

RESOLUCIÓN TÉCNICA N°51

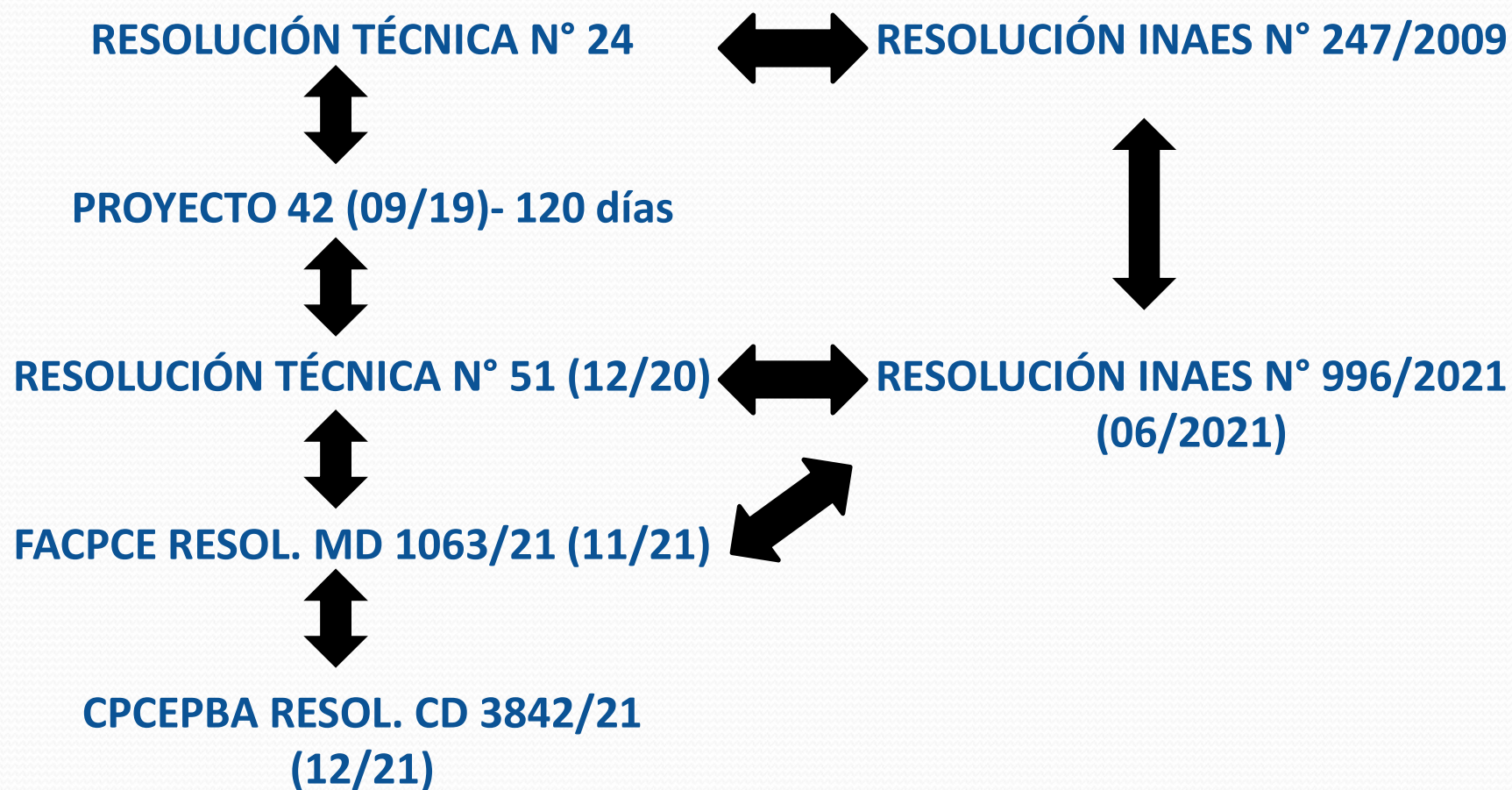
XV Jornadas Provinciales de Cooperativismo
14 de Octubre 2022



Ciencias Económicas

CONSEJO | CAJA | BUENOS AIRES

“Normas Profesionales: Aspectos particulares de Exposición Contable y Procedimientos de Auditoría para Entes Cooperativos”



RESOLUCIÓN TÉCNICA N°51

PRIMERA PARTE

VISTO , CONSIDERANDOS y RESUELVE



El porqué de la nueva Resolución Técnica 51

- Inc. c) ... se concluye que es necesaria su actualización, para incorporar cambios normativos en otras normas y definir aspectos específicos.
- Inc. d) Que se hace necesario alinear su texto con las nuevas normas emitidas y, en particular, con los cambios introducidos en las normas de auditoría y revisión por las Resoluciones Técnicas N° 37, "Normas de Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento, Certificación y Servicios Relacionados", N° 32, "Adopción de las Normas Internacionales de Auditoría del IAASB de la IFAC", N° 33, "Adopción de las Normas Internacionales de Encargos de Revisión del IAASB de la IFAC" y N° 34, "Adopción de las Normas Internacionales de Control Calidad y normas sobre independencia".
- Inc. e) ... se ha revisado la Resolución Técnica N° 24 ... con el objetivo de facilitar su aplicación.

¿Cambia
sustancialmente?





RT 51 vs RT 24

- Se **mantienen** los aspectos más centrales de la RT 24.
- Para destacar: El capital suscrito por los asociados y las sucesivas capitalizaciones de ajustes de capital y de excedentes repartibles que les fueran adjudicadas deben incluirse como parte integrante del Estado de Evolución del Patrimonio Neto.
- También la **Resolución INAES 996/2021, lo enfatiza en su Artículo 3º.-**

¿QUÉ PASÓ?...

- Inc. f) de los Considerandos: Que ese proyecto ha sido analizado en las Comisiones Especiales de normas contables y de auditoría para entes cooperativos, integradas por **representantes del INAES, y de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas.**

¿Y EL MOVIMIENTO COOPERATIVO?

En el punto 1. Objetivo se eliminó la mención del trabajo conjunto con el movimiento cooperativo, que tenía tanto la RT 24 como el Proyecto de Modificación 42.

- Inc. g): Que el INAES ha dispuesto, en distintas resoluciones, en relación con las normas contables aplicables en los entes cooperativos (medición y exposición), **que las mismas son las resoluciones técnicas emitidas** por la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas.

