

**FEDERACIÓN ARGENTINA DE CONSEJOS
PROFESIONALES DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

**CONSEJO ELABORADOR DE NORMAS DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA
(CENCYA)**

**GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS
CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT
6 Y NIC 29)- Tercera parte**

EJERCICIOS DE APLICACIÓN

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- TERCERA PARTE

INDICE

Fundamentos y objetivo de esta guía	3
1. Reexpresión del patrimonio neto al inicio del ejercicio de aplicación – Res. JG 539/18..	5
2. Proceso de reexpresión RT 6	8
3. recpam depurado y menos depurado. Resultados financieros en términos reales y nominales. Comprobación del Recpam.....	17
4. Reexpresión de estados contables. Primer ejercicio de aplicación RT 6 – Res. JG 539/18.....	22
5. Reexpresión de estados contables. Primer ejercicio de aplicación RT 6 – Res. JG 539/18 – tratamiento metodo impuesto diferido	42
6. Reexpresión de información financiera. Primer ejercicio de aplicación NIC 29 – Res. JG 539/18 – conceptos de Otros Resultados Integrales (ORI)que no reciclan.....	50
7. Reexpresión de información financiera. Primer ejercicio de aplicación NIC 29 – Res. JG 539/18 – conceptos de Otros Resultados Integrales (ORI) que reciclan	56
8. Estado de flujo de efectivo. Método directo e indirecto. Simplificaciones Res. JG 539/18 para el estado de flujo de efectivo directo.....	60

FUNDAMENTOS Y OBJETIVO DE ESTA GUÍA

La tercera parte de la guía tiene como objetivo facilitar a los entes que preparan estados contables la aplicación práctica del ajuste por inflación contable, ya sea en el marco de la RT 6 o de la NIC 29.

La guía ha sido emitida considerando:

- a) La sección 3.1 de la Resolución Técnica (RT) N° 17.
- b) La sección 2.6 de la Resolución Técnica (RT) N° 41.
- c) La Resolución Técnica (RT) N° 6.
- d) La Interpretación N° 8 de Normas Profesionales.
- e) La resolución de Junta de Gobierno N° 539/18.
- f) Que esta Federación ha aprobado un plan de trabajo en el marco de la aplicación del ajuste por inflación contable en Argentina.
- g) Que dentro del plan de trabajo se definió la preparación de una Guía de aplicación de las normas de ajuste por inflación contable.
- h) Que una comisión especial de CENCyA trabajó en la preparación de esta Guía, en su tercera parte.
- i) Que la misma fue discutida en el seno de CENCyA, recibiendo observaciones que fueron puntos incluidos en esta Guía, tercera parte.
- j) Que esta Guía tiene por finalidad orientar en la aplicación práctica a preparadores, auditores y otros interesados en la aplicación de RT6 y su resolución JG 539-18, y en la aplicación de la NIC 29 sin modificar en modo alguno esas normas.
- k) Que la reexpresión de estados contables por inflación trabaja con la variable “unidad de medida” y no afecta a los criterios de medición o a aspectos de exposición.
- l) Que la Resolución 777-2018 de la Comisión Nacional de Valores establece en su artículo 3º, punto 1 “ajuste por inflación” que las entidades emisoras sujetas a la fiscalización de la Comisión deberán aplicar el método de reexpresión de estados financieros en moneda homogénea, conforme lo establecido por la NIC 29 o la RT 6 según corresponda y que para aquellas cuestiones no tratadas específicamente en las normas mencionadas, se podrán utilizar las guías orientativas de aplicación de esta Federación.

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- TERCERA PARTE

- m) Que la Resolución 10-2018 de la IGJ establece en su artículo 2 que se sustituye el artículo 312 de la Res. IGJ 7/2015 y en su título “reexpresión en moneda homogénea” define que los estados contables correspondientes a ejercicios económicos completos o periodos intermedios deberán presentarse ante ese Organismo expresados en moneda homogénea y que a los fines de la reexpresión de los estados contables se aplicarán las normas emitidas por la FACPCE y adoptadas por el Consejo Profesional en Ciencias Económicas de CABA.
- n) Que, después de dos años de aplicación de las normas sobre ajustes contables por inflación en Argentina, esta Federación encontró conveniente realizar una consulta pública sobre el funcionamiento en la práctica del contenido de las Guías aprobadas en abril de 2019 que permitiera detectar oportunidades de mejoras de ese contenido.
- o) Que, como consecuencia de los comentarios recibidos durante el período de la consulta pública al que se hace referencia en el inciso n), se introdujeron cambios a la guía N° 1.
- p) Que, habida cuenta de los cambios introducidos en la guía N° 1 y los comentarios recibidos a durante el período de consulta, se encontró apropiado eliminar el caso I del punto 6; los casos II y III del punto 7; e incorporar el punto 9.

La tercera parte de la Guía se refiere a ejercicios de aplicación de diversas temáticas (los que podrán ir aumentando con el tiempo): mini casos y ejercicios integrales.

Entendemos que la metodología general y objetivo de la RT 6 y de la NIC 29 son similares, por lo que esperamos que los efectos cuantitativos de la aplicación de cada una de las normas no difieran significativamente. Pueden existir algunas diferencias en materia de exposición y notas (revelación) entre ambas normas.

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- TERCERA PARTE

1. REEXPRESIÓN DEL PATRIMONIO NETO AL INICIO DEL EJERCICIO DE APLICACIÓN – Res. JG 539/18

A. La empresa

Benicio SA es una empresa comercial que cierra su ejercicio económico los días 31/12 de cada año. Inició su actividad en febrero del año 20X2.

Al cierre del ejercicio 20X8 reexpresa sus estados contables aplicando la RT 6 y la RES. JG 539/18.

B. Objetivo

Obtención del patrimonio neto al inicio del ejercicio de aplicación de la RT 6, en moneda del inicio.

C. Datos

1. Saldos de cuentas al (31/12/20X7), inicio del ejercicio, en moneda heterogénea.

Rubro	Importe
Caja y Bancos	125.000
Créditos	50.000
Bienes de cambio	110.000
Bienes de uso	800.000
Pasivos comerciales	(45.000)
Capital	(200.000)
Reserva Legal	(40.000)
Resultados no asignados	(800.000)

2. Bienes de cambio

Se miden al costo de reposición del momento de cierre de ejercicio.

3. Bienes de uso

El detalle de su composición es el siguiente:

Rubro	Importe	Fecha de origen	Criterio de medición
Muebles y útiles e Instalaciones	100.000	10/20X4	Costo menos depreciación acumulada
Terrenos	200.000	08/20X6	Costo
Edificios	500.000	08/20X6	Costo menos depreciación Acumulada
Total	800.000		

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- TERCERA PARTE

4. Capital

Está compuesto de 20.000 acciones ordinarias de valor nominal \$ 10 cada una suscriptas e integradas en febrero de 20X2.

5. Índices

Mes	Índice	Coeficiente
Feb./20X2	41,139	1,03352
Oct./20X4	65,958	1,89205
Ago./20X6	97,153	1,28453
Dic./20X7	124,796	1.00000

SOLUCIÓN PROPUESTA

A. Determinación del activo al inicio del ejercicio en moneda de inicio (31/12/20X7)

A.1. Caja y bancos: está en moneda de inicio: 125.000

A.2. Créditos: está en moneda de inicio: 50.000

A.3. Bienes de cambio: medidos a su costo de reposición, está en moneda de inicio: 110.000

A.4. Bienes de uso: corresponde reexpresar al inicio (31/12/20X7)

Rubro	Fecha de origen	Importe	Coeficiente Reexpresión	Importe reexpresado	Ajuste
Muebles y útiles e Instalaciones	10/20X4	100.000	1,89205	189.205	89.205
Terrenos	08/20X6	200.000	1,28453	256.906	56.906
Edificios	08/20X6	500.000	1,28453	642.265	142.265
Totales		800.000		1.088.376	288.376

A.5. Total del activo en moneda de inicio (31/12/20X7):

$$125.000 + 50.000 + 110.000 + 1.088.376 = 1.373.376$$

B. Determinación del pasivo al inicio del ejercicio en moneda de inicio (31/12/20X7)

B.1. Pasivos comerciales: está en moneda de inicio: 45.000

C. Patrimonio neto en moneda de inicio (31/12/20X7)

$$1.373.376 - 45.000 = 1.328.376$$

D. Reexpresión del patrimonio neto inicial en moneda de inicio (31/12/20X7)

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- TERCERA PARTE

Rubro	Fecha de origen	Importe	Coefficiente Reexpresión	Importe reexpresado	Ajuste
Capital	Feb./20X2	200.000	3,03352	606.704	406.704
R. Legal		40.000		40.000	0
Rdos. no asignados		800.000	(Por diferencia)	681.672	- 118.328
Totales		1.040.000		1.328.376	288.376

Registro contable

Muebles y útiles e Instalaciones	89.205	
Terrenos	56.906	
Edificios	142.265	
Resultados no asignados	118.328	
Ajuste de capital		406.704

NOTA: Este asiento se efectúa en el ejercicio en que se aplica por primera vez el proceso de reexpresión, para el caso planteado es al cierre del ejercicio 20X8

--	--	--

SalDOS de cuentas al (31/12/20X7), inicio del ejercicio de aplicación de la RT 6, en moneda homogénea de inicio.

Rubro	Importe
Caja y Bancos	125.000
Créditos	50.000
Bienes de cambio	110.000
Bienes de uso	1.088.376
Pasivos comerciales	(45.000)
Capital	(200.000)
Ajuste de capital	(406.704)
Reserva Legal	(40.000)
Resultados no asignados	(681.672)

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- TERCERA PARTE

2. PROCESO DE REEXPRESIÓN RT 6

A. La empresa

YTIEL SA es una sociedad comercial que inició sus actividades el 01/01/20X8 y cuyo cierre se produjo el 31/12/20X8.

B. Objetivo

Reexpresar en moneda de cierre los estados contables correspondientes al segundo ejercicio económico (irregular) finalizado el 28/02/20X9 (supuesto simplificador)

C. Datos

	31/12/20X8 (Cierre Ejercicio anterior) (*)	31/01/20X9	28/02/20X9 (Cierre de Ejercicio actual)
Índice precios	100	105	108,15
RUBROS		Valores sin reexpresar	
Caja y Bancos	15.000	26.300	26.300
Créditos por ventas	8.000	0	0
Bienes de cambio	18.000	14.000	17.000
Bienes de uso	0	7.000	6.300
Capital	(30.000)	(30.000)	(30.000)
Ajuste de capital	(5.000)	(5.000)	(5.000)
Resultados No Asignados	(6.000)	(6.000)	(6.000)
Ventas		(10.000)	(10.000)
Costo de ventas		4.500	4.500
Depreciación bienes de uso		(300)	700
Intereses ganados			(300)
Resultados por tenencia bienes de cambio		(500)	(3.500)

(*) **Saldos expresados en moneda de poder adquisitivo de diciembre 20X8.**

Información adicional

1. Caja y bancos

El saldo corresponde a efectivo en moneda nacional.

2. Créditos por ventas

Corresponde a ventas realizadas el último día del ejercicio anterior y que fueron cobradas en enero 20X9. Las ventas devengadas durante enero 20X9 fueron cobradas en el mismo mes.

3. Bienes de cambio

Incluye mercadería de reventa cuyo movimiento fue el siguiente:

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- TERCERA PARTE

Fecha	Concepto	Debe	Haber	Saldo
31/12/20X8	Existencia inicial (a valores de reposición de dic./20X8)			18.000
31/01/20X9	Venta		4.000	14.000
28/02/20X9	Medición al cierre ejercicio (a valores reposición de 02/20X9)	3.000		17.000

4. Costo de ventas

Se encuentra expresado en valores de reposición del momento de la venta

5. Resultados por tenencia bienes de cambio.

Corresponde tanto a los bienes de cambio en existencia (resultados por tenencia no trascendidos a terceros) como a los bienes de cambio que fueron vendidos (resultados por tenencia trascendidos a terceros).

