

Carlos Federico Torres

Aspectos Específicos del Ajuste por Inflación

CUESTIONES DE MEDICIÓN Y EXPOSICIÓN AFECTADA
POR LA REEXPRESIÓN DE ESTADOS CONTABLES
VALORES CORRIENTES. IMPUESTO DIFERIDO. LEASING. VPP.
INFORMACIÓN COMPARATIVA. RESULTADOS FINANCIEROS.
OPERACIONES EN MONEDA EXTRANJERA
LA REEXPRESIÓN EN DIVERSAS ACTIVIDADES AGROPECUARIAS
Y EN CONTRATOS DE CONSTRUCCIÓN

Osmar D. Buyatti
LIBRERIA EDITORIAL

CDD Carlos Federico Torres
332.414 Aspectos Específicos del Ajuste Por Inflación
1a. ed. - Buenos Aires:
Osmar D. Buyatti - Librería Editorial, 2020.
248 p.; 22,5 x 15,5 cm.

ISBN 978-987-716-121-2
1. Ajuste por Inflación. 2. Contabilidad. I. Título.

© 2020 by **Osmar D. Buyatti**

Viamonte 1509 (C1055ABC) Buenos Aires - Argentina

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

[HTTP://www.osmarbuyatti.com](http://www.osmarbuyatti.com)

e-mail: libros@osmarbuyatti.com

Diseño de tapa: AIS

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

Edición: Junio 2020

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. 978-987-716-121-2

IMPRESO EN ARGENTINA

PRINTED IN ARGENTINA

Se terminó de imprimir en el mes de junio de 2020, en la Gráfica **Imprenta Ya**, Alferéz Hipólito Bouchard 4381, Munro, 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.

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

Autor de 14 libros y de 40 artículos sobre temas contables publicados diversas en revistas especializadas.

ABREVIATURAS UTILIZADAS EN ESTE LIBRO

1. \$c: Moneda de poder adquisitivo de la fecha de cierre del período contable al que refiere la información.
2. \$i: Moneda de poder adquisitivo de la fecha de inicio del período contable al que refiere la información.
3. \$n: Cifras expresadas en moneda nominal, es decir sin ajustar. Puede o no ser coincidente con \$o que se identifica a continuación.
4. \$o: Moneda de poder adquisitivo de la fecha de incorporación u origen de la partida cuya expresión monetaria corresponde actualizar a \$c.
5. AIFS = Aportes irrevocables para futuras suscripciones
6. AREA: Modificaciones a resultados reconocidos en períodos contables anteriores (la sigla, que es la que habitualmente se emplea para reconocer a esta modificaciones, corresponde a la expresión “Ajustes a resultados de ejercicios anteriores”).
7. CECyT: Centro de Estudios Científicos y Técnicos, organismo perteneciente a la Federación referida en el punto 13.
8. CFI: Componentes financieros implícitos.
9. CPCECABA: Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.
10. EFE: Estado de flujo de efectivo.
11. EP = Ente pequeño en el marco del alcance de la RT 48.
12. EM = Ente mediano en el marco del alcance de la RT 48.
13. FACPCE: Federación Argentina de Consejos Profesionales en Ciencias Económicas.
14. FCA: Fecha de cierre de ejercicio anterior (o más genéricamente, de un período contable).

15. FCE: Fecha de cierre de ejercicio actual (o más genéricamente, de un período contable)
16. GA: Guía de Aplicación de las normas contables (RT 6 y NIC 29) aprobada por la Mesa Directiva de la FACPCE el 25 de enero de 2019.
17. IASB: Sigla en inglés de la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad, perteneciente al IASCF
18. IASC: Sigla en inglés del Comité de Normas Internacionales de Información Financiera.
19. IASCF: Sigla en inglés de la Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad.
20. IFRIC: Sigla en inglés del Comité de Interpretaciones Internacionales de Información Financiera, perteneciente al IASC.
21. INDEC: Instituto Nacional de Estadísticas y Censos.
22. IPIM: Índice de precios internos mayoristas que publicaba mensualmente por el INDEC.
23. IPC Nacional: Índice de precios al consumidor nacional, cuyo empalme con el IPIM conforme lo dispone la Resolución FACPE 539/18 constituye la nueva serie de índices a emplear para practicar la reexpresión de estados contables prevista por la RT 6.
24. NCPA: Normas contables profesionales vigentes en la Argentina.
25. NIC: Norma Internacional de Contabilidad, emitida por el IASC
26. NIC 29: Norma Internacional referida al tratamiento contable en períodos de hiperinflación.
27. NIC 31: Norma Internacional referida a la contabilización de los contratos de construcción.
28. NIIF: Norma Internacional de Información Financiera, emitidas por la IASB. Con esta sigla identificaremos a las denominadas “NIIF completas”, para distinguirlas de las que se enuncian en el punto siguiente.
29. NIIF para las PYMES: Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, emitida por el IASB.
30. PEPS = Método de medición de bienes de cambio y de sus salidas conocido como “Primero entrado primero salido”
31. UEPS = Método de medición de bienes de cambio y de sus salidas conocido como “Último entrado primero salido”
32. PGA = Procedimiento general de actualización descrito en la sección IV.B.2 de la RT 6.
33. PN = Patrimonio neto.

