

Carlos Federico Torres

AJUSTE POR INFLACIÓN Y REMEDIACIÓN DE ACTIVOS

ANÁLISIS DE LAS
RESOLUCIONES TÉCNICAS N° 6 Y 48,
LA RESOLUCIÓN FACPCE N° 539/18
Y LA NIC 29

Segunda Edición
Ampliada en sus Aspectos Teóricos y Prácticos

Osmar D. Buyatti
LIBRERÍA EDITORIAL

CDD Carlos Federico Torres
332.414 Ajuste por Inflación y Remedición de Activos. Análisis de las Resoluciones Técnicas N° 6 y 48 , la Resolución FACPCE N° 539/18 y la NIC 29 - 1a. ed. - Buenos Aires: Osmar D. Buyatti - Librería Editorial, 2018.
280 p.; 22,5 x 15,5 cm.

ISBN 978-987-716-102-1

1. Ajuste por Inflación. 2. Contabilidad. I. Título

© 2019 by **Osmar D. Buyatti**

Viamonte 1509 (C1055ABC) Buenos Aires - Argentina

Tel:(fax) (54-11) 4371-2512/4812-5492/4811-6173

HTTP://www.osmarbuyatti.com

e-mail: libros@osmarbuyatti.com

Diseño de tapa: AIS

Composición y armado: Jonathan M. Lavaise - Andrés I. Silva

Edición: Marzo 2019

Hecho el depósito que marca la Ley 11.723

Reservado todos los derechos de la presente edición para todos los países. Este libro no se podrá reproducir total o parcialmente por ningún método gráfico, electrónico, mecánico o cualquier otro, incluyendo sistemas de fotocopia y duplicación, registro magnetofónico o de alimentación de datos, sin expreso consentimiento de la editorial. Su infracción está penada por las leyes 11.723 y 25.446.

Tirada: 500 ejemplares

I.S.B.N. 978-987-716-102-1

IMPRESO EN ARGENTINA

PRINTED IN ARGENTINA

Se terminó de imprimir en el mes de marzo de 2019, en **La Imprenta Ya**, Alferes Hipólito Bouchard 4381, Munro, Provincia de Buenos Aires.

DATOS DEL AUTOR

Nació en la ciudad de Santa Fe el 29 de abril de 1948.

Contador Público Nacional egresado de Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional del Litoral en el año 1972.

Docente titular en diversas materias del área contable desde el año 1977 hasta su jubilación en el año 2018 de las Facultades de Ciencias Económicas de las Universidades Nacional del Litoral y Católica de Santa Fe.

Docente titular en diversas materias del área contable de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Católica de Santiago del Estero, Departamento Académico Rafaela desde el año 2006 hasta 2018.

Docente de la actividad “Contabilización del impuesto a las ganancias” correspondiente a los Cursos del “Sistema Federal de Actualización Profesional” (SFAP) de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, designado en octubre de 2009.

Docente de la actividad “RT 41. Nuevas Normas Contables para Entes Pequeños”, correspondiente a los Cursos del “Sistema Federal de Actualización Profesional” (SFAP) de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, designado en octubre de 2015.

Conductor de Cursos de Postgrado en Facultades de Ciencias Económicas y de la Administración de varias Universidades Nacionales y Privadas del país y Expositor en Cursos de Capacitación y en Jornadas Profesionales y Académicas desde el año 1979, continuando a la fecha.

Autor de los siguientes libros:

1. “El desagio - Análisis jurídico, contable, impositivo y económico” - Libro escrito en colaboración con los Dres. Jorge Mosset Iturraspe y Luis Moisset de Espanés, Editorial Rubinzal y Culzoni, año 1985.
2. “Los modelos contables y las normas profesionales” (libro escrito en colaboración con los doctores Ricardo Pahlen Acuña, Francisco Provenzani y Ana María Campo), Ediciones Macchi, año 1998.

