

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- PRIMERA PARTE

FEDERACIÓN ARGENTINA DE CONSEJOS PROFESIONALES DE CIENCIAS ECONÓMICAS

CONSEJO ELABORADOR DE NORMAS DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA (CENCYA)

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29). PRIMERA PARTE.

Emitido por CENCyA (Consejo Elaborador de Normas de Contabilidad y Auditoría) y aprobado por la Mesa Directiva de la FACPCE el 25 de enero de 2019

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- PRIMERA PARTE

Fundamentos y objetivo de esta Guía

Esta guía tiene como objetivo facilitar a los entes que preparan estados contables la aplicación del ajuste por inflación contable, ya sea en el marco de la RT 6 o de la NIC 29.

La guía ha sido emitida considerando:

- a) La sección 3.1 de la Resolución Técnica (RT) N° 17.
- b) La sección 2.6 de la Resolución Técnica (RT) N° 41.
- c) La Resolución Técnica (RT) N° 6.
- d) La Interpretación N° 8 de Normas Profesionales.
- e) La resolución de Junta de Gobierno N° 539/18.
- f) Que esta Federación ha aprobado un plan de trabajo en el marco de la aplicación del ajuste por inflación contable en Argentina.
- g) Que dentro del plan de trabajo se definió la preparación de una Guía de aplicación de las normas de ajuste por inflación contable.
- h) Que una comisión especial de CENCyA trabajó en la preparación de esta Guía, en su primera parte.;
- i) Que la misma fue discutida en el seno de CENCyA, recibiendo observaciones y generando votaciones que definieron puntos incluidos en esta Guía, primera parte.
- j) Que también fue discutida en reuniones con la Comisión Nacional de Valores, la Superintendencia de Seguros de la Nación, la Inspección General de Justicia, el Banco Central de la República Argentina, y la Bolsa de Comercio de Buenos Aires, recibiendo sus sugerencias y su acuerdo con la Guía en general.
- k) Que esta Guía tiene por finalidad orientar a preparadores, auditores y otros interesados en la aplicación de RT6 y su resolución JG 539-18, y en la aplicación de la NIC 29 sin modificar en modo alguno esas normas.
- l) Que la reexpresión de estados contables por inflación trabaja con la variable "unidad de medida" y no afecta a los criterios de medición o a aspectos de exposición.
- m) Que la Guía se presentará en tres partes y otros documentos complementarios (como Modelos de notas o de informes de auditoría) y pretende identificar la mayor parte de las dudas más habituales que pueden presentarse.

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- PRIMERA PARTE

- n) Que la Resolución 777-2018 de la Comisión Nacional de Valores establece en su artículo 3º, punto 1 “ajuste por inflación” que las entidades emisoras sujetas a la fiscalización de la Comisión deberán aplicar el método de reexpresión de estados financieros en moneda homogénea, conforme lo establecido por la NIC 29 o la RT 6 según corresponda y que para aquellas cuestiones no tratadas específicamente en las normas mencionadas, se podrán utilizar las guías orientativas de aplicación de esta Federación.
- o) Que la Resolución 10-2018 de la IGJ establece en su artículo 2 que se sustituye el artículo 312 de la Res. IGJ 7/2015 y en su título “reexpresión en moneda homogénea” define que los estados contables correspondientes a ejercicios económicos completos o periodos intermedios deberán presentarse ante ese Organismo expresados en moneda homogénea y que a los fines de la reexpresión de los estados contables se aplicarán las normas emitidas por la FACPCE y adoptadas por el Consejo Profesional en Ciencias Económicas de CABA.

Se ha optado por presentar la aplicación de ambas normas en un solo documento.

Para ello, donde hay aspectos a considerar en los dos cuerpos normativos (NIC 29 y RT 6) se ha colocado el tema en cuestión, y en dos columnas, cada uno de los tratamientos contables.

Cuando el tratamiento es igual, se unifica la respuesta.

La primera parte de la Guía se refiere a la totalidad de los temas planteados como necesarios, con excepción de los aspectos relacionados con grupos económicos, tales como conversión de estados contables y consolidación. Estos aspectos serán abordados por la segunda parte de la guía.

Adicionalmente, se emitirá una tercera parte de la guía que tendrá dos componentes:

- a) aspectos generales y simples de aplicación del ajuste por inflación, y
- b) ejercicios de aplicación de diversas temáticas (los que podrán ir aumentando con el tiempo): mini casos y ejercicios integrales.

La estructura de estas guías de aplicación, y sus componentes son:

Primera parte: Aspectos generales	A. Temas de la Res. JG 539-18 (RT 6).	
	B. Proceso secuencial de reexpresión. Pasos.	
	C. Aplicación al inicio del periodo comparativo o inicio del actual.	C.1 Generales
		C.2 Determinación de la composición del patrimonio correspondiente al estado de situación de apertura (según RT 6 o NIC 29).
D. Reexpresión en el	D.1. Evolución del patrimonio neto.	

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- PRIMERA PARTE

	comparativo y/o en el ejercicio actual.	D.2. Reexpresión de los resultados del ejercicio.
	E. Otros aspectos.	Reexpresión de los rubros “Activos por impuesto diferido y Pasivos por impuesto diferido”.
		¿Presentación de información no ajustada?
		¿Presentación información ajustada como complementaria?
		Índices de precios antiguos que no están en la serie
		Comparación con valor recuperable
		Cifras comparativas. Como se obtienen.
		ESP en tercera columna (primer ejercicio)
		Cese ajuste por inflación. Ejemplos
Segunda parte: Temas especiales		A. Conversión
	B. Consolidación	
Tercera Parte	A. Aspectos introductorios	
	B. Ejercicios	

Entendemos que la metodología general y objetivo de la RT 6 y de la NIC 29 son similares, por lo que esperamos que los efectos cuantitativos de la aplicación de cada una de las normas no difieran significativamente. Pueden existir algunas diferencias en materia de exposición y notas (revelación) entre ambas normas.

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- PRIMERA PARTE

PRIMERA PARTE – ASPECTOS GENERALES

A. Temas de la Res. JG 539-18 (RT 6)

1. Opción para los estados contables (anuales o intermedios) cuyos cierres se produzcan entre el 01/07/2018 y el 30/12/2018 (ambas fechas inclusive)

NCA (RT 6)

Pregunta

La Res. JG 539-18 en el título del párrafo 2.1 indica: *Opción para los estados contables (anuales o intermedios) correspondientes a ejercicios cerrados entre el 01/07/2018 y el 30/12/2018 (ambas fechas inclusive)*, y el párrafo 2.1. explica: *El ente podrá optar, por única vez, por no realizar el ajuste por inflación de los estados contables 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 periodo.* ¿Esto implica que un ente podrá optar por no realizar el ajuste por inflación de los estados contables correspondientes a los períodos intermedios cerrados entre el 01/07/2018 y el 30/12/2018, cualquiera fuera la fecha de cierre del ejercicio completo?

Respuesta

Así es. La intención de la norma es permitir que un ente opte por no realizar el ajuste por inflación de los estados contables correspondientes a los períodos intermedios cerrados entre el 01/07/2018 y el 30/12/2018, cualquiera fuera la fecha de cierre del ejercicio completo. Como se indica en la respuesta a la pregunta 2, si el ente hace uso de esta opción, tendrá todas las opciones disponibles excepto “usar como fecha transición el inicio del ejercicio y no el inicio del período comparativo”.

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- PRIMERA PARTE

2. Aplicación de las opciones de la Resolución JG 539-18.

NCA (RT 6)
<p><u>Pregunta</u> ¿Cómo interactúan las diferentes opciones de la Res JG 539-18?</p> <p><u>Respuesta</u> La interacción entre las distintas opciones, y algunos aspectos adicionales, se observa en el cuadro siguiente.</p>

	Cierre ejercicio/período	Opción disponible
1	01/07/2018 al 30/12/18	Sección 2 (Res JG 539-18). No aplicar la RT 6 en este cierre de ejercicio y sí hacerlo en el siguiente
2	01/07/2018 al 30/12/2018 que no usó la opción Sec. 2 (por lo tanto, está aplicando la RT 6 en ese período)	<p>Usar como fecha transición el inicio del ejercicio y no el inicio del período comparativo</p> <p>Usar una valuación profesional cuando los registros de determinados activos no están disponibles y no sea factible la estimación de la fecha de origen</p> <p>Opción en relación con la información complementaria requerida por la interpretación 2¹</p>

¹ La Interpretación 2 (6.b.) indica que cuando los “resultados financieros y por tenencia del efectivo y equivalente de efectivo” se han incluido en “causas operativas” y no pueden identificarse, deberá informarse en nota el criterio de presentación utilizado y los importes de esos componentes. Los entes pequeños tienen la opción de no presentar la composición e nota, sino solo el criterio de presentación utilizado. La Resolución 539-18 permite la opción, para todos los entes, de no presentar la composición de este grupo.