34. PnE = Pasivos no expuestos a los cambios en el poder adquisitivo de la moneda
35. RECPAM: Resultados por exposición a los cambios en el poder adquisitivo de la moneda.
36. REI: Resultados por exposición a la inflación.
37. Resolución 539/18: Resolución sancionada por la Junta de Gobierno de la FACPCE el 28 de septiembre de 2018, a fin de reglamentar la Comunicación que ella había emitido en el mes de julio de ese mismo año restableciendo la obligatoriedad de aplicar la reexpresión de estados contables
38. Resolución 553/19: Resolución sancionada por la Junta de Gobierno de la FACPCE el 25 de septiembre de 2019, modificatoria de la anterior.
39. RT 2: Resolución Técnica N° 2 de la FACPCE – “Indexación de estados contables” (salvo que se indique expresamente lo contrario, toda mención acerca de esta RT estará referida a la segunda parte de la misma).
40. RT 6: Resolución Técnica N° 6 de la FACPCE – “Estados contables en moneda homogénea”, versión actual modificada por las RT 19 y RT 39 (salvo que se indique expresamente lo contrario, toda mención acerca de esta RT estará referida a la segunda parte de la misma).
41. RT 8: Resolución Técnica N° 8 de la FACPCE – Normas generales de exposición contable (salvo que se indique expresamente lo contrario, toda mención acerca de esta RT estará referida a la segunda parte de la misma).
42. RT 9 Resolución Técnica N° 9 de la FACPCE – Normas particulares de exposición contable para entes comerciales, industriales y de servicios (salvo que se indique expresamente lo contrario, toda mención acerca de esta RT estará referida a la segunda parte de la misma).
43. RT 16: Resolución Técnica N° 16 de la FACPCE – Marco conceptual de las normas contables profesionales (salvo que se indique expresamente lo contrario, toda mención acerca de esta RT estará referida a la segunda parte de la misma).
44. RT 17: Resolución Técnica N° 17 de la FACPCE – Normas contables profesionales: Desarrollo de cuestiones de aplicación general.
45. RT 19: Modificaciones a la Resoluciones Técnicas 4, 5, 6, 8, 9, 11 y 14.
46. RT 21: Normas contables profesionales: – valor patrimonial proporcional – Consolidación de estados contables – Información a exponer sobre partes relacionadas. En este libro se trata la Sección 1, referida al método del valor patrimonial proporcional.

47. RT 22: Resolución Técnica N° 22 de la FACPCE – Normas contables profesionales: Actividad agropecuaria
48. RT 24: Normas contables profesionales: Aspectos particulares de exposición contable y procedimientos de auditoría para entes cooperativos
49. RT 26: Alcance y mecanismos para la adopción de las NIIF en Argentina.
50. RT 27: Modificaciones a las Resoluciones Técnicas 6, 8, 9, 11, 14, 16, 22, 23 y 24. Es la que incorporó la posibilidad de contemplar el interés del capital propio invertido en los estados contables de publicación.
51. RT 30: Modificaciones a la sección 9 de la segunda parte de la Resolución Técnica N° 17. Describe el orden de prelación para la aplicación de normas subsidiarias en los casos en los que específicamente no se cuenta con ellas.
52. RT 31: Modificación de las Resoluciones Técnicas N° 9, 11, 16 y 17. Introducción del modelo de revaluación de bienes de uso excepto activos biológicos.
53. RT 41: Normas contables para entes pequeños y medianos.
54. RT 48: Remedición de activos.
55. SE: Sociedad emisora, es la sociedad participada o asociada en el método del VPP.
56. SI: Sociedad inversora, es la sociedad tenedora de acciones de la emisora en el método del VPP.
57. VNR: Valor neto de realización
58. VPP: Método del valor patrimonial proporcional aplicable para la medición contable de participaciones permanentes en otras entidades.