6. Bienes de uso

Los bienes de uso fueron adquiridos al contado, en el mes de enero/20X9. Los mismos se deprecian en forma lineal durante 10 años.

SOLUCIÓN PROPUESTA

Aplicación proceso de reexpresión

Paso 1)

Reexpresión del activo y pasivo al cierre del ejercicio anterior en moneda de esa fecha (Dic-20X8) y obtención del patrimonio neto por diferencia

Todos los rubros ya se encuentran en moneda de cierre del ejercicio anterior.

Activo	menos	Pasivo	Patrimonio neto en moneda de inicio
=			
41.000	-	0	41.000
=			

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- TERCERA PARTE

Paso 2)

Reexpresión del activo y pasivo al cierre del primer ejercicio en que se aplica el Ajuste por inflación, en moneda de cierre de ejercicio (28/02/20X9) y obtención del patrimonio neto por diferencia.

Caja: en moneda de cierre, no se reexpresa:	26.300
Bienes de cambio: en moneda de cierre, no se reexpresa:	17.000
Bienes de uso: se reexpresa (7.210 – 721) (Ver tabla N° 1)	<u>6.489</u>
Total del activo	49.789
Pasivo	<u>0</u>
Patrimonio neto en moneda de cierre:	<u>49.789</u>

Tabla N° 1: Reexpresión de bienes de uso

Concepto	Importe	Fecha Origen	Coeficiente Reexpresión	Importe Reexpresado	Ajuste
B de U (V. Origen)	7.000	Ene-20X9	1,0300	7.210	210
Dep. Acum.	(700)	Ene-20X9	1,0300	(721)	(21)

Registro contable

Bienes de uso Reexpresiones a moneda homogénea ¹	210	210
Depreciaciones bienes de uso Depreciaciones Acumuladas bienes de uso	21	21

¹ Se utiliza esta cuenta de movimiento "Reexpresiones a moneda homogénea" para facilitar la comprensión que el método indirecto es un procedimiento, pero cada registración no genera un resultado. Sino que el RECPAM se genera por los rubros expuestos a la inflación y se analiza en el punto correspondiente. En ese momento se reconoce el RECPAM contra la cuenta de movimientos descripta.

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- TERCERA PARTE

Concepto	Importe	Fecha Origen	Coefficiente Reexpresión	Imp. Reexpresado	Ajuste
Capital y su ajuste	(35.000)	Dic-20X8	1,0815	(37.852,50)	(2.852,50)
Resultados no asignados	(6.000)	Dic-20X8	1,0815	(6.489)	(489)
Totales	(41.000)			(44.341,50)	(3.341,50)

Paso 3)

Determinación del patrimonio neto al cierre del ejercicio expresado en moneda de cierre (sin el resultado del ejercicio)

TablaNº 2. Reexpresión del patrimonio neto sin resultados del ejercicio

Registro contable

Reexpresiones a moneda homogénea Ajuste de capital	2.852,50	2.852,50
Reexpresiones a moneda homogénea Resultados no asignados	489	489

Paso 4)

Determinación del resultado final del ejercicio en moneda de cierre

Rdo. = PN cierre (en moneda de cierre) - PN cierre en m. de cierre (sin resultado del ejercicio)

Rdo. = 49.789 - 44.341 ,50

Resultado del ejercicio en moneda de cierre = 5.447,50 (ganancia)

(No se efectúa ningún registro contable)

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- TERCERA PARTE

Paso 5):

Obtención del Resultado Financiero y por Tenencia que incluye el RECPAM

Tabla Nº 3. Reexpresión cuentas de resultado

Concepto	Importe	Fecha Origen	Coefficiente Reexpresión	Imp. Reexpresado	Ajuste
Ventas	(10.000)	Ene-20X9	1,0300	(10.300)	(300)
Costo de ventas	4.500	Ene-20X9	1,0300	4.635	135
Depreciación Bienes de uso	700		Ver Bs de Uso Tabla nº 1	721	21
Totales	(4.800)			(4.944)	(144)

Registro contable

Reexpresiones a moneda homogénea Ventas	300	300
Costo de ventas Reexpresiones a moneda homogénea	135	135

RFyT (incluido Recpam) = Rdo. Final - Cuentas de resultado reexpresadas (excepto RF y T)

$$\text{RFyT (incluido Recpam)} = 5.447,50 - 4.944 = 503,50$$

RFyT (incluido Recpam) = **503,50 (ganancia)**

RECPAM = Rdos F y Tenencia (que incluye recpam) - Rdos F y Tenencia

$$\text{RECPAM} = 503,50 - (3.500 + 300) = - 3.296,50 \text{ (pérdida)}$$

Mayor de la cuenta Reexpresiones a moneda homogénea	
Reexpresión capital	2.852,50
Reexpresión Resultados. no asignados	489
Reexpresión bienes de uso	(210)
Reexpresión ventas	300
Reexpresión costo de ventas	(135)
Saldo	3.296.50

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- TERCERA PARTE

Paso 6) Resultados financieros y por tenencia en términos reales

a) Resultados por tenencia en términos reales

a.1. Del costo de ventas

TablaNº 4. Resultado por tenencia en términos reales del costo de ventas

	Importe	Coef. Reexp. al cierre de ejercicio	Importe reexpresado
Costo ventas a valores de reposición de Ene-20X9	4.500	1,0300	4.635
Bienes de cambio a valor histórico reexpresado al cierre ejercicio	4.000	1,0815	4.326
Resultados por tenencia en términos reales (+)			309 (ganancia)

a.2. De la existencia final

TablaNº 5. Resultado por tenencia en términos reales de la existencia final

	Importe	Coef. Reexp. al cierre de ejercicio	Importe reexpresado
Existencia Final a valores de reposición del cierre ejercicio	17.000	1,0000	17.000
Bienes de cambio a valor histórico reexpresado al cierre ejercicio	14.000	1,0815	15.141
Resultados por tenencia en términos reales (+)			1.859 (ganancia)

RxT totales de bienes de cambio en términos reales

- Del costo de ventas (tablaNº 4) 309
- De la existencia final (tablaNº 5) 1.859
- Total 2.168

Valor en libros de Resultados por tenencia

de bienes de cambio 3.500

Ajuste: 1.332(perdida)

Resultados por tenencia bienes de cambio	1.332	
Reexpresiones a moneda homogénea		1.332

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- TERCERA PARTE

b) Resultados financieros en términos reales

CME en Dic./20X8 (Créditos)	Cobertura inflación: 5 %	RecpamEne-20X9	Interés nominal	Interés real en Ene-20X9	Coef. reexp. al cierre ejerc.	Interés real en Feb-20X9	Importe en libros	Ajuste
8.000	400	400	300	- 100	1,03	- 103	300	403

Intereses ganados	403	
Reexpresiones a moneda homogénea		403

RECPAM = Rdos Financieros y tenencia (que incluye recpam) - Rdos Financieros y tenencia (en términos reales)

$$\text{RECPAM} = 503,50 - 2.168 - (- 103) = - \mathbf{1.561,50}$$

Mayor de la cuenta Reexpresiones a moneda homogénea	
Reexpresión capital	2.852,50
Reexpresión Rdos. no asignados	489
Reexpresión bienes de uso	(210)
Reexpresión ventas	300
Reexpresión costo de ventas	(135)
RxT en términos reales	(1.332)
R. Financieros en términos reales	(403)
Saldo	1.561.50

Una vez finalizado el proceso de reexpresión, el saldo de la cuenta reexpresiones a moneda homogénea, debe reflejar el resultado por exposición a cambios en el poder adquisitivo de la moneda (RECPAM) obtenido de forma directa. En función de ello corresponde en este momento efectuar la siguiente registración contable:

RECPAM	1.561,50	
Reexpresiones a moneda homogénea		1.561,50

Una vez efectuada dicha registración contable el saldo de las cuentas involucradas es:

Reexpresiones a moneda homogénea: 0 (Cero)

RECPAM: 1.561,50 (Deudor)

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- TERCERA PARTE

SALDOS AL CIERRE DE EJERCICIO	Cierre de Ejercicio (Valores sin reexpresar)	Cierre de Ejercicio (Valores reexpresados)
Caja y Bancos	26.300	26.300
Créditos por ventas	0	0
Bienes de cambio	17.000	17.000
Bienes de uso	6.300	6.489
Capital	(30.000)	(30.000)
Ajuste de capital	(5.000)	(7.852,50)
Resultados no asignados	(6.000)	(6.489)
Ventas	(10.000)	(10.300)
Costo de ventas	4.500	4.635
Depreciación bienes de uso	700	721
Intereses ganados	(300)	103
Resultados por tenencia bienes de cambio	(3.500)	(2.168)
RECPAM	0	1.561,50

Comprobación del RECPAM

1. Cálculo por el concepto

$$CME \times \left\{ \left[\frac{I_n}{I_{(n-1)}} - 1 \right] (I_c / I_n) \right\}$$

Donde:

CME = capital monetario expuesto

I_n = Índice del período n

$I_{(n-1)}$ = Índice del período n – 1

I_c = Índice de cierre

SALDO	IMPORTE EXPUESTO			GENERA	INFL.	IMPORTE	COEFIC.	RECPAM
	Activo	Pasivo	Capital	RECPAM				
AL	monetario	monetario	monetario	POR EL	%		AL	AL
	expuesto	expuesto	expuesto	PERÍODO			CIERRE	CIERRE EJERC.
Dic-20X8	15.000	0	15.000	Ene-20X9	5 %	750	1,03	772,50
Ene-20X9	26.300	0	26.300	Feb-20X9	3 %	789	1,00	789,00
								1.561,50

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- TERCERA PARTE

2. Cálculo abreviado: por diferencia de coeficientes

El RECPAM al cierre de ejercicio se obtiene de: $CME \times (C_{(n-1)} - C_n)$

Fecha de origen	Importe nominal	Diferencia de coeficientes	Recpam al cierre de ejercicio
Dic-20X8	15.000	(1,0815 – 1,03)	772,50
Ene-20X9	26.300	(1,03 – 1,00)	789,00
		RECPAM	1.561,50

3. Variaciones netas del capital monetario. Variaciones del rubro monetario expuesto: Caja y Bancos

Fecha de origen	Evolución del efectivo	Importe nominal	Coef. Reexpresión al cierre	Importe reexpresado
Dic-20X8	Saldo al inicio	15.000	108,15/100	16.222,50
Ene-20X9	Cobro créditos por ventas	8.300	108,15/105	8.549
Ene-20X9	Compra bienes de uso	(7.000)	108,15/105	(7.210)
Ene-20X9	Cobro por ventas	10.000	108,15/105	10.300
Feb-20X9	Saldo al cierre del ejercicio	26.300		27.861,50
	(27.861,50 - 26.300)			1.561.50

3. RECPAM DEPURADO Y MENOS DEPURADO. RESULTADOS FINANCIEROS EN TÉRMINOS REALES Y NOMINALES. COMPROBACIÓN DEL RECPAM

A. Objetivo

Obtención del Recpam en términos depurados y menos depurados en concordancia con lo previsto en RT 6 secciones IV.B.8. y IV.B.9. respectivamente y su comprobación.

