

**APLICACIÓN PRÁCTICA DE TEMAS DE  
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA EN EMPRESAS EN  
EL ÁMBITO DE LA OFERTA PÚBLICA  
N°6-2019**

**COMISIÓN DE ACTUACIÓN PROFESIONAL EN EMPRESAS  
QUE PARTICIPAN EN LA OFERTA PÚBLICA  
- RESUMEN DE REUNIÓN CONJUNTA CON CNV -**

**Ciudad Autónoma de Buenos Aires, 29 de octubre de 2019**

## 1. ASPECTOS CONTABLES DISCUTIDOS

### 1.1. *CAMBIO DE MONEDA FUNCIONAL DE UNA ECONOMÍA HIPERINFLACIONARIA A UNA MONEDA FUNCIONAL DE ECONOMÍA ESTABLE*

Se analizó un escenario en el cual una entidad en la oferta pública en Argentina con moneda funcional pesos, moneda de una economía hiperinflacionaria, que aplica el mecanismo de reexpresión de la información previsto por NIC 29, determina el cambio de su moneda funcional a una moneda de economía estable (por ejemplo, el dólar). No obstante, por requerimientos regulatorios, debe convertir sus estados financieros a moneda de presentación Pesos aplicando la metodología prevista por NIC 21.

La Comisión analizó el tratamiento contable correspondiente a la registración en el momento del cambio de moneda funcional por la conversión de saldos iniciales y su efecto en la presentación de información comparativa. Los detalles de este análisis se adjuntan en el Anexo 1.

Los miembros de la Comisión concluyeron que el mecanismo de conversión de una moneda funcional estable a una moneda de presentación hiperinflacionaria en caso de cambio de moneda funcional de hiperinflacionaria a estable, no está específicamente tratado en la NIC 21. Frente a esta situación, los miembros de la Comisión, los reguladores y los invitados a la reunión consideraron en discusiones anteriores que una entidad debe desarrollar una política contable que no contradiga a las NIIF. Esta política contable podría basarse en:

1. seguir el procedimiento detallado en la NIC 21 para la conversión de una moneda funcional estable a una moneda de presentación diferente de la moneda funcional, considerando que toda la información comparativa debe presentarse reexpresada hasta la fecha en la cual la entidad deje de aplicar el mecanismo de reexpresión. O,
2. llevar a cabo un procedimiento de reexpresión de la moneda de presentación posterior a la aplicación del procedimiento detallado en la NIC 21 para la conversión de una moneda funcional estable a una moneda de presentación hiperinflacionaria, para el periodo actual y el comparativo.

Particularmente, en caso de una entidad que utilice una política contable como la mencionada en la alternativa 1., los miembros de la Comisión concluyeron que toda la información comparativa, que había sido preparada aplicando los requerimientos de la NIC 29 al tener, hasta el momento del cambio, moneda funcional Peso, debería presentarse reexpresada hasta la fecha en la cual la entidad cambia su moneda a la nueva moneda funcional.

### 1.2. *CLASIFICACIÓN EN EL PATRIMONIO DE LAS DIFERENCIAS DE CONVERSIÓN DE RESULTADOS PROPIAS DE UNA ENTIDAD (POR CONVERTIR DE MONEDA FUNCIONAL A MONEDA DE PRESENTACIÓN)*

Una entidad en la oferta pública en Argentina con moneda funcional dólar (u otra moneda de una economía estable) debe convertir sus estados financieros a moneda de presentación Pesos aplicando la metodología prevista por NIC 21.

Esta metodología conlleva la aparición de diferencias de conversión, tanto del patrimonio inicial como de los movimientos del periodo (del patrimonio y los resultados) que se imputan en Otros resultados integrales del ejercicio.

La Comisión analizó el tratamiento contable correspondiente a dichas diferencias de conversión y la determinación de una política contable en relación con su clasificación dentro de los componentes del patrimonio de la entidad que reporta, cuando su desafectación posterior no esté prevista específicamente por las NIIF. Los detalles de este análisis se adjuntan en el Anexo 2.

