

Resolución Técnica Nro. 6

Estados Contables en Moneda Constante

FEDERACION ARGENTINA DE CONSEJOS PROFESIONALES

DE CIENCIAS ECONÓMICAS

Resolución Técnica N° 6

ESTADOS CONTABLES EN MONEDA CONSTANTE

PRIMERA PARTE

VISTO:

La Ley 22.903 de reformas al régimen de sociedades comerciales y, en particular, el agregado efectuado al art. 62, los artículos 6° y 20° del Estatuto de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas; los artículos 1°, 14°, 17°, 21° inc. b), 23° y 25° del Reglamento del Centro de Estudios Científicos y Técnicos (C.E.C.Y.T..) de esta Federación y las demás disposiciones legales y reglamentarias del funcionamiento de la Federación y de cada uno de los Consejos que la integran;

Y CONSIDERANDO:

- a) Que es atribución de los Consejos Profesionales de Ciencias Económicas y de la Federación que los agrupa dictar normas de ejercicio profesional de aplicación general, coordinando de tal forma la acción de las entidades de las diversas jurisdicciones;
- b) Que los Consejos Profesionales son los órganos naturales para canalizar las opiniones de los profesionales matriculados;
- c) Que es necesario que las normas relativas a la información contable sean producto de la participación activa de los profesionales que intervienen en la preparación, examen e interpretación de dicha información, así como de las instituciones que los nuclean, de los organismos estatales de control, de los usuarios de información contable y de otros interesados en ella;
- d) Que los estados contables constituyen uno de los elementos más importantes para la transmisión de información económica y financiera sobre la situación y gestión de entes públicos o privados;
- e) Que en períodos inflacionarios los estados contables, no ajustados para contemplar los efectos de la inflación sobre los valores de las cuentas que los integran, presentan información que puede considerarse -en términos generales- totalmente distorsionada;
- f) Que esa información distorsionada sobre la posición y la actividad económico-financiera de un ente, sirve de base para la toma de decisiones importantes que hacen a su vida como tal (distribución de ganancias, análisis de situación patrimonial y de resultados, determinación de costos y precios de venta y otras);

- g) Que la necesidad de expresar los estados contables en moneda constante ha sido reconocida por la Ley 22.903, estableciéndola obligatoriamente para las sociedades comprendidas en la Ley 19.550 de Sociedades Comerciales;
- h) Que es indispensable lograr una adecuada uniformidad en las normas contables, para hacer más comprensible la información contable e incrementar la confianza que la comunidad deposita sobre esta y servir de eficiente medio para facilitar e incentivar el desarrollo de la profesión;
- i) Que las normas de Estados Contables en Moneda Constante contenidas en el Informe N° 9 Area Contabilidad del C.E.C.Y.T, emitido en diciembre de 1983, proveen un método de reexpresión de la información contable que permite eliminar las distorsiones que ella presenta en períodos inflacionarios;
- j) Que el Informe N° 9 ha sido sometido al período de consulta a que se hace referencia en el artículo 25 inciso a) del Reglamento del Centro de Estudios Científicos y Técnicos (C.E.C.Y.T), durante el cual se han recibido comentarios y sugerencias, los que -una vez evaluados- produjeron ciertas modificaciones a su texto original, quedando finalmente redactado en la forma que figura en la segunda parte de esta Resolución;
- k) Que la necesidad de lograr uniformidad a nivel nacional y el hecho de que en muchas jurisdicciones no se han efectuado aplicaciones generalizadas de normas similares, aconsejaría que durante un período de transición se flexibilicen algunas de sus disposiciones para facilitar su utilización por todos los tipos de entes.

POR ELLO,

LA JUNTA DE GOBIERNO DE LA FEDERACION ARGENTINA DE CONSEJOS PROFESIONALES DE CIENCIAS ECONÓMICAS

RESUELVE:

Artículo 1º: Aprobar las normas sobre Estados Contables en Moneda Constante que se incluyen como segunda parte de esta Resolución Técnica, las que serán de aplicación obligatoria para los profesionales matriculados en los Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, una vez ratificadas por estos.

Artículo 2º: Establecer un período de transición de 2 años, a partir de la vigencia general de esta Resolución, durante el cual se aplicará el siguiente régimen: Los profesionales citados aceptarán que los entes emisores de estados contables, excepto las sociedades comprendidas en el artículo 299 de la Ley 19.550, efectúen la reexpresión de estado de resultados mediante la inclusión de una sola partida cuyo importe surgirá por diferencia entre el resultado del período reexpresado en moneda de cierre (tal como se indica en la norma IV.B.12.B. de la segunda parte) y el resultado del período que surge del estado de resultados sin reexpresar. Dicha partida podrá denominarse "Ajuste Global del resultado del período (o ejercicio)".

