

INFORMACIÓN CONTABLE AJUSTADA POR INFLACIÓN PARA LA GESTIÓN EMPRESARIA

**Resolución Técnica N° 6 (F.A.C.P.C.E.),
modificada por Resolución Técnica N° 39**

✓ *Conceptos Básicos*

✓ *Aplicaciones Prácticas*

ALDO GELSO

APLICACION TRIBUTARIA S.A.

APLICACION TRIBUTARIA S.A.

Guido Spano 550
(1824) Lanús Oeste - BUENOS AIRES
Telefax: 4374-5418/6692/8855
E-mail: info@aplicacion.com.ar
Web: <http://www.aplicacion.com.ar>

Gelso, Aldo

Información contable ajustada por inflación para la gestión empresarial :

Resolución Técnica N° 6, modificada por Resolución Técnica N° 39 /

Aldo Gelso. - 3a ed. - Lanús Oeste : Aplicación Tributaria, 2015.

252 p. ; 21 x 15 cm.

ISBN 978-987-3812-26-2

1. Contabilidad. I. Título.

CDD 657

©COPYRIGHT 2015 BY **APLICACION TRIBUTARIA S.A.**

3ª Edición, Diciembre de 2015

I.S.B.N. 978-987-3812-26-2

**PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL POR CUALQUIER
MEDIO, YA FUERE MECÁNICO, ELECTRÓNICO, ETCÉTERA, SIN
AUTORIZACIÓN ESCRITA DEL AUTOR Y DEL EDITOR**

El presente trabajo ha sido minuciosamente revisado y corregido. No obstante, ni la Editorial ni el autor se hacen responsables, bajo ningún concepto, de ningún tipo de perjuicio que cualquier error y/u omisión puedan ocasionar.

Este libro será actualizado, en caso de corresponder por internet ingresando a la página:

www.librosactualizados.com.ar, o

durante el plazo de un año desde la fecha de edición o hasta que se edite la nueva edición, lo que suceda primero.

Este libro se terminó de imprimir en Diciembre de 2015 en

APLICACIÓN TRIBUTARIA S.A.

Guido Spano 550

Lanús Oeste – Buenos Aires

Prólogo

La confección de los Estados Contables según las Resoluciones Técnicas aprobadas por la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, tiene como objeto transmitir a terceros la información económica y financiera sobre la situación y gestión de los entes públicos y privados.

En nuestro país se han sucedido períodos en que se debió reconocer la inflación con otros en que no se requirió hacerlo. La inflación será reconocida en los estados contables cuando los organismos de control lo requieran. Por ello, la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas evalúa en forma constante la existencia o no de un contexto de inflación o deflación en el país para aconsejar a los organismos de control la adopción de medidas conjuntas sobre el tema.

Por lo expresado anteriormente, es que consideramos de utilidad publicar esta obra, donde se analiza el reconocimiento de la inflación a los fines de obtener la información necesaria para la gestión empresarial.

Para ello dividimos el presente trabajo en seis capítulos, con los siguientes temas:

- ◆ *Conceptos de ajuste por inflación*
- ◆ *Variables a considerar para mejorar la información que brinda la contabilidad a la gestión de las organizaciones.*
- ◆ *Casos prácticos introductorios de ajuste por inflación*
- ◆ *Caso práctico integral.*

- ◆ *Confección del Estado de Flujo de Efectivo basado en los restantes Estados Contables Básicos en Moneda Homogénea*
- ◆ *Casos prácticos especiales.*
- ◆ *Anexo de legislación que se publica en internet en la página www.librosactualizados.com.ar.*

Nuestra intención durante la confección de este libro fue obtener una obra apta para estudiantes, profesionales, directores, socios gerentes, gerentes o personas interesadas en ampliar sus conocimientos.

Consideramos que estas páginas serán de utilidad para todo aquel interesado en el tema, tanto por su contenido técnico como por su parte práctica.