3. “Nuevas normas contables profesionales en la Argentina”, Editorial del Centro de Publicaciones de la Universidad Nacional del Litoral, año 2001
4. “Las combinaciones de negocios en las normas contables argentinas”, Editorial “La Ley S.A.”, Buenos año 2005.
5. “La contabilidad agropecuaria en el contexto de las normas argentinas – Análisis y aplicación de la Resolución Técnica N° 22”, Ediciones de la Universidad Católica de Santa Fe, año 2008.
6. “Agrupamientos empresarios – Aspectos contables” Editorial del Centro de Publicaciones de la Universidad Nacional del Litoral, año 2010.
7. “La contabilidad agropecuaria en el contexto de las normas argentinas – Análisis y aplicación de la Resolución Técnica N° 22”, Osmar D. Buyatti Librería Editorial, Buenos Aires, años 2010 y 2013
8. “Normas contables para entes cooperativos – Análisis y aplicación de la Resolución Técnica N° 24 de la FACPCE y sus normas complementarias”, Osmar D. Buyatti Librería y Editorial, años 2013 y 2014.
9. “Manual de Contabilidad Avanzada”, Ediciones de la Universidad Católica de Santa Fe, año 2014.
10. “El balance social - Análisis y aplicación de la Resolución Técnica N° 36 y la Interpretación N° 6 de la FACPCE”, Osmar D. Buyatti Librería y Editorial, año 2014.
11. “RT 41 y 42 – Normas contables para entes pequeños y medianos. Análisis y Aplicación, Normas generales y específicas de reconocimiento y medición contable” (en coautoría con Carlos Javier Subelet). Osmar D. Buyatti Librería y Editorial”, años 2016 y 2018.
12. “Manual de Contabilidad Superior”, libro escrito en colaboración con diversos autores bajo la dirección de la Dra. Graciela Scavone. Capítulos a mi cargo: V – Método de la participación y Combinaciones de negocios. X – Contabilidades especiales: Contabilidad agropecuaria y Contabilidad de contratos de construcción”, Osmar D. Buyatti Librería y Editorial”, Buenos Aires, año 2017.
13. “Ajuste por inflación y remedición de activos - Análisis de las Resoluciones Técnicas N° 6 y 48 y de la NIC 29”, Osmar D. Buyatti Librería y Editorial, año 2018.

Autor de artículos sobre temas contables publicados en distintas revistas especializadas.

ÍNDICE

Datos del autor	5
Abreviaturas utilizadas en este libro	7
Prólogo.....	11

CAPÍTULO I

LA INFLACIÓN COMO FENÓMENO ECONÓMICO Y SU IMPACTO EN LA INFORMACIÓN CONTABLE

1. Identificación y cuantificación del fenómeno inflacionario.....	25
2. Tipos de inflación	26
3. Efectos	27
4. Impacto de la inflación en los entes económicos y sus consecuencias en la información contable	28
4.1. Resultados monetarios.....	28
4.2. Rubros expresados en moneda de un poder adquisitivo que no corresponde al correspondiente a la fecha de la información.....	28
4.3. Cálculo del resultado del periodo contable informado.....	30
4.4. Resumen de las distorsiones.....	32
5. La reexpresión y los atributos de la información contable	33

CAPÍTULO II
RESEÑA HISTÓRICA DEL AJUSTE CONTABLE
POR INFLACIÓN EN LA ARGENTINA HASTA SU
ACTUAL RESTABLECIMIENTO

1.	Introducción	35
2.	Normas previas a la reanudación de la reexpresión	36
2.1.	RT 39	42
2.1.1.	Agregado de una pauta cuantitativa a las originalmente previstas en la RT 17, sección 3.1 para evaluar la estabilidad o no del contexto monetario.....	42
2.1.2.	Cambio en la modificación introducida por la RT 19 a la RT 6 referida al ajuste del patrimonio neto inicial al reanudarse los ajustes	43
2.2.	Interpretación N° 8 de la FACPCE	44
2.3.	Resolución FACPCE 517/16	49
2.4.	Resolución MD 879-17	55
2.5.	RT 48	55
3.	Comunicado de la FACPCE en relación al restablecimiento de la obligatoriedad de la preparación y presentación de estados contables en moneda homogénea	56