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- PRIMERA PARTE

		Opción de no reconocer el pasivo por impuesto diferido que surge por aplicar el ajuste por inflación en los terrenos que cumplen determinadas condiciones ²
3	01/07/2018 al 30/12/2018 que usó la opción de la Sec. 2 (es decir va a aplicar la RT 6 en el siguiente ejercicio)	Todas las opciones disponibles excepto “usar como fecha transición el inicio del ejercicio y no el inicio del período comparativo”
4	31/12/2018 al 30/06/2019	No tiene la opción de la Sec. 2, es decir no puede diferir la aplicación de la RT 6 al siguiente ejercicio. Si tiene el resto de las opciones.
5	01/07/2019 al 30/12/2019 (si usó la opción de no aplicar la RT 6 en el período anterior)	Es el mismo caso 3. Todas las opciones están disponibles excepto “usar como fecha transición el inicio del ejercicio y no el inicio del período comparativo”

²La Resolución 539-18 establece que se podrá no reconocer 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 prevé su venta en un futuro previsible) y deberán informarse en notas.

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- PRIMERA PARTE

3. Opción cuando faltan registros detallados para bienes de uso y otros activos

NCA (RT 6)

Pregunta

La Res. JG 539-18 en su párrafo 3.5., establece como opción para el caso de que los registros detallados de las fechas de adquisición de los elementos componentes de los bienes de uso no estuvieran disponibles, y tampoco fuera factible su estimación, permitiendo en forma excepcional, para el primer periodo de aplicación de esa Norma, utilizar una evaluación profesional del valor de tales partidas que sirva como base para su reexpresión. ¿Puede utilizarse esta opción para otras partidas, tales como propiedades de inversión o activos intangibles?

Respuesta.

.
El ente podrá elaborar una política contable para este punto, permitiendo el uso de esta opción para las propiedades de inversión y para los activos intangibles (con excepción de la llave de negocio), y para los activos no corrientes que se mantienen para la venta, que cuenten con un mercado activo.

4. Reexpresión de partidas cuya fecha de origen es anterior al último proceso de reexpresión.

NCA (RT 6)

Pregunta

La Res. JG 539-18 establece como opción la posibilidad que el ente reexprese este tipo de partidas desde la fecha de la última reexpresión. ¿por qué se plantea esta opción?

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- PRIMERA PARTE

Respuesta

La RT 6 actual requiere reexpresar las partidas desde la fecha original (considerando como que siempre existió un contexto de alta inflación). Pero en la última reexpresión (año 2003) estaba vigente otro texto de la RT 6. Por ello, la reexpresión se realizó considerando que todas las partidas anteriores a enero de 2002 tenían como fecha de origen el último mes del período de estabilidad, es decir diciembre 2001.

Por ello, los valores reexpresados al 2003, solo consideraron la inflación (y por ende la reexpresión) desde diciembre de 2001, tomando al período de estabilidad como que no hubiera registrado cambios en los índices de precios.

Al analizar la inflación/deflación no reconocida en la última reexpresión, se concluyó que la misma no es significativa frente a los coeficientes de reexpresión que corresponde aplicar desde esa fecha.

Por ello, se determinó esta opción de reexpresar desde la última fecha de reexpresión (año 2003) y no desde la fecha de origen de las partidas anteriores a la última reexpresión.

B. Proceso secuencial de reexpresión. Pasos

5. NIIF y NCA: Proceso secuencial. Anticuaación y reexpresión. Proceso (determinación de fechas de origen, determinación del coeficiente, diversos casos)

NIIF (NIC 29) y NCA (RT 6)

Pregunta

¿Cuál es el proceso y cuáles las partes de ese proceso para la aplicación de la NIC 29 y la RT 6? ¿Qué índice de precios corresponde aplicar para la reexpresión?

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- PRIMERA PARTE

Respuesta

Etapas del proceso

El proceso tiene como etapas:

- a) Reexpresar los saldos de activos y pasivos a la fecha de la transición (inicio del período comparativo o inicio del período actual según el caso), en moneda del inicio.
- b) Reexpresar los componentes del patrimonio (excluido el resultado acumulado) a la fecha de la transición, en moneda del inicio.
- c) Determinar el resultado acumulado a la fecha de la transición, en moneda del inicio, por diferencia entre el patrimonio del punto a, y los componentes reexpresados del punto b).
- d) Reexpresar los componentes del patrimonio determinado en el punto b, y c, al cierre del período (o cierre del período comparativo según el caso), mediante la reexpresión por el coeficiente anual.
- e) Reexpresar los movimientos del patrimonio neto, ocurridos en el período (o en el período comparativo, según el caso), y obtención del patrimonio inicial más aportes y menos retiros en moneda de cierre del período (o cierre del período comparativo, según el caso).
- f) Determinar los activos y pasivos al cierre del período (o cierre del período comparativo, según el caso), en moneda de cierre mediante la reexpresión de cada componente.
- g) Determinación del valor del patrimonio neto al cierre del período (o cierre del período comparativo, según el caso), en moneda de cierre por diferencia entre el activo y el pasivo del inciso f).
- h) Determinación de los resultados del ejercicio del período (o periodo comparativo, según el caso), en moneda de cierre por comparación entre el patrimonio determinado en el inciso g) y el patrimonio determinado en el inciso e).
- i) Reexpresión de los componentes del estado de resultados (sin los resultados financieros y sin los resultados por tenencia) del período (o periodo comparativo, según el caso), en moneda de cierre.
- j) Sólo en el marco de la RT 6: Determinación de los resultados financieros y por tenencia”, incluyendo el RECPAM por diferencia entre h) e i).
- k) Sólo en el marco de la RT 6: Definir si se presentarán abiertos los resultados por tenencia (en términos reales) los resultados financieros (en términos reales o nominales), y el RECPAM, o en una sola línea (resultados financieros y por tenencia incluido el RECPAM) a nivel de la RT 6.
- l) Si se está reexpresando desde el inicio del período comparativo (requerido por la NIC 29 y optativo para determinados estados contables por la Res. 539-18), se continuará repitiendo la aplicación de los incisos f) a k), para el ejercicio corriente.

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- PRIMERA PARTE

Distintos componentes del proceso

Anticuación de las partidas:

Implica la apertura del valor en libros en distintas partidas según las fechas de origen.

Se agrupan las partidas que se originan en el mismo mes. También es posible agrupar las partidas en períodos mayores de un mes (por ejemplo, anual) y reexpresarlas mediante coeficientes promedios, siempre que el resultado de este agrupamiento no genere diferencias significativas con la reexpresión por cada mes.

Las partidas expresadas en moneda de cierre no deben reexpresarse, por ejemplo: partidas monetarias, activos y obligaciones sujetas a indexación, partidas no monetarias que se registran por valores corrientes del final del período que se informa, etc.

Reexpresión:

Implica volver a expresar en moneda de poder adquisitivo de un determinado momento una partida que se encuentra expresada en moneda de poder adquisitivo de un momento diferente. Se obtiene multiplicando el valor de la partida por el coeficiente de reexpresión que corresponde al mes de origen de esa partida.

Coeficiente de reexpresión:

La RT 6 define que se aplicará como índice de precios: “La serie de índices que se utilizará es la resultante de combinar el Índice de Precios al Consumidor Nacional (IPC) publicado por el INDEC (mes base: diciembre de 2016) con el IPIM publicado por la FACPCE, tal como lo establece la resolución JG517/16”. La NIC 29 establece en diferentes párrafos que “se reexpresarán aplicando un índice general de precios. Considerando lo mencionado por la RT 6, el índice de precios definido cumple con esta condición y corresponde, en consecuencia, aplicarlo en el marco de la NIC 29.