Res. INAES 996/2021 fija posición en su Artículo 1°.- En uso de la facultad reglamentaria que otorgan los artículos 39 y 81 de la Ley N° 20.337, apruébase como norma de aplicación obligatoria para las cooperativas, incluidas aquellas que hagan oferta pública de sus valores negociables bajo las regulaciones de la Comisión Nacional de Valores, el nuevo texto de las “Normas profesionales: Aspectos particulares de exposición contable y procedimientos de auditoría para entes cooperativos”, emitido por la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas como RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 51 (RT 51), con las aclaraciones y modificaciones expuestas en el Anexo I.



VIGENCIA...

- *Redacción poco feliz...* Art 2 inc. b) establece su vigencia para los ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2022, permitiendo su aplicación anticipada, y, cuando fuere aplicable, para los estados contables de períodos intermedios correspondientes a dichos ejercicios.
- **Resolución INAES 996/2021: Artículo 2°.-** La norma citada en el artículo precedente será de aplicación para los estados contables que correspondan a ejercicios iniciados a partir del 1° de enero de 2022, permitiéndose su aplicación anticipada para los ejercicios y períodos intermedios **cuyos estados contables se encuentren pendientes de aprobación por el Consejo de Administración de la respectiva cooperativa a la fecha de publicación de la presente resolución.**



ENTES COOPERATIVOS PEQUEÑOS

- Inc. h) de los Considerandos: Que es necesario definir que la Resolución Técnica N° 41, es aplicable a los entes cooperativos.
- Artículo 1° - Aprobar la Resolución Técnica N° 51, ..., el ANEXO I "Guía de aplicación de las normas generales y de esta resolución a los entes cooperativos", y el **ANEXO II – “Dispensas para entes cooperativos que sean Entes Pequeños”, los cuales forman parte de esta y son de aplicación obligatoria.**

ENTES COOPERATIVOS PEQUEÑOS

(continuación)

- ANEXO II – DISPENSAS PARA ENTES COOPERATIVOS QUE SEAN ENTES PEQUEÑOS

Los entes cooperativos que cumplan la definición de ente pequeño (EP) de acuerdo con las normas contables profesionales vigentes, podrán optar por utilizar alguna de las siguientes dispensas:

a. No exponer la información especial sobre el Capital Cooperativo, requerida en el Apartado 4.6.5. “Información sobre el capital cooperativo”, de esta Resolución Técnica.

b. No presentar en forma detallada por cada sección los resultados generados por la gestión cooperativa con asociados y no asociados, salvo que el ente de contralor así lo requiera en su normativa para determinado tipo de entidades.

- **Resol. INAES 996/2021 – ANEXO I inc. G):** Respecto a la dispensa otorgada por el anexo II de la RT 51 a las pequeñas cooperativas, el inciso b) del mismo debe reemplazarse por la no obligatoriedad de la clasificación seccional de sus activos y pasivos contemplada en el quinto párrafo de la sección 4.6.7.2 de la mencionada resolución técnica.

SEGUNDA PARTE

NUEVO TEXTO DE LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 24 “NORMAS PROFESIONALES: ASPECTOS PARTICULARES DE EXPOSICIÓN CONTABLE Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA PARA ENTES COOPERATIVOS”

1. Objetivo

- Eliminaron la mención del trabajo conjunto con el movimiento cooperativo.
- Se elimina la mención de las RTs 8 y 9 respectivamente.

2. Introducción

- Sin modificaciones
- Podría haberse incluido en su último párrafo lo que quedó de redacción de 2. Guía de aplicación de las normas generales (y eliminarse la Guía).

2. Guía de aplicación de las normas generales

Los entes cooperativos aplicarán, para todo lo que no esté previsto en la presente Resolución Técnica, las normas contables vigentes.

- De la Guía se terminó eliminando todo el detalle de algunos aspectos particulares: 1. Marco conceptual; 2. Cuestiones de medición; 3. Valor patrimonial proporcional - Consolidación de estados contables - Información a exponer sobre partes relacionadas; 4. Actividad agropecuaria y el 5. Bienes de uso excepto activos biológicos y Propiedades de inversión y activos no corrientes que se mantienen para su venta (incluyendo aquellos retirados de servicio).

3. Definiciones

- Cambia la vigencia de la Ley 20.337 (2020 en lugar del 2008)
- En Características de los entes cooperativos:
 - Cuestión de formas: Se cambian las viñetas por incisos.
 - Incorporan una nueva característica como inc. c):

c. cuentan con un número mínimo de diez asociados, salvo las excepciones que expresamente admitiera la autoridad de aplicación y lo previsto para las cooperativas de grado superior;
 - Hacen el agregado en inc. e) (ex inc. d) para cooperativas de crédito y/o con sección crédito:

e. en general, distribuyen los excedentes en proporción al uso de los servicios sociales y al capital aportado en las cooperativas de crédito, o en aquellas que cuenten con una sección crédito, si el estatuto lo establece;

3. Definiciones (continuación)

- En Integración de cuotas sociales: Se define el concepto pero luego no es utilizado en el resto de la RT 51.
- Lo mismo ocurre con la definición de Sindicatura del ente cooperativo (igual que en la RT 24) pero a diferencia de ésta, luego no es utilizado en el resto de la RT 51, es más, se eliminó el punto 7 de la RT 24, el cual le daba tratamiento específico.
- En las definiciones de Reserva legal y de Fondos le hicieron una mejora en la redacción.
- En la definición de Títulos cooperativos de capitalización (TI.CO.CA) se incorpora como nuevo inc. b)
 - b. su emisión surgirá de utilizar la relación técnica y demás condiciones exigidas por las normas de la autoridad de aplicación;

3. Definiciones (continuación)

- **Se incorporan 2 nuevas definiciones:**

Normas contables vigentes: Son aquellas contenidas en las Resoluciones Técnicas e Interpretaciones elaboradas por la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, distintas a las referidas en la Resolución Técnica N° 26 y modificatorias, y que:

- a. no están contenidas en la presente Resolución Técnica;
- b. no se oponen a las normas contenidas de la presente Resolución Técnica; y
- c. se encuentren vigentes en la fecha a la que se refieran los estados contables del ente cooperativo.

Normas de auditoría, revisión, otros encargos de aseguramiento, certificación y servicios relacionados que se encuentren vigentes: Son aquellas contenidas en las Resoluciones Técnicas e Interpretaciones elaboradas por la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, y que:

- a. no están contenidas en la presente Resolución Técnica;
- b. no se oponen a las normas contenidas en la presente Resolución Técnica; y
- c. se encuentren vigentes en la fecha a la que se refiere el informe correspondiente al servicio profesional que ha sido encargado por el ente cooperativo.