Si un ente aplica este régimen deberá incluir una nota indicando el procedimiento adoptado y la distorsión general que produce en la demostración de las causas que determinan el resultado del período.

El profesional, a su vez, incluirá en su informe o dictamen una consideración sobre la distorsión general del estado de resultados producida por su falta de reexpresión en moneda constante.

Artículo 3º: Los profesionales matriculados en los Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, requerirán que los estados contables correspondientes a ejercicios iniciados a partir del 23 de setiembre de 1983 se presenten de acuerdo con las normas sobre Estados Contables en Moneda Constante a que se hizo

referencia en el artículo 1°.

La obligatoriedad de dicho requerimiento se hará en la forma y con las limitaciones a que se refieren los artículos siguientes.

Artículo 4°: Este artículo fue derogado por el artículo 7° de la Resolución Técnica N° 8. (1)

Artículo 5°: Las normas de los artículos anteriores serán también de aplicación en los casos de informes o dictámenes sobre estados contables de períodos intermedios a presentarse con posterioridad al cierre del primer ejercicio completo, posterior a la fecha de aplicación a que se refiere esta Resolución.

Artículo 7°: Recomendar a todos los Consejos profesionales:

a) La debida difusión de esta Resolución Técnica en el ámbito de las respectivas jurisdicciones, especialmente entre sus matriculados, las instituciones educacionales universitarias y secundarias, las organizaciones empresarias, bancos, entidades financieras y organismos oficiales.

b) El control de la aplicación, por parte de los profesionales matriculados, de esta Resolución Técnica en oportunidad de realizar autenticación de su firma en los informes o dictámenes sobre estados contables.

Artículo 8°: Derogar la Resolución Técnica N° 2 "Indexación de Estados Contables" y sus Disposiciones Ampliatorias a partir de la vigencia de la presente.

Artículo 9°: Comuníquese, publíquese y regístrese en el libro de Resoluciones.

RESOLUCION APROBADA POR LA JUNTA DE GOBIERNO EN CAPITAL FEDERAL - EL 30 DE MAYO DE 1984.

(1) El texto de la norma derogada era el siguiente: "La información expresada en moneda constante se presentará con carácter de información única, agregándose una nota a los estados contables en la que se expondrán sintéticamente los estados contables básicos no reexpresados".

Resolución N° 6

ESTADOS CONTABLES EN MONEDA CONSTANTE

SEGUNDA PARTE

I. INTRODUCCION

Hace casi dos décadas que la profesión contable de nuestro país elaboró métodos adecuados para la preparación de los estados contables en moneda constante.

Pese al tiempo transcurrido, los ajustes contables no han tenido plena vigencia en todo el país, aunque sí en algunas jurisdicciones.

Contemporáneamente, la contabilidad ha sufrido una serie de cuestionamientos respecto de la validez y suficiencia del llamado "principio de valuación al costo", difundiéndose y coexistiendo con él el modelo denominado genéricamente de "valores corrientes".

Tal problema de valuación es independiente de la expresión de los estados contables en "moneda constante", que se refiere a la unidad de medida en la que ellos se preparan.

Recientemente, la Ley 22.903, modificatoria de la Ley 19.550, denominada de "Sociedades Comerciales", introdujo el concepto de "moneda constante" al referirse a la unidad de medida en que tienen que prepararse los estados contables. En tal sentido, se considera que la "moneda de cierre" es la más adecuada para llevar al campo de la aplicación el concepto de "moneda constante", dada la serie de ventajas que representa contar con estados contables preparados en moneda con valor adquisitivo de cierre del ejercicio, tanto desde el punto de vista económico como jurídico.

La exposición de motivos de la ley indica que... *se procura superar el concepto aritmético formal del balance del ejercicio o los correspondientes a períodos intermedios dentro de un mismo ejercicio basados en el criterio del costo histórico...* Luego se agrega que al expresarse los resultados contables en moneda constante... *además de cumplirse el objetivo precedentemente señalado, existirá uniformidad respecto de la forma de presentación de los estados contables...*

Ante este requerimiento legal, la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas ha considerado imprescindible emitir un informe sobre dicho tema.

Este informe ha sido elaborado con el claro objetivo de facilitar su adopción a nivel nacional y permitir así la unificación definitiva de normas contables en el tema de estados contables reexpresados en moneda constante.

La unificación de normas es, simultáneamente, un objetivo indirecto perseguido por la ley al hablar de moneda constante. Es obvio mencionar los beneficios que brinda el hecho de que situaciones similares reciban el mismo tratamiento contable. No por ello debe interpretarse que la emisión de este informe impedirá el desarrollo futuro de partida uniforme que permitirá su mejoramiento.