PRÓLOGO

La impostergable reanudación del ajuste por inflación de los estados contables a partir de los ejercicios finalizados el 1° de julio decidida por la FACPCE a través de su Resolución 539/18 dio lugar a la publicación de una importante bibliografía referida al tema en sus aspectos generales y de imprescindible consideración para encarar la preparación de los estados reexpresados.

Pasado algún tiempo desde esa reanudación y avizorando la prosecución de estos ajustes por un lapso aún prolongado, me ha parecido oportuno preparar este libro referido a alguno de los aspectos más puntuales y específicos que se presentan tanto en el ámbito profesional como el académico, procurando brindar soluciones a situaciones puntuales en el marco de la presentación de estados contables en moneda homogénea sobre los que muchos profesionales y docentes han expresado su inquietud.

Para encarar este libro con el objetivo indicado en el párrafo anterior, se lo ha estructurado en dos partes: la primera, extendida a nueve capítulos en los que procuro analizar otros tantos aspectos de esta cuestión que requieren un análisis y una propuesta de solución especiales y una segunda parte en la que desarrollo la aplicación del ajuste en cinco actividades de importancia en la actividad económica de nuestro país.

Los nueve temas a los que refiere la primera parte comienzan con la aplicación del ajuste en aquellos rubros del activo que por exigencias normativas como es el caso de los bienes de cambio y las inversiones con cotización o bien por haber sido medidas de acuerdo al modelo de la revaluación, como es el caso de los bienes de uso, las propiedades de inversión y los activos no corrientes retirados para la venta ya están expresados en moneda de cierre. En todos estos casos el enfoque ha sido el de determinar en primer lugar el costo reexpresado antes de la consiguiente revaluación para luego obtener el resultado por tenencia que realmente surge en moneda homogénea. En el caso de los bienes de uso y los restantes rubros alcanzados por el aludido modelo de la revaluación, he-

mos tenido en cuenta además las propuestas emanadas de la Guía de Aplicación del ajuste por inflación que emitiera la FACPCE en enero de 2019.

El capítulo siguiente refiere también a activos no monetarios, pero en este caso cuando han sido incorporados a través de la operatoria de leasing. La resolución de esta temática permite arribar a interesantes conclusiones acerca de la reexpresión de estos bienes.

La incidencia del ajuste por inflación en la aplicación del método del impuesto diferido constituye el capítulo III. Su categorización como rubro expuesto o no expuesto, la reexpresión del cargo por impuesto a las ganancias y la consideración del propio RECPAM en el marco de ese método conforman el contenido de este capítulo.

Otro tema muy puntual es del empleo del método del valor patrimonial proporcional en el contexto de estos ajustes por inflación desarrollado en el capítulo IV. Los aspectos salientes de este método en el mencionado contexto también permiten arribar a interesantes conclusiones inherentes a su aplicación.

La información comparativa, especialmente la que se presenta en relación al estado de evolución del patrimonio neto constituye el contenido del capítulo V, Las distintas posibilidades en cuanto a la fecha de transición de la que han de partir los estados contables ajustados torna muy importante el estudio de esta información.

Los cuatro capítulos siguientes refieren a la determinación y presentación de los resultados financieros. En el capítulo VI de se tratan las diversas alternativas existentes para los que son explicitados en las transacciones de compra o de venta de bienes y servicios, incluyendo una opción agregada por la Guía de Aplicación a las ya existentes al respecto.

El capítulo VII refiere a los componentes cuando se encuentran implícitos en las transacciones, interpretando en su desarrollo las escuetas normas que al respecto incluye la RT 6 y no amplía en demasía la Guía de Aplicación.

El capítulo VIII trata la situación de los costos financieros que han sido incorporados a la medición de activos. Su consideración se basa en la propuesta que al respecto incluye la Guía referida en párrafos anteriores.

El capítulo IX con el que finaliza la primera parte del libro, atiende a la situación que plantea la operatoria en moneda extranjera, sobre la que no existe norma ni guía de aplicación alguna por parte de la FACPCE. Nuestra propuesta también culmina con interesantes conclusiones como ocurre en los temas que hemos destacado al respecto en párrafos anteriores.

La segunda parte del libro refiere a la preparación y presentación de estados contables ajustados por inflación en cuatro casos que corresponde a la

actividad agropecuaria y en lo relacionado a los contratos de construcción. En todos los casos se ha comenzado reseñando los aspectos normativos para luego proponer los respectivos casos prácticos de aplicación primero en moneda nominal para luego reexpresarlos a moneda homogénea.

