

RECORDATORIO: RESUMEN DE AJUSTE POR INFLACIÓN

RESOLUCIÓN FACPCE JG N° 539/18, RT N° 6, DECRETO NACIONAL N° 664/03, MODELOS DE NOTAS PARA EECC CERRADOS HASTA EL 30/06/18 PUBLICADOS CON POSTERIORIDAD A LA APROBACIÓN DE LA RESOL. JG FACPCE N° 539/18, EECC CERRADOS A PARTIR DEL 01/07/18 Y HASTA 30/12/18 QUE OPTAN POR NO AJUSTAR, Y EECC CERRADOS A PARTIR DEL 01/07/18 QUE AJUSTEN POR INFLACIÓN.

Habiéndose verificado las condiciones cuantitativas y cualitativas estipuladas en las secciones 3.1 de la Resolución Técnica (RT) N°17 y de la sección 2.6 de la Resolución Técnica (RT) N° 41, que se requerían para la preparación de estados contables (EECC) en moneda de poder adquisitivo de cierre en un contexto de inflación, es que la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE) ha aprobado el pasado 29/09/2018, la Resolución Junta de Gobierno N° 539/18, la que ha sido adoptada por el CPCE de Salta a través de la Resolución General N° 3.078/18 del 22/10/2018.

La mencionada Resol. JG N° 539/18 establece en sus artículos, entre otras cuestiones, las siguientes: *(estas aclaraciones o comentarios deben leerse conjuntamente con las normas correspondientes, Resol. JG N° 539/18, RT 6, Resol. MD N° 913/18 y JG N° 536/18, etc.)*

- Aprobar las normas necesarias para posibilitar la reanudación del proceso de Ajuste por Inflación aplicando la RT N° 6 (modif. por RT 39 y Resol. JG N° 539/18) a los EECC anuales o intermedios cerrados a partir del 01/07/2018 (inclusive), que integran la segunda parte de dicha resolución.

- Modificar las resoluciones técnicas necesarias a los fines de adecuarlas y adaptarlas a los lineamientos que se establecen para posibilitar la reanudación del ajuste por inflación, entre las que se encuentran:

1- Modifica la Resol. JG N° 536/18, que ratificó la Resol. MD N° 913/18, limitando la aplicación del Art.1° de las mencionadas resoluciones a los EECC correspondientes a ejercicios anuales cerrados a partir del 01/02/2018 **y hasta el 30/06/2018** (ambas fechas inclusive) y sus correspondientes períodos intermedios. Resulta coherente esta modificación en relación a la declaración de la sección 1.1 de la segunda parte de la Resolución JG FACPCE N° 539/18.

2- Modifica el párrafo 3 y elimina los párrafos 6, 7, 8 y 9 de la Interpretación N° 3 "Contabilización del impuesto a las ganancias", dejando en claro que, la diferencia entre el valor contable ajustado por inflación de los bienes de uso y el valor fiscal (o base para el impuesto a las ganancias) es una diferencia temporaria y, en consecuencia, corresponde el reconocimiento de un pasivo por impuesto diferido, de acuerdo con el método del diferido que utilice según las normas contables argentinas, con la excepción

que se contempla en la sección 3.8. de la segunda parte de la misma Resol. JG N° 539/18.-

3- Modifica la sección IV.B.5 de la RT N° 6 a los fines de reemplazar el índice de precios a utilizar para determinar los coeficientes de reexpresión, pasando del IPIM puro a la utilización de una serie basada en un empalme entre el IPIM (según Resol. JG N°517/16) hasta diciembre de 2016 y del IPC Nacional del INDEC a partir de enero de 2017. Esto resulta necesario a los fines de compatibilizar la aplicación del procedimiento de la RT N° 6 con la práctica internacional en relación con la NIC 29 (emitida por el IASB). Esta serie será elaborada y publicada mensualmente por la FACPCE en <https://www.facpce.org.ar/Indices-seccion.php>.