El coeficiente de reexpresión se obtiene mediante el cociente de dos índices. En el numerador el índice del mes al que se quiere llevar el valor de la partida (reexpresar) y en el denominador el índice del mes de origen de la partida.

Cuando el período de origen sea mayor al mes, (habiendo cumplido las condiciones requeridas para esta agrupación), el denominador a considerar es el promedio simple de los índices del período considerado.

C. Aplicación al inicio del periodo comparativo o inicio del actual

El ajuste por inflación contable comienza con la determinación de los activos, pasivos y componentes del patrimonio neto, al inicio del período comparativo (fecha de transición), tanto en la NIC 29 como en la RT 6.

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- PRIMERA PARTE

Sin embargo, la Res. JG 539-18 permite que el ente opte (en determinadas condiciones) por comenzar con la determinación de activos, pasivos y componentes del patrimonio neto al inicio del período actual.

C.1 Generales

6. Utilización de importes como costo atribuido, en la fecha de transición a las NIIF. Interacción con la NIC 29

NIIF (NIC 29)	NCA (RT 6)
<p><u>Pregunta</u></p> <p>Una entidad, al adoptar las NIIF por primera vez, pudo haber utilizado algún importe como costo atribuido para determinados activos. ¿En poder de compra de qué momento deben considerarse a esos importes?</p>	N/A
<p><u>Respuesta</u></p> <p>a) Si utilizó como costo atribuido de determinados activos al valor razonable en la fecha de transición a las NIIF, la entidad considerará que ese valor razonable está expresado en poder de compra de la <i>fecha de transición a las NIIF</i>. Para efectos de la reexpresión, se utilizará el índice de precios correspondiente al mes inmediato anterior al de la fecha de transición a las NIIF (por ejemplo, si la fecha de transición a las NIIF de la entidad fue el 1 de enero de 2011, el importe se considerará expresado en poder de compra de diciembre de 2010).</p> <p>b) Si utilizó como costo atribuido una revaluación según PCGA anteriores que cumplía con ciertas condiciones establecidas en la NIIF 1, la entidad considerará que esa revaluación según PCGA anteriores utilizada como costo atribuido está expresada en poder de compra de la fecha a la que se refiera la revaluación.</p>	N/A

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- PRIMERA PARTE

7. Activos para los que se usó el importe original, en la fecha de transición a las NIIF. Interacción con la NIC 29

NIIF (NIC 29)	NCA (RT 6)
<p><u>Pregunta</u></p> <p>Una entidad, al adoptar las NIIF por primera vez, pudo haber utilizado el costo original para determinados activos. ¿En poder de compra de qué momento deben considerarse a esos importes?</p>	
<p><u>Respuesta</u></p> <p>La entidad debe utilizar como fecha de origen y valor de origen para reexpresar a la fecha y valor en que están expresadas las partidas originales. Estas fechas generalmente son las del reconocimiento contable. No debe tomarse el valor reexpresado del año 2003 (por aplicación de las NCA), sino el valor y fecha de origen, excepto que el efecto de su aplicación genere diferencias no significativas.³</p>	<p>Ver respuesta en el punto 4.</p>

8. Valor Revaluado según la NIC 16/NIC 38/RT 31 – Reexpresión del Activo

NIIF (NIC 29) y NCA (RT 6)
<p><u>Pregunta</u></p> <p>Cuando una entidad ha medido algún activo sobre la base de su valor corriente, ¿desde qué fecha deberá reexpresar a ese activo?</p>

³ También corresponde aplicar este tratamiento a los componentes del patrimonio.

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- PRIMERA PARTE

<p><u>Respuesta</u></p> <p>En tales casos, los valores en libros se reexpresarán desde la fecha a la que se refiere ese valor corriente.</p>
--

9.Consideración del superávit por revaluación o saldo por revaluación (NIIF y NCA)

NIIF (NIC 29)	NCA (RT 6)
<p><u>Pregunta</u></p> <p>¿Cómo deberá tratar una entidad al superávit por revaluación, para dar cumplimiento a la NIC 29, en la fecha de transición?</p>	<p><u>Pregunta</u></p> <p>¿Cómo deberá tratar una entidad al saldo por revaluación - introducido por la RT 31-, para dar cumplimiento a la RT 6, en la fecha de la transición?</p>
<p><u>Respuesta</u></p> <p>Un superávit de revaluación surgido con anterioridad a la fecha a la que se refiere el estado de situación financiera de apertura conforme de la NIC 29 se eliminará.</p> <p>El superávit de revaluación surgido con posterioridad a esa fecha se determinará de manera que refleje su importe neto del efecto de la inflación (es decir, comparando al valor razonable a la fecha a la que se refieren los estados financieros con el importe anterior expresado</p>	<p><u>Respuesta</u></p> <p>El ente aplicará alguna de las siguientes opciones:</p> <p>a) Si puede recalcular el saldo por revaluación: comparando el valor contable antes de la revaluación (en moneda de poder adquisitivo del momento de la revaluación) con el valor revaluado y sus posteriores modificaciones, todos en moneda del inicio (del período comparativo o del actual según la opción del ente).</p> <p>El objetivo es que a la fecha del revalúo se determine el importe</p>

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- PRIMERA PARTE

en poder de compra de la misma fecha).	(ajustado a ese momento) de manera que refleje la cifra neta del efecto de la inflación, para calcular todos sus movimientos en moneda del inicio del periodo. b) Eliminar este saldo, dejándolo en cero.
--	--

10. Falta de registros detallados para propiedades, planta y equipo. Utilización del párrafo 16 de la NIC 29 para otros activos similares (NIIF)

NIIF (NIC 29)
<p><u>Pregunta</u></p> <p>El párrafo 16 de la NIC 29 establece que cuando los registros detallados de las fechas de adquisición de los elementos componentes de las propiedades, planta y equipo pueden no estar disponibles, y tampoco sea factible su estimación, excepcionalmente puede ser necesario, para el primer periodo de aplicación de esa Norma, utilizar una evaluación profesional independiente del valor de tales partidas que sirva como base para su reexpresión. ¿Pueden utilizarse estos criterios para otras partidas similares, tales como propiedades de inversión o activos intangibles?</p>
<p><u>Respuesta</u></p> <p>Se ha concluido que sí, porque:</p> <ul style="list-style-type: none">a) la Norma no impone una limitación taxativa para el uso de estos criterios a otras partidas;b) la entidad podría considerar apropiado seleccionar una política contable para otras situaciones similares, de conformidad con el párrafo 11(a) de la NIC 8. <p>Cuando la aplicación de una política contable seleccionada de conformidad con el párrafo 11(a) de la NIC 8 diera lugar a mediciones que no</p>

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- PRIMERA PARTE

se habrían conseguido en caso de no haber aplicado la NIC 29, tal información podría no cumplir las condiciones del párrafo 10 de la NIC 8, y, por lo tanto, no resultar apropiada. Por ejemplo, una medición a valor razonable de Activos Intangibles requerirá que se refiera a un mercado activo para resultar apropiada.

11. NIIF y NCA: Activos con intereses capitalizados

NIIF (NIC 29) y NCA (RT 6)

Pregunta

Un ente, ¿cómo deberá tratar los importes capitalizados en el costo de activos que surgieron por aplicación de la NIC 23 con anterioridad al año de aplicación inicial de la NIC 29 o por aplicación de la sección 4.2.7 de la RT 17?

Respuesta

El ente deberá:

- 1) Eliminar los importes capitalizados en el costo, con anterioridad a la aplicación de la NIC 29 o de la RT 6
- 2) Reexpresar los desembolsos, antes de cualquier capitalización, para que queden expresados en términos de poder de compra actual.
- 3) Determinar la tasa de interés real.
- 4) Determinar el importe que deba (NIIF) o pueda (NCA) volver a capitalizarse, considerando la tasa real (es decir, la parte de la tasa que no compensa a la inflación del período).
- 5) El importe, sobre el que se aplicará la tasa real, será el reexpresado según el punto 2) anterior.