Una vez más destaco mi agradecimiento a Editorial Buyatti por esta nueva prueba de confianza y apoyo al editar este libro y a los colegas profesionales y docentes como asimismo a los alumnos de las carreras de ciencias económicas por el interés manifestado por los aportes que dentro de mis posibilidades pueda brindarles a través de mis escritos. Una vez más muchas gracias a todos.

Carlos Federico Torres

Santa Fe, 31 de enero de 2020.

ÍNDICE

| | |
|---|----|
| Abreviaturas utilizadas en este libro | 7 |
| Prólogo | 11 |

PRIMERA PARTE CUESTIONES DE MEDICIÓN Y EXPOSICIÓN AFECTADAS POR LA REEXPRESIÓN DE ESTADOS CONTABLES

CAPÍTULO I ACTIVOS MEDIDOS A VALORES CORRIENTES POR APLICACIÓN DE NORMAS CONTABLES DE MEDICIÓN

| | |
|---|----|
| 1. Planteo de la cuestión..... | 31 |
| 2. Rubros de activos medidos a valores corrientes a fecha de cierre del ejercicio antes de practicarse la reexpresión a esa fecha | 32 |
| 3. Bienes de cambio de características generales..... | 33 |
| 3.1. Esquema depurado..... | 34 |
| 3.1.1. Aplicación práctica..... | 35 |
| 3.1.1. Ventas | 38 |
| 3.1.2. Producción | 38 |
| 3.1.2.1. Materias primas consumidas en el proceso de producción..... | 38 |
| 3.1.2.2. Mano de obra insumida en la producción | 39 |
| 3.1.2.3. Servicios aplicados a la producción | 39 |

| | |
|--|----|
| 3.1.2.4. Medición de la existencia final de la producción obtenida en el período y del costo de la producción vendida, ambos al costo en \$c..... | 39 |
| 3.1.2.5. Costo de los productos vendidos en el período.. | 40 |
| 3.2. Esquema simplificado..... | 42 |
| 4. Bienes de uso, propiedades de inversión y activos no corrientes retirados para la venta medidos de acuerdo al modelo la revaluación . | 42 |
| 4.1. Tratamiento de los bienes de uso revaluados | 43 |
| 4.1.1. El saldo por revaluación se mantiene en términos reales. | 45 |
| 4.1.2. El saldo por revaluación es eliminado | 46 |
| 4.2. Tratamiento de las propiedades de inversión y los activos no corrientes revaluados..... | 47 |
| 5. Mediciones basadas en valuaciones profesionales cuando faltan registros detallados de bienes de uso o de propiedades de inversión o de activos no corrientes retirados para la venta..... | 48 |
| 6. Inversiones de fácil comercialización..... | 53 |

CAPÍTULO II

BIENES DE USO Y OTROS ACTIVOS SIMILARES ADQUIRIDOS MEDIANTE LEASING

| | |
|----------------------|----|
| 1. Introducción..... | 55 |
| 2. Aplicación..... | 58 |

CAPÍTULO III

IMPUESTO DIFERIDO ORIGINADO EN LA REEXPRESIÓN DE ESTADOS CONTABLES

| | |
|--|----|
| 1. Planteo de la cuestión..... | 61 |
| 2. Reexpresión de activos y pasivos por impuesto diferido..... | 63 |
| 2.1. Activos y pasivos por impuestos diferidos que califican como rubros no monetarios en el ajuste por inflación..... | 63 |

| | |
|---|----|
| 2.2. Activos y pasivos por impuestos diferidos que califican como rubros monetarios en el ajuste por inflación..... | 66 |
| 2.3. Casos en los que se dispensa o bien se exceptúa el reconocimiento del impuesto diferido pasivo surgido de la reexpresión de estados contables..... | 68 |
| 3. Otras cuestiones inherentes a la aplicación del método del impuesto diferido en el contexto del ajuste por inflación..... | 69 |
| 3.1. Moneda en la que se encuentra expresado el cargo devengado por impuesto a las ganancias | 69 |
| 3.2. Categorización del RECPAM en el método del impuesto diferido... | 70 |
| 3.3. Notas a presentar originadas en el empleo del método del impuesto diferido..... | 72 |
| 3.1.1. Nota de conciliación entre el impuesto devengado y el determinado..... | 73 |
| 3.3.2. Nota de conciliación entre el impuesto devengado sobre el resultado contable y el finalmente cargado en el estado de resultados..... | 74 |