CAPÍTULO III
LA RESOLUCIÓN 539/18 DE LA FACPCE

1.	Introducción.....	57
1.1.	Primera parte de la Resolución.....	57
1.1.1.	El índice a emplear.....	58
1.2.	Segunda parte de la Resolución.....	60
1.2.1.	Introducción	61
1.2.2.	Normas generales	61
1.2.3.	Normas particulares	61
2.	Una importante cuestión ahora definida	68

CAPÍTULO IV

MÉTODOS DE REEXPRESIÓN DE ESTADOS CONTABLES

1.	Clasificación de los rubros integrantes de los estados contables a fin de aplicar el proceso secuencial	69
2.	Metodología para la reexpresión de los rubros no monetarios	72
3.	Elección de períodos para determinar la fecha de origen de las partidas a reexpresar	75
4.	Métodos propuestos para la determinación del RECPAM	80
4.1.	El método indirecto para la determinación del RECPAM.....	80
4.1.1.	El proceso secuencial	82
4.1.2.	Imputación de los ajustes realizados en las distintas etapas del proceso secuencial.....	83
4.1.3.	Contabilización de los ajustes	84
4.1.4.	Desarrollo de las etapas del proceso secuencial descrito en la sección IV.B.1 de la RT 6.....	86
4.2.	El método directo utilizado para comprobar el RECPAM calculado por el método indirecto	94
4.2.1.	Procedimiento aplicable para obtener el RECPAM por el método directo	95
4.2.3.	Composición del capital expuesto en cada posición al inicio de un subperíodo	96
5.	Presentación de la información comparativa.....	97

CAPÍTULO V

TRATAMIENTO CONTABLE DEL IMPUESTO A LAS GANANCIAS EN EL AJUSTE POR INFLACIÓN

1.	Introducción.....	101
2.	Tratamiento del cargo por impuesto a las ganancias devengado en el ejercicio.....	101
3.	El pasivo corriente originado en el impuesto determinado	104
4.	Consideración de la diferencia generada por el RECPAM	105
5.	Activos y pasivos por impuesto diferido	106
6.	El impuesto diferido originado en la reexpresión de estados contables	107

CAPÍTULO VI

LOS RESULTADOS FINANCIEROS Y POR TENENCIA

1.	Introducción.....	109
2.	Resultados financieros	110
3.	Cálculo de los resultados por tenencia en términos reales	111
4.	Caso práctico incluyendo el cálculo de resultados financieros y por tenencia en términos reales	114
5.	Componentes financieros implícitos.....	121
5.1.	Incidencia de los CFI en la versión original de la RT 6	126
5.2.	Tratamiento de los CFI en entes pequeños y medianos.....	127
5.3.	Conclusión acerca del tratamiento de los CFI.....	127

CAPÍTULO VII

CUESTIONES PARTICULARES RELACIONADAS CON LA REEXPRESIÓN DE ALGUNOS ACTIVOS Y PASIVOS NO MONETARIOS

1.	Bienes de cambio.....	129
1.1.	Nuestra propuesta	133
2.	Bienes de uso, propiedades de inversión y activos no corrientes retirados para la venta, que han sido medidos a valor razonable de acuerdo al modelo de revaluación	134
2.1.	Aplicación del criterio expuesto antes de la reexpresión	135
2.2.	Articulación entre el modelo de la revaluación para bienes de uso y la reexpresión de estos bienes en el marco de la RT 6.....	137
2.3.	Articulación del ajuste por inflación para el caso de las propiedades de inversión y activos no corrientes retirados para la venta que han sido medidos a valor razonable de acuerdo al modelo de revaluación.....	139
3.	Anticipos de clientes que fijan precio.....	140
3.1.	Obligación de entregar bienes que se encuentran en existencia en el activo del ente	141
3.2.	Obligación de entregar bienes que deben ser adquiridos	141
3.3.	Obligación de entregar bienes que deben producirse.....	141

3.4. Obligación de prestar servicios	142
3.5. Aplicación en el marco de la preparación de estados contables en moneda homogénea	142