Si la tasa nominal fuera inferior a la tasa de inflación durante todo o parte del período considerado, generando que el interés real acumulado en dichos períodos fuera negativo, no deberá incluirse este interés real negativo en el costo.

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- PRIMERA PARTE

12. Activos comprados con pago aplazado para los que no pueden segregarse los intereses de forma retroactiva

NIIF (NIC 29)	NCA (RT 6)
<p><u>Pregunta:</u></p> <p>Una entidad puede haber adquirido activos mediante un acuerdo que le permitió diferir el pago, sin incurrir explícitamente en ningún cargo por intereses, y no haber segregado tales intereses del costo de esos activos, de conformidad con las normas aplicables. ¿Cómo deberá proceder la entidad cuando sea impracticable realizar esa segregación de manera retroactiva, al aplicar la NIC 29 o la RT 6?</p>	
<p><u>Respuesta</u></p> <p>Cuando sea impracticable determinar el importe de los intereses, tales activos se reexpresarán utilizando la fecha de pago y no la de adquisición.</p>	<p><u>Respuesta</u></p> <p>Un ente puede no haber segregado los Componentes financieros implícitos (CFI) en las cuentas de activos y pasivos por aplicación de las NCA, o por ser no significativos. En este caso, no corresponde aplicar una norma similar a la de la NIC 29. La RT 6 establece que deben segregarse los CFI, en el marco de la RT 17, antes de proceder a la reexpresión de cada partida. Por aplicación de la RT 41, los entes pueden no haber segregado los CFI de las cuentas patrimoniales y de resultados. En síntesis: a) para los entes que aplican la RT 17, deben segregar los CFI de las partidas correspondientes a activos que deben reexpresar, excepto que su no segregación no provocara efectos significativos. b) para los entes que no segregaron los CFI por aplicación de las normas de la RT 41 pueden optar por mantener las cifras sin</p>

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- PRIMERA PARTE

	segregar los CFI, o segregar los CFI.
--	---------------------------------------

13. NIIF y NCA: Comparación con valor recuperable

NIIF (NIC 29)	NCA (RT 6)
<u>Pregunta</u> ¿Cómo interactúa la aplicación de los requerimientos de la NIC 29 y RT 6 con la comparación del valor de los activos con su importe recuperable?	
<u>Respuesta</u> Cuando el importe reexpresado de una partida no monetaria (a la fecha de transición o a posteriori) exceda a su importe recuperable, se reducirá de acuerdo con las NIIF aplicables (o con las NCA). Cuando la entidad aplique inicialmente la NIC 29 o la RT 6, podría ser impracticable medir el importe recuperable de un activo, o de una unidad (actividad) generadora de efectivo de manera retroactiva. En tal caso, la entidad realizará el cálculo y la comparación al principio del período más antiguo para el que le sea aplicable, que podría ser el ejercicio corriente.	

C.2. Determinación de la composición del patrimonio correspondiente al estado de situación de apertura (según RT 6 o NIC 29)

14. Tratamiento de componentes específicos del patrimonio, surgidos por la aplicación de normas contables: Otros resultados integrales (ORI) y Resultados diferidos

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- PRIMERA PARTE

NIIF (NIC 29)	NCA (RT 6)
<p><u>Pregunta</u> Los ORI (NIIF) y los resultados diferidos (NCA) ¿Cómo se reexpresan al inicio?</p>	
<p><u>Respuesta</u></p> <p>El importe de los componentes de otro resultado integral (ORI), acumulados en el patrimonio, a la fecha de la transición se determinarán del siguiente modo:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) El superávit acumulado de revaluación de propiedades, planta y equipo y de activos intangibles: se eliminará. b) Otros saldos de ORI acumulados: este tema no está tratado específicamente en la NIC 29, en consecuencia, el ente definirá una política contable que contemple la reexpresión (requerida por el párrafo 24 de la NIC 29). La metodología que se recomienda (por considerarla técnicamente correcta) es volver a calcular su importe, determinando las variaciones del período en términos reales desde la fecha que corresponda, como se describe a continuación. <p>Diferencias por conversión de un negocio en el extranjero</p> <p>Reconstruir el saldo reexpresando los movimientos desde la aplicación inicial de las NIIF por la entidad, hasta la fecha de transición (NIC 29).</p> <p>Ganancias y pérdidas sobre activos financieros medidos al</p>	<p><u>Respuesta:</u></p> <p>Para el saldo por revaluación, ver respuesta pregunta 9.</p> <p>Para los saldos de los restantes resultados diferidos, el tratamiento preferible es que se deberán recalculan en términos reales y en moneda del inicio (considerando sus variaciones). Cuando cumplir el tratamiento preferible resulte impracticable, el ente eliminará el saldo correspondiente, dejándolo en cero.</p>

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- PRIMERA PARTE

valor razonable con cambios en otro resultado integral (NIIF 9)

Determinar el importe al inicio igual al monto de la diferencia entre el costo de adquisición y resultados reconocidos previamente a costo amortizado reexpresados y la medición al cierre a valor razonable. Sólo debe recalcularse el efecto de períodos anteriores a la fecha de aplicación inicial de aquellos instrumentos financieros en cartera a dicha fecha.

Parte efectiva de las ganancias y pérdidas de los instrumentos de cobertura en una cobertura de flujos de efectivo y las ganancias y pérdidas de los instrumentos de cobertura que cubren inversiones en instrumentos de patrimonio medidos a valor razonable (VR) con cambios en ORI de acuerdo con la NIIF 9

Determinar un importe al inicio igual a la medición a VR del instrumento financiero. Válido cuando se trata de operaciones con VR inicial igual a cero. En el caso de opciones con costo, el ORI debe reflejar la diferencia entre el Costo reexpresado al inicio y el VR a la misma fecha.

Nuevas mediciones de los planes de beneficios definidos

Determinar un importe al inicio igual a cero. Esto surge de la metodología determinada por la NIC 19 de transferencia inmediata a resultados acumulados de este ORI.

Ganancias y pérdidas procedentes de inversiones en instrumentos de patrimonio designados a VR con cambios en ORI de acuerdo con la NIIF 9

Determinar un importe al inicio igual al monto de la diferencia entre

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- PRIMERA PARTE

<p>el costo de adquisición reexpresado al inicio y la medición a VR en esa fecha. Sólo debe recalcularse el efecto de períodos anteriores a la fecha de aplicación inicial de aquellos instrumentos financieros en cartera a dicha fecha. El saldo final acumulado en el patrimonio por el ORI debe ser igual al costo de adquisición del instrumento reexpresado a la fecha del inicio menos el VR del instrumento a dicha fecha.</p>	
--	--

15. NCA: Saldo Remediación RT 48 (Ley 27.430). Tratamiento en la reexpresión.

NIIF (NIC 29)	NCA (RT 6)
<p><u>Pregunta</u></p> <p>¿Cómo debe tratarse el importe correspondiente a la remediación de la RT 48, en cumplimiento de la ley 27.430?</p>	
<p><u>Respuesta</u></p> <p>N/A</p>	<p><u>Respuesta</u></p> <p>Todo lo relacionado con la interacción entre la RT 48, la RT 6 y la ley 27.430, se tratará en un documento separado con ese título.</p>

16. Reexpresión de otros componentes del patrimonio neto correspondiente al estado de situación de apertura (según RT 6 o NIC 29)

Pregunta:

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- PRIMERA PARTE

Para aplicar la NIC 29 y la RT 6 es necesario determinar el patrimonio neto al inicio del período comparativo o inicio del período actual, según el caso, (patrimonio correspondiente al estado de situación de apertura) y su composición en moneda del inicio. ¿Cómo debe tomarse la fecha de origen de los componentes del patrimonio?