CAPÍTULO IV

EL VPP APLICADO EN EL CONTEXTO DE LA CONTABILIDAD AJUSTADA POR INFLACIÓN

| | |
|--|----|
| 1. El método en las normas contables profesionales argentinas | 75 |
| 2. Aplicación del método a fecha de la compra de la participación..... | 78 |
| 2.1. Normas de la RT 21, sección 1.3..... | 78 |
| 2.2. Aplicación en el contexto del ajuste contable por inflación | 79 |
| 3. Aplicación del método a fecha de una asamblea de accionistas de la participada..... | 83 |
| 3.1. Aprobación del pago de dividendos en efectivo o en especies | 83 |
| 3.1.1. Tratamiento previsto por el método del VPP | 83 |
| 3.1.2. Aplicación en el contexto del ajuste contable por inflación. | 83 |
| 3.2. Aumentos de capital provenientes de otros accionistas de la emisora (inc. n)..... | 84 |
| 3.2.1. Tratamiento previsto por el método del VPP | 84 |
| 3.2.2. Aplicación en el contexto del ajuste contable por inflación. | 86 |

| | | |
|--------|---|----|
| 4. | Aplicación del método a fecha de cierre de ejercicio o de un período intermedio de la SI..... | 86 |
| 4.1. | Tratamiento previsto por el método del VPP..... | 86 |
| 4.2. | Aplicación en el contexto del ajuste contable por inflación..... | 89 |
| 4.2.1. | De la participación permanente en otras entidades..... | 90 |
| 4.2.2. | Del resultado de la participación..... | 90 |
| 5. | Discontinuación en la aplicación del método | 91 |

CAPÍTULO V

LA INFORMACIÓN COMPARATIVA AJUSTADA POR INFLACIÓN

| | | |
|----|--|----|
| 1. | Introducción | 93 |
| 2. | Aplicación en el estado de evolución del patrimonio neto | 93 |

CAPÍTULO VI

TRATAMIENTO DE LOS COMPONENTES FINANCIEROS EXPLÍCITOS EN EL AJUSTE POR INFLACIÓN

| | | |
|------|---|-----|
| 1. | Planteo de la cuestión..... | 99 |
| 2. | Empleo del esquema depurado previsto en la sección IV.B.8..... | 100 |
| 2.1. | Resultados financieros en términos reales..... | 101 |
| 2.2. | Opción incluida en la GA dentro de la aplicación del esquema depurado | 103 |
| 2.3. | Esquema simplificado..... | 106 |

CAPÍTULO VII

LOS COMPONENTES FINANCIEROS IMPLÍCITOS

| | | |
|----|---|-----|
| 1. | Planteo de la cuestión..... | 109 |
| 2. | Tratamiento de los CFI en el contexto del ajuste por inflación..... | 110 |

3. Activos comprados con pago aplazado para los que no pueden segregarse los intereses de forma retroactiva 113

CAPÍTULO VIII
LOS COSTOS FINANCIEROS ACTIVADOS
EN EL AJUSTE POR INFLACIÓN

1. El tema en las NCPA..... 119
2. Activación de costos financieros en el marco de los estados contables ajustados por inflación 121

CAPÍTULO IX
OPERACIONES EN MONEDA EXTRANJERA
EN EL AJUSTE POR INFLACIÓN

1. El tema en las NCPA..... 123
2. Tipo de cambio a emplear en las conversiones..... 124
- 2.1. En transacciones 124
- 2.2. En saldos al cierre del ejercicio o período contable intermedio... 125
3. Reconocimiento de diferencias de cambio..... 125
4. Aplicación en el marco de la reexpresión de estados contables 126
- 4.1. Información a considerar 126
- 4.2. Estados contables en moneda nominal al 31 de marzo de 2019... 130
- 4.2.1. Estado de situación patrimonial 130
- 4.2.2. Estado de resultados..... 130
- 4.3. Estados contables en moneda homogénea al 31 de marzo de 2019... 130
- 4.3.1. Primera etapa del proceso secuencial: Situación patrimonial ajustada a la fecha de la transición 131
- 4.3.2. Segunda etapa del proceso secuencial: Situación patrimonial ajustada al cierre del período en consideración: Reexpresiones de rubros actualizables 131
- 4.3.3. Tercera etapa del proceso secuencial: Cálculo del resultado del trimestre 132