B. Datos

1. La empresa ZAIRA SA cerró su primer ejercicio el 31/12/20X8 y se encuentra al cierre de su segundo ejercicio económico 28/09/20X9 (supuesto simplificador).
2. La única operación ocurrida en el ejercicio fue el cobro de un crédito comercial en enero 20X9 por \$ 50.000 y los intereses de este por \$ 3.500.
3. Los índices y coeficientes (supuestos) y saldos en cada uno de los momentos son:

INDICES		COEFICIENTES
Momento	Índice	
31/12/20X8	100	1,0815
31/01/20X9	105	1,0300
28/02/20X9	108,15	1,0000

Rubros	31/12/20X8 (Cierre Ejercicio anterior) (*)	31/01/20X9	28/02/20X9 (Cierre de Ejercicio actual) Valores sin reexpresar
Caja y Bancos	100.000	153.500	153.500
Créditos por ventas	50.000	0	0
Capital	(120.000)	(120.000)	(120.000)
Ajuste de capital	(30.000)	(30.000)	(30.000)
Intereses ganados		(3.500)	(3.500)

(*) *Saldos expresados en moneda de poder adquisitivo de Dic./20X8.*

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- TERCERA PARTE

SOLUCIÓN PROPUESTA

28/02/20X9 (Cierre de Ejercicio actual)

A) Resultados financieros en términos reales

A.1.) Reexpresión

Los únicos rubros a reexpresar son capital, ajuste de capital e intereses ganados (estos se determinan en términos reales en este caso).

Capital y Ajuste de capital

Importe reexpresado al cierre de ejercicio: $150.000 \times 1,0815 = 162.225$; Ajuste 12.225

Intereses ganados

Importe reexpresado al cierre de ejercicio: $3.500 \times 1,03 = 3.605$

Cobertura frente a la inflación: $50.000 \times 0,05 = 2.500 \times 1,03 = \underline{2.575}$

Intereses en términos reales: 1.030 (ganancia)

Valor en libros: 3.500 (ganancia)

Ajuste: - 2.470 (perdida)

Registro contable

Reexpresiones a moneda homogénea	9.755	
Intereses ganados	2.470	
Ajuste de capital		12.225

RECPAM	9.755	
Reexpresiones a moneda homogénea		9.755

A.2.) Comprobación del recpam

La comprobación del recpam podría lograrse de tres formas distintas de cálculo y todas conducen al mismo resultado.

A.2.1. Por el concepto

$$CME \times \left\{ \left[\frac{I_n}{I_{(n-1)}} - 1 \right] \left(\frac{I_c}{I_n} \right) \right\}$$

Donde:

CME = capital monetario expuesto

I_n = Índice del período n

$I_{(n-1)}$ = Índice del período n - 1

I_c = Índice de cierre

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- TERCERA PARTE

Rubro expuesto: Caja y Bancos (rubros monetarios puros)								
SALDO AL	IMPORTE EXPUESTO			GENERA RECPAM POR EL PERÍODO	INFL. %	IMPORTE	COEFIC. AL CIERRE	RECPAM AL CIERRE EJERC.
	Activo monetario expuesto	Pasivo monetario expuesto	Capital monetario expuesto					
12/20X8	100.000	0	100.000	01/20X9	5 %	5.000	1,03	5.150
01/20X9	153.500	0	153.500	02/20X9	3 %	4.605	1,00	4.605
								9.755

A.2.2. Cálculo abreviado: por diferencia de coeficientes

El RECPAM al cierre de ejercicio se obtiene de: $CME \times (C_{(n-1)} - C_n)$

Esta fórmula es el desarrollo matemático de la indicada en A.2.1. (cálculo por el concepto)

Fecha de origen	Importe nominal	Diferencia de coeficientes	Recpam al cierre de ejercicio
12/20X8	100.000	(1,0815 – 1,03)	5.150
01/20X9	153.500	(1,03 – 1,00)	4.605
		RECPAM	9.755

A.2.3. Variaciones netas del capital monetario. Variaciones del Rubro monetario puro expuesto: Caja y Bancos

Fecha de origen	Evolución del efectivo	Importe nominal	Coef. Reexpresión al cierre	Importe reexpresado
12/20X8	Saldo al inicio	100.000	108,15/100	108.150
01/20X9	Cobro créditos por ventas	53.500	108,15/105	55.105
02/20X9	Saldo al cierre del ejercicio	153.500		163.255
	RECPCAM del efectivo (163.255 – 153.500)			9.755

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- TERCERA PARTE

B) Resultados financieros en términos nominales

B.1.) Reexpresión

Los únicos rubros a reexpresar son capital, ajuste de capital e intereses ganados (estos se determinan en términos nominales en este caso).

Capital y ajuste de capital

Importe reexpresado al cierre de ejercicio: $150.000 \times 1,0815 = 162.225$; Ajuste 12.225

Intereses ganados

Importe reexpresado al cierre de ejercicio: $3.500 \times 1,03 = 3.605$; Ajuste 105

Registro contable

Reexpresiones a moneda homogénea	12.330	
Ajuste de capital		12.225
Intereses ganados		105

B.2.) Comprobación del recpam

La comprobación del recpam podría lograrse de tres formas distintas de cálculo y todas conducen al mismo resultado.

B.2.1. Por el concepto

$$\text{CME} \times \left\{ \left[\frac{I_n}{I_{(n-1)}} - 1 \right] (I_c / I_n) \right\}$$

Rubros expuestos: Caja / bancos y Créditos (rubros monetarios puros + rubros monetarios Concertados)								
SALDO AL	IMPORTE EXPUESTO			GENERA	INFL. %	IMPORTE	COEFIC.	RECPAM
	Activo	Pasivo	Capital	RECPAM			AL	AL
	monetario expuesto	monetario expuesto	monetario expuesto	POR EL PERÍODO			CIERRE	CIERRE EJERC.
12/20X8	150.000	0	150.000	01/20X9	5 %	7.500	1,03	7.725
01/20X9	153.500	0	153.500	02/20X9	3 %	4.605	1,00	4.605
								12.330

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- TERCERA PARTE

B.2.2. Cálculo abreviado: por diferencia de coeficientes

El RECPAM al cierre de ejercicio se obtiene de: $CME \times (C_{(n-1)} - C_n)$

Fecha de origen	Importe nominal	Diferencia de coeficientes	Recpam al cierre de ejercicio
12/20X8	150.000	(1,0815 – 1,03)	7.725
01/20X9	153.500	(1,03 – 1,00)	4.605
		RECPAM	12.330

B.2.3. Variaciones netas del capital monetario. Variaciones del Rubro monetario puro expuesto: Caja y Bancos.

Fecha de origen	Evolución del efectivo	Importe nominal	Coef. Reexpresión al cierre	Importe reexpresado
12/20X8	Saldo al inicio	100.000	108,15/100	108.150
01/20X9	Cobro créditos por ventas	53.500	108,15/105	55.105
02/20X9	Saldo al cierre del ejercicio	153.500		163.255
	RECPCAM del efectivo (163.255 – 153.500)			9.755

Rubro monetario concertado expuesto: créditos por ventas

Fecha de origen	Evolución del efectivo	Importe nominal	Coefficiente Reexpresión al cierre	Importe reexpresado
12/20X8	Saldo al inicio	50.000	108,15/100	54.075
01/20X9	Cobro créditos por ventas	(50.000)	108,15/105	(51.500)
02/20X9	Saldo al cierre del ejercicio	0		2.575
	RECPCAM del efectivo (2.575 – 0)			2.575

Recpam total = 9.755 + 2.575 = 12.330

4. REEXPRESIÓN DE ESTADOS CONTABLES. PRIMER EJERCICIO DE APLICACIÓN RT 6 – Res. JG 539/18

A. La empresa

Benicio SA es una empresa comercial que cierra su ejercicio económico el 31/12 de cada año. Inició su actividad en febrero de 2012. A efectos simplificadores se supone que no está alcanzada por el impuesto a las ganancias.

Al cierre del ejercicio 2018 aplica la RT 6 y Res. JG 539/18.

B. Objetivo

El objetivo de este trabajo es la aplicación de la RT 6 con la opción establecida por la Res. JG 539/18 que permite no retrotraerse dos años para determinar la fecha de transición.

Para ello se realizará:

- a) determinación del patrimonio neto al inicio del ejercicio, en moneda de inicio (31/12/2017).
- b) Aplicación del resto del proceso de reexpresión al cierre del ejercicio (31/12/2018).
- c) Armado de los estados contables, incluyendo el estado de situación patrimonial comparativo.

C. Datos

I) PN al inicio del ejercicio (31/12/2017)

1. Los saldos de los rubros al 31/12/2017, en moneda heterogénea, son:

Rubro	Debe	Haber
Caja y Bancos	125.000	
Créditos	50.000	
Bienes de cambio	110.000	
Bienes de uso	800.000	
Pasivos comerciales		35.000
Capital		200.000
Reserva Legal		40.000
Resultados no asignados		810.000
Sumas iguales	1.085.000	1.085.000

2. Bienes de cambio

Se miden al costo de reposición del momento de inicio de ejercicio (31.12.17). Las existencias finales corresponden a compras realizadas en diciembre de 2017.

3. Bienes de uso

El detalle de su composición es el siguiente:

Rubro	Fecha de	Valor de	Criterio de medición
-------	----------	----------	----------------------

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- TERCERA PARTE

	origen	origen	
M y útiles e Instalaciones	10/2014	120.000	Costo menos depreciación acumulada
Terrenos	08/2016	200.000	Costo
Edificios	08/2016	520.000	Costo menos depreciación acumulada

La depreciación de cada ejercicio es: muebles y útiles e instalaciones: \$ 5.000 (método lineal); edificios: \$ 10.000 (método lineal).

La depreciación acumulada al 31/12/2017 de muebles y útiles e instalaciones es \$ 20.000 y para edificios es de \$ 20.000.

4. Capital

Está compuesto de 20.000 acciones ordinarias de valor nominal \$ 10 cada una suscriptas e integradas en febrero de 2012.

5. Índices de la RT 6

Mes	Índice
02/2012	38,8182
10/2014	62,2371
08/2016	97,1531
12/2017	124,7956
01/2018	126,9887
02/2018	130,0606
03/2018	133,1054
04/2018	136,7512
05/2018	139,5893
06/2018	144,8053
07/2018	149,2966
08/2018	155,1034
09/2018	165,2383
10/2018	174,1473
11/2018	179,6388
12/2018 (Supuesto)	182,8723

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- TERCERA PARTE

6. Coeficientes al cierre de ejercicio

Mes/año	Indice	C.R. a 12/2017	C.R. a 12/2018
feb-12	38,8182	3,21487	4,71099
oct-14	62,2371	2,00516	2,93832
ago-16	97,1531	1,28453	1,88231
dic-17	124,7956	1,00000	1,46537
ene-18	126,9887		1,44007
feb-18	130,0606		1,40605
mar-18	133,1054		1,37389
abr-18	136,7512		1,33726
may-18	139,5893		1,31007
jun-18	144,8053		1,26288
jul-18	149,2966		1,22489
ago-18	155,1034		1,17903
sep-18	165,2383		1,10672
oct-18	174,1473		1,05010
nov-18	179,6388		1,01800
dic-18	182,8723		1,00000

II) Movimientos ocurridos durante el ejercicio cerrado el 31/12/2018

Los movimientos del ejercicio fueron los siguientes:

1. El 31/01/2018 se cobró el crédito de \$ 50.000 en efectivo, más \$ 5.000 de intereses que se devengaron durante enero 2018.
2. El 28/02/2018 se pagó en efectivo la deuda comercial que se poseía de \$ 35.000 más intereses de \$ 2.856 (que fueron devengados \$ 1.400 en enero y \$ 1.456 en febrero).
3. 26/03/2018. Se reúne la asamblea de accionistas y decide distribuir de la siguiente forma:
 - ✓ Reserva legal: \$ 1.500
 - ✓ Dividendos en efectivo: \$ 70.000. Se puso a disposición el mismo día de la asamblea.
4. 30/04/2018: se pagaron totalmente los dividendos en efectivo
5. 15/05/2018: se compran mercaderías en efectivo por \$ 100.000
6. El 30/05/2018 se venden mercaderías en efectivo por \$ 180.000. El costo de reposición de estas es de \$ 68.000. Se usa un inventario permanente para medir las salidas de mercaderías. El valor resultante de la salida de bienes de cambio para esta venta es de \$ 50.000.
7. 27/07/2018: se venden mercaderías en efectivo por \$ 210.000. Costo de reposición al momento de la venta: \$ 105.000. El valor resultante de la salida de bienes de cambio para esta venta es de \$ 80.000 (de partidas cuya fecha de origen es dic./2017 \$ 60.000 y de partidas cuya fecha de origen es mayo/2018 \$ 20.000).