Aquí también podría haberse incluido lo que quedó de redacción de 2. Guía de aplicación de las normas generales (y eliminarse la Guía),

También quedó la mención de la RT 26 cuestión que con el resto de resoluciones técnicas habían intentado eliminar para no quedar “presa” la nueva RT a futuros cambios.

3. Definiciones (continuación)

- Definición de Ventas, costo de ventas y créditos por ventas: Se mantuvo el concepto de “venta” en un marco normativo cooperativo. Quizás lo más acertado debería haber sido “Distribución” o “Prestación de los servicios” de acuerdo al tipo de cooperativa.

Resol. INAES 996/2021: Artículo 5°.- El término “venta”, utilizado en la RT 51, cuando está referido a operaciones con los asociados debe entenderse para todo fin legal y fiscal como servicio o distribución proveniente de la gestión cooperativa.



4.2. Estado de situación patrimonial

El estado de situación patrimonial se presentará de acuerdo con las normas contables vigentes. Los fondos establecidos por el artículo 42 de la ley de cooperativas, constituidos por excedentes, tienen un destino específico, por lo que constituyen un pasivo desde su constitución, de acuerdo con las normas legales vigentes.

- Se elimina la mención de las RTs 8 y 9.
- Se cambia el término nacimiento por constitución y se agrega “de acuerdo con las normas legales vigentes”.
- Ojo con los fondos y la reexpresión!

4.3. Estado de resultados

El estado de resultados se presentará de acuerdo con las normas contables vigentes.

Al pie de este estado se clasificará el resultado del ejercicio en “resultados por la gestión cooperativa con asociados”, “resultados por la gestión cooperativa con no asociados” y “resultados por operaciones ajenas a la gestión cooperativa”, utilizando para ello bases objetivas y aplicando las secciones siguientes.

En las cooperativas de trabajo, la contraprestación otorgada a los asociados por los servicios prestados durante el ejercicio constituye un componente del costo del servicio prestado debiéndose desagregar de los demás costos vinculados con los dichos servicios, inclusive si la misma fue realizada como un anticipo de retornos.

- Se elimina la mención de las RTs 8 y 9.
- Se mantiene la clasificación del resultado en las 3 categorías.
- Se agregó lo indicado en rojo en el último párrafo para las cooperativas de trabajo.

Resol. INAES 996/2021: ANEXO I – Inc. A): Respecto a lo dispuesto por la sección 4.3 tercer párrafo de la RT 51, se aclara que en las cooperativas de trabajo la contraprestación otorgada a los asociados por los servicios prestados durante el ejercicio constituye un componente del costo del servicio prestado, debiéndose desagregar de los demás costos vinculados con los dichos servicios y no correspondiendo calificar esa contraprestación como un anticipo de retornos.



4.3.1. Resultados por la gestión cooperativa con asociados

4.3.2. Resultados por la gestión cooperativa con no asociados

4.3.3. Resultados por operaciones ajenas a la gestión cooperativa

- En los tres se hace la aclaración “sin ser taxativos (o a modo de ejemplo)”.
- En 4.3.1 se incorpora el inciso c) referido a cooperativas de trabajo, tal como se contempló en el Proyecto 42.
- En 4.3.2 se incorpora el inciso c) referido a cooperativas de trabajo, tal como se contempló en el Proyecto 42 pero con el agregado “acorde con las normas legales de la autoridad de aplicación”.

4.4. Estado de evolución del patrimonio neto

Las partidas integrantes del patrimonio neto deben clasificarse en:

- a. aporte de los asociados, y
- b. resultados acumulados.

4.4.1. Aporte de los Asociados

Este rubro se clasifica en:

4.4.1.1. Capital cooperativo suscrito

El capital cooperativo suscrito se expone en este rubro separando el valor nominal del capital y su ajuste para reflejar el efecto de los cambios en el poder adquisitivo de la moneda. Los saldos acumulados que registre la cuenta ajuste de capital al cierre de cada ejercicio **podrán** ser capitalizados, total o parcialmente, por resolución de la asamblea. En las cooperativas, decidida la capitalización, la misma se realizará de conformidad con el procedimiento indicado en el título "Capitalización del ajuste del capital".

Debe discriminarse lo que la asamblea ha decidido no capitalizar (Ajuste del capital no capitalizado), de lo que se encuentra pendiente de resolución por la asamblea (Ajuste de capital).

El ente deberá presentar en la información complementaria lo indicado en la sección 4.6.5 (Información sobre el capital cooperativo) de esta resolución.

- Este Estado introdujo el verdadero debate que dio origen a la nueva Resolución 996/21.
- La RT 51 cambió la redacción respecto al Proyecto 42 presentado, dejando la opción de capitalizar, total o parcialmente, por resolución de la asamblea. No la hace obligatoria.
- Desde nuestro punto de vista los conceptos no capitalizados deben destinarse a la Reserva Especial.



4.4.1.1. Capital cooperativo suscrito (continuación)

- Resolución INAES 996/2021 – Anexo I. Inc. B)

B. Respecto a lo dispuesto en el segundo párrafo de la sección 4.4.1.1 y en el tercer párrafo de la sección 5.4 de la RT 51, se deja constancia que cada asamblea ordinaria **debe** expedirse obligatoriamente sobre el destino del ajuste de capital del ejercicio considerado, y en caso de no decidir la capitalización del mismo o decidir su capitalización parcial, los importes no capitalizados por la asamblea serán denominados **Ajuste de capital irrepartible en las condiciones que establece para las reservas la Ley N° 20.337 en sus artículos 2° y 36.**

4.4.1.1. Capital cooperativo suscrito (continuación)

- Ley 20.337:

- N° 2, inciso 12... “Establecen la irrepartibilidad de las reservas sociales y el destino desinteresado del sobrante patrimonial en casos de liquidación.”
- N° 36 el cual establece que en caso de retiro, exclusión o disolución, los asociados sólo tienen derecho a que se les reembolse el valor nominal de sus cuotas sociales integradas.
- N° 95 el cual manifiesta que el sobrante patrimonial que resultara de la liquidación tendrá el destino previsto en el último párrafo del artículo 101.
Concepto: Se entiende por sobrante patrimonial el remanente total de los bienes sociales una vez pagadas las deudas y devuelto el valor nominal de las cuotas sociales.