| | |
|---|-----|
| 4.3.4. Cuarta etapa del proceso secuencial: Causas del resultado del trimestre – Esquema depurado, RT 6, sección IV.B.8. | 132 |
| 4.3.4.1. Reexpresión de ventas..... | 132 |
| 4.3.4.2. Reexpresión del costo de las mercaderías vendidas | 132 |
| 4.3.4.3. Diferencias de cambio e intereses generados por créditos por ventas | 133 |
| 4.3.4.4. Intereses originados en la financiación obtenida de proveedores..... | 133 |
| 4.3.4.5. Estado de resultados en \$c | 133 |
| 4.3.4.6. Comprobación del RECPAM por método directo.. | 134 |
| 4.3.4.7. Asientos de ajuste por inflación practicados a partir de los registros realizados en moneda nominal | 134 |
| 4.3.4.8. Estado de resultados empleando el esquema simplificado..... | 134 |
| 4.3.4.9. Estado de resultados empleando la alternativa incluida en la GA..... | 135 |

SEGUNDA PARTE

LA REEXPRESIÓN DE ESTADOS CONTABLES EN ACTIVIDADES ESPECÍFICAS

| | |
|---|-----|
| Introducción común a todas las actividades consideradas en esta segunda parte | 141 |
|---|-----|

CAPÍTULO X

APLICACIÓN DEL AJUSTE POR INFLACIÓN EN LA AGRICULTURA

| | |
|--|-----|
| 1. Normas de la RT 6 con incidencia en los estados contables en moneda homogénea de entidades dedicadas a la actividad agropecuaria..... | 143 |
| 2. Resultados por tenencia en la actividad agropecuaria en el marco del ajuste por inflación de sus estados contables | 144 |

| | | |
|----------|---|-----|
| 3. | Aplicación en la agricultura | 146 |
| 3.1. | Información a considerar | 147 |
| 3.2. | Resultado por tenencia de trigo determinado en moneda nominal.... | 149 |
| 3.3. | Preparación de los estados contables en moneda homogénea..... | 150 |
| 3.3.1. | Ajuste de la situación patrimonial al inicio del ejercicio . | 150 |
| 3.3.2. | Ajuste de la situación patrimonial a la fecha de cierre del ejercicio | 150 |
| 3.3.3. | Obtención del resultado del ejercicio en moneda homogénea... | 151 |
| 3.3.4. | Componentes del resultado del ejercicio | 151 |
| 3.3.4.1. | Cálculo de los resultados por tenencia en términos reales | 152 |
| 3.3.4.2. | Cálculo del costo de producción en moneda de cierre..... | 153 |
| 3.3.4.3. | Composición del estado de resultados en moneda homogénea..... | 153 |
| 3.3.5. | Cálculo del RECPAM a través de los rubros que lo generaron..... | 154 |
| 3.3.6. | Anexos a los que se hace referencia en el estado de resultados | 155 |
| 4. | Conclusiones | 158 |

CAPÍTULO XI APLICACIÓN EN LA GANADERÍA

| | | |
|--------|--|-----|
| 1. | Introducción | 159 |
| 2. | Medición de los resultados específicos de la ganadería..... | 159 |
| 3. | Información a considerar para el desarrollo del caso práctico..... | 161 |
| 3.1. | Operatoria previa a la reexpresión..... | 161 |
| 3.2. | Información a considerar para la reexpresión..... | 164 |
| 4. | Solución propuesta | 165 |
| 4.1. | Cálculo de los resultados específicos de la actividad..... | 165 |
| 4.1.1. | Producción de hacienda vacuna destinada a la venta..... | 166 |
| 4.1.2. | Resultado por cambios de destino..... | 167 |

| | | |
|------------|---|-----|
| 4.1.3. | Resultado por tenencia de hacienda vacuna destinada a la venta | 168 |
| 4.1.4. | Resultado por tenencia de hacienda vacuna destinada a la reproducción..... | 168 |
| 4.1.4. | Registración contable de estos resultados específicos de la actividad | 168 |
| 4.2. | Preparación de los estados de situación patrimonial y de resultados en moneda homogénea | 169 |
| 4.2.1. | Ajuste de la situación patrimonial al inicio del ejercicio . | 169 |
| 4.3.2. | Ajuste de la situación patrimonial a la fecha de cierre del ejercicio | 170 |
| 4.3.3. | Obtención del resultado del ejercicio en moneda homogénea... | 170 |
| 4.3.4. | Componentes del resultado del ejercicio | 171 |
| 4.3.4.1. | Resultado por cambios de destino..... | 171 |
| 4.3.4.2. | Resultados por tenencia en términos reales | 171 |
| 4.3.4.2.1. | Resultado por tenencia de hacienda vacuna destinada a la venta | 172 |
| 4.3.4.2.2. | Resultado por tenencia de hacienda destinada a la reproducción..... | 172 |
| 4.3.4.3. | Composición del estado de resultados en moneda homogénea..... | 172 |
| 4.3.5. | Registro contable de los ajustes a fecha de cierre del ejercicio | 174 |
| 4.3.6. | Cálculo del RECPAM a través de los rubros que lo generaron . | 175 |
| 4.3.7. | Anexos a los que se hace referencia en el estado de resultados | 176 |