CAPÍTULO VIII REEXPRESIÓN DE LOS COMPONENTES DEL PATRIMONIO NETO

1. Introducción.....	145
2. Aportes de los propietarios	146
2.1. Capital	146
2.1.1. Aplicación del PGA	146
2.1.2. Fecha de origen para la actualización del capital.....	146
2.1.3. Aplicación	150
2.2. Primas de emisión.....	151
2.3. Aportes irrevocables para futuras suscripciones	151
2.3.1. Aplicación	152
3. Resultados acumulados.....	154
3.1. Ganancias reservadas.....	154
3.2. Resultados diferidos	156
3.3. Resultados no asignados	156
4. Presentación del estado de evolución del patrimonio neto en \$c	159

CAPÍTULO IX EL ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO EN MONEDA HOMOGÉNEA

1. Identificación y objetivo	161
2. Características del EFE.....	162
3. Flujos que constituyen causas de la variación	163
4. Flujos considerados para exponer la actividades operativas de acuerdo al método adoptado	163
5. Cómputo de la incidencia del IVA en el efectivo.....	168

4.1. Primera alternativa: Incluir en los cobros de las ventas el IVA percibido de los clientes, en los proveedores de bienes y servicios el IVA pagado a ellos y en pagos de otros impuestos la diferencia neta entre débitos y créditos fiscales.....	169
4.2. Segunda alternativa: Presentar solamente la incidencia neta que este impuesto provocó en el efectivo.....	169
4.3. Tercera alternativa - Combinación de las dos anteriores.....	170
6. Obtención del RECPAM que ha afectado al efectivo y a sus equivalentes	172
5.1. Obtención RECPAM proveniente del efectivo cuando se ha empleado el método directo para la presentación de las actividades operativas.....	173
6.1.1. Aplicación del método indirecto para determinar el RECPAM proveniente del efectivo en el EFE empleando el método directo para mostrar las causas de la variación provenientes de las actividades operativas...	174
6.1.2. Obtención RECPAM proveniente del efectivo cuando se ha empleado el método indirecto para la presentación de las actividades operativas	184
6.1.3. Exposición de la incidencia del IVA cuando la preparación del EFE se basa en el método indirecto.....	184
7. Conclusiones.....	188

CAPÍTULO X

CASO PRÁCTICO DE APLICACIÓN DEL AJUSTE EN LOS CUATRO ESTADOS CONTABLES

1. Presentación.....	191
2. Desarrollo de la primera etapa del proceso secuencial.....	192
3. Desarrollo de la segunda etapa del proceso secuencial	194
4. Desarrollo de la tercera etapa del proceso secuencial	199
5. Desarrollo de la cuarta etapa del proceso secuencial.....	199
5.1. Esquema depurado.....	200
5.1.1. Descripción de cálculos incluidos en el estado de resultados.....	200
5.2. Esquema simplificado.....	203

6.	Presentación del estado de evolución del patrimonio neto en \$c.	204
7.	EFE en \$c.....	205
	7.1. Por método directo	205
	7.2. Por método indirecto	205

CAPÍTULO XI

CASO PRÁCTICO INTEGRAL

1.	Presentación.....	207
	1.1. Estados de situación patrimonial mensuales en moneda nominal	208
	1.2. Resultado del ejercicio en moneda nominal	210
	1.3. Bienes de cambio.....	211
	1.4. Bajas de bienes para consumo (Incluidos en el rubro bienes de cambio, estas bajas se calculan sobre la base del sistema PEPS o FIFO global).....	212
	1.5. Bienes de uso.....	213
	1.6. Cobranzas anticipadas	213
	1.7. Movimientos mensuales de las cuentas de resultados en moneda nominal	213
	1.8. Resultado del ejercicio	214
	1.9. Índices aplicables.....	216
2.	Solución	216
	2.1. Segunda etapa del proceso secuencial: Determinación de la situación patrimonial al cierre del ejercicio.....	216
	2.1.1. Clasificación de los rubros en función del procedimiento aplicable	216
	2.1.2. Estado de situación patrimonial al 30 de septiembre de 2002 en moneda homogénea.....	218
	2.1.2. Composición del patrimonio neto	218
	2.2. Tercera etapa del proceso secuencial: Resultado del ejercicio (cálculo por diferencia patrimonial, en moneda homogénea)	220
	2.3. Cuarta etapa del proceso secuencial: Determinación de las causas del resultado obtenido en la etapa anterior.....	221
	2.3.1. Cuentas de resultados a las que aplica el procedimiento general de actualización	221