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- TERCERA PARTE

8. 31/12/2018. Datos:

a) Costo de reposición de los bienes de cambio en existencia: \$ 92.000. El valor histórico de los bienes de cambio es de \$ 80.000 y provienen de las partidas ingresadas en mayo de 2018.

b) Depreciación anual de M y Útiles e Instalaciones: \$ 5.000;

c) Depreciación anual de Edificios: 10.000 (ambos en valores históricos).

9. Balance de saldos al 31/12/2018 (valores sin ajustar)

Rubro	Debe	Haber
Caja y Bancos	362.144	
Bienes de cambio	92.000	
Bienes de uso	785.000	
Capital		200.000
Reserva Legal		41.500
Resultados no asignados		738.500
Ventas		390.000
Costo de ventas	173.000	
Depreciación bienes de uso	15.000	
Resultados por Tenencia B de C		55.000
Intereses ganados		5.000
Intereses perdidos	2.856	
Sumas iguales	1.430.000	1.430.000

SOLUCIÓN PROPUESTA

Aplicación proceso de reexpresión

Paso 1)

Reexpresión del activo y pasivo al cierre del ejercicio anterior (31/12/2017) en moneda de esa fecha (mi) y obtención del patrimonio neto por diferencia

A. Determinación del activo al inicio del ejercicio en moneda de inicio (31/12/2017)

A.1. Caja y bancos: está en moneda de inicio: 125.000

A.2. Créditos: está en moneda de inicio: 50.000

A.3. Bienes de cambio: medidos a su costo de reposición, está en moneda de inicio: 110.000

A.4. Bienes de uso: corresponde reexpresar al inicio **(31/12/2017)**

Reexpresión de bienes de uso al inicio (31/12/2017)

Rubro	Fecha	Importe	Relación de	Coeficiente de	Importe	Ajuste
-------	-------	---------	-------------	----------------	---------	--------

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- TERCERA PARTE

	de origen		índices	reexpresión	reexpresado	
Muebles y útiles e Instalaciones	10/2014	120.000	Dic-17/ Oct-14	2,00516	240.619	120.619
Depreciación Acumulada M y Ut e Inst.	10/2014	(20.000)	Dic-17/Oct-14	2,00516	(40.103)	(20.103)
Terrenos	08/2016	200.000	Dic-17/Ago-16	1,28453	256.906	56.906
Edificios	08/2016	520.000	Dic-17/Ago-16	1,28453	667.956	147.956
Depreciación Acumulada Edificios	08/2016	(20.000)	Dic-17/Ago-16	1,28453	(25.691)	(5.691)
Totales		800.000			1.099.687	299.687

Registro contable

Bienes de uso (120.619+56.906+147.956)	325.481	
Depreciación acumulada bienes de uso (20.103+5.691)		25.794
Resultados no asignados		299.687

A.5. Total del activo en moneda de inicio (31/12/2017):

Caja y Bancos	125.000
Créditos	50.000
Bienes de cambio	110.000
Bienes de uso	1.099.687
Total del activo	1.384.687

B. Determinación del pasivo al inicio del ejercicio en moneda de inicio (31/12/2017)

B.1. Pasivos comerciales: está en moneda de inicio: 35.000

B.2. Total del pasivo en moneda de inicio (31/12/2017)

Pasivos comerciales	35.000
Total del pasivo	35.000

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- TERCERA PARTE

C. Patrimonio neto en moneda de inicio (31/12/2017)

Activo	menos	Pasivo	=	Patrimonio neto en moneda de inicio
1.384.687	-	35.000		1.349.687

D. Reexpresión de los componentes del patrimonio neto inicial en moneda de inicio (31/12/2017)

Rubro	Fecha de origen	Importe	Relación de índices	Coeficiente Reexpresión	Importe reexpresado	Ajuste
Capital	Feb./2012	200.000	Dic-17/Feb-12	3,21487	642.974	442.974
R. Legal		40.000			40.000	0
Rdos. no asignados		810.000	(Por diferencia) (1.349.687 – 682.974)		666.713	Surge de la reexpresión de las otras partidas
Totales		1.050.000			1.349.687	

Registro contable

Resultados no asignados	442.974	
Ajuste de capital		442.974

Saldo de cuentas al (31/12/2017), luego del proceso de reexpresión en moneda homogénea de inicio.

Rubro	Debe	Haber
Caja y Bancos	125.000	
Créditos	50.000	
Bienes de cambio	110.000	
Bienes de uso	1.099.687	
Pasivos comerciales		35.000
Capital		200.000
Ajuste de capital		442.974
Reserva Legal		40.000
Resultados no asignados		666.713
Sumas iguales	1.384.687	1.384.687

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- TERCERA PARTE

Paso 2)

Reexpresión del activo y pasivo al cierre (31/12/2018), en moneda de cierre (mc) y obtención del patrimonio neto al cierre en moneda de cierre, por diferencia

Activo

Caja: en moneda de cierre, no se reexpresa: 362.144

Bienes de cambio: en moneda de cierre, no se reexpresa: 92.000

Bienes de uso: se reexpresa (Ver tablaNº 1) 1.577.933

Total del activo 2.032.077

Pasivo 0

Patrimonio neto en moneda de cierre (Activo menos pasivo): 2.032.077

Tabal Nº 1. Reexpresión bienes de uso

Rubro	Fecha	Importe	Relación de índices (Coeficiente de Reexpresión)	Importe reexpresado	Ajuste
M y útiles e Instalaciones	12/2017	240.619	Dic-18 / Dic-17 1,46537	352.596	111.977
Dep. Acum. inicio M y Ut e Instalaciones	12/2017	(40.103)	Dic-18 / Dic-17 1,46537	(58.766)	(18.663)
Dep ejercicio	10/2014	(5.000)	Dic-18 / Oct-14 2,93832	(14.692)	(9.692)
Terrenos	12/2017	256.906	Dic-18 / Dic-17 1,46537	376.462	119.556
Edificios	12/2017	667.956	Dic-18 / Dic-17 1,46537	978.803	310.847
Dep. Acum. Edificios al inicio	12/2017	(25.691)	Dic-18 / Dic-17 1,46537	(37.647)	(11.956)
Dep Ejercicio	08/2016	(10.000)	Dic-18 / Ago-16 1,88231	(18.823)	(8.823)
Totales		1.084.687		1.577.933	493.246

Registro contable

Bienes de uso (111.977 + 119.556 + 310.847)	542.380	
Depreciación acumulada bienes de uso (18.663 + 11.956)		30.619
Reexpresiones a moneda homogénea		511.761
Depreciación bienes de uso (9.692 + 8.823)	18.515	
Depreciación acumulada bienes de uso		18.515

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- TERCERA PARTE

Paso 3)

Determinación del patrimonio neto al cierre del ejercicio expresado en moneda de cierre (sin el resultado del ejercicio)

Reexpresión del patrimonio neto sin resultados del ejercicio a moneda de cierre

Concepto	Importe	Fecha de Origen	Relación Índices	Coefficiente de Reexpresión	Importe Reexpresado	Ajuste
Capital	642.974	dic-17	Dic-18/Dic-17	1,46537	942.195	299.221
Reserva legal	40.000	dic-17	Dic-18/Dic-17	1,46537	58.615	18.615
	1.500	dic-17	Dic-18/Dic-17	1,46537	2.198	698
Subtotal R. Legal	41.500				60.813	19.313
Rdos. noasign.	666.713	dic-17	Dic-18/Dic-17	1,46537	976.981	310.268
	(1.500)	dic-17	Dic-18/Dic-17	1,46537	(2.198)	(698)
	(70.000)	mar-18	Dic-18/Mar-18	1,37389	(96.172)	(26.172)
Subtotal Rdos. noasign.	595.213				878.611	283.398
Totales	1.279.687				1.881.619	601.932

Registro contable

Reexpresiones a moneda homogénea Ajuste de capital	299.221	299.221
Reexpresiones a moneda homogénea Reserva legal (18.615+698)	19.313	19.313
Reexpresiones a moneda homogénea Resultados no asignados	283.398	283.398

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- TERCERA PARTE

Paso 4)

Determinación del resultado final del ejercicio en moneda de cierre

Rdo. = PN cierre (en moneda de cierre) - PN cierre en m. de c. (sin Rdo. del ejercicio)

Rdo. = 2.032.077 - 1.881.619

Resultado del ejercicio en moneda de cierre = **150.458** (ganancia)

(No se efectúa ningún registro contable)

Paso 5)

Obtención del Resultado Financiero y por Tenencia (RFyT) que incluye el RECPAM

Reexpresión de las cuentas de resultado (excepto los resultados financieros y por tenencia)

Concepto	Importe	Fecha Origen	Relación Índices Coef. Reexp.	Importe Reexpresado	Ajuste
Ventas	(180.000)	05/2018	Dic-18 / May-18 1,31007	(235.813)	(55.813)
Ventas	(210.000)	07/2018	Dic-18 / Jul-18 1,22489	(257.227)	(47.227)
Costo de ventas	68.000	05/2018	Dic-18 / May-18 1,31007	89.085	21.085
Costo de ventas	105.000	07/2018	Dic-18 / Jul-18 1,22489	128.613	23.613
Depreciación My U e Instalaciones	5.000		Viene de tabla N° 1. Bienes de uso	14.692	9.692
Depreciación Edificios	10.000		Viene de tabla N° 1. Bienes de uso	18.823	8.823
Totales	(202.000)			(241.827)	(39.827)

Registro contable

Reexpresiones a moneda homogénea Ventas (55.813 + 47.227)	103.040	103.040
Costo de ventas (21.085 + 23.613) Reexpresiones a moneda homogénea	44.698	44.698

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- TERCERA PARTE

El asiento por depreciaciones de bienes de uso ya fue efectuado en un paso anterior.