CAPÍTULO XII

APLICACIÓN EN LA FRUTICULTURA

| | | |
|----|--|-----|
| 1. | Introducción | 179 |
| 2. | Aplicación de las normas en moneda nominal..... | 179 |
| 3. | Los criterios de medición aplicados son los siguientes: | 180 |
| 3. | Estados de situación patrimonial y de resultados ajustados por inflación | 189 |

| | | |
|---------|---|-----|
| 3.1. | Primera etapa del proceso secuencial de ajuste..... | 190 |
| 3.2. | Segunda etapa del proceso secuencial de ajuste..... | 192 |
| 3.2.1. | Bienes para ser insumidos en la producción | 192 |
| 3.2.2. | Terreno afectado a la actividad | 192 |
| 3.2.3. | Limoneros en desarrollo..... | 192 |
| 3.2.4. | Limoneros en producción..... | 193 |
| 3.2.5. | Equipamiento | 193 |
| 3.2.6. | Capital social..... | 193 |
| 3.2.7. | Reserva legal | 193 |
| 3.2.8. | Resultados no asignados | 193 |
| 3.3. | Tercera etapa del proceso secuencial de ajuste..... | 195 |
| 3.4. | Cuarta etapa del proceso secuencial de ajuste..... | 195 |
| 3.4.1. | Producción de limones para la venta..... | 195 |
| 3.4.2. | Costo de producción limones para la venta..... | 195 |
| 3.4.3. | Ventas de limones..... | 196 |
| 3.4.4. | Costo de ventas de limones | 196 |
| 3.4.5. | Gastos de ventas | 196 |
| 3.4.6. | Ganancia por el revalúo de limones para la venta..... | 196 |
| 3.4.7. | Ganancia por medición a costo de reproducción de limones en crecimiento a fecha de la cosecha 2017/2018 | 197 |
| 3.4.8. | Resultado por medición a costo de reproducción a fecha de limones en crecimiento al cierre del ejercicio . | 197 |
| 3.4.9. | Gastos de mantenimiento de árboles en producción | 198 |
| 3.4.10. | Estado de resultados y sus anexos..... | 198 |

CAPÍTULO XIII

APLICACIÓN EN LA AVICULTURA

| | | |
|----|---|-----|
| 1. | Introducción | 201 |
| 2. | Insumos propios de la actividad..... | 201 |
| 3. | Medición de activos específicos de la actividad | 202 |
| 4. | Resultados específicos..... | 202 |

| | | |
|----------|---|-----|
| 5. | Aplicación de estas normas..... | 203 |
| 5.1. | Situación patrimonial al inicio del ejercicio (se incluyen los componentes del patrimonio neto dado que en esta ejercitación no se expondrá el estado de evolución del mismo) .. | 203 |
| 5.2. | Operatoria durante el ejercicio | 205 |
| 5.2.1. | Producción | 205 |
| 5.2.1.1. | Nacimientos | 205 |
| 5.2.1.2. | Ganancia en kilogramos..... | 206 |
| 5.2.2. | Ventas de pollos | 207 |
| 5.2.3. | Evolución durante el ejercicio de bienes destinados a ser consumidos en la producción de pollos y medición de los mismos a fecha de cierre del ejercicio..... | 208 |
| 5.2.4. | Otros pagos | 208 |
| 5.2.5. | Depreciación de bienes de uso | 208 |
| 5.2.6. | Costo de producción..... | 208 |
| 5.2.7. | Decisiones tomadas en asamblea | 209 |
| 5.2.8. | Registros contables | 209 |
| 6. | Estados de situación patrimonial y de resultados en moneda nominal . | 211 |
| 6.1. | Estado de situación patrimonial al 31 de mayo de 2019 (nuevamente se exponen los componentes del patrimonio neto, tal como se justifica en el estado preparado al 31 de mayo de 2018)..... | 211 |
| 6.2. | Estado de Resultados..... | 212 |
| 6.3. | Anexos..... | 212 |
| 7. | Estados de situación patrimonial y de resultados en moneda homogénea..... | 213 |
| 7.1. | Primera etapa del proceso secuencial de ajuste por inflación – Situación patrimonial ajustada a la fecha de transición (fecha de cierre del ejercicio anterior, es decir al 31 de mayo de 2018) . | 214 |
| 7.2. | Segunda etapa del proceso secuencial de ajuste por inflación – Situación patrimonial ajustada a la fecha de cierre del ejercicio – 31 de mayo de 2019..... | 215 |
| 7.3. | Tercera etapa del proceso secuencial de ajuste por inflación – Cálculo del resultado del ejercicio en \$c..... | 217 |
| 7.4. | Cuarta etapa del proceso secuencial de ajuste por inflación – Exposición de las causas del resultado del ejercicio en \$c..... | 217 |

