

TÍTULO:	AJUSTE POR INFLACIÓN. TRATAMIENTO CONTABLE DEL "SALDO POR REMEDIACIÓN RT 48"
AUTOR/ES:	Cóccaro, Ana M.
PUBLICACIÓN:	Profesional y Empresaria (D&G)
TOMO/BOLETÍN:	XX
PÁGINA:	-
MES:	Junio
AÑO:	2019
OTROS DATOS:	-

---

**ANA M. CÓCCARO**

## **AJUSTE POR INFLACIÓN. TRATAMIENTO CONTABLE DEL "SALDO POR REMEDIACIÓN RT 48"**

*El trabajo aborda el tratamiento contable del "Saldo por remediación RT 48", en el marco de la aplicación del ajuste por inflación de los estados contables, teniendo en cuenta los lineamientos informados por la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE) en su guía práctica.*

### **I - INTRODUCCIÓN**

En jurisdicción de la Provincia de Buenos Aires se aprobó como norma contable profesional, mediante la [disposición de Presidencia 10056](#) (28/3/2018), la segunda parte de la [RT 48](#) "Normas Contables Profesionales: Remediación de activos", con algunas modificaciones, que tiene aplicación obligatoria por única vez al cierre del ejercicio que finalice entre el 31/12/2017 y el 30/12/2018, ambas fechas inclusive.

En el marco de la aplicación del ajuste por inflación contable, el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Provincia de Buenos Aires aprobó por resolución (MD) 2920 (29/3/2019), dos normas de aplicación:

1. Norma de aplicación 109: aborda el tratamiento del "Saldo por remediación RT 48"; y
2. Norma de aplicación 110: contiene modelos de "Nota a los estados contables" sobre:
  - Principales normas técnicas utilizadas en la preparación de los estados contables.
  - Modificaciones a la información del ejercicio anterior.

### **II - RT 48 (FACPCE). REMEDIACIÓN DE ACTIVOS**

La [RT 48](#) -Remediación de Activos- se aplica a la preparación de estados contables (informes contables preparados para su difusión externa), excepto aquellos que utilicen para su preparación las normas contables profesionales establecidas en la [RT 26](#) "Adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) y de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades ("NIIF para las Pymes)".

El objetivo de la resolución técnica es que un ente remida ciertos activos no monetarios, por única vez al cierre del ejercicio, que finalice desde el 31/12/2017 y hasta el 30/12/2018 (ambas fechas incluidas), a fin de aproximar su importe en libros a sus valores corrientes, y de tal modo corregir la magnitud del patrimonio neto, evitando el riesgo de erosión patrimonial.

#### **Activos alcanzados**

Están alcanzados por esta norma ciertos activos no monetarios existentes a la fecha de cierre del ejercicio que corresponda. Se entiende que los activos no monetarios son los que no representan moneda ni derechos a recibir moneda, que por supuesto no se requiere su remediación, pues ya están medidos a importes de fecha de cierre.

La norma define los siguientes activos no monetarios alcanzados reconocidos en los estados contables:

- Activos biológicos.
- Activos intangibles.
- Activos no corrientes mantenidos para la venta y bienes retirados de servicio.
- Bienes de cambio.
- Bienes de uso.
- Participaciones permanentes que no permitan tener influencia significativa, control conjunto o control.

- Participaciones permanentes que permitan tener influencia significativa, control conjunto o control.
- Propiedades de inversión.

La norma exceptúa aquellos activos de los rubros indicados que se miden a valores corrientes y el ente continuará midiendo de tal forma en ejercicios siguientes.

Algunos activos tiene como requerimiento (única opción) medir a valor corriente según las normas contables profesionales argentinas (NCPA), como es el caso de bienes de cambio fungibles, con mercado transparente y que puedan ser comercializados sin esfuerzo significativo ([RT 17](#), apartado 5 -5.5.1.) que se miden a su valor neto de realización (VNR); y las inversiones en acciones de fácil comercialización o sea con cotización en mercados activos que también se deben medir a su VNR ([RT 17](#) apartado 4.6).

Para otros activos es una alternativa, el medir a valor corriente en las NCPA, con la posibilidad de optar el ente por utilizar costo o costo menos depreciaciones si corresponde. Es el caso de los bienes de uso para cuyas clases puede optarse por el modelo de revaluación o por el modelo de costo, también lo es para propiedades de inversión y activos no corrientes mantenidos para la venta, para los cuales las opciones son VNR o costo.