RFyT (incluido Recpam) = Resultado Final reexpresadas(excepto RF y T)	-	Cuentas de resultado
---	---	----------------------

RFy T (incluido Recpam) = 150.458 - 241.827 = - 91.369

RFy T (incluido Recpam) = 91.369 **(pérdida)**

Composición de los 91.369

Reexpresiones a moneda homogénea: - 148.513

RF 2.144 (5.000 – 2.856)

RT 55.000

Mayor de la cuenta Reexpresiones a moneda homogénea	
Reexpresión capital	299.221
Reexpresión reserva legal	19.313
Reexpresión R. Acumulados	283.398
Reexpresión bienes de uso	(511.761)
Reexpresión ventas	103.040
Reexpresión costo de ventas	(44.698)
Saldo	148.513

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- TERCERA PARTE

Paso 6)

Determinación de los Resultados financieros y por tenencia en términos reales

a) Resultados por tenencia en términos reales

Del costo de ventas					
	Fecha de Origen	Importe	Relación de índices Coeficiente de Reexpresión	Importe Reexpresado	Ajuste
C. Vtas. a valores de reposición	05/2018	68.000	Dic-18 / May-18 = 1,31007	89.085	
	07/2018	105.000	Dic-18 / Jul-18 = 1,22489	128.613	
Subtotal Costo de Ventas a valores de reposición reexpresado					217.698
Costo de ventas					
E. Inicial	12/2017	110.000	Dic-18 / Dic-17 = 1,46537	161.191	
Compras	05/2018	100.000	Dic-18 / May-18 = 1,31007	131.007	
E. Final	05/2018	80.000	Dic-18 / May-18 = 1,31007	(104.806)	
Subtotal Costo de Ventas histórico reexpresado					187.392
Resultados por tenencia en términos reales del costo de ventas					30.306
De la existencia final					
EF a valores de reposición del cierre de ejercicio	12/2018	92.000	Dic-18 / Dic-18 = 1,00000	92.000	
EF a valores históricos reexpresados	05/2018	(*) 80.000	Dic-18 / May-18 = 1,31007	104.806	
Resultados por tenencia en términos reales de la existencia final					-12.806
Resultados por tenencia en términos reales total (30.306 – 12.806)					17.500
Resultados por tenencia contable en términos nominales					55.000
Ajuste					-37.500

(*): la existencia final según registros corresponde a compras realizadas en el mes de mayo de 2018

Registro contable

Resultados por tenencia BC	37.500	
Reexpresiones a moneda homogénea		37.500

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- TERCERA PARTE

b) Resultados financieros en términos reales

b.1) Intereses ganados

CME en	Importe	Cobertura inflación: ($\ln/\ln-1$) - 1		Cobertura de	Interés nominal	Interés real
		%	Importe			
12/17	50.000	1,757	878	Ene-2018	5.000	4.122

FO	Interés real	Coef. reexp. al cierre ejerc.	Interés real en cierre dic-2018	Importe en libros	Ajuste
1-18	4.122	1,44007	5.936	5.000	936

Registro contable

Reexpresiones a moneda homogénea Intereses ganados	936	936
---	-----	-----

b.2) Intereses perdidos

CME en	Importe	Cobertura inflación: ($\ln/\ln-1$) - 1		Recpam mes de	Interés nominal	Interés real
		%	Importe			
12/17	35.000	1,757	614	01/18	1.400	786
01/18	36.400	2,419	880	02/18	1.456	576

Interés real	Coef. reexp. al cierre ejerc.	Interés real en cierre dic-2018	Importe en libros	Ajuste
786	1,44007	1.132	1.400	- 268
576	1,40605	809	1.456	- 647
Totales		1.941	2.856	- 915

Registro contable

Reexpresiones a moneda homogénea Intereses perdidos	915	915
--	-----	-----

RECPAM = RFyT(que incluye recpam) - RFyT(en términos reales)

$$\text{RECPAM} = - 91.369 - (5.936 - 1.941 + 17.500) = - 112.864$$

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- TERCERA PARTE

Mayor de la cuenta Reexpresiones a moneda homogénea	
Reexpresión capital	299.221
Reexpresión reserva legal	19.313
Reexpresión Rdos. noasig.	283.398
Reexpresión bienes de uso	(511.761)
Reexpresión ventas	103.040
Reexpresión costo de ventas	(44.698)
RxT en términos reales	(37.500)
RF en términos reales	936
RF en términos reales	915
Saldo	112.864

Comprobación del Recpam - Cálculo abreviado: por diferencia de coeficientes

El RECPAM al cierre de ejercicio se obtiene de: $CME \times (C_{(n-1)} - C_n)$

Fecha	Índice	Coeficiente	Dif. Coefic.	CME en el mes anterior			Recpam
				Caja y Bcos	Divid. a Pagar	Neto	
dic-17	124,7956	1,46537					
ene-18	126,9887	1,44007	0,02530	125.000		125.000	3.163
feb-18	130,0606	1,40605	0,03402	180.000		180.000	6.124
mar-18	133,1054	1,37389	0,03216	142.144		142.144	4.571
abr-18	136,7512	1,33726	0,03663	142.144	(70.000)	72.144	2.643
May-18	139,5893	1,31007	0,02719	72.144		72.144	1.962
jun-18	144,8053	1,26288	0,04719	152.144		152.144	7.180
jul-18	149,2966	1,22489	0,03799	152.144		152.144	5.780
ago-18	155,1034	1,17903	0,04586	362.144		362.144	16.608
sep-18	165,2383	1,10672	0,07231	362.144		362.144	26.187
oct-18	174,1473	1,05010	0,05662	362.144		362.144	20.505
nov-18	179,6388	1,01800	0,03210	362.144		362.144	11.625
dic-18	182,8723	1,00000	0,01800	362.144		362.144	6.519
Total							112.864

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- TERCERA PARTE

El saldo de la cuenta reexpresiones a moneda homogénea 112.864 (deudor) se corresponde con el recpam generado por los rubros expuestos a la inflación. Por lo tanto, la registración contable a efectuar es:

RECPAM	112.864	
Reexpresiones a moneda homogénea		112.864

Una vez efectuada dicha registración contable el saldo de las cuentas involucradas es:

Reexpresiones a moneda homogénea: 0 (Cero)

RECPAM: **112.864** (Deudor)

Resumen: listado de saldos en valores históricos y reexpresados al 31/12/2017 y 31/12/2018

Rubro	Sin ajuste		En valores reexpresados	
	31/12/2017	31/12/2018	31/12/2017	31/12/2018
Caja y Bancos	125.000	362.144	125.000	362.144
Créditos	50.000	-	50.000	-
Bienes de cambio	110.000	92.000	110.000	92.000
Bienes de uso	800.000	785.000	1.099.687	1.577.933
Pasivos comerciales	(35.000)	-	(35.000)	-
Capital social	(200.000)	(200.000)	(200.000)	(200.000)
Ajuste de capital		-	(442.974)	(742.195)
Reserva legal	(40.000)	(41.500)	(40.000)	(60.813)
Resultados no asignados	(810.000)	(738.500)	(666.713)	(878.611)
Ventas		(390.000)		(493.040)
Costo de ventas		173.000		217.698
Depreciaciones bienes de uso		15.000		33.515
RxT Bs de cambio		(55.000)		(17.500)
Intereses ganados		(5.000)		(5.936)
Intereses perdidos		2.856		1.941
Recpam		-		112.864
Control	-	-	-	-

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- TERCERA PARTE

Estados contables

Objetivo

Se obtendrán los estados contables a presentar al 31/12/2018 sin ajustarse totalmente a las normas de exposición a fin de ejemplificar la presentación en moneda homogénea.

Estado de situación patrimonial al 31/12/2018 comparativo con el ejercicio anterior

	31/12/2018	31/12/2017(*)
Activo		
Caja y bancos	362.144	183.171
Créditos	0	73.269
Bienes de cambio	92.000	161.191
Bienes de uso	1.577.933	1.611.448
Total del Activo	2.032.077	2.029.079
Pasivo		
Pasivos comerciales	0	51.288
Total del pasivo	0	51.288
Patrimonio neto	2.032.077	1.977.791

(*): los valores que se colocan en la columna comparativa son los importes correspondientes a los rubros del estado de situación patrimonial al 31/12/2017, en moneda de esa fecha, reexpresados al 31/12/2018 por el coeficiente anual que vincula dic./2018 con dic./2017, o sea por $182,8723 / 124,7956 = 1,46537$. Detalle:

	Importe en moneda de Dic./2017	Coef. de reexpresión anual	Importe reexpresado en moneda de Dic./2018
Caja	125.000	1,46537	183.171
Créditos	50.000	1,46537	73.269
Bienes de cambio	110.000	1,46537	161.191
Bienes de uso	1.099.687	1,46537	1.611.448
Pasivos comerciales	(35.000)	1,46537	(51.288)

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- TERCERA PARTE

Estado de evolución del patrimonio neto

Rubros	Aportes propietarios			Resultados acumulados					P. Neto
	Capital	Aj. Cap	Total	Ganancias reservadas			RNA	Total	
				R. Legal	Otras	Total			
Saldo inicial	200.000	742.195	942.195	58.615		58.615	976.981	1.035.596	1.977.791
Destinado a:									
Reserva legal				2.198		2.198	(2.198)		
Div. efectivo							(96.172)	(96.172)	(96.172)
Rdo. Ejercicio							150.458	150.458	150.458
Total al 31/12/2018	200.000	742.195	942.195	60.813		60.813	1.029.069	1.089.882	2.032.077

(*) Las cifras que se presentan como saldo inicial son los valores al inicio expresados en moneda de cierre (Dic./2018). En caso de resultar de interés presentar una conciliación entre cifras históricas y ajustadas correspondientes al saldo inicial, esta puede hacerse en nota.

Detalle de algunos valores:

Saldo inicial de ajuste de capital

- ✓ Capital + Ajuste de capital al inicio = 200.000 + 442.974 = 642.974
- ✓ Reexpresión a moneda de cierre ejercicio = 642.974 x 1,46537 = 942.195
- ✓ Ajuste de capital = 942.195 - 200.000 = 742.195

Saldo inicial reserva legal: 40.000 x 1,46537 = 58.615

Saldo inicial de RNA: 666.713 x 1,46537 = 976.981

Destinado a:

- ✓ Reserva legal: 1.500 x 1,46537 = 2.198.
- ✓ Dividendos en efectivo: 70.000 x 1,37389 = 96.172
- ✓ Resultado del ejercicio: (150.458)

Estado de resultados

Ventas	493.040
Costo de ventas	(217.698)
Resultado bruto	275.342
Depreciaciones bienes de uso	(33.515)
Resultados financieros y por tenencia	
Generados por activos (Nota XX)	(91.992)
Generados por pasivos (Nota XX)	623
Resultado ordinario	150.458
Ganancia final	150.458

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- TERCERA PARTE

Nota - Resultados financieros y por tenencia

Generados por activos				
Rubro	Recpam	Intereses Ganados	R x Tenencia	Total
Efectivo y Equivalentes de Ef. Créditos	(115.428)	5.936		(115.428) 5.936
Bienes de cambio			17.500	17.500
Totales	(115.428)	5.936	17.500	(91.992)

Generados por pasivos			
Rubro	Recpam	Intereses Perdidos	Total
Pasivos comerciales		(1.941)	(1.941)
Otros pasivos	2.564		2.564
Totales	2.564	(1.941)	623

Cálculo del recpam por rubro que lo genera

Rubro monetario puro expuesto: Caja y Bancos (activo)

Fecha de origen	Evolución del efectivo	Importe nominal	Coef. Reexpresión al cierre	Importe reexpresado
12/2017	Saldo al inicio	125.000	1,46537	183.171
01/2018	Cobro créditos	50.000	1,44007	72.004
01/2018	Cobro intereses crédito	5.000	1,44007	7.200
02/2018	Pago deuda comercial	(35.000)	1,40605	(49.212)
02/2018	Pago intereses deuda	(2.856)	1,40605	(4.016)
04/2018	Pago dividendos	(70.000)	1,33726	(93.608)
05/2018	Cobro de ventas a clientes	180.000	1,31007	235.813
05/2018	Compra bienes de cambio	(100.000)	1,31007	(131.007)
07/2018	Cobro venta a clientes	210.000	1,22489	257.227
	Saldo al cierre	362.144		477.572
RECPCAM del efectivo (477.572 – 362.144)				115.428

Rubro monetario puro expuesto: Dividendos a pagar en efectivo (pasivo)