¿A qué tiene derecho el asociado en caso de liquidación y/o retiro?



4.4.1.2. Valores a capitalizar

Se expondrán en este rubro los retornos, intereses y **capital proporcional** que no hayan podido ser capitalizados por no alcanzar el valor unitario fijado a cada cuota social.

- Cambia el título e incorpora el concepto de capital proporcional.

Texto RT 24: 4.4.1.2. Retornos e intereses cooperativos a capitalizar

Se expondrán en este rubro los retornos e intereses que no hayan podido ser capitalizados por no alcanzar el valor unitario fijado a cada cuota social.

- Desde nuestro enfoque consideramos que es correcto que formen parte del apartado “De los Asociados” ya que una vez que alcancen el valor unitario fijado para cuota social, conformarán la columna de Capital Suscripto. Reviste carácter de transitorio.

4.4.1.3. Otros aportes de los asociados

Son los efectuados por disposición del estatuto o decisión de la asamblea que establezcan aportes complementarios al capital ordinario, siempre que cumplan con las condiciones necesarias para ser incluidos dentro del patrimonio neto.

- La redacción quedó igual que la RT 24, pero si tomamos el espíritu de la ley, estos aportes deberían formar parte del Capital Social.
- Quizás habría que ejemplificar qué se considera “Otros aportes de los asociados para los creadores de las RTs 24 y 51. Solamente el caso de los TI.CO.CA podrían conformar este rubro si en sus condiciones de emisión se define que únicamente se rescatarán con la emisión de un nuevo título.
- La ley 20.337 respecto a los aportes es clara en su artículo 28:
 - Bienes aportables: Sólo pueden aportarse bienes determinados y susceptibles de ejecución forzada.
 - Aportes no dinerarios: La valuación de los aportes no dinerarios se hará en la asamblea constitutiva o, si estos se efectuaran con posterioridad, por acuerdo entre el asociado aporte y el consejo de administración, el cual debe ser sometido a la asamblea.



4.4.1.4. Otros ajustes al patrimonio neto no capitalizables

Se incluyen en este rubro los conceptos provenientes de la reexpresión inicial del patrimonio neto, que, en virtud de disposiciones del órgano de aplicación, no puedan ser capitalizados.

En este rubro se incluirán los remanentes de saldos de actualizaciones legales (ejemplo: saldo de actualización contable Ley 20.337).

- La nueva RT 51 deja la misma redacción de la original RT24 y de su proyecto de modificación.
- Inclusión de metodología de reexpresión!

4.4.1.4. Otros ajustes al patrimonio neto no capitalizables

- **Resolución INAES 996/2021 – ANEXO I Inc. C)**

C. Respecto a lo dispuesto por la sección 4.4.1.4 de la RT 51, se deja constancia que los importes del rubro Otros ajustes al patrimonio neto no capitalizables deberán ser imputados a la reserva especial del artículo 42 de la Ley N° 20.337.



4.4.2. Resultados acumulados

4.4.2.1. Reservas

Son los excedentes retenidos en el ente cooperativo por normas legales. La composición y evolución de las reservas debe exponerse en este estado, separando cada una de ellas en función de su naturaleza.

La Reserva especial, formada principalmente por los excedentes generados por la prestación de servicios a no asociados y aquellos que provienen de las operaciones ajenas a la gestión cooperativa, propuesta en el **Proyecto de Distribución de Excedentes del Ejercicio**, deberá ser expuesta en el rubro Reserva Especial en el Patrimonio Neto en el ejercicio en el que fuera aprobado por la Asamblea de Asociados, fecha en la que se registrará contablemente.

No deberán crearse otras reservas que no sean las previstas en el artículo 42 de la Ley de Cooperativas a efectos de cumplir con las disposiciones del órgano de contralor.

4.4.2.1. Reservas (continuación)

- Refuerza la importancia que tiene el artículo 42 de la Ley de Cooperativas 20.337 enfatizando que no se deben crear otras reservas que las allí estipuladas. Que la Resolución Técnica aclare y refuerce el concepto de que no existen otras Reservas que no sean la Legal y Especial definidas por la Ley 20.337 es un gran avance y va en línea con lo que venimos sosteniendo.
- Mantiene similar redacción que el Proyecto de modificación. Solamente llama Proyecto de Distribución de Excedentes del Ejercicio, en lugar de Proyecto de Distribución de Excedentes y Absorción de Quebrantos del Ejercicio.

4.4.2.3. Resultados diferidos

Son aquellos resultados que, de acuerdo con lo establecido por las normas profesionales, se imputan directamente a rubros específicos del patrimonio neto, manteniéndose en dichos rubros hasta que, por aplicación de las citadas normas, deban o puedan imputarse a resultados del ejercicio o resultados no asignados, según lo dispuesto para cada caso (ejemplo: saldo por revaluación, diferencias de conversión por inversiones permanentes, etc.).

- Cambia la redacción. Incorpora “deban o puedan” en lugar de sólo “deban”. Modifica los saldos de revalúos técnicos por saldo de revaluación.
- De los ejemplos se elimina las diferencias de medición de determinados instrumentos financieros derivados pero seguramente las mismas quedan incluidas dentro del etcétera.

Resol. INAES 996/2021 – ANEXO I – Inc. J)

J. Los subsidios no reintegrables recibidos por las cooperativas para ser aplicados a la inversión en activos fijos deben contabilizarse como Resultados Diferidos, imputándolos como ingresos de cada ejercicio en función de la vida útil de los correspondientes activos. En tal caso, en notas a los estados contables deberá detallarse el importe original y el saldo pendiente de absorción de los referidos subsidios.

[illegible]

NUESTRA POSTURA	
-----------------	--

Rubros	4.4.1. Aporte de los Asociados						4.4.2. Resultados Acumulados				Totales	
	4.4.1.1.a) Capital Cooperativo Suscrito	4.4.1.1.b) Ajuste del Capital	4.4.1.1.c) Ajuste del Capital No Capitalizado	4.4.1.2. Valores a capitalizar	4.4.1.3. Otros aportes de los asociados	4.4.1.4. Otros ajustes al patrimonio neto no capitalizables	4.4.2.1.a) Reserva Legal	4.4.2.1.b) Reserva Especial (art 42)	4.4.2.2. Resultados No Asignados	4.4.2.3. Resultados Diferidos	AL ...	AL ...
Capital + Retornos Capitalizados + Intereses	Obligatoriedad de tratamiento			Carácter Transitorio	OJO Art 28 L20337				Carácter Transitorio	Carácter Transitorio		
	Opción de Capitalización Total o Parcial Dura desde el cierre hasta su tratamiento				TICOCA							
	Lo Capitalizado											
	Lo no Capitalizado											
			Todo a Reserva Especial			Todo a Reserva Especial						

CONSENSO - RES. INAES 996/2021

[illegible]

4.6.1. Créditos y deudas

Los rubros créditos y deudas se discriminarán de acuerdo con el tipo de cooperativa, y teniendo en cuenta diferenciar:

- a. los originados en las operaciones vinculadas con la gestión cooperativa con asociados,
- b. de los originados en las restantes operaciones.