4- Modifica la definición "reexpresado" contenida en el Anexo I - Conceptos y guías de aplicación de la RT N° 41 que resulta necesario adaptar por la modificación del índice a aplicar mencionado en el pto. anterior. Esto implica que la actualización de los parámetros de ingresos a tener en cuenta para la determinación de ente pequeño o mediano, deberá reexpresarse ahora por el índice que se estipula ser utilizado por la RT6.-

- Encomienda al CENCyA la elaboración de guías de aplicación de la RT6 con sus distintas alternativas, así como también las opciones planteadas en la Resol. 539/18. También se le encomienda la elaboración de modelos de informes del auditor, fundamentalmente por la vigencia del Decretos Nacional N° 1269/02 y sus modif. Decreto N° 664/03.

El resto de los artículos son de forma.

En la segunda parte de la Resol. N° 539/18 se disponen las normas para restablecer el ajuste por inflación:

1. INTRODUCCIÓN

1.1 La declaración del contexto de inflación en los términos de las secciones 3.1 de la Resolución Técnica (RT) N° 17 y de la sección 2.6 de la Resolución Técnica (RT) N° 41 a partir del 01/07/2018, lo que implica que los EECC contables cerrados a partir de dicha fecha DEBERÁN reexpresarse de acuerdo con el procedimiento de la RT 6.

1.2 Asimismo la ratificación de que los EECC cerrados hasta el 30/06/2018 NO DEBERÁN reexpresarse de acuerdo a la RT 6.

1.3 Ratificación de que el último período en que se procedió a ajustar por inflación aplicando la RT 6 fueron los EECC cerrados al 30/09/2003 (según Resol. N° 287/03 de la FACPCE) o eventualmente los cerrados al 28/02/2003 de acuerdo a la vigencia del Decreto Nacional N° 1269/02 modif. por Decreto Nacional N° 664/03. Dicha ratificación es a los fines de lo requerido por la RT 6 en su sección IV.B.13. "..... *Si en un período posterior fuera necesario reanudar el ajuste para reflejar el efecto de los cambios ocurridos en el poder adquisitivo de la moneda, los cambios a considerar serán los habidos desde el*

*momento en que se interrumpió el ajuste...." . También en este pto. se advierte que la RT 6 aplicada en aquella oportunidad no era la misma que se aplicará ahora, no obstante se permite considerar a las cifras reexpresadas en aquel momento como de moneda a esa fecha de cierre. **Ver Pto. 3.6.***

1.4. y 1.5. se informa que atento la inmediata aplicación de la RT 6 generará múltiples exigencias y esfuerzos, por lo tanto esta resolución prevé, sin modificar el objetivo perseguido por la RT 6, facilitar la aplicación del proceso de reexpresión, disponiendo una serie de opciones a elección del ente en el primer ejercicio de aplicación del ajuste por inflación de acuerdo con esta resolución.

2. NORMAS GENERALES

2.1. Se establece un período de transición para que a opción del ente por única vez, pueda NO realizar el ajuste por inflación de los EECC correspondientes a los ejercicios anuales cerrados entre el 01/07/2018 y el 30/12/2018, ambas fechas inclusive, o de los estados contables correspondiente a períodos intermedios cerrados en el mismo período, para realizarlo en el siguiente cierre.

2.2. Quienes hagan uso de la opción mencionada anteriormente deberán: a) informar esta opción en notas a los EECC; b) hacer el ajuste por inflación en los EECC correspondientes al siguiente cierre (anual o intermedio), con efecto retroactivo al inicio del ejercicio comparativo (esto supone ajuste del ejercicio comparativo completo); y c) NO tendrá disponible las opciones de los ptos 3.2 a 3.4 de esta resolución que facilitan la aplicación de la RT 6 en el primer ejercicio de la reanudación del ajuste por inflación.