Sobre el análisis de las normas contables aplicables y de los Otros resultados integrales que surgen de las mismas, los miembros de la Comisión evaluaron que:

- Las diferencias de conversión de la propia entidad generadas por llevar la información contable desde la moneda funcional a la moneda de presentación deben imputarse a través de Otros resultados integrales, de acuerdo con lo establecido en el párrafo 39 de la NIC 21.

- Estos Otros resultados integrales no pueden ser posteriormente 'reciclados' vía el estado de resultados, debido a que:
  - Las NIIF prevén explícitamente cuáles partidas se reciclan a través de resultados y cómo ocurre ese 'reciclado', y ese mecanismo no está previsto para estos Otros resultados integrales (sólo están previstos para las diferencias de conversión generadas por la tenencia en una inversión extranjera, cuando se dispone de la misma).
  - Los Otros resultados integrales generados por las diferencias de conversión propias no surgen de transacciones con terceros y, por lo tanto, no deberían afectar en ningún caso la performance de un ejercicio determinado.
- No existe un mecanismo previsto de desafectación posterior (vía 'reciclado' en resultados o reclasificación en el patrimonio).

En consecuencia, los miembros de la Comisión concluyeron que una entidad con moneda funcional dólar (u otra distinta del peso) y moneda de presentación Pesos puede seleccionar una política contable que prevea:

- Acumular y mantener en forma individualizada las diferencias de conversión generadas por llevar la contabilidad de su moneda funcional a la moneda de presentación (tanto por la conversión del patrimonio inicial como de los resultados), o bien
- Imputar la diferencia de conversión de los resultados directamente en resultados acumulados, y mantener en forma separada e individualizada la diferencia de conversión del patrimonio neto inicial, preservando el capital a mantener en la moneda funcional.

Es importante resaltar que, en la segunda alternativa, bajo ninguna circunstancia las diferencias de conversión del patrimonio inicial deben ser clasificadas dentro de los resultados acumulados, ya que eso afectaría el principio de capital a mantener en términos de la moneda funcional de la entidad y, eventualmente, podría llevar a una distribución inapropiada del capital de la entidad.

Los funcionarios de la CNV coincidieron con la conclusión de la Comisión, y resaltaron la importancia de las revelaciones que haga cada entidad sobre la política contable adoptada y la adecuada identificación de las diferencias de conversión propias en el estado de cambios del patrimonio.

## 2. OTROS TEMAS DISCUTIDOS

### 2.1. FECHA DE APLICACIÓN ISA 700 - NUEVO INFORME DE AUDITORÍA

#### *VIGENCIA DE LAS NORMAS RELACIONADAS Y FUNDAMENTOS DEL CAMBIO*

La Circular No. 4 de Adopción de pronunciamientos emitidos por el IAASB y IESBA de la IFAC emitida el 23 de noviembre de 2018, revisó las fechas de aplicación de las anteriores Circulares Nos. 2 y 3 referidas a informe de auditoría sobre estados financieros y otras modificaciones relacionadas a la luz de las fechas de puesta en vigencia de las modificaciones al informe de auditoría impuestas por el Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB). El sentido de esta modificación se debe a que, como varias de las principales emisoras de estados financieros que aplican NIIF por estar reguladas por la CNV también presentan dichos estados financieros ante la SEC en Estados Unidos, la intención fue uniformar fechas de adopción, señalando que es de mayor interés para las emisoras y reguladores que los inversores y demás interesados en los estados financieros de una emisora que cotice títulos-valores en Argentina y en Estados Unidos, reciban información sobre los aspectos críticos de la auditoría en el mismo tiempo y forma.

Si bien entendemos que las normas de informes modificadas por IAASB y por PCAOB no son iguales, las mismas tienen muchas similitudes, en particular la adopción de presentar los asuntos críticos de auditoría (CAM) en PCAOB de manera similar a la presentación de los asuntos clave de auditoría (KAM) prevista en la NIA 701.

El PCAOB definió la adopción del cambio de presentar los CAM en dos etapas: para las grandes emisoras que tienen requerimientos acelerados de presentación tendrá vigencia para las auditorías de estados

financieros terminados a partir del 30 de junio de 2019 y para las demás entidades para las auditorías de estados financieros terminados a partir del 15 de diciembre de 2020.

