



MEMORANDO DE SECRETARÍA TÉCNICA N° C-69

**POSIBILIDAD DE INCLUIR EN LOS ESTADOS CONTABLES INFORMACIÓN
COMPLEMENTARIA ACERCA DE LOS EFECTOS DE LAS VARIACIONES EN EL PODER
ADQUISITIVO DE LA MONEDA**

Consulta

1. Se ha consultado a esta Secretaría Técnica sobre: (a) si en tanto los estados contables de un ente no incorporen, en cumplimiento de las normas contables profesionales vigentes, los efectos de las variaciones en el poder adquisitivo de la moneda, la dirección del ente puede revelar en los estados contables información complementaria relacionada con esos efectos, y, en caso afirmativo, (b) el alcance que podría tener esa información complementaria.

Análisis

2. Las normas contables profesionales argentinas sobre expresión de los estados contables en moneda homogénea se encuentran en la Resolución Técnica (RT) N° 6, en la sección 3.1 de la RT N° 17 modificada por la RT N° 39, y en la Interpretación N° 8. El conjunto de dichas normas establece un marco de información contable que requiere:
 - (a) utilizar como unidad de medida a la moneda nominal (asimilable a moneda homogénea) hasta que se presente el hecho de una variación acumulada en los índices de precios en tres años que alcance o sobrepase el 100%; esta pauta cuantitativa es el indicador clave y la condición necesaria para la reexpresión de los estados contables, de acuerdo con el enfoque práctico adoptado por la interpretación N° 8 para la aplicación de la sección 3.1 de la RT 17, sección esta que incorpora la mencionada pauta cuantitativa y otras de tipo cualitativo, sin especificar cómo deben ponderarse en la identificación de un contexto de inflación que pudiera ameritar ajustar los estados contables;
 - (b) que en caso de alcanzarse la pauta cuantitativa mencionada en el inciso (a), el ajuste se practique en el ejercicio en que tal hecho se produzca, y que los efectos de los cambios en el poder adquisitivo de la moneda que se incorporen sean los ocurridos desde el momento en que se interrumpió el ajuste o desde el inicio de las actividades del ente, si este fuera posterior a dicha interrupción;
 - (c) que la variación acumulada en los índices de precios mencionada en los incisos precedentes se determine en base al índice de precios internos al por mayor publicado por el Instituto Nacional de Estadísticas y Censos.
3. Los aspectos que la FACPCE tuvo en cuenta al establecer el enfoque práctico mencionado en el punto 2 son, según surge de los Considerandos de la RT N° 39 y de la Interpretación N° 8, los siguientes:
 - (a) que todas las entidades en Argentina apliquen las normas para la expresión de los estados contables en moneda homogénea en forma consistente, siendo que los cambios en el poder adquisitivo de la moneda afectan a toda la economía de un país y no a ciertas regiones o entidades en particular;



- (b) que la búsqueda de consistencia mencionada en el inciso precedente incluye a las entidades que en Argentina aplican las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y la NIIF para las Pymes, ya sea en forma obligatoria o como opción a la aplicación de las normas contables profesionales argentinas, según el alcance establecido por la FACPCE al adoptar dichas normas internacionales en la RT N° 26;
- (c) que las normas internacionales en materia de expresión en moneda homogénea (esto es, la Norma Internacional de Contabilidad N° 29 y la sección 31 de la NIIF para las Pymes), también incluyen características de tipo cuantitativo y cualitativo para la identificación de un contexto de inflación que amerite reexpresar los estados contables, pero la experiencia observable a nivel internacional se centra fuertemente en la utilización de la pauta cuantitativa del 100% de inflación acumulada en tres años, como el indicador clave de la necesidad de ajuste, lo que constituye una situación de hecho que está en línea con la solución práctica incorporada por la FACPCE en la Interpretación N° 8.
4. Las normas contables profesionales argentinas, al igual que las NIIF y la NIIF para las Pymes, establecen qué información debe revelarse en las notas a los estados contables cuando ellos son ajustados para incorporar los efectos de los cambios en el poder adquisitivo de la moneda. Por el contrario, no tratan en particular la información a revelar cuando, en cumplimiento de las normas contables profesionales antes descriptas, un ente utiliza como unidad de medida a la moneda nominal, en situaciones donde la inflación se mantiene por debajo de la pauta objetiva establecida por la Interpretación N°8. En consecuencia, para responder a la consulta efectuada debe atenderse a la Resolución Técnica (RT) N° 8 de la FACPCE, que en su sección VII.A.1 establece lo siguiente:

“La información complementaria, que forma parte integrante de los estados básicos, debe contener todos los datos que, siendo necesarios para la adecuada comprensión de la situación patrimonial y de los resultados del ente, no se encuentran expuestos en el cuerpo de dichos estados”.

También las NIIF y las NIIF para Pymes cuentan con normas similares a la citada sección VII.A.1 de la RT 8.

Respuesta:

5. Basado en el análisis efectuado en la sección anterior, se ha arribado a las conclusiones que se exponen a continuación.
6. A la pregunta (a) formulada, en el sentido de si, en tanto los estados contables de un ente no incorporen los efectos de las variaciones en el poder adquisitivo de la moneda en cumplimiento de las normas contables profesionales vigentes, la dirección del ente puede revelar en los estados contables información complementaria relacionada con esas variaciones, la respuesta es:
- No se encuentran impedimentos en las normas contables profesionales vigentes para la inclusión de información de ese tipo, en la medida que el ente estima será de utilidad para los usuarios.
7. A la pregunta (b) formulada, respecto al alcance que podrían tener tales revelaciones, la respuesta es:



Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas

El alcance que podrían tener las mencionadas revelaciones dependerá de la combinación de diversos factores, tales como, cuánto se acerca la inflación acumulada al límite establecido, las expectativas sobre una eventual reanudación de los ajustes, las evidencias que dispone el ente sobre si los efectos de la inflación no incorporados en sus estados contables son o podrían ser significativos, u otras cuestiones particulares propias de cada ente. Por este motivo, la respuesta brindada en este memorando en los párrafos siguientes es orientativa y no pretende establecer reglas únicas para todos los entes.