- Modificaron el título Créditos y deudas en lugar del anterior “4.6.1. Créditos por venta de bienes y servicios y deudas comerciales”.
- No tiene sentido la segregación en algunas cooperativas. Excepción. Dicha información le es más amigable a un balance social que a un balance contable.



4.6.2. Intereses acumulativos impagos

Se expondrá la conformación del saldo de los intereses acumulativos para retribuir el capital complementario (TI.CO.CA) que se encuentran devengados e impagos, los intereses impagos por las entidades que pudieron haber emitido Obligaciones Negociables, y aquellos intereses al capital aprobados por la asamblea y que se encuentren impagos.

- Se incorpora al texto lo marcado en rojo.

4.6.3. Reservas

Cuando se hubieran utilizado las reservas para absorber resultados negativos y las mismas se encuentren pendientes de recomposición, se informará lo requerido por la sección 4.6.8.2.(Restricciones para la distribución de excedentes) de esta resolución.

- Cambia la redacción porque cambió el punto 4.6.8.

4.6.4. Fondos de acción asistencial y laboral o para estímulo del personal y fondo de educación y capacitación cooperativas

Se detallará una conciliación entre el saldo al inicio y el saldo al cierre discriminando el importe constituido en el ejercicio y las aplicaciones clasificadas por su naturaleza.

- La redacción es la misma tanto en la RT 24 como en la RT 51.
- Exposición
- Resolución INAES 996/2021 – ANEXO I Inc. I:

I. Como excepción a lo dispuesto por la Resolución INAES 419/2019, la Nota a los Estados Contables mencionada en el apartado anterior y la referida a la información complementaria de la sección 4.6.4 de la RT51 deberán ser indicadas en valores nominales, sin necesidad de realizar su comparación con el ejercicio anterior.



4.6.6. Clasificación de la composición de los resultados

4.6.7.2. Estado de resultados y activos y pasivos asignados por sección

4.6.7.3 Cuadro de gastos directos e indirectos incluidos en los resultados por la gestión cooperativa (clasificados por su naturaleza) por sección y por operaciones ajenas a la gestión cooperativa

- Modifica cuestiones formales en la redacción.

4.6.7.5. Bases de prorrateo

- Es una de las pocas menciones que quedaron respecto a otras Resoluciones Técnicas. RT 16 ¿Olvido quizás?

4.6.8. Restricciones

4.6.8.1 Activos con disponibilidad restringida

Se informarán los activos de disponibilidad restringida explicándose la restricción existente - legal o de otra índole- para la distribución de excedentes (ejemplo: saldos de reservas pendientes de recomposición y aplicación del saldo de la cuenta “Ajuste del Capital” a absorber pérdidas que se encuentra pendiente de recomposición) y sus razones.

4.6.8.2 Restricciones para la distribución de excedentes

En caso de disminuciones de reservas por absorción de pérdidas, deberá aclararse la existencia de una restricción a la distribución de excedentes hasta la recomposición del saldo absorbido e informar el importe pendiente de recomposición, clasificado por ejercicio en que fue utilizado.

- Cambia de título y separa en 2 el texto anterior, incorporando como ejemplo la aplicación del saldo de la cuenta “Ajuste del Capital” a absorber pérdidas que se encuentra pendiente de recomposición.

Resol. INAES 996/2021 – ANEXO I - Inc. D):

D. Respecto a lo dispuesto por la sección 4.6.8.2 de la RT 51, corresponde también considerar como restricciones a la distribución de excedentes los importes que deban destinarse a la recomposición de los saldos de las cuentas Ajuste de capital irrepartible y Ajuste de capital del ejercicio, incrementando en ambos casos el Ajuste de capital irrepartible.



5.3. Determinación y registración de las capitalizaciones de excedentes. Mínimos de capitalizaciones

Cuando la asamblea haya resuelto que los retornos e intereses se distribuyan en cuotas sociales, y los mismos o una parte de ellos no alcancen el valor unitario fijado de la cuota social, la entidad deberá exponerlos de acuerdo con lo establecido en la sección **4.4.1.2 (Valores a capitalizar)** de esta resolución.

- Cambia la mención del título del 4.4.1.2 al haber cambiado el mismo.

5.4. Capitalización del ajuste del capital

El importe del rubro “ajuste del capital” al cierre de cada ejercicio **podrá** ser capitalizado, total o parcialmente, por resolución de la asamblea. Decidida la capitalización se asignará el ajuste capitalizado al valor del capital social de cada asociado (incluyendo otros conceptos capitalizados) a la fecha del cierre del ejercicio. Esta asignación se realizará en forma proporcional, previa exclusión del ajuste de capital de los asociados que se retiraron antes de la fecha del cierre **y en aquellos casos en que la cooperativa cuente con el valor del ajuste de capital de cada uno de sus asociados podrá capitalizar dicho importe en forma individual**, previa exclusión del ajuste de capital de los asociados que se retiraron antes de la fecha del cierre.

El ajuste de capital correspondiente a los asociados que se retiraron antes de la fecha de cierre se asignará a reservas -reserva especial de la ley de cooperativas-.

La capitalización del “ajuste de capital” es atribución de la asamblea y tiene que constar en el orden del día de esta. **Si esa decisión no es tomada por la asamblea se mantendrá en el rubro “ajuste del capital”.**

Si el importe capitalizado del ajuste del capital no permite un número entero de cuotas sociales, se tratará la diferencia según la sección 5.3 (Determinación y registración de las capitalizaciones de excedentes. Mínimos de capitalizaciones).