Respuesta:

Componente	Fecha de origen NIIF	Fecha de origen NCA
Capital	Fecha de suscripción	ídem
Capitalización de Resultados acumulados	Fecha de capitalización	ídem
Primas de emisión	Fecha de suscripción	ídem
Aumento de capital mediante la capitalización de primas de emisión	Fecha de la suscripción original de la prima de emisión	ídem
Aportes irrevocables para futuras suscripciones	Fecha de integración o de decisión de su irrevocabilidad	ídem
Aumento de capital mediante la capitalización de aportes irrevocables	Fecha de integración o de decisión de su irrevocabilidad	ídem
Ganancias reservadas legal	Fecha del inicio del periodo comparativo o inicio del período, según el caso ⁴	ídem
Ganancias reservadas estatutarias	Fecha del inicio del periodo comparativo o inicio del período, según el caso	ídem
Ganancias reservadas facultativa	Fecha del inicio del periodo comparativo o inicio del período, según el caso	ídem
Otras reservas especiales (por aplicación de NIIF por primera vez, etc.).	Fecha del inicio del periodo comparativo o inicio del período, según el caso	ídem
Otras contribuciones de los propietarios	Fecha efectiva de la transacción	ídem

⁴ Esto implica que se reexpresa por 1, al inicio del periodo, o sea se mantiene a esa fecha el valor en libros.

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- PRIMERA PARTE

Reducción del capital para absorber pérdidas o devuelto a los accionistas	Fecha de su aprobación	ídem
Otras primas de emisión (ej.: primas por fusión)	Se trata en la segunda parte de la Guía de aplicación	ídem
Contribución de accionistas o partidas similares, resultantes de transacciones con los propietarios en su carácter de tales y no como terceros (por ej., por condonación de deuda por el propietario, pago de una deuda con terceros por el propietario, asunción de una deuda por el propietario, etc.)	Fecha de extinción de la deuda	ídem
Saldo por revaluación	Se elimina al inicio (fecha de transición)	Ver respuesta punto 14
Otras Partidas del Otro Resultado Integral (NIIF) y de los Resultados diferidos (NCA)	Ver respuesta punto 14	ídem
Resultados acumulados	Surgen por diferencia entre: a) el patrimonio neto inicial reexpresado al inicio (activos menos pasivos), y b) el resto de los componentes del patrimonio (sin resultados acumulados) reexpresados al inicio	ídem
Primas por negociación de acciones propias	Se reexpresa el precio de venta desde la fecha de la transacción, menos el costo de venta que se reexpresa desde la fecha de la compra.	ídem
Costo compra acciones propias	Fecha de la transacción que originó su saldo	ídem

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- PRIMERA PARTE

D. REEXPRESIÓN EN EL EJERCICIO COMPARATIVO Y/O EN EL EJERCICIO ACTUAL

D.1.Evolución del Patrimonio Neto

17. Saldos de los componentes del PN reexpresados al inicio, y sus variaciones, llevados a moneda de cierre

NIIF (NIC 29)	NCA (RT 6)
<p><u>Pregunta</u></p> <p>¿Cómo se reexpresarán, en moneda de cierre del ejercicio actual, los componentes del patrimonio neto al inicio?</p>	
<p><u>Respuesta</u></p> <p>Para llevarlos a moneda de cierre del ejercicio actual se reexpresarán desde la fecha a la que se refiere el patrimonio inicial (considerando las variaciones posteriores según las respuestas a las preguntas siguientes).</p>	

18. Nuevos Aportes de los propietarios integrados

NIIF (NIC 29) y NCA (RT 6)
<p><u>Pregunta:</u></p> <p>¿Cómo debe reexpresarse los nuevos aportes de los propietarios (no capitalizaciones de resultados) ocurridos después de determinar el patrimonio neto inicial?</p>

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- PRIMERA PARTE

Respuesta

Desde la fecha de suscripción

19.Aumentos de capital por capitalización de resultados

NIIF (NIC 29) y NCA (RT 6)

Pregunta

¿Cómo debe reexpresarse los aumentos de capital por capitalizaciones de resultados ocurridos después de determinar el patrimonio neto inicial?

Respuesta

Los movimientos permutativos que afecten a los resultados acumulados (constitución de reservas, capitalizaciones, etc.) se reexpresarán desde la fecha de cierre del ejercicio anterior si la Asamblea trata los resultados acumulados en moneda del cierre del ejercicio anterior. Si la Asamblea trata los resultados en moneda de poder adquisitivo de la fecha de la Asamblea, los movimientos permutativos se reexpresarán desde la fecha en que está expresada esa moneda (es el caso de los entes bajo control de la CNV).

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- PRIMERA PARTE

20. Nuevas ganancias reservadas y otros tratamientos permutativos de resultados acumulados

NIIF (NIC 29) y NCA (RT 6)
<p><u>Pregunta</u></p> <p>¿Cómo debe reexpresarse los aumentos de reservas u otros tratamientos permutativos provenientes de resultados acumulados ocurridos después de determinar el patrimonio neto inicial?</p>
<p><u>Respuesta</u></p> <p>Igual respuesta que el punto 19</p>

21. Reducción de resultados acumulados modificativos (ejemplo: dividendos)

NIIF (NIC 29) y NCA (RT 6)
<p><u>Pregunta</u></p> <p>¿Cómo debe reexpresarse la reducción de los resultados acumulados por movimientos modificativos (ejemplo, dividendos) ocurridos después de determinar el patrimonio neto inicial?</p>
<p><u>Respuesta</u></p>

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- PRIMERA PARTE

Las disminuciones de los resultados acumulados (por distribuciones) se reexpresarán desde la fecha de la realización de la Asamblea que tome la decisión.

D.2.Reexpresión de los resultados del ejercicio

22. Clasificación de los resultados para su reexpresión (tanto en la información comparativa como en la del ejercicio actual)

NIIF (NIC 29) y NCA (RT 6)

Pregunta

¿Cómo se debe efectuar la reexpresión de cada uno los componentes del resultado del período y del ORI del período comparativo y los del ejercicio?

Respuesta

Para la reexpresión de cada uno de los componentes del estado del resultado del ejercicio y de los ORI (resultados diferidos en NCA), lo relevante es determinar la fecha de origen de cada transacción. Para ello deberá clasificar los componentes de los resultados⁵ en:

- a) Resultados generados por transacciones.
- b) Resultados generados por consumo de activos adquiridos en una fecha anterior a la de su consumo y medidos a su costo.
- c) Resultados generados por comparación de magnitudes cuyas mediciones fueron efectuadas en fechas diferentes a la del reconocimiento contable, aunque sea al menos una de ellas (por ejemplo: resultados generados por valuación a valor razonable, o

⁵ La clasificación de los resultados presentada tiene el objetivo de facilitar la reexpresión de sus valores. En ningún caso, esto modifica los criterios generales de exposición de la información contable (en el marco de las NIIF o de las NCA)

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- PRIMERA PARTE

resultados generados por aplicación del límite determinado por el valor recuperable de ciertos activos (deterioro), resultados de la actividad agropecuaria, diferencias de cambio, resultados por tenencia, etc.).

d) Resultados financieros (excepto los indicados como ejemplos en c.).

La clasificación previamente descrita implica que, a la fecha del cierre del período anual comparativo, se deberá efectuar, para cada uno de los incisos anteriores, lo siguiente:

a) Para los resultados identificados en este inciso se reexpresarán multiplicando el valor nominal del mismo por el coeficiente que corresponde a la fecha de origen de la medición de las transacciones reconocidas.

b) Para los resultados identificados en este inciso se reexpresarán multiplicando el valor nominal del mismo por el coeficiente que corresponde a la fecha de origen de la medición del costo de los activos consumidos. A este efecto, el período de incorporación al patrimonio de la entidad de los activos consumidos puede estimarse en ciertos casos en función del tiempo de permanencia promedio determinado por la rotación física de dichos activos. Ejemplo de estos conceptos son los inventarios que rotan en forma sistemática a lo largo del tiempo.

c) Para los resultados identificados en este inciso no existe forma directa de reexpresar las magnitudes sin previamente “anticuar” cada una de las partidas que componen el cálculo, y reexpresarlos con el coeficiente que corresponde a la fecha de origen de la medición.

d) Para los resultados financieros se podrá: (i) medirlos a su valor reexpresado y exponerlos en el mismo grupo en que se exponga el efecto de la inflación sobre los activos monetarios netos, o (II) calcular los resultados financieros reales (reexpresados).