2.4. Asiento de ajuste por la reexpresión a fecha de cierre del ejercicio..	226
2.5. Justificación del RECPAM (Método directo).....	226
2.6. Exposición del estado de evolución del patrimonio neto expresado en moneda homogénea	227
2.7. Estado de flujo de efectivo en moneda homogénea.....	228
2.7.1. Variación neta del efectivo	228
2.7.2. Causas de la variación – Método directo	229
2.7.3. Cómputo del RECPAM en el EFE	231

CAPÍTULO XII

NORMAS DE LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 48 SOBRE REMEDIACIÓN DE ACTIVOS

1. Introducción.....	233
2. Insuficiencia de los ajustes parciales en la corrección de los efectos de la inflación en la información contable.....	234
4. Alcance	235
5. Normas generales.....	236
6. Características de la remediación	237
7. Obligatoriedad de su aplicación.....	239
8. El concepto de impracticabilidad.....	240
9. Procedimientos de medición aplicables.....	241
9.1. Asignación del valor corriente.....	242
9.2. Asignación del valor resultante de la evolución de índices de precios previsto en la ley 27.430	244
10. Normas particulares	246
11. Aplicación específica de la remediación a valor corriente a los activos no monetarios incluidos en la RT 48	247
11.1. Activos biológicos	247
11.2. Activos intangibles (excepto llave del negocio).....	249
11.3. Activos no corrientes mantenidos para la venta y bienes retirados de servicio como asimismo las propiedades de inversión, a las que se enuncia más adelante.....	249
11.4. Bienes de cambio.....	249
11.5. Bienes de uso.....	250

11.6. Participaciones permanentes en otras entidades.....	252
11.7. Llave de negocio.....	253
11.8. Pasivos relacionados con activos remediados.....	254
12. Aplicación del procedimiento contenido en la sección 3.2.3.	255
13. Registro contable del procedimiento de remediación	255
14. Caso especial referido a activos incluidos en los rubros bienes de uso y propiedades de inversión y otros activos no corrientes que se mantienen para la venta (incluyendo los retirados de servicio)	257
15. Incidencia en el impuesto diferido.....	259
16. Costo atribuido.....	261
17. Comparación de los activos remediados con su valor recuperable	262
18. Aspectos de exposición.....	262
19. Conclusiones acerca de la RT 48	263
20. Su articulación con el ajuste integral desarrollado por la RT 6	264
21. Resolución CD N° 24/2018 del CPCE de la ciudad autónoma de Buenos Aires	267
21.1. Objetivo	267
21.2. Vigencia.....	267
21.3. Activos alcanzados e importe a emplear como costo atribuido ...	268
21.4. Posibilidad de interrumpir el modelo de revaluación para bienes de uso o el de VNR para propiedades de inversión.....	268
21.5. Contrapartida de las remediciones.....	269
21.6. Efectos de esta remediación sobre el impuesto a las ganancias.....	269
21.7. Aspectos de exposición	270
21.8. Conclusiones acerca de la Resolución 24/18 de la CPCECABA.	270

CAPÍTULO XIII

NORMAS DE LA NIC N° 29

1. Introducción.....	271
2. Alcance de esta norma en el ámbito argentino	272
3. Aspectos más destacables en la NIC 29	272
3.1. Método propuesto para los componentes del patrimonio neto.....	273
3.2. Método propuesto para el estado de situación financiera.....	274

3.3. Método propuesto para el estado del resultado integral y estado de resultados	275
3.3.1. Posición monetaria neta	276
3.4. Índice a emplear	277
3.5. Carácter de los estados financieros ajustados	277
3.6. Conclusión.....	277
4. El ajuste por inflación en la NIIF para PYMES	278