| | |
|---|-----|
| 7.5. Contabilización del ajuste por inflación | 218 |
| 8. Conclusiones | 219 |

CAPÍTULO XIV
APLICACIÓN DEL AJUSTE POR INFLACIÓN
EN LOS CONTRATOS DE CONSTRUCCIÓN

| | |
|--|-----|
| 1. Introducción | 221 |
| 2. Contenido de la NIC 11..... | 222 |
| 2.1. Alcance | 222 |
| 2.2. Formas de contabilización de los contratos..... | 223 |
| 2.3. Reconocimiento de resultados en cada contrato de construcción | 223 |
| 2.4. Resumen de las principales disposiciones de la RT 11 aplicables en el contexto de las NCPA | 224 |
| 3. Aplicación de las normas de la FACPCE referidas a cuestiones de medición y exposición a los contratos de construcción..... | 225 |
| 4. Fondo de reparo o garantía..... | 226 |
| 5. Rubros específicos en el estado de situación patrimonial | 227 |
| 5.1. En el activo | 227 |
| 5.2. En el pasivo | 227 |
| 6. Rubros específicos en el estado de resultados..... | 228 |
| 7. Aplicación del método del avance de obra en moneda nominal..... | 228 |
| 7.1. Datos (las cifras se encuentran expresadas en miles de pesos) | 229 |
| 7.2. Situación a fecha de cierre del ejercicio | 229 |
| 7.3. Contabilización | 230 |
| 7.4. Estado de situación patrimonial afectado al contrato a fecha de cierre de ejercicio..... | 231 |
| 7.5. Estado de Resultados correspondiente al primer ejercicio de la obra..... | 232 |
| 7.6. Situación a fecha de cierre del ejercicio siguiente..... | 232 |
| 7.6. Estado de situación patrimonial afectado al contrato a fecha de cierre de este segundo ejercicio | 235 |
| 7.7. Estado de Resultados correspondiente al segundo ejercicio de la obra.... | 236 |
| 7.8. Finalización de la obra en el ejercicio siguiente..... | 236 |

| | |
|---|-----|
| 7.9. Contabilización hasta el final de la obra..... | 237 |
| 7.10. Estado de situación patrimonial afectado al contrato al finalizar la obra..... | 238 |
| 7.11. Estado de resultados correspondiente al semestre de finalización la obra | 238 |
| 8. Aplicación del método del avance de obra en moneda homogénea de cierre de los ejercicios..... | 239 |
| 8.1. Datos para practicar el ajuste por inflación | 239 |
| 8.2. 1° etapa del proceso secuencial - Situación patrimonial a fecha de la transición (30 de junio de 2018) | 240 |
| 8.2.1. Cálculo de los rubros reexpresados al 30 de junio de 2018 . | 240 |
| 8.3. 2° etapa del proceso secuencial - Situación patrimonial a fecha de finalización de la obra (31 de diciembre de 2018) | 241 |
| 8.5. 4° etapa del proceso secuencial – Componentes del resultado del semestre | 243 |
| 8.5.1. Certificados de obra | 243 |
| 8.5.2. Costos certificados de obra | 243 |
| 8.5.3. Costos construcción | 243 |
| 8.5.4. Revalúo de la existencia final de materiales y cálculo de su resultado por tenencia en términos reales..... | 243 |
| 8.5.5. Estado de resultados en \$c | 244 |
| 8.5.6. Comprobación del RECPAM por el método directo | 244 |
| 8.6. Asientos de ajuste por inflación | 244 |
| 8.7. EFE en \$c | 245 |