3. NORMAS PARTICULARES

3.1. Dispone de una serie de opciones para la aplicación del proceso de ajuste por inflación adicionales a las que ya tiene incorporadas la RT 6.

Opción de NO determinar el Patrimonio neto ajustado al inicio del ejercicio comparativo.

3.2. La resolución contempla la posibilidad de optar por aplicar el procedimiento de ajuste comenzando por la determinación del patrimonio neto (PN) al "inicio del ejercicio actual", en moneda del inicio, lo que implica determinar el patrimonio neto total y reexpresar sus componentes a moneda del inicio. Esta opción aparece como la mayor simplificación a aplicar en el ejercicio en el que se reinstaure el proceso de ajuste por inflación, atendiendo a que según la RT 6 (y modif.) el proceso de ajuste debería iniciarse con la determinación del PN al "inicio del período comparativo", debido a la necesidad de disponer de información ajustada por inflación tanto del ejercicio actual como del anterior para el comparativo, ambos expresados a una misma moneda de cierre.

3.3. Como consecuencia de optar por aplicar la simplificación mencionada en el punto anterior, esto implicará que NO estarán expresados en moneda de cierre el resto de los

estados dinámicos, el Estado de Resultados-ER (o de Recursos y Gastos-ERyG), el Estado de Evolución del PN-EEPN y el Estado de Flujo de Efectivo -EFE;

3.4. y por ende NO disponer de la información comparativa para su exposición, por ello este punto dispensa la presentación comparativa del resto de los estados dinámicos, disponiendo que solo se presentará comparativo el ESP.

Opción en los pasos para la reexpresión de las partidas

3.5. Este pto. contempla una solución alternativa ante la posibilidad de NO contar con los antecedentes de algunos bienes de uso, que por su antigüedad, ya no estén disponibles a los fines de determinar la anticuación de sus componentes, y aplicar un proceso similar al de la revaluación, el ente podrá utilizar una evaluación profesional (tasador) del valor de tales partidas, al inicio del año comparativo (o al inicio del período actual según la opción que haya elegido aplicar), que sirva como base para su reexpresión.

3.6. Entendiendo que la RT 6 aplicada en la última reexpresión realizada (febrero 2003, o setiembre de 2003) no era la misma que en la actualidad, fundamentalmente en cuanto a los cambios ocurridos en el poder adquisitivo de la moneda a considerar, ésta podría considerarse un ajuste parcial, por ello este pto. habilita a utilizar como base para reexpresar las cifras de activos, pasivos y componentes del patrimonio con fecha de origen anterior al 2003, a las reexpresadas previamente desde la última reexpresión realizada, para no tener que necesariamente eliminar este ajuste parcial y anticuar dichas partidas desde su origen.

Opción en la información complementaria requerida por la Interpretación 2

3.7. El inciso (b) del párrafo 6 de la Interpretación 2 de "Estado de Flujo de Efectivo y sus Equivalentes" establece que los entes pequeños podrán limitarse a exponer el criterio utilizado en la presentación de los RFyT (incluyendo RECPAM) generados por los componentes del Efectivo y Equivalente de Efectivo, sin identificar el mencionado importe, y dentro de la sección «Causas de la variación» integrando las actividades operativas. Por este pto. se permite optar por esta modalidad de presentación a todos los tipos de entes.

3.8. Este pto. es una opción-solución para los entes que obligatoriamente deben aplicar el método del impuesto diferido para la contabilización del impuesto a las ganancias, entes que apliquen RT 17 (entes grandes) o RT 41 3ra. Parte (entes medianos), podrán NO reconocer el pasivo por impuesto diferido por la diferencia surgida de la aplicación de la RT N° 6 en los terrenos, sobre los que sea improbable que las diferencias temporarias se revertan en el futuro previsible (por ejemplo, si no se amortizan ni se prevé su venta en un futuro previsible) y deberán informar las mismas en notas.