#### *VIGENCIA DE LA CIRCULAR NO. 4 DE ADOPCIÓN*

Siguiendo el entendimiento antes descripto, la Circular No. 4 postergó la vigencia de emitir los informes de auditoría incluyendo la presentación de KAM, en forma obligatoria para las auditorías de estados financieros terminados a partir del 15 de diciembre de 2020, pudiendo optarse por aplicación anticipada.

#### *ANÁLISIS DE LAS CIRCUNSTANCIAS EN LOS CIERRES DE DICIEMBRE 2019*

Con estos antecedentes, la Comisión analizó la circunstancia que se presenta para los cierres de diciembre 2019 donde un grupo extremadamente pequeño del total de sociedades argentinas cotizantes en CNV además deberán presentar CAM en SEC por tener requerimientos acelerados de presentación. Se discutió la buena práctica de que inversores de ambos mercados conozcan al mismo tiempo toda la información disponible, sin distinción de fronteras.

Se destacó también que, dado las fechas de vencimiento que corren, los informes con CAM se publicarán con posterioridad a los vencimientos locales de CNV que operarán en los primeros días de marzo de 2020. La generalidad de los vencimientos en SEC será el 30 de abril de 2020.

#### *DISCUSIÓN Y ACUERDOS*

Se discutió en la Comisión la posibilidad de que esas pocas emisoras de requerimientos acelerados presenten los estados financieros de diciembre de 2019 junto con el informe de auditoría tradicional y, para la fecha de presentación del estado financieros en SEC acompañado del informe de auditoría con CAM, eleven al mercado argentino esa nueva información disponible recién después de haber emitido los informes locales. El modo de difusión no debería ser rígido y podría ser una práctica razonable presentar en el mercado argentino los estados presentados en SEC más el informe de auditoría correspondiente solamente, bajo el formato de Hecho Relevante o similar.

Esta diferencia se mantendría hasta los cierres del 2020 donde la totalidad de las empresas argentinas cotizando en SEC deberán también presentar CAM y KAM en ambos mercados.

Se discutió el tema y tanto las emisoras como sus auditores entendieron que es una buena manera de definir la transición y los funcionarios de CNV presentes manifestaron que siguiendo estas sugerencias se respetaban las vigencias de las normas en Argentina y se preservaba el principio de conocimiento de la información en todos los mercados.

Se discutió también la necesidad de encarar un plan de difusión y capacitación de estas normas, tanto entre los colegas profesionales auditores como entre las empresas emisoras y los miembros de sus directorios, en particular quienes forman parte de los Comités de Auditoría.

#### *2.2. TEMAS A SER TRATADOS EN LA PRÓXIMA REUNIÓN*

La Comisión definirá los temas prioritarios y de coyuntura en a tratarse durante el próximo año en la primera reunión de 2020. Esta agenda incluirá los temas en discusión en las últimas reuniones, tales como:

- Tratamiento de dividendos declarados en moneda extranjera.
- Tratamiento contable del ingreso a planes de facilidades de pago / moratorias impositivas.
- Impacto de la volatilidad del riesgo país en la determinación de la tasa de descuento para las pruebas de deterioro de activos de largo plazo.
- Aplicación de la NIC 21 en contextos de restricciones de acceso al mercado de cambios o existencia de tipos de cambio múltiples.

### 3. AVISO

**AVISO:**

La Comisión de Actuación Profesional en Empresas que participan en la Oferta Pública (la “Comisión”) se reúne periódicamente con funcionarios de la Gerencia de Registro y Control y otras Gerencias de la Comisión Nacional de Valores (la “CNV”) para discutir sobre aspectos vinculados con los estados financieros, otros reportes similares, y otros temas relacionados con las normas y regulaciones de la CNV. El propósito de este documento es resumir los aspectos salientes discutidos en estas reuniones. Estos temas no han sido aprobados por las Comisiones de Contabilidad, Auditoría y otras comisiones, ni tampoco por la Mesa Directiva del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires (“CPCECABA”), por lo que no representan una norma profesional o una posición oficial del CPCECABA. En consecuencia, los usuarios del documento deben remitirse directamente a las normas contables profesionales. Asimismo, este resumen no intenta ser un sustituto del juicio profesional que debe ser aplicado por los profesionales en ciencias económicas.