Fecha	Detalle	Importe	Coef. Reexpresión al	Importe
-------	---------	---------	----------------------	---------

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- TERCERA PARTE

de origen		nominal	cierre	reexpresado
03/2018	Distribución utilidades	(70.000)	1,37389	(96.172)
04/2018	Pago	70.000	1,33726	93.608
Saldo al cierre		0		(2.564)
RECPCAM del pasivo (2.564 – 0)				(2.564)

Recpam neto: 115.428 - 2.564 = 112.864

Estado de flujo de efectivo

1. Método directo

ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO – MÉTODO DIRECTO -	
Variaciones del Efectivo y EE	
Efectivo y EE al inicio del ejercicio	183.171
Efectivo y EE al cierre del ejercicio	362.144
Aumento neto del efectivo y EE	178.973
Causas de la variación del Efectivo y EE	
Actividades Operativas	
Cobros de clientes (50.000 x 1,44007)	72.004
(180.000 x 1,31007)	235.813
(210.000 x 1,22489)	257.227
Pago a proveedores de bienes y servicios	
(35.000 x 1,40605)	(49.212)
(100.000 x 1,31007)	(131.007)
Cobro de intereses (5.000 x 1,44007)	7.200
Pago de intereses (2.856 x 1,40605)	(4.016)
Flujo neto de efectivo y EE generado por actividades operativas	388.009
Actividades de inversión	
(no existen)	
Flujo neto de efectivo utilizado en actividades de inversión	0
Actividades de financiación	
Pago de dividendos (70.000 x 1,33726)	(93.608)
Flujo neto de efectivo utilizado por actividades de financiación	(93.608)
Rdos. Financieros y por Tenencia generados por el E y sus equivalentes	
Recpam del E y EE	(115.428)
Aumento neto del Efectivo y EE	178.973

2. Método indirecto

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- TERCERA PARTE

ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO – MÉTODO INDIRECTO -	
Variaciones del Efectivo y EE	
Efectivo y EE al inicio del ejercicio	183.171
Efectivo y EE al cierre del ejercicio	362.144
Aumento neto del efectivo y EE	178.973
Causas de la variación del Efectivo y EE	
Actividades Operativas	
Ganancia ordinaria del ejercicio	150.458
Menos intereses ganados	(5.936)
Más intereses perdidos	1.941
Más Recpam	112.864
Ajustes para arribar al flujo neto de efectivo proveniente de actividades operativas	
Depreciaciones de bienes de uso	33.515
Resultados por tenencia bienes de cambio	(17.500)
Cambios en activos y pasivos operativos	
Disminución en créditos (1)	72.003
Disminución en bienes de cambio (2)	86.691
Disminución en pasivos comerciales (3)	(49.212)
Cobro de intereses (5.000 x 1,44007)	7.200
Pago de intereses (2.856 x 1,40605)	(4.015)
Flujo neto de efectivo y EE generado por actividades operativas	388.009
Actividades de inversión	
(no existen)	
Flujo neto de efectivo utilizado en actividades de inversión	0
Actividades de financiación	
Pago de dividendos (70.000 x 1,33726)	(93.608)
Flujo neto de efectivo utilizado por actividades de financiación	(93.608)
Rdos. Financieros y por Tenencia generados por el E y sus equivalentes	
Recpam del E y EE	(115.428)
Aumento neto del Efectivo y EE	178.973

(1) Créditos

Saldo al inicio	73.268
Menos Recpam	(1.265)
Subtotal	72.003
Saldo al cierre	0
Variación	72.003

Cálculo del recpam de créditos

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- TERCERA PARTE

Fecha de origen	Detalle	Importe	Coficiente reexpresión al cierre	Importe reexpresado
12/2017	Saldo inicial	50.000	1,46537	73.268
04/2018	Cobro	(50.000)	1,44007	(72.003)
Saldo al cierre		0		1.265
RECPCAM de créditos (1.265 – 0)				1.265

(2) Bienes de cambio

Saldo al inicio	161.191
Saldo al cierre: 92.000	
Menos: resultados por tenencia (17.500)	74.500
Variación	86.691

(3) Deudas comerciales

Saldo al inicio	(51.288)
Más: Recpam 2.076	
Subtotal	(49.212)
Saldo al cierre	0
Variación	(49.212)

Cálculo del recpam de deudas comerciales

Fecha de origen	Detalle	Importe	Coficiente reexpresión al cierre	Importe reexpresado
12/2017	Saldo inicial	(35.000)	1,46537	(51.288)
04/2018	Pago	35.000	1,40605	49.212
Saldo al cierre		0		2.076
RECPCAM de créditos (2.076 – 0)				2.076

5. REEXPRESIÓN DE ESTADOS CONTABLES. PRIMER EJERCICIO DE APLICACIÓN RT 6 – Res. JG 539/18 – TRATAMIENTO METODO IMPUESTO DIFERIDO

A. La empresa

Se trata de una empresa comercial que cierra su ejercicio económico el 31/10 de cada año. Inició su actividad en febrero de 2016. Está alcanzada por el impuesto a las ganancias a una tasa del 35 %. A efectos simplificadores, y con el objeto de mostrar el tratamiento que corresponde por aplicación del método del impuesto diferido, se supone que la empresa no tuvo movimientos durante el período analizado.

Al cierre del ejercicio 2018 aplica la RT 6 y Res. JG 539/18.

B. Objetivo

El objetivo de este trabajo es la aplicación de la RT 6 con la opción establecida por la Res. JG 539/18 que permite no retrotraerse dos años para determinar la fecha de transición y mostrar el tratamiento a dispensar al pasivo por impuesto diferido que surge por aplicación del ajuste por inflación.

Para ello se realizará:

- a) determinación del patrimonio neto al inicio del ejercicio, en moneda de inicio (31/10/2017).
- b) Aplicación del resto del proceso de reexpresión al cierre del ejercicio (31/10/2018).

C. Datos

1. Los saldos de los rubros al 31/10/2017, en moneda heterogénea, son:

Rubro	Importe
Caja y Bancos	50.000
Bienes de uso – Terrenos -	100.000
Capital	(150.000)

2. Bienes de uso

El detalle de su composición es el siguiente:

Rubro	Fecha de origen	Valor de origen	Criterio de medición
Terrenos	02/2016	100.000	Costo

3. Capital

Está compuesto de 15.000 acciones ordinarias de valor nominal \$ 10 cada una suscriptas e integradas en febrero de 2016.

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- TERCERA PARTE

4. Índices

Mes	Índice
02/2016	85,0377
10/2016	98,1270
10/2017	119,3528
11/2017	120,9940
12/2017	124,7956
01/2018	126,9887
02/2018	130,0606
03/2018	133,1054
04/2018	136,7512
05/2018	139,5893
06/2018	144,8053
07/2018	149,2966
08/2018	155,1034
09/2018	165,2383
10/2018	174,1473
11/2018	179,6388

5. Aspectos simplificadores

5.1. Durante el ejercicio cerrado el 31/10/2016 no hubo movimientos.

5.2. Durante el ejercicio cerrado el 31/10/2017 no hubo movimientos.

5.3. Durante el ejercicio cerrado el 31/10/2018 no hubo movimientos.

6. Los saldos de los rubros al 31/10/2018, en moneda heterogénea, son:

Rubro	Importe
Caja y Bancos	50.000
Bienes de uso – Terrenos -	100.000
Capital	(150.000)

SOLUCIÓN PROPUESTA

Aplicación proceso de reexpresión

Paso 1)

Reexpresión del activo y pasivo al cierre del ejercicio anterior (31/10/2017) en moneda de esa fecha (mi) y obtención del patrimonio neto por diferencia

A. Determinación del activo al inicio del ejercicio en moneda de inicio (31/10/2017)

A.1. Caja y bancos: está en moneda de inicio, no se reexpresa: 50.000

A.2. Bienes de uso (Terrenos): está en moneda de poder adquisitivo anterior al inicio; corresponde reexpresar al inicio **(31/10/2017)**

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- TERCERA PARTE

Reexpresión de bienes de uso al inicio (31/10/2017)

Rubro	Fecha de origen	Importe	Relación de índices	Importe reexpresado	Ajuste
Terrenos	02/2016	100.000	Oct. 17 / Feb. 16 = 1,4035	140.350	40.350
Totales		100.000		140.350	40.350

Registro contable

Bienes de uso	40.350	
Resultados no asignados		40.350

A.3. Total del activo en moneda de inicio (31/10/2017):

Caja y Bancos	50.000
Bienes de uso – Terrenos -	140.350
Total del activo	190.350

B. Determinación del pasivo al inicio del ejercicio en moneda de inicio (31/10/2017)

Aplicación método del impuesto diferido. Aparición del pasivo por impuesto diferido

Rubro	Base contable	Base fiscal	Diferencia	Alícuota	PID	Saldo contable	Ajuste
Terrenos (*)	140.350	100.000	40.350	0,35	14.122,50	0	14.122,50
Total	140.350	100.000	40.350	0,35	14.122,50	0	14.122,50

(*): El ente podría utilizar la opción prevista por la RES. JG 539/2018, sección 3.8. que indica: “podrán no reconocer la diferencia surgida de la aplicación de la RT N° 6 en los terrenos sobre los que sea improbable que las diferencias temporarias se revertan en el futuro previsible...” **y, por lo tanto, no reconocer** en el primer ejercicio de aplicación de la RT 6 el pasivo por impuesto diferido. No obstante a efectos ejemplificativos suponemos que la empresa decide no hacer uso de tal opción y reconoce el pasivo por impuesto diferido.

Registro contable

Resultados no asignados	14.122,50	
Pasivo por impuesto diferido		14.122,50

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- TERCERA PARTE

C. Patrimonio neto en moneda de inicio (31/10/2017)

Activo	menos	Pasivo	=	Patrimonio neto en moneda de inicio
190.350	-	14.122,50		176.227,50

D. Reexpresión de los componentes del patrimonio neto inicial en moneda de inicio (31/10/2017)

Rubro	Fecha de origen	Importe	Relación de índices	Importe reexpresado	Ajuste
Capital	Feb./2016	(150.000)	Oct. 17 / Feb. 16 = 1,4035	(210.525)	(60.525)
Subtotal		(150.000)		(210.525)	(60.525)
Resultados no asignados			(Por diferencia)	34.297,50	Surge de la reexpresión de las otras partidas

Registro contable

Resultados no asignados	60.525	
Ajuste de capital		60.525

Saldos de cuentas al **31/10/2017**, luego del proceso de reexpresión en moneda homogénea de inicio.

Rubro	Importe
Caja y Bancos	50.000
Bienes de uso – Terrenos -	140.350
Pasivo por impuesto diferido	(14.122,50)
Capital	(150.000)
Ajuste de capital	(60.525)
Resultados no asignados	34.297,50
Totales	0

Paso 2)

Reexpresión del activo y pasivo al cierre (31/10/2018), en moneda de cierre (mc) y obtención del patrimonio neto al cierre en moneda de cierre, por diferencia.

Activo

Caja: en moneda de cierre, no se reexpresa:

Bienes de uso: en moneda de poder adquisitivo anterior al cierre, se reexpresa.

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- TERCERA PARTE

Reexpresión bienes de uso

Rubro	Fecha origen	Importe	Relación de índices – Coeficiente de reexpresión	Importe reexpresado	Ajuste
Terrenos	10/2017	140.350	Oct-2018 / Oct-2017 = 1,4591	204.784,69	64.434,69
Totales		140.350		204.784,69	64.434,69

Bienes de uso – Terrenos - Reexpresiones a moneda homogénea	64.434,69	64.434,69	Registro contable
--	-----------	-----------	-------------------

Pasivo

Pasivo por impuesto diferido, en moneda de poder adquisitivo anterior al cierre, se reexpresa.

