



MEMORANDO DE SECRETARÍA TÉCNICA C-51

EFFECTOS CONTABLES DEL DECRETO 664/2003 Y SUS IMPLICANCIAS PARA EL AUDITOR Y EL SÍNDICO

Consulta:

1. Se ha realizado una consulta a esta Secretaría Técnica sobre los efectos del Decreto 664/03 en la elaboración de los estados contables y en el informe del auditor.

Respuesta:

Aspectos Normativos:

2. El Decreto N° 664 del 20 de marzo de 2003 derogó el último párrafo del artículo de la Ley N° 23.928, introducido por el artículo 2° del Decreto N° 1269 de julio 2002. En su artículo 2°, el Decreto N°664/03 instruyó a los Organismos de Control dependientes del Poder Ejecutivo Nacional que no acepten la presentación de los balances o estados contables que no observen lo dispuesto en el artículo 10 de la Ley N° 23.928. En su artículo 3° establece que sus disposiciones entrarán en vigencia el día 25/03/03, fecha de su publicación. El Decreto N°1269/02 derogó el decreto N°316 que oportunamente contenía disposiciones similares al N°644/03. Es importante recalcar que lo expuesto en el presente memorándum es aplicable en la medida que el ente emisor de los estados contables esté obligado a presentarlos en moneda heterogénea porque así lo establezca el organismo de control que le corresponda a través de una resolución expresa aplicando el Decreto N° 664/03.

3. La Resolución N°240/02 de la FACPCE determinó la existencia de inestabilidad monetaria (en los términos de las sec. 3.1 de la Resolución Técnica N° 17), hecho que subsiste a la fecha de acuerdo con las normas contables actualmente vigentes y, en consecuencia, los estados contables deben expresarse en moneda homogénea aplicando las disposiciones de la Resolución Técnica N° 6.

4. Algunos entes de contralor se han expedido recientemente, resolviendo discontinuar la aplicación del método de reexpresión de la información contable en moneda homogénea a partir del 01/03/03.

Alternativas de presentación de estados contables cerrados a partir del 25/03/03

5. En aquellos casos en que el organismo de contralor respectivo haya decidido aplicar el Decreto N°664/03, los entes obligados a presentar estados contables sin efectuar el ajuste por inflación a partir del 1° de marzo de 2003 podrán cumplir con las normas legales y las contables profesionales vigentes mediante la presentación de sus estados contables a cuatro o dos columnas, según sea o no comparativo con el período anterior, a saber: estados contables en moneda heterogénea (comparativa con el año anterior) y estados contables en moneda homogénea (comparativa al año anterior) (**Alternativa 1**). También está comprendida dentro de esta alternativa la posibilidad de que los estados contables en moneda homogénea se presenten formando parte de la información complementaria, por ejemplo en un anexo, con el mismo grado de detalle (o sea según lo requerido por las normas contables profesionales) que los estados en moneda heterogénea. En este caso, y para cumplir con las normas contables profesionales de exposición, debería preverse que las cifras de las diversas notas y anexos también estén expresadas en moneda homogénea. En este supuesto son igualmente válidas las conclusiones aplicables a la alternativa 1 que figuran en este memorando de Secretaría Técnica, pero habría que adaptar los párrafos 1.1, 3.a) y 5.a) del modelo de informe del auditor que se incluye como Anexo I.



6. Otra alternativa es la presentación de los estados básicos en cifras expresadas en moneda heterogénea, incorporando como información complementaria (en nota o en anexo) a los mismos **información resumida** expresada en moneda homogénea (**Alternativa 2**). Esta información complementaria como mínimo debería incluir:

- Total del activo corriente
- Total del activo no corriente
- Total del pasivo corriente
- Total del pasivo no corriente
- Total del patrimonio neto
- Resultado del período
- Resultados no asignados

No es necesario incluir esta información si los efectos no reconocidos de la inflación no fueran significativos. Esto es lo que podría ocurrir con los estados contables al 31 de marzo de 2003 que estén reexpresados en moneda homogénea hasta el 28 de febrero de 2003, ya que la inflación de marzo fue muy baja. En estos casos podría no ser necesario incluir esta información adicional ni incluir ninguna salvedad (y menos opinión adversa) por esta causa en el informe del auditor. En otras palabras, el tratamiento sería exactamente igual que si se hubiera seguido reexpresando hasta el 31 de marzo de 2003.