- La nueva RT 51 deja la opción de capitalizar, total o parcialmente, por resolución de la asamblea. No la hace obligatoria.
- Incorpora el párrafo “y en aquellos casos en que la cooperativa cuente con el valor del ajuste de capital de cada uno de sus asociados podrá capitalizar dicho importe en forma individual...”
- Remitirse a la Resol. 996/21 Anexo I – inc. B.



5.5. Información por segmentos

- Se elimina la mención a la RT18

5.6. Compensación de pérdidas de ejercicios anteriores

La compensación de pérdidas de ejercicios anteriores deberá realizarse en primer lugar con la Reserva especial del art. 42 Ley 20.337, y si no fuera suficiente se continuará con la Reserva legal, **con la Reserva por revaluación de activos**, con Otros ajustes al patrimonio neto no capitalizables, con el Ajuste del capital cooperativo no capitalizado y con el Ajuste del capital cooperativo, en el orden que se indica. El orden de imputación detallado debe observarse, salvo disposiciones legales o reglamentarias en contrario. La recomposición de las cuentas utilizadas para la compensación descrita deberá ser en el orden inverso. El capital cooperativo no debe ser usado para compensar quebrantos, salvo expresa decisión de la asamblea de reducción de capital como consecuencia del tratamiento del proyecto de aprobación de **Distribución de Excedentes y Absorción de Quebrantos**. De existir remanente que no pueda ser compensado con las partidas detalladas, este deberá exponerse en Resultados no Asignados.



5.6. Compensación de pérdidas de ejercicios anteriores (Continuación)

- Se incorpora este punto. No existe en la RT 24.
- Agregaron la Reserva por revaluación de activos en tercer lugar (aparentemente se la habían olvidado en el proyecto de modificación) y que el orden de imputación detallado debe observarse, salvo disposiciones legales o reglamentarias en contrario. También incorporaron que el capital cooperativo no debe ser usado para compensar quebrantos, salvo expresa decisión de la asamblea de reducción de capital como consecuencia del tratamiento del proyecto de aprobación de Distribución de Excedentes y absorción de Quebrantos. Aquí dejaron el nombre completo de Distribución de Excedentes y Absorción de Quebrantos mientras que en 4.4.2.1. lo llaman solo Distribución de Excedentes.
- **Resol. INAES 996/2021 – ANEXO I – Inc. E:**
E. Respecto a lo dispuesto por la sección 5.6 de la RT 51, corresponde no tomar en cuenta las expresiones Reserva por revaluación de activos y Otros ajustes al patrimonio neto no capitalizables, en virtud de lo dispuesto en el apartado C precedente.



5.7 Resultados por Pasivos prescriptos, originados en el reintegro de capital aportado en caso de retiro y/o baja de asociados y por intereses al capital

Los resultados por pasivos prescriptos, originados en el reintegro de capital aportado en caso de retiro y/o baja de asociados y por intereses al capital, en caso de corresponder, se destinarán a la reserva especial del art. 42 de la Ley 20.337, una vez vencido el plazo legal de puesta disposición del asociado.

- Se incorpora este punto que no existía en la RT 24.
- Coincidimos en el tratamiento a darle con destino a la Reserva Especial del artículo 42.



5.8 Información adjunta a los estados contables básicos

El ente cooperativo podrá presentar información adjunta a los estados contables básicos con el objeto de posibilitar estudios complementarios, pero que no es necesaria para una presentación razonable de la información que deben contener los citados estados contables básicos. Esta información debe estar claramente identificada que no forma parte de los estados contables.

- Este es el anterior 5.6. A partir de aquí cambia la numeración debido a la inclusión de los dos últimos apartados.
- Se incorpora el texto marcado en rojo.



5.9 Normas contables profesionales que no se aplican a los entes cooperativos

5.9.1. Resultados por acción ordinaria

Los entes cooperativos no expondrán información sobre el resultado por acción ordinaria.

- Se eliminó la mención que tenía el proyecto respecto a la sección 9 de la Resolución Técnica 18.
- La nueva RT 51 quedó sin mención al “Impuesto a las ganancias”. Se terminó eliminando lo que la RT 24 planteaba en su punto 5.7. Sobre este punto se insistió ante el INAES y se logró incluir en la 996/21.
- **Resol. INAES 996/2021 – ANEXO I – Inc. F)**

F. Respecto a lo dispuesto por la sección 5.9 de la RT 51 con referencia a Normas contables profesionales no aplicables a las cooperativas, se aclara que no resulta de aplicación la sección 5.19.6 de la RT 17 porque sus excedentes no se encuentran alcanzados por el impuesto a las ganancias.



6. Aplicación de las normas de auditoría, revisión, otros encargos de aseguramiento, certificaciones y servicios relacionados en los entes cooperativos

6.1. Normas profesionales en general

Dependiendo del encargo que el contador realice en el ente cooperativo, ya sea referido a la auditoría de los estados contables anuales o a la revisión, certificación o informe especial de la información trimestral, las normas a aplicar serán las que surgen de las normas de auditoría, revisión, otros encargos de aseguramiento, certificación y servicios relacionados que se encuentren vigentes a la fecha de emisión del informe profesional, y sus correspondientes interpretaciones.

En el caso que el ente cooperativo esté obligado u opte por solicitar un examen de sus estados contables anuales o intermedios conforme a normas internacionales de auditoría, serán de aplicación las Normas Internacionales de Auditoría del IAASB de la IFACo las Normas Internacionales de Encargos de Revisión del IAASB de la IFAC, respectivamente, que se encuentren vigentes y adoptadas por la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas a través de las Circulares de Adopción de Pronunciamientos emitidos por el IAASB y el IESBA de IFAC. En los casos en que el contador aplique estas normas, deberá aplicar asimismo

Las Normas Internacionales de Control Calidad y normas sobre independencia vigentes a la fecha de emisión del informe profesional.

En los aspectos que corresponda, serán de aplicación las resoluciones de la UIF, del INAES y de FACPCE referidas a la prevención del lavado de activos y financiación del terrorismo.

Cuando dichas normas hacen mención al **directorío de una sociedad anónima**, deberá interpretarse que se refiere al consejo u órgano de administración de los entes cooperativos.

De acuerdo con las normas legales y profesionales que reglamentan el ejercicio de las profesiones relacionadas con las ciencias económicas, la auditoría, revisión u otro tipo de encargo en los entes cooperativos serán realizados por un contador público independiente (en adelante, “el contador”) matriculado en el Consejo Profesional que le corresponda.