23. NIIF y NCA: Resultados que surgen por comparaciones de valores que están expresados en moneda de diferente poder adquisitivo (indicados en el inciso c. pregunta anterior)

NIIF (NIC 29) y NCA (RT 6)

Pregunta

¿Cómo debe reexpresarse los resultados que surgen por diferencia entre valores que están expresados en moneda de poder adquisitivo diferente?

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- PRIMERA PARTE

<p><u>Respuesta</u></p> <p>Los pasos son:</p> <ol style="list-style-type: none"> Determinar la fecha de origen de cada una de las partidas que se usó en el cálculo de la partida neta de resultados. Reexpresar cada una de las cifras por el coeficiente de reexpresión que le corresponde según su fecha de origen. Calcular la diferencia entre las cifras reexpresadas del punto b).
--

24. NIIF: determinación y presentación de los resultados financieros

NIIF (NIC 29)	NCA (RT 6)
<p><u>Pregunta</u></p> <p>Los resultados financieros, ¿cómo deben reexpresarse y presentarse en el marco de la NIC 29 y en el marco de la RT 6 y RT 9?</p>	
<p><u>Respuesta</u></p> <p>En el párrafo 28 de la NIC 29 se indica que: <i>“El ajuste efectuado en los activos y pasivos indexados por cambios en precios, hecho de acuerdo con el párrafo 13, se compensará con la pérdida o ganancia derivada de la posición monetaria neta”</i>. Esto determina que ciertos ingresos o gastos financieros generados por rubros indexados por precios (UVA, por ejemplo) deben presentarse netos (en términos reales). Las restantes partidas reconocidas de resultados financieros pueden presentarse tanto</p>	<p><u>Respuesta</u></p> <p>La RT 6 no trata específicamente este tema, aunque diferencia la determinación del RECPAM por la sección 8 o la sección 9 (en una sola línea). La RT 9 establece que cuando los componentes financieros implícitos contenidos en las partidas de resultados hayan sido debidamente segregados o no sean significativos, se recomienda presentar en el cuerpo del estado o en la información complementaria:</p> <ol style="list-style-type: none"> la exposición de los resultados financieros y de tenencia en

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- PRIMERA PARTE

<p>netas (en términos reales) como brutas.</p> <p>La NIC 29 sugiere, pero no requiere, que los resultados financieros restantes (diferencias de cambio, tasa de interés efectiva, etc.) sean presentados netos del efecto de la inflación (en términos reales).</p> <p>En este último caso, se sugiere que se incluya en notas la composición del cálculo, es decir que se expongan los saldos de las partidas de ingresos y gastos financieros reexpresados al cierre utilizando el procedimiento general y la contrapartida de RECPAM correspondiente que en conjunto determinaron la magnitud de la partida neta.</p> <p>En síntesis, en relación con los resultados financieros:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Se recomienda su cálculo y presentación en términos reales, reexpresados; b) Si se calculan a su valor nominal reexpresado, tienen que exponerse en una sección contigua a donde se presenta el RECPAM. <p>La presentación se podrá realizar:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) en el cuerpo del estado (con la apertura correspondiente) b) en el cuerpo del estado en una sola línea y en notas la apertura correspondiente. 	<p>términos reales;</p> <ul style="list-style-type: none"> b) la presentación separada de los generados por el activo y los causados por el pasivo; c) la identificación de sus rubros de origen; y d) la enunciación de su naturaleza (intereses, diferencias de cambio, resultados por exposición al cambio en el poder adquisitivo de la moneda, etc.). <p>Cuando los CFI contenidos en las partidas de resultados no hayan sido debidamente segregados y sean significativos, los resultados financieros y de tenencia deberán presentarse sin desagregación alguna.</p> <p>En consecuencia, la recomendación es que los resultados financieros se presenten en términos reales (ya sea en el cuerpo del estado de resultados o en las notas). Si se presentaran en términos nominales los mismos deben estar reexpresados.</p>
---	--

25. NIIF y NCA: determinación y presentación de los resultados por tenencia

NIIF (NIC 29)	NCA (RT 6)
<u>Pregunta</u>	

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- PRIMERA PARTE

¿Los resultados por tenencia⁶, como deben determinarse y presentarse en el marco de la NIC 29, y la RT 6 y RT 9?

Respuesta

La NIC 29 en su párrafo 26 expresa: *“La presente Norma exige que todas las partidas del estado de resultado integral vengan expresadas en la unidad monetaria corriente al final del periodo sobre el que se informa. Para ello, todos los importes necesitan ser reexpresados mediante la utilización de la variación experimentada por el índice general de precios, desde la fecha en que los gastos e ingresos fueron recogidos en los estados financieros.”*

Para los resultados por tenencia no existe ninguna forma directa de reexpresar las magnitudes sin previamente “anticuar” cada una de las partidas que componen el cálculo, luego reexpresar hasta el cierre del período multiplicando el valor nominal de cada uno de los componentes por el coeficiente que corresponde a la fecha de origen de la medición. La diferencia entre ambos importes será el importe del resultado por tenencia expresado en términos de la moneda de cierre del período.

La mecánica descripta puede llevar a que las cifras reexpresadas de un resultado nominal que era ganancia se reexprese a pérdida o viceversa.

En consecuencia, el cálculo y la presentación deben realizarse buscando su expresión en términos reales y en moneda de cierre.

Respuesta

Los resultados por tenencia podrán presentarse agrupados en una sola línea (resultados financieros y por tenencia, incluido el RECPAM) o presentados con la apertura de los componentes de esa línea.

Si se realiza la apertura de los componentes de la línea Resultados Financieros y por tenencia, el cálculo y la presentación de los resultados por tenencia, deben realizarse en términos reales, por lo ya descrito en la reexpresión de las cuentas de resultados (pregunta 22) que son el neto entre dos valores (ejemplo: resultados por tenencia).

⁶ Los resultados por tenencia (a estos efectos), en el marco de las NIIF, se refieren a los resultados generados por activos y pasivos no financieros, cuando se miden a un valor diferente a su valor original.

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- PRIMERA PARTE

26. NIIF: Activos y pasivos indexados, resultados generados.

NIIF (NIC 29)	NCA (RT 6)
<p><u>Pregunta</u></p> <p>¿En el marco de la NIC 29 como deben reconocerse los resultados generados por los activos y pasivos indexados?</p>	
<p><u>Respuesta</u></p> <p>Los resultados generados por activos o pasivos actualizables por índice de precios deben presentarse en términos reales. En consecuencia, debe netearse el efecto de la inflación sobre las partidas que originan el resultado. El resultado neto a exponer debe ser igual a:</p> <p>Resultado nominal menos saldo al inicio del activo o pasivo * tasa de inflación del período determinado en forma mensual.</p> <p>Los importes mensuales así determinados deben reexpresarse en moneda de cierre.</p>	<p><u>N/A</u></p>

27. NIIF: ORI generados o reversados en el ejercicio. NCA: Resultados diferidos generados o reversados en el ejercicio

NIIF (NIC 29)	NCA (RT 6)
<p><u>Pregunta</u></p> <p>¿En el marco de la NIC 29 y de la RT 6, como deben reconocerse los ORI y sus movimientos <u>durante el período</u>?</p>	