Reexpresión pasivo por impuesto diferido

Rubro	Fecha origen	Importe	Relación de índices – Coeficiente de reexpresión	Importe reexpresado	Ajuste
PID	10/2017	14.122,50	Oct-2018 / Oct-2017 = 1,4591	20.606,14	6.483,64
Totales		13.926,50		20.606,14	6.483,64

Registro contable

Reexpresiones a moneda homogénea Pasivo por impuesto diferido	6.483,64	6.483,64
--	----------	----------

Aplicación método del impuesto diferido al cierre del ejercicio 2018

Rubro	Base contable	Base fiscal	Diferencia	Alícuota	PID	Saldo contable	Ajuste
Terrenos (*)	204.784,69	100.000	104.784,69	0,35	36.674,64	20.606,14	16.068,5
Total	204.784,69	100.000	104.784,69	0,35	36.674,64	20.606,14	16.068,5

(*): El ente podría utilizar la opción prevista por la RES. JG 539/2018, sección 3.8. que indica: “podrán no reconocer la diferencia surgida de la aplicación de la RT N° 6 en los terrenos sobre los que sea improbable que las diferencias temporarias se revertan en el futuro previsible...” **y, por lo tanto, no reconocer** en el primer ejercicio de aplicación de la RT 6 el pasivo por impuesto diferido. No obstante a efectos ejemplificativos suponemos que la empresa decide no hacer uso de tal opción y reconoce el pasivo por impuesto diferido.

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- TERCERA PARTE

Impuesto a las ganancias Pasivo por impuesto diferido	16.068,5	16.068,5
--	----------	----------

Resumen

Concepto	Importe	Fecha Origen	Relación Índices	Importe Reexpresado	Ajuste
Capital	(210.525)	10/2017	Oct-18 / Oct-17 = 1,4591	(307.177,03)	(96.652,03)
Resultados no asignados	34.297,50	10/2017	Oct-18 / Oct-17 = 1,4591	50.043,48	15.745,98
Totales	(176.227,50)			257.133,55	80.906,05

Activo	
Caja y Bancos	50.000,00
Bienes de uso – Terrenos.	204.784,69
Total del activo	254.784,69
Pasivo	
Pasivo por impuesto diferido	36.674,64
Total del pasivo	36.674,64
Patrimonio neto (activo – pasivo)	218.110,05

Paso 3)

Determinación del patrimonio neto al cierre del ejercicio expresado en moneda de cierre (sin el resultado del ejercicio)

Reexpresión del patrimonio neto sin resultados del ejercicio

Reexpresiones a moneda homogénea Ajuste de capital	96.652,03	96.652,03
Resultados no asignados Reexpresiones a moneda homogénea	15.745,98	15.745,98

Paso 4)

Determinación del resultado final del ejercicio en moneda de cierre

Rdo. = PN cierre (en moneda de cierre) - PN cierre en moneda de cierre(sin resultado del ejercicio)

Resultado = 218.110,05 - 257.133,55

Resultado del ejercicio en moneda de cierre = - 39.023,5 (pérdida)

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- TERCERA PARTE

(No se efectúa ningún registro contable)

Paso 5)

Obtención del Resultado Financiero y por Tenencia que incluye el RECPAM

Cuentas de resultado que no son resultados financieros y por tenencia:

- Impuesto a las ganancias. 16.068,50 (saldo deudor): está en moneda de poder adquisitivo del cierre del ejercicio.

RFyT (incluido Recpam) = Resultado. Final - Cuentas de resultado reexpresadas(excepto RF y T)

RFy T (incluido Recpam) = - 39.023,50- (-16.068,50) (Impuesto Ganancias) = - 22.955

RFy T (incluido Recpam) = **- 22.955 (pérdida)**

Composición de los - 22.955

Reexpresiones a moneda homogénea: - 22.955

RF = 0

RT = 0

Mayor de la cuenta Reexpresiones a moneda homogénea hasta este punto	
Reexpresión bienes de uso – terrenos	(64.434,69)
Reexpresión PID	6.483,64
Reexpresión capital	96.652,03
Reexpresión Rdos no asignados	(15.745,98)
Saldo deudor	22.955,00

Comprobación del Recpam

Cálculo por variaciones netas del capital monetario. Rubro monetario puro expuesto: Caja y Bancos

Fecha de origen	Evolución del efectivo	Importe nominal	Coeficiente de reexpresión al cierre	Importe reexpresado
Oct./2017	Saldo al inicio	50.000	Oct-18 / Oct-17 = 1,4591	72.955
	Saldo teórico al cierre del ejercicio			72.955
	Saldo real al cierre del ejercicio			50.000
	RECPCAM del efectivo (72.955 – 50.000)			22.955

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- TERCERA PARTE

El saldo de la cuenta reexpresiones a moneda homogénea 22.955 (deudor) se corresponde con el recpam generado por los rubros expuestos a la inflación. Por lo tanto la registración contable a efectuar es:

RECPAM	22.955	
Reexpresiones a moneda homogénea		22.955

Una vez efectuada dicha registración contable el saldo de las cuentas involucradas es:

Reexpresiones a moneda homogénea: 0 (Cero)

RECPAM: **22.955** (Deudor)

Saldos de cuentas al **31/10/2018**, luego del proceso de reexpresión en moneda homogénea de cierre de ejercicio.

Rubro	Importe
Caja y Bancos	50.000,00
Bienes de uso – Terrenos -	204.784,69
Pasivo por impuesto diferido	(36.674,64)
Capital	(150.000,00)
Ajuste de capital	(157.177,03)
Resultados no asignados	50.043,48
Recpam	22.955,00
Impuesto a las ganancias	16.068,50
Totales	0

6. REEXPRESIÓN DE INFORMACIÓN FINANCIERA. PRIMER EJERCICIO DE APLICACIÓN NIC 29 – Res. JG 539/18 – CONCEPTOS DE OTROS RESULTADOS INTEGRALES (ORI) QUE NO RECICLAN

Caso I: Superávit de Revaluación

A. La empresa

Se trata de una empresa comercial que cierra su ejercicio económico el 31/12 de cada año. Inició la aplicación de NIIF a partir del 1º de enero de 2010, inicio de su ejercicio comparativo al de aplicación inicial. La entidad utiliza a efecto de la medición de su Propiedad, Planta & Equipos el método de la revaluación. A efectos simplificadores se supone que no está alcanzada por el impuesto a las ganancias.

Al cierre del ejercicio 2018 aplica la NIC 29 y Res. JG 539/18.

B. Objetivo

El objetivo de este trabajo es la aplicación de la NIC 29 al rubro del ORI y del Patrimonio relacionados con la revaluación de Propiedad, Planta & Equipos.

Para ello se realizará:

- d) determinación del saldo de “Superávit de Revaluación” a incluir en el patrimonio neto al inicio del ejercicio comparativo al de aplicación inicial, en moneda de inicio (31/12/2016).
- e) Aplicación del resto del proceso de reexpresión al cierre de los ejercicios (31/12/2017 y 31/12/2018) en los rubros de resultados del período, ORI y Saldos en el Patrimonio relacionados con la revaluación referida.

C. Datos

Propiedad, Planta & Equipos y su evolución (31/12/2016 al 31/12/2018)

1. Los saldos y movimientos del rubro, en moneda heterogénea, son:

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- TERCERA PARTE

Fecha	Conceptos	AR \$	AR \$
31/12/16	Saldo Inicial PP&E (Costo residual \$ 80.000.-)	120.000	
30/04/17	Altas de PP&E	20.000	
31/12/17	Depreciaciones del período Saldo Inicial	-12.000	
31/12/17	Depreciaciones del período Altas	-1.333	
31/12/17	Transferencia a Resultados Acumulados		4.000
31/12/17	Ajuste a Valor Revaluado	123.333	
31/12/17	Saldo final PP&E	250.000	4.000
30/04/18	Altas de PP&E	30.000	
31/12/18	Depreciaciones del período s/saldo Inicial	-25.000	
31/12/18	Depreciaciones del período s/altas	-2.000	
31/12/18	Transferencia a Resultados Acumulados		15.364
31/12/18	Ajuste a Valor Revaluado	97.000	
31/12/18	Saldo final PP&E	350.000	15.364

2. Índices de la RT 6 – de acuerdo con lo definido por la Res. JG 539/18

dic-16	100,0000
ene-17	101,5859
feb-17	103,6859
mar-17	106,1476
abr-17	108,9667
may-17	110,5301
jun-17	111,8477
jul-17	113,7852
ago-17	115,3819
sep-17	117,5719
oct-17	119,3528
nov-17	120,9940
dic-17	124,7956
ene-18	126,9887
feb-18	130,0606
mar-18	133,1054
abr-18	136,7512
may-18	139,5893
jun-18	144,8053
jul-18	149,2966
ago-18	155,1034
sep-18	165,2383
oct-18	174,1473
nov-18	179,6388
1/12/2018 (supuesto)	182,8723

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- TERCERA PARTE

3. Propuesta de Solución

1	Cambios en el superávit de revaluación													
ACTIVO						RESULTADOS PERÍODO			RESULTADOS ACUMULADOS			ORI: SUP REVALUACIÓN		
Fecha	Conceptos	AR \$	índice	AR \$c 17	AR \$c 18	AR \$	AR \$c 17	AR \$c 18	AR \$	AR \$c 17	AR \$c 18	AR \$	AR \$c 17	AR \$c 18
31/12/16	Saldo Inicial PP&E (Costo residual \$ 80.000.-)	120.000	100,000	149.755	219.447							-40.000	0	0
30/04/17	Altas de PP&E	20.000	108,967	22.905	33.565									
31/12/17	Depreciaciones del período Saldo Inicial	-12.000	100,000	-14.975	-21.945	12.000	14.975	21.945						
31/12/17	Depreciaciones del período Altas	-1.333	108,967	-1.527	-2.238	1.333	1.527	2.238						
31/12/17	Transferencia a Resultados Acumulados				0				-4.000	0	0	4.000	0	0
31/12/17	Ajuste a Valor Revaluado	123.333		93.842	137.514							-123.333	-93.842	-137.514
31/12/17	Saldo final PP&E	250.000	124,796	250.000	366.344	13.333	16.502	24.182	-4.000	0	0	-159.333	-93.842	-137.514
30/04/18	Altas de PP&E	30.000	136,751		40.118									
31/12/18	Depreciaciones del período s/saldo Inicial	-25.000	124,796		-36.634	25.000		36.634						
31/12/18	Depreciaciones del período s/altas	-2.000	136,751		-2.675	2.000		2.675						
31/12/18	Transferencia a Resultados Acumulados								-15.364		-13.299	15.364		13.299
31/12/18	Ajuste a Valor Revaluado	97.000			-17.153							-97.000		17.153
31/12/18	Saldo final PP&E	350.000	182,872		350.000	27.000		39.309	-15.364		-13.299	-240.969		-107.063

- El saldo inicial al 31/12/2016 se hace cero por aplicación del párrafo 24 de la NIC 29 que dice:
“..... Por su parte, cualquier superávit de revaluación surgido con anterioridad se eliminará.”
- Como los valores revaluados ya están expresados en moneda de cierre del período, no se corrige la magnitud del saldo pero se debe re-determinar el “Ajuste a Valor revaluado” que es la diferencia entre los importes de las restantes partidas agregadas corregidas de acuerdo con la NIC 29 y el saldo final del activo.
- El importe que se transfiere a Resultados Acumulados se determina manteniendo la proporción entre el importe transferido en moneda heterogénea y el saldo del rubro.