Contemporáneamente con este informe que pretende clarificar los problemas de unidad de medida, se ha creído conveniente listar en un Anexo que acompaña a la misma, las principales normas de valuación

existentes, en algún caso enunciando algunas alternativas de uso relativamente generalizado. Con posterioridad, la Federación continuará con el estudio de una reforma estructural de las normas contables que abarque los distintos aspectos conceptuales que definirán el modelo de informe al que deberían responder los estados contables. (1)

II. ANTECEDENTES

El presente informe ha sido elaborado principalmente en base a los siguientes pronunciamientos profesionales y trabajos sobre los cuales se apoya y que se citan a continuación por orden cronológico:

II.1. Dictamen N° 2 del Instituto Técnico de Contadores Públicos dependiente de la Federación Argentina de Colegios de Graduados en Ciencias Económicas (Noviembre de 1972) e Informe N° 8 complementario del dictamen mencionado.

II.2. Resolución Técnica N° 2 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (Diciembre de 1976) y disposiciones ampliatorias de la misma incluidas en el Método Simplificado de Ajuste a los estados contables (Agosto de 1979).

II.3. Resolución N° 183/79 del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal (Setiembre de 1979).

II.4. Resolución N° 148/81 del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal (Junio de 1981).

II.5. Informe de la Subcomisión de Estudios de Ajustes por inflación del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal (Setiembre de 1980).

II.6. Anteproyecto de Ley de Ajuste de Estados Contables modificado por el Centro de Estudios Científicos y Técnicos de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (Marzo de 1983).

II.7. Anteproyecto de normas sobre Estados Contables en Moneda Constante de la Comisión de Contabilidad del Centro de Estudios Científicos y Técnicos de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (Octubre de 1983).

II.8. Comentarios y sugerencias de usuarios de estados contables, de organismos de control, de organismos de la profesión y de profesionales, recibidos durante el período en que este pronunciamiento se expuso para su consideración y que coadyuvaron a su perfeccionamiento.

III. ASPECTOS SALIENTES

III.a) Establece como norma contable que todos los estados contables deben estar expresados en moneda constante.

III.b) Interpreta que el requerimiento legal de "estados contables en moneda constante" significa que tales estados deben estar integralmente expresados en moneda representativa de la del cierre del ejercicio.

III.c) El método incluido en el informe puede aplicarse con prescindencia de los criterios de valuación que se utilicen.

III.d) Enuncia los requisitos mínimos de exposición en notas a los estados contables relacionados con el tema.

III.e) Permite, bajo ciertas circunstancias, la absorción de pérdidas acumuladas contra el "Ajuste del Capital" requiriendo la adecuada exposición de dichas absorciones.

III.f) Enuncia disposiciones transitorias para el caso que se interprete que continúa vigente la Ley 19.742.

IV. NORMAS

IV.A. 1. Alcance

Todos los estados contables que se presenten a terceros deben expresarse en moneda contante.

IV.A. 2. Capital a mantener

A los fines de la determinación del resultado del ejercicio o período, se adopta el concepto de mantenimiento del capital financiero, enfoque según el cual se considera capital el total de los pesos invertidos por los socios o accionistas, en su caso, medidos en moneda constante.

IV.A. 3. Unidad de medida

La moneda constante a utilizar para reexpresar los estados contables debe ser la moneda de cierre del período respectivo.

En caso de presentación de estados contables comparativos, todos deberán estar expresados en moneda de poder adquisitivo del cierre del período más reciente incluido en la presentación.

IV.A. 4. Valuación de activos y pasivos

El método objeto de la presente norma es independiente de los criterios de valuación utilizados. En el Anexo A, que forma parte integrante de este informe, se incluyen las normas de valuación vigentes hasta tanto se finalice el estudio completo sobre los criterios de valuación, que servirá de base a otro informe. (2)

IV.B. METODO

IV.B. 1. Proceso secuencial

Generalmente, el proceso de reexpresión de estados contables en moneda constante consiste en:

- a) Determinación del activo y el pasivo al inicio del período objeto de ajuste, en moneda constante de dicha fecha, reexpresando las partidas que los componen según IV.B.2.
- b) Determinación del patrimonio neto al inicio del período objeto del ajuste, en moneda constante de dicha fecha, por diferencia entre el activo y el pasivo obtenidos por aplicación de la norma inmediatamente precedente.
- c) Determinación en moneda de cierre del activo y el pasivo al final del período objeto del ajuste, reexpresando las partidas que los componen según IV.B.2.
- d) Determinación en moneda de cierre del patrimonio neto al final del período objeto del ajuste, por

diferencia entre el activo y el pasivo obtenidos por aplicación de la norma inmediatamente precedente.

e) Determinación en moneda de cierre del patrimonio neto al final del período objeto del ajuste, excluido el resultado de dicho período. Para ello se reexpresará el importe obtenido por aplicación de la norma IV.B.1.b. en moneda de cierre del período, agregando o deduciendo las variaciones experimentadas por el patrimonio neto durante el transcurso de éste -excepto el resultado del período- reexpresadas en moneda de cierre.