La Editorial

Sumario Analítico

CAPÍTULO 1

Conceptos de Ajuste por Inflación 9

1. ¿CUÁNDO DEBE RECONOCERSE LA INFLACIÓN EN LOS ESTADOS CONTABLES SEGÚN LAS NORMAS PROFESIONALES?	9
2. DIFERENCIAS ENTRE LA VARIACIÓN PRODUCIDA EN EL PRECIO DE UN BIEN O SERVICIO POR SUS CARACTERÍSTICAS PROPIAS Y POR EL PROCESO INFLACIONARIO	10
3. COMPORTAMIENTO DE LOS ACTIVOS Y PASIVOS FRENTE AL PROCESO INFLACIONARIO	14
4. EJEMPLOS DE DISTORSIÓN POR NO RECONOCER EL PROCESO INFLACIONARIO EN LA INFORMACIÓN CONTABLE	15
5. DISTINTOS MECANISMOS DE RECONOCIMIENTO DE LA INFLACIÓN	19
6. UTILIZACIÓN DE LA CUENTA R.E.C.P.A.M. EN LOS CASOS DE PROCESO INFLACIONARIO	20
7. UTILIZACIÓN DE LA CUENTA R.E.C.P.A.M. EN LOS CASOS DE DEFLACIÓN.....	22
8. INFORMACIÓN COMPARATIVA EN LOS ESTADOS CONTABLES	23

CAPÍTULO 2

Variables a Considerar para Mejorar la Información que brinda la Contabilidad a la Gestión de las Organizaciones 25

1. LA PRESENTACIÓN DE LA INFORMACIÓN AJUSTADA POR INFLACIÓN.....	25
2. REFERIDOS A LAS REGISTRACIONES DE COMPRAS Y VENTAS	27
3. CONOCER LAS NORMAS DE MEDICIÓN PARTICULARES VIGENTES Y EN LOS CASOS QUE PERMITA OPCIONES ANALIZAR LA POSIBILIDAD DE CONTEMPLAR VALORES CORRIENTES O PRESENTES	35
3.1. Comparación con el valor recuperable	41
3.1.1. ¿Cuándo debe realizarse la comparación con el valor recuperable?	43
3.1.2. Niveles de comparación	44
3.1.3. ¿Cuáles son los indicios para considerar la posibilidad de desvalorizaciones?	46
3.1.4. ¿Cómo se imputan contablemente las pérdidas por desvalorización?.....	47
3.1.5. ¿Cuáles son los indicios para considerar la posibilidad de reversiones de desvalorizaciones previas?.....	55
3.1.6. ¿Cómo se imputan contablemente las reversiones de pérdidas por desvalorización?	56

4. VARIABLES REFERIDAS A LA CONTRAPARTIDA UTILIZADA EN LA MEDICIÓN Y AJUSTE DE ACTIVOS, PASIVOS, CUENTAS DE PATRIMONIO NETO Y DE RESULTADOS	62
4.1. Resultados financieros y por tenencia, incluyendo el resultado por exposición al cambio en el poder adquisitivo de la moneda	62
4.2. Resultados financieros y por tenencia incluyendo el resultado por exposición al cambio en el poder adquisitivo de la moneda generados por activos o generados por pasivos.....	63
4.3. Resultados financieros y por tenencia incluyendo el resultado por exposición al cambio en el poder adquisitivo de la moneda identificado por los rubros.....	64
4.4. Cuentas individuales enunciadas por su naturaleza.....	65
5. CONSIDERAR LA POSIBILIDAD DE REGISTRAR MEDICIONES INTERMEDIAS CADA VEZ QUE SEA NECESARIO, SIN AGUARDAR AL CIERRE DEL EJERCICIO	71
6. CONCLUSIONES.....	83

CAPÍTULO 3

Casos Prácticos Introdutorios de Ajuste por Inflación 85

1. CASO PRÁCTICO Nº 1	85
1.1. Datos	85
1.2. Solución propuesta	86
2. CASO PRÁCTICO Nº 2.....	88
2.1. Datos	88
2.2. Solución propuesta	90
3. CASO PRÁCTICO Nº 3.....	92
3.1. Datos	92
3.2. Solución propuesta	93
4. CASO PRÁCTICO Nº 4.....	96
4.1. Datos:	96
4.2. Solución propuesta	98