6.2. Aspectos especiales de auditoría

Existen consideraciones especiales en la auditoría, revisión u otros encargos profesionales llevados a cabo en entes cooperativos que se detallan a continuación:

6.2.1. Informe anual

Sobre los estados contables correspondientes a ejercicios anuales, se deberá emitir un informe de auditoría conforme a las normas de auditoría, revisión, otros encargos de aseguramiento, certificación y servicios relacionados que se encuentren vigentes a la fecha de emisión del informe profesional, y sus correspondientes interpretaciones, aplicables al ente.

En los encargos de auditoría de estados contables será de aplicación la Resolución de **Junta de Gobierno de la FACPCE N° 420/11** o la que la reemplace en el futuro.



6.2.1. Informe anual (continuación)

- La Resolución de Junta de Gobierno de la FACPCE N° 420/11 es la referida a Normas sobre la actuación del contador público como auditor externo y síndico societario relacionadas con la prevención del lavado de activos de origen delictivo y financiación del terrorismo. Si en 6.1. Normas profesionales en general ya se menciona lo referido a la temática pareciera que no tendría sentido volver a incluirla en 6.2.1.



6.2.2. Informe sobre períodos intermedios

- Cambia el título y la redacción. Ordena y aclara la forma de trabajo del auditor si se trata de informes sobre estados contables o sobre información contable que surja de los balances de sumas y saldos.
- Se cambia la redacción respecto al Proyecto, eliminándose las menciones a las RTs 33 y 37.



6.2.3. Libros y registraciones contables

El **contador** debe expresar en su informe, en el párrafo referido a la información adicional requerida por disposiciones legales si, a la fecha a que se refiere la información contable, los libros y registraciones contables exigidos en la ley de cooperativas se encuentran confeccionados según lo determina la citada norma.

- Cambia el término de auditor por contador.
- **Resol. INAES 996/2021: Al derogar la Resol. INAES 247/2009 quedó sin efecto la obligatoriedad del auditor. (Apartado D del Anexo de la 247/2009)**



6.2.4. Incorrecciones observadas

En el informe del contador, cualquiera sea el tipo de encargo, deben mostrarse las incorrecciones significativas que el contador haya tomado conocimiento, que afecten los estados contables o la información contable que surja del balance de sumas y saldos del ente cooperativo.

La responsabilidad por la prevención de la existencia de incorrecciones es del órgano de administración y de la gerencia de la entidad.

- Cambia la terminología de Errores observados por Incorrecciones observadas.
- También cambia la redacción.



ANEXO I – GUÍA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS GENERALES Y DE ESTA RESOLUCIÓN A LOS ENTES COOPERATIVOS

- A la Guía se la incorpora como Anexo I ya que luego se agrega un Anexo II de Dispensas para Entes Pequeños

1. Guía de aplicación de esta resolución

Estado de resultados e información relacionada (sección 4.3 y relacionadas)

- Cambia la numeración e incisos.
- Elimina la mención a las RTs 8 y 9.
- En lugar de las dos primeras viñetas del inciso a) debería decir “de las dos primeras viñetas del inciso 1)” o “inciso a.1)”. Ha quedado igual que la redacción original pero le han cambiado el inc. a) por el 1).
- Cambia de incisos b) en lugar de d). Por lo tanto debería decir “(inciso a.3)” en lugar de (inciso 1.3) y en lugar de decir “al pie del cuadro del inciso c-)” debería decir “al pie del cuadro del inciso a.3)



RESOLUCIÓN INAES 996/21

¿Qué falta mencionar?

- **Artículo 4º.-** Establécese que los informes trimestrales a confeccionar por el auditor externo de conformidad con lo dispuesto por el artículo 81 in fine de la Ley N° 20.337 deben ser tres (3), quedando el correspondiente al cuarto trimestre subsumido en el informe anual que acompaña a los estados contables de cada ejercicio social.

La Resol. 247/09 decía 4 trimestres.

- **Artículo 6º.-** Derógase la Resolución INAES 247/09.
- Anexo I - **Inc. H:** En Notas a los Estados Contables y a los efectos del ejercicio de la fiscalización pública, la cooperativa deberá informar su situación respecto a la contribución especial establecida por la Ley N° 23.427...

Misma información que se venía mostrando en los informes de auditoría (Trimestrales + Anual) como lo indicaba al Res. 247/09 inc. C pero ahora debe informarlo la cooperativa en Notas. Nominal y no comparativa.



RESOLUCIÓN INAES 996/21 (continuación)

- Anexo I – **Inc. K:** Las operaciones con no asociados deben ser claramente individualizadas a los efectos de la registración contable y de la confección del balance, estado de resultados y demás cuadros anexos. Los excedentes generados por la prestación de servicios a no asociados deben ser destinados a la reserva especial del artículo 42 de la Ley N° 20.337.

Se mantiene el concepto de la 247/09 Inc. A.

Los conceptos quizás ya están volcados en la RT51 y no sería necesario reiterarlos.

- Anexo I – **Inc. L:** Se aclara que continúan en vigencia las resoluciones de este Instituto referidas a modelos de estados contables simplificados para las cooperativas de trabajo.

Se lo agregó a instancias del INAES ya que, en esos momentos, estaban siendo modificadas en breve.



RESOLUCIÓN INAES 996/21 (continuación)

- Anexo I – **Inc. M:** En el caso de las cooperativas sometidas al control del Banco Central de la República Argentina y de la Superintendencia de Seguros de la Nación subsiste la obligación legal de registrar los informes en el Libro Informe de Auditoría, siguiendo la metodología que al respecto establezcan esos órganos de contralor.

Se mantiene de la Resol. 247/09

- Anexo I – **Inc. N:** La documentación a remitir a la autoridad de aplicación de la ley de cooperativas y a los órganos locales competentes de acuerdo con el artículo 41 de la Ley N° 20.337, deberá estar firmada por las autoridades de la entidad (memoria, estados contables y demás documentos), el síndico (informe del síndico y estados contables, a efectos de su identificación con dicho informe) y el auditor (informe del auditor y estados contables, a efectos de su identificación con dicho informe).

Se mejoró la redacción de la 247/09, identificando cada documentación con cada firmante.



Derogación Res. 247/09 INAES

Al derogarse han quedado algunas cosas “colgadas” y otras que ya no serán necesarias:

- 3 Informes Trimestrales en lugar de 4 (art 4)
- Información complementaria (art 6 y Punto B del Anexo): No se incorporaron a la 996/2021, considerando la vigencia de la Resolución 957/2019, la cual derogó la Res. S.A.C. 375/89 (mencionada en el punto B del Anexo). Pero en mi opinión se olvidó de derogar el artículo 6° de la Res. 247/2009 (a pesar del “podrá solicitar”). Si el INAES desea que la información estadística sea auditada debiera haberlo aclarado en la 957/2019 y sus modificatorias.