f) Determinación en moneda de cierre del resultado final del período por diferencia entre los importe obtenidos por aplicación de las normas IV.B.1.d y IV.B.1.e.

g) Determinación del resultado final del período, excluido el resultado por exposición a la inflación (o el resultado financiero y por tenencia -incluido el resultado por exposición a la inflación- según el caso), mediante la reexpresión de las partidas que componen el estado de resultados del período según IV.B.2.

h) Determinación del resultado por exposición a la inflación (o del resultado financiero y por tenencia -incluyendo el resultado por exposición a la inflación- según el caso) del período por diferencia entre los importes obtenidos por aplicación de las normas IV.B.1.f y IV.B.1.g.

IV.B. 2. Pasos para la reexpresión de las partidas

A los efectos de reexpresar en moneda constante las distintas partidas o rubros integrantes de los estados contables deben aplicarse los siguientes pasos:

a) Segregar los componentes financieros implícitos contenidos en los saldos de las cuentas patrimoniales o de resultados.

b) Las partidas expresadas en moneda de cierre no deben reexpresarse.

c) Las partidas expresadas en moneda de fecha anterior al cierre, deberán reexpresarse en moneda de cierre del siguiente modo:

i) Eliminación de los ajustes parciales contabilizados para reflejar el efecto de la inflación, a fin de evitar su duplicación.

ii) Determinación del momento o período de origen de las partidas (anticuación).

iii) Cálculo de los coeficientes de reexpresión aplicables.

iv) Aplicación de los coeficientes de reexpresión a los importes de las partidas anticuadas, a efectos de reexpresarlas en moneda de cierre.

d) En ningún caso los valores determinados para los diversos activos -por aplicación de las normas precedentes- podrá exceder a su valor recuperable, individualmente o en conjunto, según lo indiquen las normas contables.

IV.B. 3. Segregación de componentes financieros implícitos

a) Deben segregarse los componentes financieros implícitos contenidos en los saldos de activos o pasivos, siempre que los mismos sean significativos y que su estimación pueda hacerse razonablemente.

b) La segregación de los componentes financieros implícitos contenidos en los saldos de cuentas de resultado podrá efectuarse cumpliendo los requisitos enunciados en la norma inmediatamente precedente. La misma es recomendable porque mejora la exposición de las causas que determinan el resultado del período.

IV.B. 4. Anticuaación de las partidas

La anticuaación del saldo de una cuenta consiste en su descomposición en partidas o grupos de partidas, según los distintos momentos o períodos de origen de estas, a efectos de reexpresarlas en moneda de cierre.

Es razonable agrupar las partidas por mes de origen a efectos de proceder a su reexpresión. En tanto no se generen distorsiones significativas, es aceptable descomponer el saldo de la cuenta en períodos mayores de un mes.

IV.B. 5. Índice a aplicar

El índice a emplear será el Índice de Precios al por Mayor -Nivel General-, publicado mensualmente por el Instituto Nacional de Estadísticas y Censos.

IV.B. 6. Coeficiente de reexpresión

Los coeficientes aplicables a las distintas partidas resultan de dividir el valor del índice correspondiente a la fecha de cierre por el valor del índice correspondiente a la fecha o período de origen de la partida.

En el caso que las partidas se agrupen en períodos de origen mayores de un mes, el coeficiente de reexpresión a aplicar a las partidas de un período se determinará tomando como denominador el promedio de los valores del índice correspondiente a los meses comprendidos en dicho período.

Se considera representativo el índice de la fecha de cierre al valor del índice correspondiente al último mes del período o ejercicio. Por ello, las partidas del mes de cierre no se reexpresarán, ya que el coeficiente aplicable será la unidad.

IV.B. 7. Valor recuperable de los activos

La habitual comparación denominada "costo o mercado el que fuere menor", necesaria para la valuación final de los activos, se entiende mejor desarrollada a través de la comparación entre los valores medidos en moneda de cierre y el valor recuperable de los activos respectivos. Por ello, y a pesar de no ser un tema relativo a la unidad de medida, se considera conveniente efectuar las siguientes consideraciones:

a) Concepto:

Valor recuperable es el mayor entre el valor neto de realización y el de utilización económica.

b) Valor neto de realización:

Es la diferencia entre el precio de venta de un bien o conjunto de bienes o servicios y los costos adicionales directos que se generarán hasta su comercialización inclusive.

c) Valor de utilización económica:

Según la naturaleza de los bienes podrá estimarse de manera diferente. El concepto general es el del significado económico que el o los activos en cuestión tienen para la entidad en función de su ramo de

actividad y de la utilización que de ellos se haga, y esto puede medirse generalmente en función del valor actual de los ingresos netos probables que directa o indirectamente producirán, o de otros elementos de juicio fundados.

