la IASC y señalar expresamente los casos de divergencia en la aplicación.

6. Simultáneamente, deberían proponer a la AIC y al IASC la división en dos tipos de normas contables profesionales, como se indica en 2.

7. En caso de no prosperar la gestión ante el IASC, supletoriamente -pero con urgencia- la AIC debería encarar el problema de la armonización en América, en base a las propuestas de cada país y el debate en comisión sobre la posibilidad de propuestas conjuntas de los países americanos al IASC.

4.- Conclusiones

1.-Las actuales normas contables profesionales de la Argentina no están armonizadas con las Normas Internacionales de Contabilidad elaboradas por el I.A.S.C.

2.-Aunque encontramos compatible el marco conceptual del I.A.S.C. con las cualidades de la información de las N.C.P. argentinas resultan claras tres diferencias notables:

a) En Argentina se privilegia los valores corrientes como criterio de medición o valuación y el I.A.S.C. prefiere el criterio del costo histórico para colocar en los estados contables de publicación.

b) En la Argentina se obliga a ajustar por inflación a cualquier tasa y a, un con deflación y el I.A.S.C. solamente exige el ajuste en el estado contable cuando hay hiperinflación.

c) En la Argentina se establece formas estrictas de presentación de estados contables y el I.A.S.C. no prescribe forma sino solamente contenido.

d) Hay otras diferencias de menor envergadura que pueden compatibilizarse fácilmente o corresponden a temas no tratados en la normativa argentina.

3.-Respecto al Borrador Nro.32 y su resultado, el Statement of Intent denominado Comparability of Financial Statement, las diferencias son superables en conexión con la resolución de las discrepancias indicadas en el punto 2.

4.-Los pasos recomendables para contribuir a los esfuerzos de armonización exigen una intensa labor de:

a) Los organismos patrocinados de la A.I.C. en Argentina y en cada país americano;

b) la Asociación Interamericana de Contabilidad; y

c) el International Accounting Standard Committee.

5.-Dichos pasos principales serían:

a) Revisar, comparando, las diferencias entre las N.C.P. de cada país y las del I.A.S.C.

b) Establecer por lo menos dos divisiones de entidades afectadas por estas normas y establecer marcos conceptuales distintos para cada una de ellas.

c) Dar participación, en la revisión de N.C.P., a los usuarios, emisores y organismos de fiscalización.

d) Acción concurrente de A.I.C. y el I.A.S.C. con dichos organismos nacionales.

Notas Bibliográficas

- (1) I.A.S.C., Exposure Draft 32 "Comparability of Financial Statements", 1 January 1989, p.86
- (2) I.A.S.C., Statement of Intent, "Comparability of Financial Statements", July 1990, p.64
- (3) I.A.S.C.(1), Op. cit., p.7. (d) consistencia dentro de Una Norma Internacional de Contabilidad y con otras Normas Internacionales de Contabilidad." (4)
- (4) I.A.S.C.(2), Op. cit., p.5
- (5) Adams, Carol, "Too Wide a GAAP?", Certified Accountant, July 1992, p.41.
- (6) Goeltz, Richard K., "Commentary on International Accounting Harmonization", Accounting Horizons, Vol. 5, N. 1, March 1991, p. 87.
- (7) Purvis, C.E.C., Gemon, Helen & Diamond, Michael, "The IASC and its Comparability Project: Prerequisites for Success", Accounting Horizons, Vol 5, N.2, June 1991, p. 43.
- (8) C.N.V., Boletín Diario de la Bolsa de Comercio de Buenos Aires, Año LXXXVI, N° 9285, p. 2.
- (9) Fowler Newton, Enrique, "La CNV y las Normas Internacionales de Contabilidad", Universo Económico, F.A.C.P.C.E., Año II, N° 8, Julio de 1992, p. 45.

ÍNDICE GENERAL DE LA OBRA

INDICE

0. - Introducción.
1. - La escuela anglosajona de Contabilidad y su tratamiento en el libro "Replanteo de la Técnica Contable" (1980).
2. - El irafío dado a la doctrina europeo-continental en el libro "Replanteo de la Técnica Contable" (1980)
3. - El trabajo de Sanders, Hatfield y Moore (1939).
4. - Comentario sobre el libro "The Economics of Accountancy" - de John B. Canning (1929).
5. - Naturaleza de la Contabilidad.
6. - El dominio o universo del discurso contable.
7. - Un aporte a la investigación empírica: utilidad de los cambios introducidos por la Resolución General Nº 195 de la Comisión Nacional de Valores.
8. - Problemas de Mattessich y sus hipótesis.
9. - Problemas derivados de los supuestos de Chambers. (1969)
- 10.- Comentarios al autor colombiano Régulo Millán Puentes (1992)
- 11.- Comentarios al autor brasileño Antonio López de Sá (1992)
- 12.- La capacidad informativa de los estados contables según los modelos contables patrimoniales implícitos.
- 13.- Aproximaciones a los modelos contables gerenciales.
- 14.- Formación y actuación del contador gerencial.
- 15.- Requerimientos acerca de los Estados Contables Propuestos.
- 16.- La Contabilidad Ecológica para la determinación de los resultados.

- 17.- La Contabilidad del Medio Ambiente como parte de la Contabilidad Social No-Económica.
- 18.- La Teoría Contable y los Modelos Contables Gerenciales.
- 19.- Caminos a recorrer para la revisión y emisión de Normas Contables en un contexto de integración regional.
- 20.- Prioridad de los sistemas contables societarios respecto a los informes contables periódicos.
- 21.- La Contabilidad Gubernamental como rama de la Ciencia Contabilidad
- 22.- Consideraciones académicas respecto a la normativa contable resuelta por Resolución Nº 25 del Secretario de Hacienda de la Nación Argentina.
- 23.- Investigación empírica respecto a normas del B.C.R.A.: la 2.160.
- 24.- Informe sobre el Statement AAA 1966.
- 25.- Informe sobre la Teoría Contable y la aceptación que merece AAA 1977.
- 26.- Las normas contables argentinas y las del I.A.S.C.
- 27.- Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Estados Unidos de Norteamérica (U.S. - G.A.A.P.).
- 28.- Plan General de Contabilidad de España (1980)
- 29.- Introducción a las Directivas de la Comunidad Económica Europea.
- 30.- Relevamiento de Contabilidad Ambiental.
- 31.- Trabajos de investigación presentados a Congresos, Jornadas, etc.; publicados e inéditos en vías de publicación.
- 32.- Conclusiones y propuestas para el futuro.