Este resumen fue preparado por el Asesor Técnico de la Comisión, que participó de la reunión, pero no pretende ser una transcripción fiel y completa de los temas discutidos. Las posiciones y comentarios de la CNV son informales y no vinculantes, y corresponden a uno o varios de los funcionarios presentes, pero no representan una manifestación oficial del organismo de regulación y control. Los resúmenes de las reuniones conjuntas con CNV no se actualizan por la emisión posterior de normas contables profesionales o posiciones asumidas por la CNV, ni se eliminan cuando son suplantados por la emisión de nuevos resúmenes o normas contables y de auditoría. Por lo tanto, los comentarios o guías de este resumen pueden no estar vigentes o no ser precisos, y no es responsabilidad de la Comisión actualizar esta información. Los lectores deben referirse siempre a las normas profesionales o el material fuente vigente.

## **ANEXO 1 - CAMBIO DE MONEDA FUNCIONAL DE UNA ECONOMÍA HIPERINFLACIONARIA A UNA MONEDA FUNCIONAL DE ECONOMÍA ESTABLE**

### **ANTECEDENTES**

Una entidad en la oferta pública en Argentina con moneda funcional pesos, moneda de una economía hiperinflacionaria, que aplica el mecanismo de reexpresión de la información previsto por NIC 29 determina el cambio de su moneda funcional a una moneda de economía estable (por ejemplo, el dólar).

No obstante, debe convertir sus estados financieros a moneda de presentación Pesos aplicando la metodología prevista por NIC 21.

Este documento analiza el tratamiento contable correspondiente a la registración en el momento del cambio de moneda funcional por la conversión de saldos iniciales y su efecto en la presentación de información comparativa.

### **ANÁLISIS**

La NIC 21 establece que el efecto de un cambio de moneda funcional se contabiliza de forma prospectiva. En otras palabras, la entidad debe convertir todas las partidas a la nueva moneda funcional utilizando la tasa de cambio vigente en la fecha del cambio.

En el caso de una empresa argentina, con moneda funcional pesos, que al 31 de diciembre 2018 expresó sus estados financieros en términos de la unidad de medida constante a dicha fecha en la que se produce un cambio de moneda funcional a dólares a partir del 1 de enero de 2019, la aplicación del procedimiento mencionado en el párrafo anterior implicaría la conversión a dólares de todos los importes al tipo de cambio vigente al 31 de diciembre de 2018 (por ejemplo, \$37,70), momento a partir del cual registra sus operaciones directamente en dólares y discontinúa la aplicación de la NIC 29.

Si bien, la NIC 21 no hace mención particular con respecto al cambio de moneda hiperinflacionaria a moneda estable, entendemos que conceptualmente, podría ser de aplicación lo establecido por la norma cuando una economía deja de ser hiperinflacionaria, es decir, la entidad debería dejaría de reexpresar sus estados financieros de acuerdo con la NIC 29 utilizando los importes reexpresados según el nivel de precios a la fecha en que la entidad deje de hacer la citada reexpresión, dado que se corresponde con el patrimonio inicial, medido en la nueva moneda funcional.

Asimismo, de acuerdo con la NIC 21, una entidad puede presentar estados financieros en cualquier moneda. Si la moneda de presentación seleccionada fuese el dólar (moneda estable) la norma prevé específicamente que las cifras comparativas (correspondientes a una economía hiperinflacionaria con anterioridad al cambio de moneda funcional) no se ajustan por las variaciones posteriores que se hayan producido en el nivel de precios o en las tasas de cambio. Adicionalmente, estos saldos son coincidentes con la conversión inicial a la nueva moneda funcional que es el punto de partida, en dólares, para la evolución de patrimonio neto.

No obstante, las entidades en la oferta pública en Argentina deben convertir sus estados financieros a moneda de presentación Pesos. Como se concluyó en reuniones anteriores de esta Comisión, la reexpresión a moneda de cierre de toda la información expresada en moneda de distinto poder adquisitivo es una decisión de política contable de la Dirección, dado que la NIC 21 no contempla la metodología de expresión en moneda constante en caso de que la moneda funcional sea estable pero la moneda de presentación corresponda a una economía de alta inflación.