IV.B. 8. Resultado por exposición a la inflación

En el esquema más depurado de reexpresión del estado de resultados todos sus ítems se exponen en moneda de cierre, netos de la porción devengada de los componentes financieros implícitos de las operaciones. Ello implica, con relación a los resultados financieros y de tenencia, que:

- a) El resultado por exposición a la inflación comprenderá el efecto de la inflación sobre las partidas monetarias (o expuestas a la pérdida de poder adquisitivo de la moneda) y la porción devengada de los sobrepuestos o coberturas de inflación contenidos implícitamente en las operaciones.
- b) Los resultados financieros, se expondrán en términos reales (esto es, netos de sobrepuestos o coberturas de inflación).
- c) Los otros resultados por tenencia se expondrán en modo similar al indicado en el párrafo anterior.

IV.B. 9. Resultados financieros y por tenencia (incluyendo el resultado por exposición a la inflación)

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 constante tal como se indica en la norma IV.B.1.f) y el sub-total de los rubros del estado de resultados contables a moneda de cierre (según la norma IV.B.1.g).

Por efecto de la partida doble, generalmente representa la 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 constante, se denominará: "Resultados financieros y por tenencia (incluyendo resultados por exposición a la inflación)" y comprenderá:

- a) El resultado por exposición a la inflación, entendiéndose por tal solamente al efecto de la inflación sobre las partidas monetarias (o expuestas a la pérdida del poder adquisitivo de la moneda).
- b) Los otros resultados por tenencia generados en el ejercicio o período.
- c) Los resultados financieros.

IV.B. 10. Reexpresión del patrimonio neto al inicio del primer ejercicio de aplicación

En el primer ejercicio en que se reexpresen los estados contables en moneda constante, el patrimonio neto al inicio de éste se determinará del siguiente modo:

- a) Se reexpresarán los activos y pasivos al cierre del ejercicio anterior en moneda constante obteniéndose por diferencia el patrimonio neto al inicio del ejercicio reexpresado en moneda de esa fecha.
- b) Se reexpresarán en moneda de cierre el capital aportado y las primas de emisión efectivamente pagadas, desde la fecha de su integración al ente, así como los aportes irrevocables no capitalizados desde la fecha en que se aportaron o se decidió su irrevocabilidad.

Los importes pendientes de integración no se reexpresarán en moneda de cierre, manteniéndose a su

valor no reexpresado, saldo que pudiera demostrarse que se trata de importes que -económicamente y no sólo jurídicamente- son exigibles en forma individual y no simples cuentas de regularización.

La diferencia entre el capital social reexpresado en moneda de cierre y el capital social sin reexpresar se expondrá en una cuenta denominada "Ajuste del Capital".

c) Las cuentas "Saldo Revalúo Ley 15.272", "Capital por Revalúo Contable Ley 17.335", "Saldo por Actualización Contable Ley 19.742", "Saldo Ley 19.742", "Saldo por Actualización Contable Participación en Otras Sociedades", "Fondo Posición Cambio Ley 19.742" y "Saldo por Actualización Contable Ley 20.357", no se reexpresarán.

Las cuentas citadas se expondrán en los estados contables, en la medida que correspondiere la aplicación de las disposiciones legales relacionadas.

Cuando tales cuentas se incluyan en los estados contables formarán parte del capital social reexpresado en moneda de cierre. En tal caso, la diferencia resultante de restar de éste la suma del capital social sin reexpresar y los importes de las cuentas mencionadas, constituirá el saldo de la cuenta "Ajuste del Capital".

En el caso que éste resultara negativo, deberá exponerse la restricción a la distribución de utilidades consecuente.

d) Los importes resultantes de revalúos técnicos, aprobados por el organismos de control cuando ello correspondiere, se reexpresarán en moneda de cierre considerando como fecha de origen aquella a la que se refiere la valuación.

e) Las capitalizaciones y las reservas de ganancias, excepto la reserva legal, se reexpresarán en moneda de cierre sólo en la medida que pueda demostrarse que corresponden a utilidades en moneda constante. En tal caso, se reexpresarán las partidas en el orden enunciado hasta agotar a estas. La reserva legal se expondrá por su valor no reexpresado.

f) La diferencia entre el patrimonio neto al inicio del ejercicio (reexpresado en moneda de esa fecha según el apartado IV.B.10.a. anterior) y la suma de los rubros que lo componen (reexpresados o no en moneda de la misma fecha según los apartados anteriores IV.B.10.b. a IV.B.10.e.) constituirá el saldo del rubro "Resultados no asignados" al inicio del ejercicio reexpresado en moneda de esta fecha.