Cabe mencionar con respecto a los activos exceptuados, tanto a aquellos que la medición a valor corriente es un requerimiento (obligación) contenido en las NCPA como los que el ente optó por utilizar para medir valores corrientes y optar por continuar aplicando ese criterio como política contable en ejercicios posteriores al de aplicación de esta [RT 48](#).

### **Procedimiento de remediación**

Previo a aplicar esta norma de excepción, los entes alcanzados deben medir los activos no monetarios con las normas contables vigentes y las políticas contables que correspondan.

Luego, obtendrán los importes remediados de los activos no monetarios alcanzados por la norma, a valores corrientes y sobre la base de los procedimientos que en ella se indican.

Por último, debe compararse el importe remediado con su valor recuperable, y el menor de ellos será el costo atribuido de los activos que en ejercicios siguientes el ente mida al costo (sea por obligación o por opción). Costo atribuido es el sucedáneo del costo.

La diferencia entre las remediciones y el valor en libros previo deberá registrarse de acuerdo con la sección 3.2.7 "Registro contable del procedimiento de remediación".

En el caso de existir saldo de revaluación antes de aplicar esta norma, tendrá el tratamiento que la [RT 17](#) indica. No obstante, si el ente opta por medir al costo atribuido, o sea si hubiera aplicado el modelo de revaluación en bienes de uso y decide discontinuarlo, el saldo de revaluación existente deberá ser transferido totalmente al "Saldo por remediación RT 48".

Si el ente hubiera aplicado el modelo de revaluación en sus bienes de uso o en alguna de sus clases en los estados contables del ejercicio anterior al de aplicación de la remediación, y opta por discontinuarlo y emplear costo, considerará la remediación del ejercicio de aplicación de la [RT 48](#) como costo atribuido. Esto implica un cambio de política contable pero con efecto prospectivo desde la fecha de cierre del ejercicio. El saldo de revaluación existente deberá ser transferido totalmente al "Saldo por remediación RT 48".

De tratarse también de cambio de política contable, por ejemplo de medir al VNR pasar al costo, como puede ser el caso de las propiedades de inversión o activos no corrientes mantenidos para la venta, y se hubiera registrado ganancia en el ejercicio por la diferencia entre el VNR de cierre y la medición contable al inicio del ejercicio, la misma debe imputarse a "Saldo por remediación RT 48", no generándose resultado en el ejercicio.

### **Registración contable**

La registración del procedimiento de remediación para la [RT 48](#) tiene los siguientes pasos, que en su adopción por el CPCEBA (CPCEBA) sufre variantes.

El mayor valor de los activos y pasivos (en caso de corresponder) originado por la diferencia existente entre aquel valor que surge de la remediación dispuesta por la [RT 48](#) y el valor en libros que previamente tenían los mismos, debe ser imputado a una cuenta denominada "Saldo por remediación RT 48".

Se aplica el método de impuesto diferido con contrapartida en dicha cuenta (quienes apliquen la [RT 17](#) y la [RT 41](#), tercera parte). Respecto a los entes que apliquen la segunda parte de la [RT 41](#) (entes pequeños que opten por hacerlo), según la [RT 48](#) deben reconocer el activo o el pasivo por impuesto diferido por la diferencia surgida por la remediación.

Esta diferencia es coherente con lo resuelto en este Consejo al adoptar la [RT 31](#), que introdujo, entre otros cambios, el modelo de revaluación de bienes de uso conforme su redacción original; por lo tanto, solo debe reconocerse el pasivo diferido y su contrapartida en el saldo por revaluación cuando el ente aplique, para contabilizar el impuesto a las ganancias, el método de impuesto diferido.

### **Aspectos de exposición**

Se debe exponer en una nota a los estados contables las políticas contables aplicadas en virtud de la RT 48.

Respecto a la exposición de la cuenta "Saldo por remediación RT 48" se lo debe hacer en el patrimonio neto y no podrá distribuirse mediante dividendos en efectivo o en especie. Podrá capitalizarse o asignarle otro destino que las disposiciones legales aplicables permitan. El impedimento de la distribución del saldo de dicha cuenta se puede considerar la aplicación de los principios de inviolabilidad o intangibilidad que rigen al capital social:

- a) Principio de invariabilidad: la modificación de la cifra del capital estará condicionada al cumplimiento de los requisitos que la ley y el estatuto establecen.
- b) Principio de intangibilidad: se desprende del conjunto de normas destinadas a mantener dentro del patrimonio bienes por un valor equivalente al del capital social. El artículo 205 de la ley 19550 -LGS- lo concibe como "...el equilibrio entre el capital y el patrimonio sociales".