### **CONCLUSIÓN**

Los miembros de la Comisión concluyeron que el mecanismo de conversión de una moneda funcional estable a una moneda de presentación hiperinflacionaria en caso de cambio de moneda funcional de hiperinflacionaria a estable, no está específicamente tratado en la NIC 21. Frente a esta situación, los miembros de la Comisión, los reguladores y los invitados a la reunión consideraron en discusiones anteriores que una entidad debe desarrollar una política contable que no contradiga a las NIIF. Esta política contable podría basarse en:

## **ANEXO 1 - CAMBIO DE MONEDA FUNCIONAL DE UNA ECONOMÍA HIPERINFLACIONARIA A UNA MONEDA FUNCIONAL DE ECONOMÍA ESTABLE**

1. Seguir el procedimiento detallado en la NIC 21 para la conversión de una moneda funcional estable a una moneda de presentación diferente de la moneda funcional, considerando que toda la información comparativa debe presentarse reexpresada hasta la fecha en la cual la entidad deje de aplicar el mecanismo de reexpresión.
2. Llevar a cabo un procedimiento de reexpresión de la moneda de presentación posterior a la aplicación del procedimiento detallado en la NIC 21 para la conversión de una moneda funcional estable a una moneda de presentación hiperinflacionaria, para el periodo actual y el comparativo.

Particularmente, en caso de una entidad que utilice una política contable como la mencionada en la alternativa 1., los miembros de la Comisión concluyeron que toda la información comparativa, que había sido preparada aplicando los requerimientos de la NIC 29 al tener, hasta el momento del cambio, moneda funcional Peso, debería presentarse reexpresada hasta la fecha en la cual la entidad cambia su moneda a la nueva moneda funcional.

## **ANEXO 2 - CLASIFICACIÓN EN EL PATRIMONIO DE LAS DIFERENCIAS DE CONVERSIÓN DE RESULTADOS PROPIAS DE UNA ENTIDAD (POR CONVERTIR DE MONEDA FUNCIONAL A MONEDA DE PRESENTACIÓN)**

### **ANTECEDENTES**

Una entidad en la oferta pública en Argentina con moneda funcional dólar debe convertir sus estados financieros a moneda de presentación Pesos aplicando la metodología prevista por NIC 21.

Esta metodología conlleva la aparición de diferencias de conversión, tanto del patrimonio inicial como de los movimientos del periodo (del patrimonio y los resultados) que se imputan en Otros resultados integrales del ejercicio.

Este documento analiza el tratamiento contable correspondiente a dichas diferencias de conversión con relación a su clasificación dentro de los componentes del patrimonio de la entidad que reporta, y su posterior desafectación.

### **ANÁLISIS**

No existe una definición conceptual en el marco de las NIIF de los “otros resultados integrales”, sino que éstos son descriptos en las distintas normas cuando establecen que determinadas transacciones, que resultan en cambios patrimoniales no relacionados con transacciones con los propietarios, no deben afectar el resultado de un ejercicio en particular.

Asimismo, las NIIF establecen, en algunos casos, cuándo esos ‘otros resultados integrales’ se ‘reciclan’ en el resultado de un ejercicio en particular. Por ejemplo, los otros resultados integrales generados por la aplicación de contabilidad de cobertura de acuerdo con NIIF 9 son ‘reciclados’ (reclasificados) a resultados de un ejercicio cuando el ítem cubierto es liquidado o la relación de cobertura no es más efectiva. En otros casos, las NIIF prevén para los Otros resultados integrales que no se ‘reciclan’ vía el estado de resultados, los mecanismos por los cuales se transfieren a Resultados acumulados, como por ejemplo en el caso de la cuenta de Superávit de revaluación si se aplica el modelo de revaluación de la NIC 16. En los casos mencionados anteriormente, ya sea que se ‘reciclen’ en resultados o se reclasifiquen a resultados acumulados, las NIIF requieren que estos otros resultados integrales se mantengan identificados por separado para su posterior desafectación.