4. OPCIONES ADMITIDAS POR LA RT N° 6

4.1. Con el objeto de facilitar su aplicación, se detallan a modo de recordatorio las opciones ya admitidas por la RT N° 6 en su procedimiento de reexpresión:

a) En tanto no se generen distorsiones significativas, es aceptable descomponer el saldo de la cuenta en periodos mayores de un mes (Sección IV.B.4. Anticuaación de Partidas, última parte). Esto es particularmente aplicable a la reexpresión de las partidas que componen las causas del estado de resultados, incluso mediante la aplicación de coeficientes de reexpresión anuales promedios.

b) Se podrán determinar y presentar los resultados financieros y por tenencia (incluido el RECPAM) en una sola línea dentro del ER reexpresado en moneda homogénea (Sección IV.B.9.).

5. INFORMACIÓN A PRESENTAR o exponer en los EECC. *(Se cambia el orden de los pto. contenidos en esta sección atento a la cronología de los cierres que involucra, su temática y para hacerlo coincidente con los modelos de notas sugeridas que se adjuntan más abajo).*

5.2. En los estados contables correspondientes a cierres (anuales o intermedios) ocurridos hasta el 30/06/2018 (inclusive), o sea EECC que NO se ajustan por estar comprendidos en las Resol. FACPCE MD N° 913/18 o de JG N° 536/18, y que se aprueben para su publicación con posterioridad a la fecha de la presente resolución, se informará en nota, correspondiente a "Hechos Posteriores al cierre", que se ha definido el contexto de alta inflación y que se deberá aplicar la RT N° 6 a los estados contables correspondientes a ejercicios o períodos (anuales o intermedios) cerrados a partir del 01/07/2018 (inclusive), junto con una descripción y los impactos cualitativos en los estados contables de los efectos que podría ocasionar la futura aplicación de la RT N° 6.

Ver modelos de notas a los EECC sugeridos más abajo

5.3. Cuando el ente opte por NO realizar el ajuste por inflación en los ejercicios (o períodos intermedios) ocurridos entre el 01/07/2018 y el 30.12.2018, de acuerdo con los ptos. 2.1. y 2.2. Período de transición, informará en notas:

a) la opción elegida, en este caso la utilización del período de transición para no ajustar por inflación en el presente cierre y diferirlo para el próximo;

b) los impactos cualitativos que producirá el reconocimiento del ajuste por inflación en los próximos cierres a los fines de advertir a los lectores interesados del mismo, y

c) en forma opcional, información resumida ajustada por inflación si eventualmente se tuviera una estimación del mismo.

Ver modelos de notas a los EECC sugeridos más abajo

5.1. Para EECC cerrados a partir del 01/07/2018, en relación a las opciones que contempla esta resolución y en caso de haber decidido ajustar por inflación sus EECC (o sea no hace uso de la opción del período de transición del pto.2.1.) , se deberá informar en notas:

a) las opciones que el ente ha utilizado o aplicado en dichos cierres (Ptos. 3.2., 3.5., 3.6., 3.7., 3.8., etc.);

b) las limitaciones o efectos que esa utilización podría provocar en la información contenida o expuesta en los EECC, por ejemplo si aplicó la opción del Pto. 3.2. informará que por utilización de dicha opción y según el Pto. 3.4. solo se presenta en forma comparativa el ESP y el resto de los estados a una sola columna.

Ver modelos de notas a los EECC sugeridos más abajo

5.4. A modo de recordatorio y adicionalmente a los requerimientos de exposición de los ptos. anteriores, en los estados contables donde se realice el ajuste por inflación, el ente deberá dar cumplimiento a todos los requerimientos de notas incluidos en la RT N° 6 y de las normas que incluyan requerimientos de exposición e información a presentar relacionados con la reexpresión de los estados contables en moneda homogénea.