Si bien no se especifica en qué sector del Estado de Evolución del Patrimonio Neto debe ser expuesta la cuenta "Saldo por remediación RT 48", se puede inferir que la misma debe ser expuesta en el sector correspondiente al aporte de los propietarios debido a que la imposibilidad de ser distribuido pone en evidencia que su intención es que su saldo permanezca en el patrimonio neto, y es ese el sector el que posee mayor estabilidad a lo largo del tiempo.

Con respecto a la información complementaria a presentar, se dispone que los estados contables del ejercicio en el que se aplique la remediación de los activos deban ser presentados en forma comparativa con los del ejercicio anterior, sin aplicar a las cifras de estos últimos las normas de remediación emanadas de la misma [RT 48](#). Es por ello que en nota debe aclararse que la comparabilidad con el ejercicio anterior en los rubros remedidos se ve limitada.

Respecto al o los procedimientos aplicados para remedir, deben exponerse en nota así como también el efecto que la remediación generará en el futuro en forma cualitativa (mayores depreciaciones, mayores costos de venta, una reducción en el impuesto a las ganancias por reversión de la diferencia entre el saldo contable y la base fiscal de los activos y pasivos, etc.). La nota contendrá un cuadro por rubro con importes antes de la remediación, los cambios al remedir y los importes remedidos de los activos en cuestión.

La nota contendrá un cuadro por rubro con importes antes de la remediación, los cambios al remedir y los importes remedidos de los activos en cuestión.

### **III - TRATAMIENTO DEL "SALDO POR REMEDIACIÓN RT 48"**

---

En referencia a la norma de aplicación 109 aprobada por resolución (MD) 2920 del CPCEPBA, se aborda el tratamiento contable del -Saldo por remediación RT 48- en el marco de la aplicación del ajuste por inflación contable, teniendo en cuenta los lineamientos informados por la FACPCE en la Guía de Aplicación de las Normas Contables sobre Ajuste por Inflación ([RT 6](#) y NIC 29), [Cuarta Parte. "Interacción entre la RT 48 y la RT 6"](#), emitida por Consejo Emisor de Normas de Contabilidad y de Auditoría (CENCYA), publicada recientemente.

Respecto del tratamiento contable del -"Saldo por remediación RT 48"-, que al practicarse el ajuste integral por inflación normado en la RT 6 deja de ser necesario mantener el referido saldo (como un sucedáneo de la reexpresión del capital), el importe del -"Saldo por remediación RT 48"- en la fecha de transición debe tener el mismo tratamiento definido para el -Saldo por Revaluación introducido por la [RT 31](#)-, esto es indistintamente a opción del ente:

1. Dejarlo en cero, o
2. Recalcularlo en términos reales.

Cuando el ente opte por recalcular el -"Saldo por remediación RT 48"- en términos reales a la fecha de la transición, con posterioridad a esa fecha el importe de dicho saldo así determinado se reexpresará desde ese momento, como todos los otros componentes del PN.

### **IV - MODELOS DE NOTA A LOS ESTADOS CONTABLES**

---

Por [resolución \(MD\) 2883](#) del CPCEPBA se aprobó como norma contable profesional, el texto de la Segunda Parte de la [resolución \(FACPCE\) 539/2018](#), con las modificaciones contenidas en el anexo de la referida resolución del CPCEPBA, con vigencia obligatoria para los estados contables correspondientes a ejercicios o períodos intermedios cerrados a partir del 31/12/2018, inclusive.

La [resolución \(FACPCE\) 539/2018](#) aprueba las normas para que los estados contables se expresen en moneda del poder adquisitivo de cierre en un contexto de inflación en los términos de la [sección 3.1 de la RT 17](#) y de la [sección 2.6 de la RT 41](#), aplicables a los ejercicios o períodos intermedios cerrados a partir del 1/7/2018.