Para Otros resultados integrales que no tienen previsto o requerido un mecanismo particular de desafectación, ya sea por ‘reciclado’ en el resultado del ejercicio o por un mecanismo establecido de reclasificación a resultados acumulados, las NIIF no requieren la acumulación e individualización de los mismos en las reservas del patrimonio. Ejemplos de estas circunstancias son los resultados actuariales de los planes de beneficio a empleados de la NIC 19, en donde los mismos se pueden acumular en una reserva o imputar directamente a resultados acumulados, o los cambios en la valuación de instrumentos financieros que sean instrumentos de patrimonio para los que una entidad optó por clasificarlos como ‘instrumentos a valor razonable con cambios en el patrimonio’.

En el caso particular de las diferencias de conversión, la NIC 21 establece específicamente el ‘reciclado’ en el estado de resultados para los Otros resultados integrales generados por la conversión de inversiones en subsidiarias, asociadas o negocios conjuntos cuando estas inversiones son dadas de baja (por venta, liquidación u otro mecanismo), pero no establece un tratamiento específico posterior para los Otros resultados integrales generados por la conversión del patrimonio y resultados de la propia entidad desde su moneda funcional a la moneda de presentación. Por ese motivo, parte de la profesión considera que la NIC 21 sólo exige que estas diferencias de conversión sean mantenidas en forma individualizada y separada de otros componentes de resultados dentro del patrimonio, cuando estas diferencias de conversión sean generadas por la tenencia de una participación en una entidad extranjera tal como se indica en el párrafo 41 de dicha norma.

Sin embargo, otros profesionales consideran que, dado que la NIC 21 no hace una exclusión específica de las diferencias de conversión propias de la entidad, todas las diferencias de conversión deben ser mantenidas en forma individualizada y separada de otros componentes de resultados dentro del patrimonio.



## **ANEXO 2 - CLASIFICACIÓN EN EL PATRIMONIO DE LAS DIFERENCIAS DE CONVERSIÓN DE RESULTADOS PROPIAS DE UNA ENTIDAD (POR CONVERTIR DE MONEDA FUNCIONAL A MONEDA DE PRESENTACIÓN)**

Sobre el análisis de las normas contables aplicables y de los Otros resultados integrales que surgen de las mismas, los miembros de la Comisión evaluaron que:

- Las diferencias de conversión de la propia entidad generadas por llevar la información contable desde la moneda funcional a la moneda de presentación deben imputarse a través de Otros resultados integrales, de acuerdo con lo establecido en el párrafo 39 de la NIC 21.
- Estos Otros resultados integrales no pueden ser posteriormente ‘reciclados’ vía el estado de resultados, debido a que:
  - Las NIIF prevén explícitamente cuáles partidas se reciclan a través de resultados y cómo ocurre ese ‘reciclado’, y ese mecanismo no está previsto para estos Otros resultados integrales (sólo están previstos para las diferencias de conversión generadas por la tenencia en una inversión extranjera, cuando se dispone de la misma).
  - Los Otros resultados integrales generados por las diferencias de conversión propias no surgen de transacciones con terceros y, por lo tanto, no deberían afectar en ningún caso la performance de un ejercicio determinado.
- No existe un mecanismo previsto de desafectación posterior (vía ‘reciclado’ en resultados o reclasificación en el patrimonio).

Por lo tanto, una entidad puede definir y aplicar consistentemente una política contable de acumulación de estos “Otros resultados integrales” (i) en una cuenta separada en el patrimonio, o (ii) clasificarlos junto con las cuentas que los generan sin ser individualizadas, como es la de resultados acumulados.

El primer tratamiento implicaría mantener las diferencias de conversión acumuladas en una partida separada en el patrimonio que desaparecerían sólo en caso de liquidación de la entidad.

El segundo tratamiento implicaría distinguir las diferencias de conversión propias de las generadas por participaciones en negocios en el exterior, exponiendo en moneda de presentación el capital a mantener y el total de resultados acumulados en la moneda funcional en la que se generan, y asimismo evitaría mantener partidas en el patrimonio que no tienen prevista forma alguna de cancelación.

Cabe aclarar que las diferencias de conversión propias de la entidad se generan por la conversión del patrimonio inicial y por la conversión de los movimientos del periodo (del patrimonio y los resultados).