Derogación Res. 247/09 INAES (Continuación)

- No obligatoriedad de mostrar la información de la Contribución Especial (inc. C) en los Informes de auditoría. Es OBLIGACION DE LA COOPERATIVA EN NOTAS A LOS ESTADOS CONTABLES.
- Eliminación en el Informe de auditoría del párrafo referido a que los libros y registraciones contables exigidos en la Ley de Cooperativas se encuentran confeccionados conforme a las disposiciones legales vigentes en la materia.

Derogación Res. 247/09 (Continuación)

- E: Las cooperativas deben asentar en el Libro Informe de Auditoría, que prescribe el artículo 38 inciso 4º de la Ley N° 20.337, tanto los informes trimestrales como los anuales exigidos por el artículo 81 del referido texto legal.

Quedó sin efecto y debe regirse por la Res. 519/74, la cual se encuentra en revisión en el seno de la comisión de normativa.

- F: Las cooperativas deben remitir a la autoridad de aplicación y al órgano local competente el informe anual de auditoría, juntamente con los documentos que dispone el artículo 41 de la Ley N° 20.337, en el término establecido en el mismo.

Debe remitirse a la Res. 519/74



Derogación Res. 247/09 (Continuación)

- G: Los informes trimestrales a que se hace referencia en el artículo 4º de la presente resolución, se asentarán en el Libro Informe de Auditoría dentro de los **CUARENTA Y CINCO (45)** días corridos a partir del vencimiento del trimestre auditado, no existiendo obligatoriedad de su remisión a la autoridad de aplicación y al órgano local competente.

Hoy se encuentra en un limbus legal hasta tanto se emita una nueva Resolución.

Resolución Mesa Directiva FACPCE 1063/21

- Acepta parte de la Resolución INAES 996/2021 e incorpora modificaciones a la RT51. Principalmente surge de la reunión de consenso con el movimiento cooperativo. (Temas del Patrimonio Neto, Subsidios y reordena los puntos del Anexo I – Guía de aplicación)
- Deja de lado cuestiones de la 996/2021, que no se profundizaron o no se trataron en la reunión de consenso, pero se olvida que **las Resoluciones del INAES son las que mandan**. (Información en Notas a los Estados contables a valores nominales a los efectos de la fiscalización pública).

Resolución Consejo Directivo

C.P.C.E.P.B.A. N° 3842

- Aprueba la RT 51 con las modificaciones introducidas por la Resolución de Mesa Directiva N° 1063/2021 de FACPCE y hace la Guía de aplicación de carácter obligatoria.
- Por lo tanto, mantiene mismo problema que la 1063/21.
- A tener en cuenta... RT53 (modifica la RT37) aprobada por CPCEPBA mediante la Resol. CD 3843 (17/12/2021)



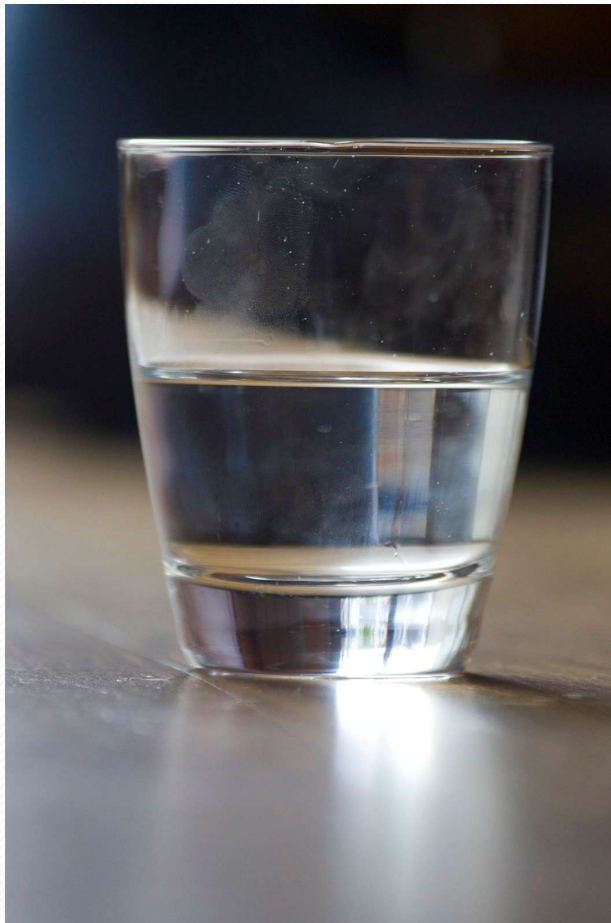
Modelos de Informes Auditoría

- Hasta el 30/06/2022→Informe de Auditoría va con el fundamento de la aplicación de la RT 37 aprobada por la Resol. CD 3518.
- A partir del 01/07/2022→El fundamento va con la aplicación de la RT37 aprobada por Resol. CD 3843.
- En ambos modelos publicados, el apartado de la Información Adicional ha quedado desactualizada respecto a la Res. INAES 996/2021.

Modelos de Informes Auditoría (continuación)

- INFORMACIÓN ADICIONAL:
 - **Libros rubricados al día:** se debería eliminar el punto 6.2.3 de la RT51. Ver informe del año 2014 de Gerencia técnica del CPCEPBA, denominado "EL INFORME DE AUDITORÍA DE ESTADOS CONTABLES Y LA INFORMACIÓN ACERCA DE CÓMO SE LLEVAN LOS REGISTROS CONTABLES"
 - **Contribución especial de AFIP** (va en Notas)
 - **Información de Deudas con ARBA** se debe mantener ya que no hubo modificaciones de ARBA. Se sugiere que en el caso que no se encuentre identificada la deuda con una cuenta específica en el Pasivo, se realice el párrafo correspondiente y que en los Modelos de Informes se realice una llamada aclaratoria. Código Fiscal PBA(art 37-Ley 10.397)

CONCLUSIÓN



MUCHAS GRACIAS



Ciencias Económicas

CONSEJO | CAJA | BUENOS AIRES

MARTÍN SANTIAGO DE LA DEHESA
Contador Público - UNS
CPCEPBA – T°148 – F° 217 - Legajo 38521/2