IV.B.11. Ajuste global del patrimonio neto al inicio del primer ejercicio de aplicación

El patrimonio neto al inicio del primer ejercicio reexpresado en moneda de esta fecha podrá exponerse incluyendo la diferencia entre su valor (según la norma IV.B.10.a.) y su importe sin reexpresar en la cuenta "Ajuste global del patrimonio neto".

A partir de entonces, esta cuenta pasará a formar parte de "Ajuste del Capital".

IV.B.12. Reexpresión del patrimonio neto y el resultado del período en los estados contables siguientes:

a) Al final del primer ejercicio así como en los períodos siguientes, el saldo de todos los componentes del patrimonio neto al inicio de éste y las variaciones de los mismos ocurridas en el ejercicio se reexpresarán en moneda de cierre, excepto aquellas variaciones que deban tratarse según lo indicado en la norma IV.B.10.c.

b) El resultado del ejercicio o período en moneda constante será la diferencia entre el patrimonio neto al inicio y al final reexpresados en moneda de cierre, tal diferencia debe ser neta de las transacciones del ejercicio que no afectan su resultado, tales como las que suceden entre el ente y sus propietarios.

IV.C. ABSORCION DE PERDIDAS

Para efectuar la absorción de pérdidas es necesario cumplir los requisitos legales que correspondieren en cada caso.

IV.C. 1. Pérdidas acumuladas iniciales

Las pérdidas acumuladas al inicio del primer ejercicio y las distribuciones de utilidades efectuadas en base a los estados contables a esa fecha -en tanto ocasionen un saldo inicial de pérdidas acumuladas-, ambas expresadas en moneda de aquella fecha, podrán ser absorbidas por los saldos de las cuentas siguientes en el orden que se indica.

- a. Reservas de ganancias
- b. Reserva por revalúo técnico
- c. Saldos de revalúos y actualizaciones legales
- d. Ajuste de capital

El orden de imputación detallado debe observarse, salvo disposiciones legales o reglamentarias en contrario.

IV.C. 2. Pérdidas acumuladas en los ejercicios siguientes

Cuando existan pérdidas en moneda constante al cierre de un ejercicio podrán ser absorbidas en el orden indicado en la norma IV.C.1.

IV.D. EXPOSICION

IV.D. 1. Integral en la moneda constante

- a) Los estados contables en moneda constante son los únicos que deberán exponerse.
- b) Todos los componentes de los estados contables se presentarán individualmente reexpresados en moneda de cierre, con la siguiente particularidad:

El capital social reexpresado en moneda de cierre se presentará como un sub-total, integrado por: El capital social a su valor nominal, la cuenta Ajuste del Capital y, en su caso, los saldos sin reexpresar de las cuentas indicadas en IV.B.10.c.

IV.D. 2. Utilización de criterios alternativos

En nota a los estados contables deberán detallarse aquellos criterios aplicados que en la presente norma se describen como alternativos.

IV.D. 3. Restricción a la distribución de utilidades

Cuando la cuenta Ajuste del Capital se exponga con un saldo negativo, debido a la necesidad de presentar los saldo de actualización contable Ley 19.742, se explicitará la restricción a la distribución de utilidades

derivada de la prohibición de la ley citada de distribuir saldos de actualización en efectivo, siempre que ello correspondiere.

IV.D. 4. Evolución de ajuste de capital

Esta norma ha sido derogada por el artículo 7° de la Resolución Técnica N° 8. (3)

IV.E. REGISTRO CONTABLE

La reexpresión de la información en moneda de cierre y los estados contables en moneda constante deberán registrarse en libros de comercio llevados de acuerdo con la ley.

IV.E. 1. En el libro diario

El registro podrá efectuarse:

- a) Mediante asientos específicos por cada cuenta, o
- b) A través de asientos globales en cada oportunidad que se preparen estados contables, que se cancelan al iniciar el ejercicio o período siguiente.

IV.E. 2. En el libro inventarios y balances

El registro podrá efectuarse:

- a) Detallando el valor reexpresado en moneda de cierre de cada partida, o
- b) Listando los componentes de una cuenta a su valor no reexpresado e incluyendo una partida global de ajuste que reexprese el saldo de aquella en moneda de cierre.

IV.F. UNIFORMIDAD

Los procedimientos para reexpresar los estados contables en moneda de cierre deben aplicarse uniformemente a través del tiempo.

Si se produce un cambio en dichos procedimientos, debe efectuarse la exposición que corresponda de acuerdo con las normas contables en vigencia.

IV.G. DECISIONES EL ENTE

La exigencia de la Ley 19.550, art. 62 in fine, implica que las decisiones del ente relacionadas con estados contables deberán tomarse en base a la información incluida en los estados contables reexpresados en moneda de cierre.