7. El informe del auditor en la primera alternativa debería (Anexo I):

- Referir en el párrafo de opinión a las columnas con los importes reexpresados en moneda homogénea y opinar sobre ellos en relación con normas contables profesionales.
- Referir a las columnas en moneda heterogénea dentro del párrafo sobre información que se presenta por requerimiento de normas legales e indicar que no han sido expresadas en moneda homogénea.

8. El párrafo de opinión del informe del auditor en la segunda alternativa se referirá a los estados contables que se presentan, que son en moneda heterogénea, y si los efectos de no haber sido expresados en moneda homogénea fueran significativos deberá incluir una salvedad a normas contables profesionales (Anexo II). Es de recalcar que si el efecto fuera muy significativo, técnicamente se debería emitir un informe “adverso”. Se recomienda la lectura del memorándum A-2 “Tipo de opinión a emitir por el auditor cuando los estados contables no han sido reexpresados a moneda constante” ante cualquier duda que se presente en relación al tipo de opinión a emitir (informe con salvedad, adverso, etc.).

9. El informe del síndico en cada alternativa debe seguir los mismos lineamientos que el del auditor. Sin embargo, si los resultados no asignados expresados en moneda homogénea fueran inferiores a los determinados en moneda heterogénea, debería aclararlo en su informe e indicar que la distribución de dividendos que la asamblea decida no debería superar los resultados no asignados en moneda homogénea.

Buenos Aires, 30 de abril de 2003.

María Claudia Gamallo
Coordinadora Técnica
FACPCE

Alejandra A. Prieto Raña
Coordinadora Técnica
FACPCE

José Urriza
Secretario Técnico
FACPCE



Modelo de Informe para los balances cerrados a partir del 25/03/03:

Alternativa 1:

INFORME DEL AUDITOR

Señores
Directores de
.....

Domicilio

En mi carácter de Contador Público independiente, informo sobre el resultado de la auditoría que he realizado de los estados contables detallados en el apartado 1. Dichos estados han sido preparados y aprobados por el Directorio de ABC SA en ejercicio de sus funciones. Mi tarea profesional consiste en emitir una opinión sobre la información contenida en los mismos, basada en mi examen de auditoría realizado con el alcance mencionado en el apartado 2.

1. Estados Contables Auditados

1.1. Estados contables en moneda homogénea:

- a) Estados de situación patrimonial alde.....de.....y de.....(columnas 1 y 2)
- b) Estados de resultados por los ejercicios finalizados elde.....de.....y de (columnas 1 y 2)
- c) Estados de evolución del patrimonio neto por los ejercicios finalizados el.....de.....de.....y de.....(columnas 1 y 2)
- d) Estados de flujo de efectivo por los ejercicios finalizados el.....de.....dey de.....(columnas 1 y 2)

Incluyendo la información complementaria- Notas 1 a.....y Anexos 1 a.....-integrante de los citados estados contables.

1.2. Estados contables en moneda heterogénea:

- a) Estados de situación patrimonial alde..... de.....y de... (columnas 3 y 4).
- b) Estados de resultados por los ejercicios finalizados el...de.....de...y de ... (columnas 3 y 4)
- c) Estado de evolución del patrimonio neto por los ejercicios finalizados el.....de.....dey de...(columnas 3 y 4)
- d) Estados de flujo de efectivo por los ejercicios finalizados el...de.....dey de.....(columnas 3 y 4)

Incluyendo la información complementaria.- Notas 1 a..... y Anexos 1 a.....-integrante de los citados estados.

2. Alcance de la auditoría

Para poder emitir una opinión sobre los estados contables mencionados, he realizado mi examen de acuerdo con las normas de auditoría vigentes, incluidas en la resolución Técnica N° 7 de la Federación Argentina de Consejo Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE)- aprobadas por la Res. N°.....del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de.....