En la norma de aplicación 110 se incluyen seis modelos de nota a los estados contables sobre:

1. Las principales normas técnicas utilizadas en la preparación de los estados contables (modelo 1, según RT 41, y modelo 2, según RT 17).
2. Sobre las modificaciones a la información del ejercicio anterior:
  - a) Entes que aplicaron la RT 48 en el ejercicio correspondiente y optaron por eliminar el saldo por remediación (modelo 3).
  - b) Entes que aplicaron la RT 48 en el ejercicio correspondiente y optaron por determinar el saldo por remediación en términos reales (modelo 4).
  - c) Entes que aplicaron la RT 48 modificando los saldos al inicio del ejercicio cerrado a partir del 31/12/2018 inclusive (ejercicio en el que corresponde realizar el ajuste por inflación) y optaron por eliminar el saldo por remediación (modelo 5).
  - d) Entes que aplicaron la RT 48 modificando los saldos al inicio del ejercicio cerrado a partir del 31/12/2018 inclusive (ejercicio en el que corresponde realizar el ajuste por inflación) y optaron por determinar el saldo por remediación en términos reales (modelo 6).

#### **Nota a los estados contables sobre las principales normas técnicas utilizadas en su preparación**

Las normas de aplicación 93 y 102 contienen modelos de nota a los estados contables relativos a las principales normas técnicas utilizadas en la confección de los estados contables. Si bien la aplicación del ajuste por inflación surge de lo establecido en la correspondiente norma general de reconocimiento y medición utilizada en la preparación de los estados contables ([Pto. 2.6. de la segunda](#) o [tercera parte de la RT 41](#)/Pto. [3.1. de la RT 17](#)), en la norma de aplicación se incluyen modelos de nota sobre las principales normas técnicas utilizadas en la preparación de los estados contables en los que se adiciona:

- La mención de que se ha practicado el ajuste por inflación siguiendo el método establecido por la [RT 6](#), su normativa modificatoria y complementaria, de la forma en que ha sido aprobado y reglamentado por el CPCEPBA. Aclaración: para los aspectos detallados de la aplicación del método existe un modelo de Nota de Unidad de Medida aprobado por la resolución (MD) 2889.
- La indicación de que las cifras correspondientes al ejercicio anterior presentadas a efectos comparativos se exponen en moneda homogénea de la fecha de cierre de los estados contables y la forma en que se ha reexpresado utilizando el coeficiente anual.

## Modelo de Nota a los estados contables sobre Modificación de la información del ejercicio anterior

La aprobación, como norma contable profesional del texto de la Segunda Parte de la [resolución \(FACPCE\) 539/2018](#), con las modificaciones contenidas en el anexo de la referida resolución del CPCEPBA, con vigencia obligatoria para los estados contables correspondientes a ejercicios o períodos intermedios cerrados a partir del 31/12/2018, inclusive, implica para muchos antes la aplicación por primera vez de la reexpresión de los estados contables para reconocer la pérdida de poder adquisitivo de la moneda, y para otros la reanudación de tal reexpresión luego de un extenso período en el que ese procedimiento ha estado discontinuado.

El método de reexpresión de los estados contables consiste en un proceso secuencial que requiere, como parte del proceso, la determinación de la situación patrimonial al inicio del ejercicio que se ajusta por inflación (cierre del ejercicio anterior) y la reexpresión a esa fecha de los correspondientes componentes del patrimonio neto, excluidos los resultados no asignados que se ajustan absorbiendo la reexpresión de los restantes elementos del patrimonio inicial.

De acuerdo a lo establecido en el [Punto 7.2. del anexo de la resolución \(MD\) 2883](#), "Los importes que surjan por aplicación de la [RT 48](#) -`Remediación de activos`- deberán considerarse como importes expresados en moneda de poder adquisitivo del momento al que se refiere la remediación, a los efectos de su reexpresión desde ese momento y a partir de esos importes". En cuanto a la aplicación de la remediación de activos establecida en la [RT 48](#), esta puede haberse practicado en el ejercicio que correspondió su aplicación o modificando los saldos al inicio en los estados contables cerrados a partir del 31/12/2018, inclusive.

A su vez, la norma de aplicación 109, en el marco de la Guía de Aplicación de las Normas Contables sobre Ajuste por Inflación (RT 6 y NIC 29), [Cuarta Parte, "Interacción entre la RT 48 y la RT 6"](#) emitida por la FACPCE, estableció respecto del tratamiento contable del Saldo por remediación RT 48 que, dado al practicarse el ajuste integral por inflación normado en la [RT 6](#), deja de ser necesario mantener el referido saldo (como un sucedáneo de la reexpresión del capital), el importe del "Saldo por remediación RT 48" en la fecha de transición debe tener el mismo tratamiento definido para el Saldo por Revaluación introducido por la [RT 31](#), esto es indistintamente a opción del ente: a) dejarlo en cero, o b) recalcularlo en términos reales.