6. OPCIONES PARA LOS ENTES PEQUEÑOS (RT N° 41, SEGUNDA PARTE)

6.1. Esta es una opción exclusiva para los entes pequeños incluidos en la segunda parte de la RT N° 41, cuando preparen el estado de flujo de efectivo por el método directo, podrán presentar la información ajustada por inflación en forma sintética, con los renglones mínimos siguientes:

a) saldo al inicio, del efectivo y equivalente reexpresado a moneda de cierre por el coeficiente anual;

b) saldo al cierre, del efectivo y equivalente que ya se encuentra a moneda cierre;

c) variación en el ejercicio, que determinado de esta manera será a moneda de cierre; y

d) explicación de las causas a nivel de totales (operativas, financiación, inversión). Esto implica que, reexpresando en primer término las causas de financiación y de inversión, que por lo general son las de menor volumen, pueden determinarse las causas operativas por diferencia, en donde se encontrará subsumido el RECPAM del efectivo, y todas exponerse en totales generales sin detalle de composición.

7. APLICACIÓN DE LA RT N° 48 Y DE LA RT N° 6

7.1. La RT N° 48 (de aplicación opcional y según Resolución General. N° 3.066/18 del CPCE de Salta y la RT N° 6 pueden tener una interrelación en su aplicación en determinados períodos. Esta resolución tiene como objetivo permitir que esa aplicación sea flexible. Cabe recordar que la aplicación de la RT 48 es considerada en los términos de la RT 6 como un ajuste parcial, que como tal debería eliminarse antes de la aplicación de la RT 6, pero no obstante ello se habilitan las opciones que se describen a continuación:

7.2. Por ello, y en relación con los importes que surjan por aplicación de la RT N° 48, el ente podrá:

a) utilizarlos como importes expresados en poder adquisitivo del momento al que se refiere la remediación establecida por la RT N° 48, a los efectos de su reexpresión desde ese momento y a partir de esos importes, o

b) no considerar (reversar/eliminar) la remediación efectuada, y reexpresar los activos de acuerdo con el procedimiento descripto en la RT N° 6.

Tener en cuenta a los fines de decidir por la utilización de una opción u otra, que la RT 48 utiliza otros procedimientos e índices para remedir, distintos a los índices y método que corresponde aplicar según la reexpresión de la RT 6.-

OTRAS CUESTIONES IMPORTANTES RELACIONADAS CON EL AJUSTE POR INFLACION. Decreto Nacional N° 664/03.

Con fecha 03/12/2018 fue promulgada la Ley N° 27.468, sancionada por el Congreso Nacional el 15/11/2018, que introduce una serie de modificaciones legales relacionadas con la implementación del ajuste por inflación impositivo y contable.

Relacionado con este último, el Art. 5° dispone una modificación al Art. 10° de la Ley de Convertibilidad N° 23.928, incorporando como último párrafo de dicho artículo lo siguiente: *"La indicada derogación no comprende a los estados contables, respecto de los cuales continuará siendo de aplicación lo dispuesto en el artículo 62 in fine de la Ley General de Sociedades 19.550 (t.o. 1984) y sus modificatorias."*. Asimismo el Art. 6° dispone la derogación del Decreto N° 1269 del 16 de julio de 2002 y sus modificatorios, alcanzando de esta manera al Decreto N° 664/03, que prohibía a los organismos federales de contralor (AFIP, CNV, BCRA, IGJ, INAES, Etc.) a recibir información contable ajustada por inflación.

En cuanto a la vigencia de dichas modificaciones el Art. 7° de la Ley 27468 prevé en su inciso c) que la vigencia del Art. 5° será *"a partir de la fecha que establezcan el Poder Ejecutivo nacional a través de sus organismos de contralor y el Banco Central de la República Argentina en relación con los balances o estados contables que les sean presentados."*

De esta manera queda habilitado el ajuste por inflación contable por parte del estado, supeditado a la reglamentación que en cuanto a su vigencia hagan los distintos organismos de contralor.