Estas normas requieren la adecuada planificación y ejecución de la auditoría para poder establecer con un nivel de razonable seguridad, que la información proporcionada por los estados contables considerados en su conjunto, carece de errores o distorsiones significativos.

Una auditoría comprende básicamente, la aplicación de pruebas selectivas para obtener evidencias respaldatorias de montos y afirmaciones relevantes, la evaluación de aquellas estimaciones



importantes realizadas por la dirección de la sociedad y la revisión del cumplimiento de normas contables profesionales de medición y exposiciones vigentes en la FACPCE.

3. Aclaraciones Previas al Dictamen

- a) En cumplimiento del Decreto N° 664/03 del PEN la Sociedad expone los estados contables en moneda heterogénea en las columnas 3. y 4. Adicionalmente, presenta los estados contables en moneda homogénea en las columnas 1. y 2. cumpliendo con las normas contables profesionales vigentes.
- b) *[Agregar el siguiente párrafo en caso que el ente estuviera aplicando las nuevas normas contables profesionales]* Tal como se indica en nota ..., la Sociedad ha aplicado a partir del presente período nuevas normas contables de valuación y exposición aprobadas por la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas; lo que ha implicado el reconocimiento de ajustes a resultados de ejercicios anteriores y adaptaciones y reclasificaciones en la información comparativa. Asimismo, existen ciertas normas de transición que permiten y en algunos casos exigen aplicar en forma prospectiva los criterios de valuación y exposición incorporados en las nuevas normas contables, las cuales afectan la comparabilidad de los estados contables, tal como se indica en la nota mencionada.

4. Dictamen

En mi opinión, los estados contables detallados en el apartado 1.1. presentan razonablemente, en sus aspectos significativos, la situación patrimonial de ABC al de.....de y de, los resultados de sus operaciones, la evolución de su patrimonio neto y las variaciones del flujo de efectivo, por los ejercicios finalizados en esas fechas, de acuerdo con normas contables profesionales vigentes en la provincia de.....

5. Información adicional requerida por disposiciones legales

En cumplimiento de disposiciones vigentes informamos que:

- a) Las columnas 3 y 4 – Moneda Heterogénea de los estados contables se presentan por requerimiento de la Resolución General N° xx/xx de la Inspección de Personas Jurídicas (*u organismo que corresponda*) de la (*jurisdicción correspondiente*), según la cual los estados contables se presentan en moneda heterogénea como consecuencia de haber discontinuado a partir del 1° de marzo de 2003 la reexpresión de los estados contables. En consecuencia, los estados contables expuestos en la columna 3 y 4 han sido preparados en base a los mismos criterios contables que los expuestos en las columnas 1 y 2 excepto que no reflejan el efecto de las variaciones en el poder adquisitivo de la moneda a partir del 1° de marzo de 2003 y, por ende, se presentan en moneda heterogénea.
- b) Adicionalmente, informo que, según surge de las registraciones contables alde.....de.....y de....., las deudas devengadas a favor del Sistema Integrado de Jubilaciones y pensiones en concepto de aportes y contribuciones previsionales de acuerdo con las liquidaciones practicadas por la Sociedad, ascendían a \$, siendo las mismas no exigibles a esa fecha (alternativamente y de corresponder: Adicionalmente informo que, al.....de.....de.....no surgen de las registraciones contables deudas devengadas a favor del Sistema Integrado de Jubilaciones y Pensiones en concepto de aportes y contribuciones previsionales).

Localidad,....de.....de.....

Firma/ sello CPN



Modelo de Informe para los balances cerrados a partir del 25/03/03:

Alternativa 2:

INFORME DEL AUDITOR

Señores
Directores de
.....
Domicilio

En mi carácter de Contador Público independiente, informo sobre el resultado de la auditoría que he realizado de los estados contables detallados en el apartado 1. Dichos estados han sido preparados y aprobados por el Directorio de ABC SA en ejercicio de sus funciones. Mi tarea profesional consiste en emitir una opinión sobre la información contenida en los mismos, basada en mi examen de auditoría realizado con el alcance mencionado en el apartado 2.