8. Las revelaciones sobre la unidad de medida que los entes incluyen en la información complementaria, suelen ser básicamente de contenido normativo e incluir referencias como las siguientes:
 - (a) la última fecha hasta la cual se reconocieron en los estados contables los efectos de las variaciones en el poder adquisitivo de la moneda (válido cuando el ente hubiera iniciado operaciones antes de la interrupción de esos ajustes);
 - (b) que los estados contables son preparados utilizando la moneda nominal como unidad de medida, y la condición que debe cumplirse para ello;
 - (c) que en la eventualidad de reanudarse el ajuste, los cambios en el poder adquisitivo de la moneda a considerar serán los habidos desde el momento en que se interrumpió el ajuste, o desde la fecha de inicio de operaciones del ente, si fuera posterior a dicha interrupción,
 - (d) que el índice de precios aplicable es el IPIM publicado por el INDEC; y
 - (e) las normas contables que disponen todo lo anterior.
9. Sin embargo, el ente puede considerar conveniente incluir en la información complementaria revelaciones adicionales sobre los efectos de la inflación no reconocida en los estados contables, ya sea cuando la variación en los índices de precios se aproxime al 100% de inflación acumulada en tres años, o en otras circunstancias bajo las cuales considere de utilidad para los usuarios comunicar esos efectos. Las normas generales de exposición contable identificadas en el punto 4 de este memorando permiten al ente efectuar tales revelaciones.
10. Por lo tanto, cuando se presente la situación descrita en el punto 9 de este memorando, el ente podría incluir información como la siguiente:
 - a) revelar la variación en el IPIM publicado por el INDEC correspondiente al período de tres años finalizado en la fecha de cierre del período sobre el que se informa, y comunicar que aun cuando esa variación no alcanza el nivel requerido por las normas contables profesionales para proceder a la reexpresión de los estados contables en moneda de poder adquisitivo de la fecha a la cual corresponden, y ello conduce, de acuerdo a dichas normas, a utilizar la moneda nominal como asimilable a moneda homogénea, las variaciones ocurridas en el mencionado índice y no consideradas en la determinación de las cifras de los estados contable son igualmente importantes, y este hecho debe ser tenido en cuenta en la interpretación de la situación patrimonial, los resultados de las operaciones y la explicación de los flujos de efectivo. En ese caso podrá revelar además, sobre la base del IPIM publicado por el INDEC, el guarismo de inflación acumulada hasta la fecha de balance, correspondientes al período transcurrido desde la interrupción de la reexpresión de los estados contables a moneda constante, o desde el inicio de las actividades del ente si fuera posterior a dicha interrupción.



- b) Si el ente dispone de cifras reexpresadas en moneda homogénea de la fecha de cierre del período sobre el que se informa, y tuviese la intención de incluirlas en la información complementaria, porque considera que son de utilidad para el usuario de los estados contables, podría hacerlo, siempre que:
- las cifras hayan sido determinadas aplicando la RT N° 6 de la FACPCE, tanto en lo relativo al índice a utilizar como a las reglas establecidas en dicha resolución para la anticuación y reexpresión de las partidas, y
 - la información sea completa para evitar riesgo de sesgo, lo que requeriría que, como mínimo, se presenten las cifras reexpresadas del activo total, pasivo total, patrimonio y resultados acumulados a la fecha de cierre del período sobre el que se informa.

Aclaraciones finales

11. Cabe puntualizar que el análisis efectuado en este memorando y, por ende, la respuesta brindada en el mismo, podrían tener que revisarse a futuro, porque la pérdida de poder adquisitivo de la moneda y sus efectos en los estados contables se encuentra en permanente análisis por la profesión argentina. Como parte de ello, la FACPCE ha solicitado, en forma individual y en conjunto con otros países, al Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, la revisión de la NIC 29. En el mismo sentido ha trabajado el Grupo Latinoamericano de Emisores de Normas de Información Financiera (GLENIF) y el Accounting Standard Advisory Group (ASAF), del cual el GLENIF forma parte.
12. Asimismo, la FACPCE ha realizado gestiones ante el Poder Ejecutivo para que se derogue el Decreto 664/03, por el cual se instruyó a los organismos nacionales de control a no aceptar estados contables que no observen lo dispuesto en el artículo 10 de la Ley N° 23.928, de fecha 27 de marzo de 1991, el cual refiere a la prohibición de establecer o autorizar la indexación por precios, actualización monetaria, variación de costos o cualquier otra forma de repotenciación de las deudas, impuestos, precios o tarifas de los bienes, obras o servicios. Dicha derogación es necesaria para que, ante la eventual necesidad de reiniciar la reexpresión integral de los estados contables a moneda homogénea por aplicación de las normas contables profesionales argentinas y las NIIF, tal situación no entre en conflicto con el mencionado decreto.
13. El análisis efectuado en el presente memorando se circunscribe exclusivamente a la consulta recibida, indicada en el párrafo 1., desde el punto de vista contable. Las implicancias de este tema en el informe profesional sobre los estados contables que incluyan información relacionada con los efectos de las variaciones en el poder adquisitivo de la moneda, no ha sido objeto de análisis en el presente memorando.

Ciudad Autónoma de Buenos Aires, 20 de febrero de 2015

Cdor. Alejandro J. Rosa
Secretario Técnico
FACPCE