Ejemplos de ellas son: Cómputos de porcentajes legales para niveles de reservas, pérdida del capital, distribución de ganancias, ejercicio del derecho del receso.

IV.H. DISPOSICIONES TRANSITORIAS

Aquellos entes que presentaban estados contables reexpresados en moneda de cierre antes de la vigencia de la presente norma, podrán mantener los montos asignados a los componentes del patrimonio neto en dichos estados o aplicar esta resolución como si nunca lo hubiesen hecho.

IV.I. VIGENCIA

Las normas detalladas precedentemente tendrán vigencia para los estados contables correspondientes a los ejercicios iniciados a partir del 23 de setiembre de 1983 y para todos los posteriores, incluyendo los de períodos intermedios.

(1) A la fecha la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas ha emitido la Resolución Técnica N° 10, la cual en su artículo 4° ha derogado el Anexo a que se hace referencia en este último párrafo.

(2) El Anexo A ha sido derogado por el artículo 4° de la Resolución Técnica N° 10. A la fecha, las normas de valuación vigentes son las establecidas en la referida Resolución Técnica.

(3) El texto de la norma derogada era el siguiente: "En nota a los estados contables deberá exponerse la evolución de la cuenta Ajuste de capital ocurrida durante los últimos cinco años, anteriores a la fecha de cierre del ejercicio o período, indicándose en todos los casos si en el primer ejercicio de aplicación se hizo uso de la opción de la norma IV.B.11."

Resolución Técnica N° 6

ESTADOS CONTABLES EN

MONEDA CORRIENTE

ANEXOS (1)

(1) Los Anexos A y B han sido derogados por el artículo 4° de la Resolución Técnica N° 10.

El texto de estos Anexos era el siguiente:

ANEXO A

NORMAS DE VALUACION VIGENTES

1. Disponibilidades, colocaciones de fondos, créditos y pasivos que corresponden a

operaciones liquidables en moneda argentina, sin cláusulas de ajustes o indexación.

Se determinan por su valor nominal, agregando o deduciendo, según corresponda, los resultados financieros pertinentes hasta el cierre del período.

2. Disponibilidades, colocaciones de fondos, créditos y pasivos liquidables en moneda extranjera.

a) Se agregan o deducen, según corresponda, los resultados financieros pertinentes hasta el cierre del período, y

b) Se convierten al tipo de cambio al cierre del período aplicable a la transacción o a la liquidación de estas operaciones, o al respectivo cambio asegurado, atendiendo a la realidad económica y no considerando las fluctuaciones temporarias.

3. Colocaciones de fondos, créditos y pasivos sujetos a ajuste o indexación o no cancelables en dinero.

Se determinan considerando la actualización devengada a la fecha de cierre según las cláusulas específicas de la operación, agregando o deduciendo, según corresponda, los resultados financieros pertinentes hasta el cierre del período o ejercicio.

Los créditos resultantes de anticipos pagados a proveedores cuando ellos fijan el precio de los bienes a recibir, se ajustarán por la violación de los precios de bienes a recibir.

4. Bienes de cambio en general.

Excepto los incluidos en la norma siguiente, los bienes de cambio se valúan a su costo original reexpresado en moneda de cierre o al costo de reposición o reproducción a esa fecha, en las condiciones habituales de compra o producción para el ente respectivamente.

5. Bienes de cambio fungibles, con mercado transparente y que pueden ser comercializados sin esfuerzo significativo de venta.

Se valúan a las respectivas cotizaciones a la fecha de los estados contables en los mercados a los que normalmente accede el ente, netas de los costos adicionales directos que generará su comercialización.

Los valores así determinados se computan en la medida que fueren representativos de los importes estimados netos de realización y no provinieren de fluctuaciones temporarias.

6. Inversiones corrientes con cotización en bolsa o mercado de valores.

Se valúan por costo original reexpresado en moneda de cierre o a sus respectivas cotizaciones a la fecha de cierre del ejercicio o período, netas de los gastos estimados de venta.

Los valores así determinados se computan en la medida que fueren representativos de los importes estimados netos de realización y no provinieren de fluctuaciones temporarias.

7. Participaciones en sociedades controladas o vinculadas, según los términos del artículo 33 de la Ley 19.550.

Estas inversiones se valuarán al costo original reexpresado en moneda de cierre o mediante el método

de valor patrimonial proporcional basado en el último estado contable auditado de la sociedad participada reexpresado en moneda de cierre. El método de valor patrimonial proporcional será obligatorio para contabilizar las inversiones en sociedades controladas en los términos del artículo 33 inciso 1° de la Ley 19.550, de acuerdo con lo dispuesto en la Resolución Técnica N° 5.