1. Estados Contables Auditados

- a) Estados de situación patrimonial al.....de.....de.....y de.....
 - b) Estados de resultados por los ejercicios cerrados elde.....de.....y de
 - c) Estados de evolución del patrimonio neto por los ejercicios finalizados el.....de.....de.....y de.....
 - d) Estados de flujo de efectivo por los ejercicios terminados el.....de.....dey de.....
- Incluyendo la información complementaria- Notas 1 a.....y Anexos 1 a.....-integrante de los citados estados contables.

2. Alcance de la auditoría

Para poder emitir una opinión sobre los estados contables mencionados, he realizado mi examen de acuerdo con las normas de auditoría vigentes, incluidas en la resolución Técnica N° 7 de la Federación Argentina de Consejo Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE)- aprobadas por la Res. N°.....del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de.....

Estas normas requieren la adecuada planificación y ejecución de la auditoría para poder establecer con un nivel de razonable seguridad, que la información proporcionada por los estados contables considerados en su conjunto, carece de errores o distorsiones significativos.

Una auditoría comprende básicamente, la aplicación de pruebas selectivas para obtener evidencias respaldatorias de montos y afirmaciones relevantes, la evaluación de aquellas estimaciones importantes realizadas por la dirección de la sociedad y la revisión del cumplimiento de normas contables profesionales de medición y exposiciones vigentes en la FACPCE.

3. Aclaraciones Previas al Dictamen

- a) [Incluir el siguiente párrafo de tratarse de una empresa que ajustó por inflación hasta febrero 2003 / y el efecto de alguno de estos y otros desvíos es significativo] La Sociedad ha confeccionado los estados contables aplicando los criterios de valuación y reexpresión establecidos por la Inspección de Personas Jurídicas (u organismos que corresponda) de la (Jurisdicción que corresponda) los que, según se explica en las notas ... y .., difieren en ciertos aspectos de las normas contables vigentes aprobadas por la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, especialmente en lo relacionado con el reconocimiento de



la inflación sobre los estados contables. El efecto sobre los estados contables emergente de los diferentes criterios de valuación ha sido cuantificado por la Sociedad e incluido en dichas notas.

- b) *[Agregar el siguiente párrafo en caso que el ente estuviera aplicando las nuevas normas contables profesionales]* Tal como se indica en nota ..., la Sociedad ha aplicado a partir del presente período nuevas normas contables de valuación y exposición aprobadas por la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas; lo que ha implicado el reconocimiento de ajustes a resultados de ejercicios anteriores y adaptaciones y reclasificaciones en la información comparativa. Asimismo, existen ciertas normas de transición que permiten y en algunos casos exigen aplicar en forma prospectiva los criterios de valuación y exposición incorporados en las nuevas normas contables, las cuales afectan la comparabilidad de los estados contables, tal como se indica en la nota mencionada.

4. Dictamen

En mi opinión, excepto por el desvío a normas contables profesionales indicado en el punto 3.a), los estados contables detallados en el apartado 1. presentan razonablemente, en sus aspectos significativos la situación patrimonial de ABC al 31 de marzo de y de, los resultados de sus operaciones, la evolución de su patrimonio neto y las variaciones del flujo de efectivo, por los ejercicios finalizados en esas fechas, de acuerdo con normas contables profesionales vigentes en la provincia de.....(o en caso de corresponder, poner párrafo correspondiente a opinión adversa).

5. Información adicional requerida por disposiciones legales

Adicionalmente, informo que, según surge de las registraciones contables al ...de.....de.....y de....., las deudas devengadas a favor del Sistema Integrado de Jubilaciones y pensiones en concepto de aportes y contribuciones previsionales de acuerdo con las liquidaciones practicadas por la Sociedad, ascendían a \$, siendo las mismas no exigibles a esa fecha (alternativamente y de corresponder: Adicionalmente informo que, al.....de.....de.....no surgen de las registraciones contables deudas devengadas a favor del Sistema Integrado de Jubilaciones y Pensiones en concepto de aportes y contribuciones previsionales).

Localidad,....de.....de.....

Firma/ sello CPN