La variación de los saldos al inicio en los estados contables cerrados a partir del 31/12/2018, inclusive, por aplicación de la [RT 48](#), dará lugar a la modificación de la información del ejercicio anterior. El ajuste por inflación también generará modificación de la información del ejercicio anterior causada por la determinación de la situación patrimonial al inicio del ejercicio en el que se practica el ajuste en moneda de esa fecha (cierre del ejercicio anterior), incluyendo, entre otros aspectos a considerar, el tratamiento otorgado al Saldo de Remediación.

Las modificaciones existentes de la información de ejercicios anteriores requiere que en la información complementaria de los estados contables se exponga el concepto de la modificación y la cuantificación de sus efectos sobre los componentes de los estados básicos (excepto cuando la modificación se encuentre explicitada en los estos), referenciando en los rubros modificados de los estados básicos la información complementaria que describa los cambios.

Los modelos de nota sobre modificación de la información del ejercicio anterior consideran tanto el caso de que el ente haya aplicado la [RT 48](#) en el ejercicio en que correspondió su aplicación (ejercicio correspondiente), como la circunstancia de que dicha resolución técnica se aplique sobre los saldos al inicio del ejercicio en el que se aplica por primera vez (o se reanuda la aplicación) del ajuste por inflación. En todos los casos se considera la posibilidad de que el ente opte por la eliminación del Saldo por remediación -RT 48- o que decida determinarlo en términos reales.

Finalmente, se incluyen ciertas aclaraciones referidas a: 1. la eventual existencia de modificaciones a la información del ejercicio anterior no originadas en la aplicación de la RT 48 o en el ajuste por inflación, y 2. el tratamiento de ciertas circunstancias a considerar en el caso de que el ente aplique el Método del impuesto diferido.

En todos los ejemplos se considera que se trata de los estados contables cerrados al 31/12/2018. Los modelos no son de carácter obligatorio y deberán ser adaptados a cada caso en particular. Por ejemplo, podría ocurrir que el patrimonio neto esté compuesto por más componentes que los considerados para la elaboración del modelo.

## V - CONCLUSIÓN

---

La [RT 48](#) establece una alternativa para lograr que el importe en libros de los activos se aproxime a sus valores corrientes, y de tal modo corregir la magnitud del patrimonio neto evitando el riesgo de erosión patrimonial. Con esta alternativa solo se corrige la magnitud del patrimonio neto, el resultado del ejercicio será el mismo que hubiese existido sin remedir. No obstante el resultado de los próximos ejercicios mostrarán menores ganancias o mayor pérdida, consecuencia de los importes de depreciaciones calculadas sobre importes remediados y mayor costo de venta de bienes remediados, entre otros efectos.

El CPCEPBA ha adoptado la [RT 48](#) con la [Disposición de Presidencia 10056](#) con dos diferencias, referidas una a antes que aplican la [RT 41](#), segunda parte, que no deberán determinar el PID por la remediación, y la otra que permite hasta cierres del 31/5/2018 no efectuar la remediación por considerarlo un período de transición, sin necesidad de justificar impracticabilidad.

Cabe mencionar que el CPCE de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires no ha aprobado la [RT 48](#) emitiendo una [resolución de Consejo Directivo 24/2018](#), "Norma de excepción: costo atribuido para determinados activos", con diferencias notorias como que, a modo de ejemplo, se menciona la no obligatoriedad de su aplicación.

## VI - BIBLIOGRAFÍA

---

- [RT 48 \(FACPCE\)](#) - Remediación de activos.
- Cano, M. Virginia y Medina Walter, Daniel A.: "Resolución técnica 48: remediación de activos" - Editorial Científica Universitaria - Universidad Nacional de Catamarca - 2018.
- CPCEPBA, normas de aplicación 109 y 110.
- [R. \(FACPCE\) 539/2018](#).
- FACPCE: "Guía de Aplicación de las normas contables sobre ajuste por inflación (RT 6 y NIC 29). Cuarta parte".
- Palladino, J.: "Sobre la importancia del capital social en las sociedades en las que los socios poseen el beneficio de limitación de la responsabilidad y el nuevo Código Civil y Comercial de la Nación" - Rev. del Departamento de Ciencias Sociales - Vol. 2 -

Nº 3 - 2015 - págs. 146/85.

- Petti, Ana M.: "Aplicación práctica de la Remedición de Activos según la RT 48" - Thomson Reuters - 21/6/2018.

---

Cita digital: EOLDC099610A

Editorial Errepar - Todos los derechos reservados.