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- PRIMERA PARTE

<p><u>Respuesta</u></p> <p>En general, la variación del período en moneda de cierre es la diferencia entre:</p> <ul style="list-style-type: none">a) inversión a la fecha de cierre,b) el saldo anterior, yc) los movimientos en moneda de cierre. <p>Ganancias y pérdidas producidas por la conversión de los estados financieros de un negocio en el extranjero</p> <p>Se determinará el importe reexpresado en fecha de cierre de los siguientes ejercicios de la variación del período como la diferencia entre la medición de la inversión a la fecha de cierre correspondiente y el saldo anterior y los movimientos reexpresados del período (resultados, ORI, aportes y dividendos del período)</p> <p>Ganancias y pérdidas sobre activos financieros medidos al VR con cambios en ORI de acuerdo con la NIIF 9.</p> <p>La variación del período es la diferencia entre la medición anterior reexpresada y los resultados reconocidos previamente a costo amortizado reexpresados y la medición al cierre a valor razonable. Los importes reconocidos previamente de instrumentos financieros cancelados hasta la fecha de cierre reexpresados a la fecha de cierre deben reciclarse a resultados del período, de manera tal que los saldos queden compuestos exclusivamente por las diferencias inherentes a los instrumentos en cartera.</p> <p>Parte efectiva de las ganancias y pérdidas de los instrumentos de cobertura en una cobertura de flujos de efectivo y las</p>	<p><u>Respuesta</u></p> <p>En general, la variación del período en moneda de cierre es la diferencia entre:</p> <ul style="list-style-type: none">a) inversión a la fecha de cierre,b) el saldo anterior, yc) los movimientos en moneda de cierre. <p>Conversión de estados contables de entidades no integradas según la RT 18</p> <p>Se determinará el importe reexpresado a la fecha de cierre de la variación del período como la diferencia entre la medición de la inversión a la fecha de cierre correspondiente y el saldo anterior y los movimientos reexpresados del período (resultados, resultados diferidos, aportes y dividendos del período)</p> <p>Instrumentos derivados designados como instrumentos de cobertura efectivos y que califican como tal de acuerdo con la RT 18</p> <p>Se determinará la variación del período como la diferencia entre la medición anterior a VR del Instrumento de cobertura reexpresada y su medición al cierre al VR.</p> <p>La reclasificación a resultados del período debe hacerse manteniendo la proporción sobre los saldos reexpresados del Patrimonio.</p> <p>Remediación de Activos RT 48 (ley 27.430)</p> <p>Determinar el importe al cierre reexpresando el saldo de la medición anterior. No tiene variaciones a considerar</p>
--	---

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- PRIMERA PARTE

ganancias y pérdidas de los instrumentos de cobertura que cubren inversiones en instrumentos de patrimonio medidos a VR con cambios en ORI de acuerdo con la NIIF 9.

La variación del período en moneda de cierre es diferencia entre la medición anterior a VR del instrumento reexpresada y su medición al cierre a VR.

La reclasificación a resultados del período debe hacerse manteniendo la proporción sobre los saldos reexpresados del patrimonio.

Cambios en el superávit de revaluación

La variación del período se determina como la diferencia entre el saldo anterior del activo reexpresado, las altas y bajas del período reexpresadas, las depreciaciones del período reexpresadas y la medición al cierre del activo a su valor revaluado.

El importe que se recicla a resultados acumulados debe ser igual a la proporción consumida del activo (si esta fuera la opción de política contable adoptada) sobre los saldos reexpresados del patrimonio.

Nuevas mediciones de los planes de beneficios definidos

La variación del período se determina como la diferencia entre la obligación al cierre anterior reexpresada, los servicios del período y la reversión del descuento del pasivo reexpresados y el saldo al cierre de la obligación.

Este importe debe transferirse inmediatamente a resultados acumulados.

Ganancias y pérdidas procedentes de inversiones en instrumentos de patrimonio designados a VR con cambios en ORI de acuerdo con la NIIF 9.

Saldo por revaluación bienes de uso de la RT 17

La variación del período se determina como la diferencia entre el saldo anterior del activo reexpresado, las altas y bajas del período reexpresadas, las depreciaciones del período reexpresadas y la medición al cierre del activo a su valor revaluado.

El importe que se recicla a resultados acumulados debe ser igual a la proporción consumida del activo (si esta fuera la opción de política contable adoptada) sobre los saldos reexpresados del patrimonio.

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- PRIMERA PARTE

<p>La variación del período se determina como la variación entre el saldo anterior de la inversión reexpresado y la medición al cierre del instrumento de patrimonio medido a valor razonable</p>	
---	--

28. NIIF y NCA: Mínima apertura de las causas de los resultados en relación con los resultados financieros y por tenencia

NIIF (NIC 29)	NCA (RT 6)
<p><u>Pregunta</u></p> <p>¿Qué es lo mínimo que debe cumplirse en relación con la reexpresión de los resultados del ejercicio? ¿Cuál es la mínima segregación que debe cumplirse en relación con la reexpresión de los resultados financieros y por tenencia de los resultados del ejercicio?</p>	
<p><u>Respuesta</u></p> <p>La NIC 1 no requiere en general una clasificación de los resultados en rubros determinados, pero requiere que en notas se explique en qué lugar del estado de resultados integral se incluye el concepto, y que en las notas respectivas se determine el total del concepto agregado de diversos rubros que se han presentado por la entidad. Requiere la presentación por separado de los “Costos Financieros” y de otros resultados generados por activos y pasivos financieros. Se deben separar los resultados financieros entre los que representan ingresos y los que implican costos. En esta guía se</p>	<p><u>Respuesta</u></p> <p>La RT 6 establece en su párrafo IV.B. 9. (Resultados financieros y por tenencia, incluyendo el resultado por exposición al cambio en el poder adquisitivo de la moneda), que en el estado de resultados reexpresado en moneda de cierre, esta partida se determina por diferencia entre el resultado final del período (calculado en moneda homogénea) y el subtotal de los rubros del estado de resultados contables a moneda de cierre (sin los resultados financieros y por tenencia). Por efecto de la partida doble, generalmente representa la</p>

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- PRIMERA PARTE

<p>recomienda que para cada uno de ellos se presente el cálculo del efecto de la inflación (cobertura inflacionaria) y el importe neto (en términos reales), desagregando sus componentes entre los importes nominales reexpresados y el RECPAM, en el cuerpo del estado o en las notas.</p> <p>El RECPAM del período debe presentarse de acuerdo con lo requerido por el párrafo 9 de la NIC 29 que expresa: <i>“Las pérdidas o ganancias por la posición monetaria neta se incluirán en el resultado del periodo, revelando esta información en una partida separada.”</i></p> <p>En materia de resultado por tenencia, estos deben presentarse netos de efecto de la inflación, es decir en términos reales, con la misma desagregación con que se presentaban previamente a la aplicación de la NIC 29.</p>	<p>contrapartida neta de los ajustes efectuados en todas las partidas patrimoniales y de resultados que se han reexpresado en moneda de cierre. Dicha partida del estado de resultados reexpresado en moneda homogénea, se denominará: “Resultados financieros y por tenencia (incluyendo resultados por exposición al cambio en el poder adquisitivo de la moneda)”.</p> <p>Esto implica que no es necesario: a) separar los componentes de esta partida, b) determinarlos en términos reales, c) determinarlos por rubro que los originan, o d) clasificarlos por su naturaleza.</p>
---	--

E. OTROS ASPECTOS

29. NIIF y NCA: Reexpresión AID y PID

NIIF (NIC 29)	NCA (RT 6)
<p><u>Pregunta</u></p> <p>¿Cómo se tratan las partidas correspondientes a la aplicación del método del impuesto diferido en el marco de la aplicación de la NIC 29 o de la RT 6?</p>	

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- PRIMERA PARTE

Respuesta

Este tema es tratado por la IFRIC 7 que define:

a. Al final del periodo sobre el que se informa, las partidas por impuestos diferidos se reconocerán y medirán de acuerdo con la NIC 12, comparando el importe contable con la base fiscal de los activos y pasivos.

b. Los importes por impuestos diferidos que figuren en el estado de situación financiera de apertura del período sobre el que se informa, y de los comparativos, se determinarán de la siguiente manera:

- se volverá a medir las partidas por impuestos diferidos según la NIC 12 después de reexpresar los importes de sus partidas no monetarias en la fecha del estado de situación financiera de apertura del período sobre el que se informa, aplicando la unidad de medida en esa fecha.
- las partidas por impuestos diferidos medidas de nuevo de conformidad con el apartado anterior se reexpresarán por la variación en la unidad de medida, desde la fecha del estado de situación financiera de apertura del período sobre el que se informa, hasta el final del periodo sobre el que se informa.

La entidad aplicará este procedimiento en la reexpresión de las partidas por impuestos diferidos en el estado de situación financiera de apertura de cualquier período comparativo presentado en los estados financieros reexpresados para el período sobre el que se informa, al que le sea de aplicación la NIC 29.

Respuesta

No hay una norma específica para el tratamiento de este tema. Por similitud de conceptos se aplicará el mismo procedimiento.