8. Participación en sociedades no incluidas en las normas anteriores.

Se valúan al costo original reexpresado en moneda de cierre, siempre que puedan compararse en su valor recuperable o en su valor patrimonial proporcional, basado en estados contables auditados de la sociedad participada reexpresados en moneda de cierre. Si tal comparación no es posible, no se reexpresarán en moneda de cierre.

9. Bienes de uso, inversiones en bienes muebles o inmuebles, inmateriales y cargos diferidos.

Se valúan al costo original de los bienes respectivos reexpresado en moneda de cierre, neto de las amortizaciones acumuladas hasta el cierre del período computadas sobre el mismo.

El mayor valor, con respecto al valor residual reexpresado en moneda de cierre según el párrafo anterior, resultante de un revalúo técnico efectuado por especialistas y debidamente fundamentado, se incluye en una reserva especial que forma parte del patrimonio neto.

Los valores del revalúo técnico pueden ser tomados como base para la valuación en el ejercicio en el que se efectuó o aprobó, según corresponda, así como en los siguientes. El valor de los bienes en los períodos siguientes será el resultante de reexpresar en moneda de cierre de cada período los valores del revalúo técnico.

En todos los casos, los valores actualizados de los bienes amortizables o sujetos a agotamientos, sirven de base para determinar el monto de las depreciaciones del período, incluyendo -en su caso- las correspondientes al ejercicio en el que se practica el revalúo técnico. Los valores actualizados de los activos así determinados no podrán exceder, para cada grupo homogéneo de bienes, a su valor recuperable.

10. Pasivos no cancelables en dinero.

Se valúan al valor asignado al activo correspondiente con el que se ha de satisfacer la obligación o al del bien o servicio necesario para cancelarla, si se trata de bienes no incorporados al activo.

11. Componentes financieros implícitos

a) Deberán segregarse las diferencias entre precios de operaciones de contado y de operaciones a plazo contenidas en saldos de activos o pasivos, cuando sean significativas y siempre que puedan estimarse razonablemente.

b) La segregación de tales diferencias contenidas en los saldos de cuentas de resultado podrá efectuarse cumpliendo los requisitos enunciados en el párrafo anterior. Esta segregación es recomendable porque mejora la exposición de las causas que determinan el resultado del período.

c) Tales diferencias se considerarán totalmente como sobrepuestos de inflación, salvo cuando se llegue a la conclusión de que la separación entre sobrepuesto de inflación e intereses reales implícitos rinde una mejor exposición.

d) Los sobrepuestos de inflación que correspondan al período, debidamente actualizados, formarán parte de los resultados por exposición a la inflación.

e) En su caso, los intereses reales implícitos que correspondan al período, también debidamente actualizados, se imputarán al rubro intereses,

f) Los sobrepuestos de inflación que deben diferirse para ejercicios futuros, se restarán de los saldos de créditos y deudas que los originaron.

12. Activación costos financieros.

Se pueden considerar como elementos integrantes del costo de los gastos generados por la financiación con capital de terceros de la construcción, producción o terminación de un bien que se prolongue en el tiempo, hasta que el bien esté en condiciones de comercializarse, poder ser utilizado en la producción de otros bienes o ponerse en marcha, según correspondiere.

A estos efectos, se computa el neto entre los resultados negativos y positivos generados por todo concepto por la financiación referida (intereses explícitos e implícitos, actualizaciones monetarias, diferencias de cambio, seguros de cambio, ganancias por exposición de los pasivos respectivos a la inflación, sobrepuestos de inflación, descuentos y similares).

Cuando se haya optado por el criterio de activar estos costos financieros netos, a efectos de la reexpresión en moneda de cierre estos se reexpresarán del mismo modo que los restantes elementos integrables del costo.

ANEXO B

GLOSARIO

1. Moneda de cierre.

Es la moneda de poder adquisitivo de la fecha de finalización del período al que se refieren los estados contables.

2. Componentes financieros implícitos.

Son los costos financieros incluidos en el precio al cual se celebra una transacción (venta, compra, préstamo, por ejemplo), que será cancelada luego de un determinado plazo de tiempo.

Pueden incluir la cobertura del deterioro de dicho precio por la inflación (los denominados sobrepuestos) e interés en términos reales.

3. Resultados por tenencia.

Son los resultados por las variaciones del valor de los activos y pasivos. Incluyen el deterioro de las partidas monetarias (o expuestas a la pérdida de poder adquisitivo por efecto de la inflación general), denominado resultado por exposición a la inflación, así como el resultado producido por la variación durante un período del precio de un activo o de un pasivo, en diferente medida que la variación del índice de precios en base al cual se reexpresan los estados contables, ocurrida en el mismo período.

4. Modelo.

Un modelo es una representación de la realidad.

En contabilidad, un modelo se distingue de otro principalmente por la definición que realiza del capital a mantener, de la unidad de medida y de los criterios de valuación del patrimonio.