CAPÍTULO 4

Caso Práctico Integral. 101

1. CASO PRÁCTICO.....	101
1.1. Datos	101
1.2. Solución propuesta	104
1.2.1. Estado de Flujo de Efectivo	124
1.2.1.1. Información presentada en el Estado de Flujo de Efectivo	125
1.2.1.2. Distintos tipos de actividades que pueden aumentar o disminuir el efectivo y sus equivalentes.....	126
1.2.1.3. Distintas formas de presentar el Estado de Flujo de Efectivo	137
1.2.1.3.1. Método Directo	138
1.2.1.3.2. Método indirecto.....	138

1.2.1.3.3. Confección del Estado de Flujo de Efectivo y su presentación por el Método Directo. Solución propuesta.....	140
1.2.1.3.4. Exposición método directo	151
1.2.1.3.5. Confección del Estado de Flujo de Efectivo y su presentación por el Método Indirecto. Solución propuesta.....	155
1.2.1.3.6. Exposición método indirecto	162

CAPÍTULO 5

Confección del Estado de Flujo de Efectivo basado en los restantes Estados Contables Básicos en Moneda Homogénea ... 167

1. INTERPRETACIÓN 2 (F.A.C.P.C.E.)	167
2. CASO PRÁCTICO N° 1	171
3. CASO PRÁCTICO N° 2	187
4. CASO PRÁCTICO N° 3	204

CAPÍTULO 6

Casos Prácticos Especiales 225

1. INTRODUCCIÓN	225
2. CASO 1: RECONOCIMIENTO DE LA INFLACIÓN LUEGO DE UN PERÍODO DE INTERRUPCIÓN, UTILIZANDO LA CUENTA RESULTADO POR EXPOSICIÓN AL CAMBIO EN EL PODER ADQUISITIVO DE LA MONEDA (RECPAM)	225
2.1. Comentario	225
2.2. Datos	227
2.3. Solución propuesta	229
3. CASO 2: RECONOCIMIENTO DE LA INFLACIÓN LUEGO DE UN PERÍODO DE INTERRUPTCIÓN (UTILIZANDO LA CUENTA RESULTADOS FINANCIEROS Y POR TENENCIA –INCLUIDO EL RESULTADO POR EXPOSICIÓN A LAS VARIACIONES EN EL PODER ADQUISITIVO DE LA MONEDA-).....	238
3.1. Comentario	238
3.2. Datos	240
3.3. Solución propuesta	242

CAPÍTULO 1

Conceptos de Ajuste por Inflación

1. ¿CUÁNDO DEBE RECONOCERSE LA INFLACIÓN EN LOS ESTADOS CONTABLES SEGÚN LAS NORMAS PROFESIONALES?

Según la Resolución Técnica N° 17 (con las modificaciones introducidas por la Resolución Técnica N° 39) un contexto de inflación que amerita ajustar los estados contables para que los mismos queden expresados en moneda de poder adquisitivo de la fecha a la cual corresponden, viene indicado por las características del entorno económico del país, entre las cuales se evaluarán, entre otras, las siguientes:

- a) la tasa acumulada de inflación en tres años, considerando el índice de precios internos al por mayor, del Instituto Nacional de Estadísticas y Censos, alcanza o sobrepasa el ciento por ciento (100%);
- b) corrección generalizada de los precios y/o de los salarios;
- c) los fondos en moneda argentina se invierten inmediatamente para mantener su poder adquisitivo;

- d) la brecha existente entre la tasa de interés por las colocaciones realizadas en moneda argentina y en una moneda extranjera, es muy relevante; y
- e) la población en general prefiere mantener su riqueza en activos no monetarios o en una moneda extranjera relativamente estable.

La exposición de los estados contables en moneda homogénea cumple la exigencia legal de confeccionarlos en moneda constante.

2. DIFERENCIAS ENTRE LA VARIACIÓN PRODUCIDA EN EL PRECIO DE UN BIEN O SERVICIO POR SUS CARACTERÍSTICAS PROPIAS Y POR EL PROCESO INFLACIONARIO

Se entiende por inflación el incremento **generalizado** y constante en el precio de los bienes y servicios. Hemos resaltado en negrita la palabra generalizado para aclarar que si bien la inflación se refiere a un promedio estimado del aumento de todos los bienes y servicios también puede haber variaciones individuales en el precio de un bien o servicio en función de sus **características particulares**.