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- PRIMERA PARTE

30. NIIF y NCA: ¿Presentación de información no ajustada?

NIIF (NIC 29)	NCA (RT 6)
<p><u>Pregunta</u></p> <p>¿Puede presentarse información no ajustada por inflación en un contexto de ajuste por inflación?</p>	
<p><u>Respuesta</u></p> <p>La NIC 29 desaconseja expresamente la presentación de información no ajustada en forma complementaria a la información ajustada por inflación.</p>	<p><u>Respuesta</u></p> <p>La RT 6 actual no se refiere a este tema. La ley 19.550 (art.62 in fine), establece que los estados contables deben presentarse en moneda constante. En consecuencia, no corresponde presentar información no ajustada como parte de los estados contables, en el marco de las NCA.</p>

31. NIIF y NCA: ¿Existiendo la obligación de presentar información ajustada por inflación, puede presentarse como información complementaria?

NIIF (NIC 29)	NCA (RT 6)
<p><u>Pregunta</u></p> <p>¿Puede presentarse la información ajustada por inflación como complementaria de estados contables presentados en moneda sin ajustar?</p>	

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- PRIMERA PARTE

<p><u>Respuesta</u></p> <p>La NIC 29 prohíbe expresamente la presentación de información ajustada como complementaria.</p>	<p><u>Respuesta</u></p> <p>La RT 6 actual no se refiere a este tema. La ley 19.550 (art.62 in fine), establece que los estados contables deben presentarse en moneda constante.</p> <p>En consecuencia, se define que no corresponde presentar estados contables ajustados como información complementaria de información sin ajustar, en el marco de las NCA.</p>
--	--

32. NIIF y NCA: Índices de precios antiguos que no están en la serie

NIIF (NIC 29)	NCA (RT 6)
<p><u>Pregunta</u></p> <p>La serie de índices de precios definidos por la RT 6 (y que cumple con las condiciones de la NIC 29), comienzan en enero de 1993. ¿Cómo se reexpresa si la fecha de origen es anterior a ese mes?</p>	
<p><u>Respuesta</u></p> <p>La NIC 29, en su párrafo 17 establece que, en este caso, puede ser necesario utilizar una estimación basada, por ejemplo, en los movimientos de la tasa de cambio entre la moneda funcional y una moneda extranjera relativamente estable.</p>	<p><u>Respuesta</u></p> <p>No existe una norma equivalente en la RT 6.</p> <p>Se acuerda utilizar la misma solución que el párrafo 17 de la NIC 29</p>

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- PRIMERA PARTE

33. NIIF y NCA: Cifras comparativas. Procedimiento para su obtención.

NIIF (NIC 29)	NCA (RT 6)
<p><u>Pregunta</u></p> <p>La información comparativa que se presenta en los estados financieros ajustados por inflación, ¿cómo deben expresarse?</p>	
<p><u>Respuesta</u></p> <p>El pfo. 34 de la NIC 29 establece que las cifras correspondientes a las partidas del periodo anterior se reexpresarán de forma que los estados financieros comparativos se presenten en términos de la unidad de medida corriente en la fecha de cierre del periodo sobre el que se informa. La información que se revele respecto a periodos anteriores se expresará también en términos de la unidad de medida corriente en la fecha de cierre del periodo sobre el que se informa.</p> <p>En consecuencia, la información de períodos anteriores (que se informa comparativamente) están reexpresadas, en su momento, a moneda de esa fecha, y, para llevarlas a moneda de cierre del período, deben multiplicarse todas las partidas y toda la información numérica de las notas y anexos, por el coeficiente de reexpresión desde la fecha en que está expresada esa información comparativa.</p>	<p><u>Respuesta</u></p> <p>La RT 17 establece que “en un contexto de inflación, los estados contables deben expresarse en moneda de poder adquisitivo de la fecha a la cual corresponden”.</p> <p>La RT 8 indica que “los importes de los estados contables básicos se presentarán a dos columnas”, en relación con la información comparativa.</p> <p>Esto implica que toda la información presentada debe estar expresada en moneda de cierre del período.</p> <p>Para ello, las cifras correspondientes a las partidas del periodo anterior se reexpresarán de forma que los estados financieros comparativos se presenten en términos de la unidad de medida corriente en la fecha de cierre del periodo sobre el que se informa. La información que se revele respecto a periodos anteriores se expresará también en términos de la unidad de medida corriente en la fecha de cierre del periodo sobre el que se informa.</p> <p>En consecuencia, la información de períodos anteriores (que se informa comparativamente) están reexpresadas, en su momento, a</p>

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- PRIMERA PARTE

	moneda de esa fecha, y, para llevarlas a moneda de cierre del período, deben multiplicarse todas las partidas y toda la información numérica de las notas y anexos, por el coeficiente de reexpresión desde la fecha en que está expresada esa información comparativa (también conocido como coeficiente de reexpresión anual).
--	--

34. NIIF. ESP en tercera columna (primer ejercicio)

NIIF (NIC 29)	NCA (RT 6)
<p><u>Pregunta</u></p> <p>En el primer ejercicio de aplicación de la NIC 29 debe tomarse como fecha de transición el inicio del período comparativo. Para esa fecha se calculan los componentes el estado de situación financiera (patrimonial) en moneda del inicio. ¿Debe presentarse, en el estado de situación financiera (patrimonial) una tercera columna comparativa correspondiente al inicio del período comparativo? ¿Y en el marco de la RT 6?</p>	
<p><u>Respuesta</u></p> <p>En base a la importancia de esta información, se recomienda, pero no se exige, que el ente presente la información referida al comienzo del año comparativo cuando aplique nuevamente (o por primera vez) la NIC 29.</p>	<p><u>Respuesta</u></p> <p>La Res. JG 539-18 otorga la opción de no empezar con la reexpresión al inicio del período comparativo, sino al inicio del período actual. Si el ente comenzó con el cálculo al inicio del período comparativo, se plantea la misma solución que para el caso de NIIF, es decir, en base a la importancia de esta información, se recomienda, pero no se exige, que el ente presente la información referida al comienzo del año comparativo cuando aplique</p>

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- PRIMERA PARTE

	nuevamente (o por primera vez) la RT 6. Si el ente hizo uso de la opción de comenzar al inicio del período, la resolución JG 539-18 exige la presentación de la información comparativa del estado de situación patrimonial.
--	---

35. NIIF y NCA: Cese ajuste por inflación. Ejemplos

NIIF (NIC 29) y NCA (RT 6)
<p><u>Pregunta</u></p> <p>¿Cuándo se determinará el cese del ajuste por inflación, y que efectos producirá en la información contable?</p>
<p><u>Respuesta</u></p> <p>De igual forma que con el comienzo de la aplicación del ajuste por inflación, debe haber un consenso entre la profesión y los reguladores sobre la fecha en que se deba discontinuar el ajuste. Esto debe ocurrir cuando la inflación acumulada de los últimos tres años sea menor al 100% y que la tendencia sea claramente decreciente. Un período de observación de este último fenómeno de un año parece una estimación adecuada si las tendencias son claras en ese sentido.</p> <p>A partir de la fecha en que se disponga el cese en la aplicación del ajuste, todos los importes de los rubros que deben reexpresarse o que deben recalcularse sobre la base de al menos un importe que se debe reexpresar previamente se convertirán en la medición definitiva a dicha fecha. Es decir que sólo se modificarán en el futuro por las variaciones que corresponda reconocer de acuerdo con la política contable que corresponda aplicar a la partida en particular. Dejará por lo tanto de reconocerse RECPAM como un componente del resultado a partir de dicha fecha. Los importes reconocidos por este concepto hasta la fecha de discontinuación quedarán fijados en el importe de la última medición.</p> <p>Supongamos un ente que está ajustando por inflación sus estados financieros, desde el cierre al 31/12/2018, y que el peso argentino deja de</p>

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- PRIMERA PARTE

considerarse moneda hiperinflacionaria para cierres posteriores al 01/01/2022.

En ese caso:

- a) La entidad reconocerá los efectos del ajuste hasta el 31/12/2021., como base para los importes en libros de las partidas en sus estados financieros subsiguientes.
- b) Prospectivamente acumulará sobre esos importes otros a los que no se les aplicará la NIC 29,
- c) En el caso de que la entidad elabore EF consolidados y haya usado el enfoque “convertir – ajustar”, deberá volver al enfoque “convertir” de forma prospectiva.