



# Consejo Profesional de Ciencias Económicas

CAMARA I - [ Santa Fe Argentina ]

## INCIDENCIA EN LOS ESTADOS CONTABLES POR LA FALTA DE AJUSTE DE INFLACIÓN EN EJERCICIOS POSTERIORES

### Consulta

1. Se ha recibido una consulta en esta Secretaría Técnica sobre el criterio más apropiado a seguir técnicamente por el auditor en ejercicios posteriores, en los casos en los que el ente no haya practicado el ajuste por inflación en el período comprendido entre el 01-01-02 y el 30-09-03.

2. La consulta es en el supuesto de que la falta de reexpresión de los estados contables en el mencionado período haya generado distorsiones importantes en la información, debido a que se parte de los saldos al 31-12-01, sin aplicación del procedimiento de ajuste previsto por la Resolución Técnica N° 6. Por consiguiente, los estados contables carecen de homogeneidad, a cuyos efectos se mencionan en la consulta las distintas alternativas posibles en los ejercicios posteriores:

- a) Emisión del informe del auditor con opinión adversa o con salvedad, por la incidencia de la inflación en los saldos provenientes de ejercicios anteriores, en especial ante la falta de reexpresión durante el año 2002.
- b) Requerir al ente el ajuste por dicho período y exponerlo en el estado de evolución del patrimonio neto como ajuste de resultados de ejercicios anteriores.
- c) La emisión por parte del auditor de opinión favorable respecto de la razonabilidad de la información que brindan los estados contables si es aceptable no realizar ningún ajuste por inflación.

### Análisis:

3. El presente análisis se realizará en el marco de las Resoluciones Técnicas N° 16 y 17 de la F.A.C.P.C.E.

4. La Resolución Técnica N° 16 de la FACPCE, en su segunda parte, al referirse en el punto 6.1 a la unidad de medida, establece "*Los estados contables deben expresarse en moneda homogénea, de poder adquisitivo de la fecha a la cual corresponden. En un contexto de estabilidad monetaria, como moneda homogénea se utilizará la moneda nominal*". La misma Resolución Técnica en el punto 3. hace referencia a los requisitos de la información contenida en los estados contables, indicando que la misma debe ser "aproximada a la realidad" (*guardar correspondencia razonable con los fenómenos que pretenden describir*), y debe ser "neutra" (*no debe estar sesgada*). Por su parte, en el punto 7 establece que "*son admisibles las desviaciones a lo prescripto por las normas contables profesionales que no afecten significativamente a la información contenida en los estados contables*".

5. La Resolución Técnica N° 17, en su Segunda Parte, Punto 3.1. "Expresión en moneda homogénea", dispone que "*En un contexto de inflación o deflación, los estados contables deben expresarse en moneda de poder adquisitivo de la fecha a la cual corresponden. A este efecto deben aplicarse las normas contenidas en la Resolución Técnica N° 6 (Estados contables en moneda homogénea). En un contexto de estabilidad monetaria, se utilizará como moneda homogénea a la moneda nominal. La expresión de los estados contables en moneda homogénea, cumple con la exigencia legal de confeccionarlo en moneda constante. Esta Federación evaluará en forma permanente la existencia o no de un contexto de inflación o deflación en el país ....*".

6. La Resolución N° 240/02 emitida por la F.A.C.P.C.E. establece en su artículo 1° que "*En relación con el apartado 3.1 (Expresión en moneda homogénea) de la segunda parte de la Resolución Técnica Nro. 17 (Normas Contables Profesionales: Desarrollo de cuestiones de aplicación general) esta Federación establece, y hasta tanto se expida nuevamente al respecto, que con efecto a partir del 01/01/02, se considera que existiendo un contexto de "inestabilidad monetaria" en el país, es de aplicación el primer párrafo del apartado 3.1 de la segunda parte de la Resolución Técnica N° 17*". Posteriormente, la F.A.C.P.C.E. emitió la Resolución N° 287/03 indicando que el contexto de inestabilidad monetaria concluyó el 30/09/03.

7. Surge claramente de la normativa expuesta que en período de inestabilidad la información que los estados contables suministran, para que sea considerada homogénea en cumplimiento del concepto de unidad de medida señalada en el marco conceptual, debe estar ajustada por inflación en el período comprendido entre el 01-01-02 y el 30-09-03 aplicando los procedimientos prescriptos por la Resolución Técnica N° 6. En los casos que no se haya procedido de esa manera, el auditor deberá evaluar la significatividad de la distorsión en el ejercicio posterior que esté auditando y, en caso de ser significativa, informar en "aclaraciones previas al dictamen" que los estados contables no están expresados en moneda homogénea y emitir su dictamen con salvedad o incluso con opinión adversa de acuerdo con las desviaciones producidas en la información contable del ente teniendo en consideración su estructura patrimonial.

8. Pueden existir situaciones particulares en las cuales la información contable del ente no se vea afectada en forma relevante en el ejercicio posterior de que se trate por la falta del ajuste por inflación. A título ejemplificativo, algunos de los aspectos que deben considerarse son los siguientes:

- a) Que la falta del ajuste por inflación haya sido significativa en su momento, pero en función

de la composición patrimonial del ente y del desarrollo de sus actividades, o bien por el contexto económico, en los ejercicios posteriores haya perdido relevancia, y que por ende no afecte su patrimonio neto o la exposición de las cuentas integrantes del patrimonio neto.

b) Que en los últimos ejercicios, por aplicación del mecanismo de comparación con el valor recuperable, las variaciones de los precios relativos no hayan seguido el mayor valor que surge de aplicar el coeficiente de reexpresión dispuesto por la Resolución Técnica N° 6. Por lo tanto, si los bienes de que se trate se hubieran ajustado por inflación, su valor debería luego haber sido reducido para limitarlos a su valor recuperable.

### **Conclusión**

**9.** De lo expuesto, se deduce que:

a) Si el efecto de las desviaciones por no haber practicado el ajuste por inflación afecta significativamente la información que suministran los estados contables del ejercicio posterior, caben dos alternativas:

a. Efectuar un ajuste en los estados contables del período sujeto a auditoría como "ajuste de resultados de ejercicios anteriores".

b. Si fuera significativo, cuantificar el efecto del sesgo producido en "Aclaraciones previas al dictamen" y emitir dictamen con salvedad, y si correspondiera, con opinión adversa.

b) Si el efecto no resulta significativo por alguna razón inherente a la estructura del ente o causas externas al mismo, el auditor podrá aplicar su criterio profesional para evaluar el caso particular y emitir un informe con opinión favorable.

c) Si el efecto de no haber practicado el ajuste por inflación no fue cuantificado por el ente (ya sea en el ejercicio original como en los posteriores), éste debe ser cuantificado por el auditor para la emisión de la salvedad determinada (u opinión adversa, según la significación), o podría existir la opción que el auditor no lo cuantifique por el costo que le implica, y se pueda admitir una salvedad indeterminada (u abstención de opinión, según la significación).

**10.** Si bien las Resoluciones Técnicas expresan con claridad el procedimiento a aplicar según se trate de un contexto de estabilidad o de inestabilidad, también deben considerarse los requisitos de la información contenida en los estados contables, y en tales casos, debe hacerlo el auditor aplicando su criterio profesional razonable a los efectos de evaluar la incidencia de la falta de ajuste por inflación en función de la significatividad de las desviaciones que pudieran haberse generado por tal omisión.

Ciudad Autónoma de Buenos Aires, 11 de noviembre de 2005

**Ruben Galfione**

Coordinador de la Secretaría Técnica

**José Urriza**

Secretario Técnico