Por lo tanto, una entidad que selecciona el segundo tratamiento explicado debería distinguir e imputar:

- La porción correspondiente al efecto de conversión de los resultados del ejercicio (tipo de cambio de cada transacción versus tipo de cambio de cierre) junto con el resto de los resultados acumulados (esquema similar al previsto para las ganancias actuariales de la NIC 19 o los cambios en la medición de instrumentos de patrimonio de la NIIF 9).
- La porción correspondiente al efecto de conversión sobre las cuentas con los propietarios (capital social y equivalentes) junto con las cuentas de aportes de los propietarios.

Es importante resaltar que el tratamiento contable indicado no contradice ninguna NIIF, y el mismo es consistente con el previsto para otros resultados integrales que no se ‘reciclan’ en resultados del ejercicio o no tienen un mecanismo establecido en las NIIF para su reclasificación a resultados acumulados.

## ANEXO 2 - CLASIFICACIÓN EN EL PATRIMONIO DE LAS DIFERENCIAS DE CONVERSIÓN DE RESULTADOS PROPIAS DE UNA ENTIDAD (POR CONVERTIR DE MONEDA FUNCIONAL A MONEDA DE PRESENTACIÓN)

En el siguiente apéndice se incluye un ejemplo de la aplicación de este tratamiento contable y su presentación en el estado de cambios del patrimonio:

TC inicio		20		MF	Moneda funcional				
TC promedio		30		MP	Moneda de presentación				
TC cierre		40							
					<b>En MP</b>				
<b>x0</b>	<b>MF</b>		<b>MP</b>		<b>BALANCE</b>	<b>x1</b>	<b>x0</b>		
Activo		1.000	20.000		Activo	60.000	20.000		
Pasivo	-	300	- 6.000		Pasivo	- 12.000	- 6.000		
Capital	-	700	- 14.000		Patrimonio	- 48.000	- 14.000		
Transacción del ejercicio					<b>RESULTADOS INTEGRALES</b>	<b>x1</b>			
Activo		500	15.000		Resultado	- 15.000			
Resultado	-	500	- 15.000						
<b>x1</b>	<b>MF</b>		<b>MP</b>		CTA Resultado	- 5.000			
Activo		1.500	60.000		CTA Capital	- 14.000			
Pasivo	-	300	- 12.000		ORI	- 19.000			
Capital	-	700	- 14.000		Resultado integral	- 34.000			
Resultad	-	500	- 15.000						
CTA Resultado			- 5.000		<b>CAMBIOS EN PATRIMONIO</b>				
CTA Capital			- 14.000			<b>K</b>	<b>CTA K</b>	<b>RNA</b>	<b>TOTAL</b>
		-	-		Saldo al inicio (x0)	- 14.000			- 14.000
					Resultado del ejercicio			- 15.000	- 15.000
					Otros resultados integrales		- 14.000	- 5.000	- 19.000
					Saldo al cierre (x1)	- 14.000	- 14.000	- 20.000	- 48.000
					Capital a mantener en MP	- 28.000			
					Capital a mantener en MF	-700		-	
					Resultados acumulados en MP	- 20.000			
					Resultados acumulados en MF	-500		-	

### CONCLUSIÓN

Con base en las NIIF vigentes y la analogía con Otros resultados integrales, los miembros de la Comisión concluyeron que una entidad con moneda funcional dólar (u otra distinta del peso) y moneda de presentación Pesos puede:

- Acumular y mantener en forma individualizada las diferencias de conversión generadas por llevar la contabilidad de su moneda funcional a la moneda de presentación (tanto por la conversión del patrimonio inicial como de los resultados), o bien
- Imputar la diferencia de conversión de los resultados directamente en resultados acumulados, y mantener en forma separada e individualizada la diferencia de conversión del patrimonio neto inicial, preservando el capital a mantener en la moneda funcional.

Es importante resaltar que, en el segundo tratamiento, bajo ninguna circunstancia las diferencias de conversión del patrimonio inicial deben ser clasificadas dentro de los resultados acumulados, ya que eso afectaría el principio de capital a mantener en términos de la moneda funcional de la entidad y, eventualmente, podría llevar a una distribución inapropiada del capital de la entidad.