La inflación se determina a través de un promedio ponderado de muchos bienes y servicios existiendo gran cantidad de indicadores emitidos por el organismo oficial correspondiente, que sirven para medir la variación en el poder adquisitivo de la moneda. Según las normas profesionales, el indicado para utilizar en la información contable es el índice de precios internos mayoristas (I.P.I.M.) emitido por el Instituto Nacional de Estadísticas y Censos (I.N.D.E.C.).

En nuestro país se han sucedido períodos en que se debió reconocer la inflación con otros en que no se requirió hacerlo. La inflación será reconocida en los estados contables cuando los organismos de control lo requieran en base a datos preestablecidos actualmente en las normas

profesionales, tal como indicáramos en el primer párrafo de este capítulo.

En resumen, podrían darse dos (2) situaciones:

- a) En un **contexto de estabilidad monetaria**, se utilizará como moneda homogénea a la **moneda nominal**.
- b) En un **contexto de inflación**, 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*).

Independientemente del reconocimiento o no de la inflación, el bien tendrá variaciones en su valor por sus características propias. Este concepto queda definido en los criterios de medición que podrán reconocerse para activos o pasivos.

Según lo expuesto en la Resolución Técnica N° 16, dentro de los criterios de medición del modelo contable definido, se mencionan:

♦ **Para activos:**

- a) Costo histórico.
- b) Costo de reposición.
- c) Valor neto de realización.
- d) Valor razonable.
- e) Flujo neto de fondos a percibir (valor actual).

- f) Porcentaje de participación sobre activos o patrimonio neto.

Dentro del concepto de costo histórico podemos diferenciar:

- **valor nominal** con que se miden las disponibilidades, créditos y deudas en moneda de curso legal sin intereses, indexación ni ajustes de ningún tipo que cualquiera sea el contexto económico (estable o inestable) siempre mantienen su valor nominal (aunque no su poder adquisitivo) o
- **valor original o histórico** con que se miden los bienes de uso (es una de sus normas de medición, pudiendo también ser medidos a su valor razonable) y activos intangibles, entre otros, en un contexto de estabilidad monetaria mientras que en el caso de un contexto de inestabilidad se miden al costo histórico ajustado por inflación.

◆ **Para pasivos:**

- a) Importe original.
- b) Costo de cancelación.
- c) Flujo neto de fondos a desembolsar.
- d) Porcentaje de participación sobre pasivos.

Según las normas de medición previstas en la Resolución Técnica N° 17 cada activo o pasivo según sus características (destino más probable de un activo e intención o posibilidad de cancelación inmediata de los pasivos) utilizarán una de las posibilidades generales descriptas o tendrá opciones.

Como ejemplo de distinción entre una variación en el precio de un bien en función de sus características particulares y el relacionado con el efecto de la inflación podemos plantear el caso de un bien de cambio adquirido en mil pesos (\$ 1.000), cuyo costo de reposición a una fecha posterior es mil doscientos ochenta (\$ 1.280).

Si la inflación del período está determinada por los siguientes índices de precios internos mayoristas (I.P.I.M.):

- ◆ Índice fecha de origen: 110
- ◆ Índice fecha de medición: 132

Se podrá analizar el aumento del precio de la mercadería de dos (2) maneras distintas:

- a) Si para determinar el resultado que obtuvimos por tener el bien en nuestro poder (resultado por tenencia) no consideramos la inflación, pensaremos que ganamos \$ 280 (\$ 1.280 – \$ 1.000).
- b) Al considerar la inflación observamos que los precios en general aumentaron el veinte por ciento (20%), ya que con los índices determinamos un coeficiente de 1,20 (132/110) que significa que sobre el valor original se produjo un incremento general del veinte por ciento (20%). Con este dato determinamos que la ganancia real es de ochenta pesos (\$ 80), ya que del aumento nominal de doscientos ochenta pesos (\$ 280); doscientos pesos (\$ 200) corresponden al reconocimiento de la inflación. Si el coeficiente fuera 1,33 la inflación del período sería el treinta y tres por ciento (33%).