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- TERCERA PARTE

Caso II: Acciones medidas a VR con cambios en ORI

A. La empresa

Se trata de una empresa comercial que cierra su ejercicio económico el 31/12 de cada año. Inició la aplicación de NIIF a partir del 1º de enero de 2010, inicio de su ejercicio comparativo al de aplicación inicial. La entidad adoptó la política contable de medir su inversión en Acciones de Otra entidad a su Valor Razonable con Cambios en ORI, de acuerdo con el párrafo 5.7.5 de la NIIF 9. A efectos simplificadores se supone que no está alcanzada por el impuesto a las ganancias.

Al cierre del ejercicio 2018 aplica la NIC 29 y Res. JG 539/18.

B. Objetivo

El objetivo de este trabajo es la aplicación de la NIC 29 al rubro del ORI y del Patrimonio relacionados con la Inversión en Acciones de Otra Entidad.

Para ello se realizará:

- a) Determinación del saldo de “Cambios en VR acumulados de Inversiones en Acciones” a incluir en el patrimonio neto al inicio del ejercicio comparativo al de aplicación inicial, en moneda de inicio (31/12/2016).
- b) Aplicación del resto del proceso de reexpresión al cierre de los ejercicios (31/12/2017 y 31/12/2018) en los rubros de resultados del período, ORI y Saldos en el Patrimonio relacionados con el pasivo referido.

C. Datos

Inversión en Acciones de Otras Entidades y su evolución (31/12/2016 al 31/12/2018)

1. Los saldos y movimientos del rubro, en moneda heterogénea, son:

Fecha	Conceptos	AR \$	AR \$
30/09/16	Adquisición Inversión	200.000	
31/12/16	Ajuste a Valor Razonable	30.000	
31/12/16	Saldo final Inversión	230.000	
30/04/17	Cobrado dividendos (\$ 35.000.-)		-35.000
31/12/17	Ajuste a Valor Razonable	95.000	
31/12/17	Saldo final Inversión	325.000	-35.000
30/04/18	Cobrado dividendos (\$ 40.000.-)		-40.000
31/12/18	Ajuste a Valor Razonable	102.000	
31/12/18	Saldo final Inversión	427.000	-40.000

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- TERCERA PARTE

2. Índices de la RT 6 – de acuerdo con lo definido por la Res. JG 539/18.

sep-16	97,5417
oct-16	98,1270
nov-16	99,2063
dic-16	100,0000
ene-17	101,5859
feb-17	103,6859
mar-17	106,1476
abr-17	108,9667
may-17	110,5301
jun-17	111,8477
jul-17	113,7852
ago-17	115,3819
sep-17	117,5719
oct-17	119,3528
nov-17	120,9940
dic-17	124,7956
ene-18	126,9887
feb-18	130,0606
mar-18	133,1054
abr-18	136,7512
may-18	139,5893
jun-18	144,8053
jul-18	149,2966
ago-18	155,1034
sep-18	165,2383
oct-18	174,1473
nov-18	179,6388
dic-18 (supuesto)	182,8723

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- TERCERA PARTE

3. Propuesta de Solución

ACTIVO						RESULTADOS PERÍODO			PATRIMONIO		
Fecha	Conceptos	AR \$	índice	AR \$c 17	AR \$c 18	AR \$	AR \$c 17	AR \$c 18	AR \$	AR \$c 17	AR \$c 18
30/09/16	Adquisición Inversión	200.000	97,542	255.882	374.960						
31/12/16	Ajuste a Valor Razonable	30.000	100,000	31.148	45.644				-30.000	-31.148	-45.644
31/12/16	Saldo final Inversión	230.000	100,000	287.030	420.606						
30/04/17	Cobrado dividendos (\$ 35.000.-)		108,967			-35.000	-40.084	-58.738			
31/12/17	Ajuste a Valor Razonable	95.000	124,796	37.970	55.640				-95.000	-37.970	-55.640
31/12/17	Saldo final Inversión	325.000	124,796	325.000	476.247	-35.000	-40.084	-58.738	-125.000	-69.118	-101.284
30/04/18	Cobrado dividendos (\$ 40.000.-)		136,751			-40.000		-53.491			
31/12/18	Ajuste a Valor Razonable	102.000	182,872		-49.247				-102.000		49.247

- El saldo inicial al 31/12/2016 se determina recalculando la diferencia entre el costo de adquisición reexpresado a dicha fecha y el valor razonable determinado a dicha fecha que no se modifica.
- Como los saldos de la inversión ya están expresados en moneda de cierre del período, no se corrige la magnitud del saldo, pero se debe re-determinar el importe del “Ajuste a Valor Razonable” del período que es la diferencia entre los importes de las restantes partidas agregadas corregidas de acuerdo con la NIC 29 y el saldo final del activo.

7. REEXPRESIÓN DE INFORMACIÓN FINANCIERA. PRIMER EJERCICIO DE APLICACIÓN NIC 29 – Res. JG 539/18 – CONCEPTOS DE OTROS RESULTADOS INTEGRALES(ORI) QUE RECICLAN

Caso I: Resultados por Conversión Inversión Extranjera

A. La empresa

Se trata de una empresa comercial que cierra su ejercicio económico el 31/12 de cada año. Inició la aplicación de NIIF a partir del 1º de enero de 2010, inicio de su ejercicio comparativo al de aplicación inicial. La entidad utiliza a efecto de la medición de su Negocios en el exterior la medición del patrimonio proporcional de la inversión al tipo de cambio de cierre del período. No utilizó la excepción de la NIIF 1 de medir las diferencias de conversión acumuladas a valor cero a la fecha de transición a las NIIF. A efectos simplificadores se supone que no está alcanzada por el impuesto a las ganancias.

Al cierre del ejercicio 2018 aplica la NIC 29 y Res. JG 539/18.

B. Objetivo

El objetivo de este trabajo es la aplicación de la NIC 29 al rubro del ORI y del Patrimonio relacionados con las diferencias de conversión de Inversiones en el Extranjero.

Para ello se realizará:

- a) determinación del saldo de “Resultados por conversión de Inversión Extranjera” a incluir en el patrimonio neto al inicio del ejercicio comparativo al de aplicación inicial, en moneda de inicio (31/12/2016).
- b) Aplicación del resto del proceso de reexpresión al cierre de los ejercicios (31/12/2017 y 31/12/2018) en los rubros de resultados del período, ORI y Saldos en el Patrimonio relacionados con la medición de la inversión referida.

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- TERCERA PARTE

C. Datos

Inversiones en el exterior y su evolución (31/12/10 al 31/12/2018)

1. Los saldos y movimientos del rubro, en moneda heterogénea hasta el 31/12/16, son:

Fecha	Conceptos	Reales	TC	AR \$
31/12/10	Saldo inicial inversión	150.000	1,850	277.500
30/04/11	Cobrado dividendos	-20.000	2,000	-40.000
31/12/11	Resultado Integral del Período Participada (Prom)	32.000	2,150	68.800
30/04/12	Cobrado dividendos	-25.000	2,300	-57.500
31/12/12	Resultado Integral del Período Participada (Prom)	36.000	2,400	86.400
30/04/13	Cobrado dividendos	-30.000	2,600	-78.000
31/12/13	Resultado Integral del Período Participada (Prom)	40.000	2,800	112.000
30/04/14	Cobrado dividendos	-35.000	2,900	-101.500
31/12/14	Resultado Integral del Período Participada (Prom)	45.000	3,000	135.000
30/04/15	Cobrado dividendos	-42.000	3,100	-130.200
31/12/15	Resultado Integral del Período Participada (Prom)	46.000	3,200	147.200
30/04/16	Cobrado dividendos	-45.000	3,800	-171.000
31/12/16	Resultado Integral del Período Participada (Prom)	48.000	3,900	187.200
		200.000		435.900

2. Los saldos y movimientos del rubro, en moneda heterogénea desde el 01/01/17 hasta el 31/12/18, son:

Fecha	Conceptos	Reales	TC	AR \$
31/12/16	Saldo Inicial Inversión	200.000	4,000	800.000
30/04/17	Cobrado dividendos	-40.000	5,000	-200.000
31/12/17	Resultado del Período Participada (Prom)	50.000	5,500	275.000
31/12/17	ORI del Período Participada (Prom)	12.000	5,500	66.000
31/12/17	Ajuste Diferencia de Cambio			391.000
31/12/17	Saldo final Inversión	222.000	6,000	1.332.000
30/04/18	Cobrado dividendos	-48.000	7,000	-336.000
31/12/18	Resultado del Período Participada (Prom)	70.000	8,500	595.000
31/12/18	ORI del Período Participada (Prom)	14.000	8,500	119.000
31/12/18	Ajuste Diferencia de Cambio			612.000
31/12/18	Saldo final Inversión	258.000	9,000	2.322.000

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- TERCERA PARTE

3. Índices de la RT 6

dic-10	33,7913	jun-17	111,8477
abr-11	35,1601	jul-17	113,7852
Prom 11	36,1007	ago-17	115,3819
abr-12	39,7214	sep-17	117,5719
Prom 12	40,7441	oct-17	119,3528
abr-13	44,8386	nov-17	120,9940
Prom 13	46,2972	dic-17	124,7956
abr-14	56,8231	ene-18	126,9887
Prom 14	58,8112	feb-18	130,0606
abr-15	64,7923	mar-18	133,1054
Prom 15	67,5166	abr-18	136,7512
abr-16	88,3847	may-18	139,5893
Prom 16	93,0060	jun-18	144,8053
dic-16	100,0000	jul-18	149,2966
ene-17	101,5859	ago-18	155,1034
feb-17	103,6859	sep-18	165,2383
mar-17	106,1476	oct-18	174,1473
abr-17	108,9667	nov-18	179,6388
may-17	110,5301	dic-18 (sup.)	182,8723

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- TERCERA PARTE

4. Propuesta de Solución

		ACTIVO						RESULTADOS PERÍODO			ORI: PART OTROS ENTES			ORI: INV EXTERIOR		
Fecha	Conceptos	Reales	TC	AR \$	Indice	AR \$c 17	AR \$c 18	AR \$	AR \$c 17	AR \$c 18	AR \$	AR \$c 17	AR \$c 18	AR \$	AR \$c 17	AR \$c 18
31/12/16	Saldo Inicial Inversión	200.000	4,000	800.000	100,000	998.365	1.462.978							-364.100	288.920	423.375
30/04/17	Cobrado dividendos	-40.000	5,000	-200.000	108,967	-229.053	-335.648									
31/12/17	Resultado del Período Participada (Prom)	50.000	5,500	275.000	112,887	304.010	445.488	-275.000	-304.010	-445.488						
31/12/17	ORI del Período Participada (Prom)	12.000	5,500	66.000	112,887	72.962	106.917				-66.000	-72.962	-106.917			
31/12/17	Ajuste Diferencia de Cambio			391.000		185.716	272.143							-391.000	-185.716	-272.143
31/12/17	Saldo final Inversión	222.000	6,000	1.332.000	124,796	1.332.000	1.951.879	-275.000	-304.010	-445.488	-66.000	-72.962	-106.917	-755.100	103.204	151.232
30/04/18	Cobrado dividendos	-48.000	7,000	-336.000	136,751		-449.320									
31/12/18	Resultado del Período Participada (Prom)	70.000	8,500	595.000	151,466		718.371	-595.000		-718.371						
31/12/18	ORI del Período Participada (Prom)	14.000	8,500	119.000	151,466		143.674				-119.000		-143.674			
31/12/18	Ajuste Diferencia de Cambio			612.000			-42.603							-612.000		42.603
31/12/18	Saldo final Inversión	258.000	9,000	2.322.000	182,872		2.322.000	-595.000		-718.371	-185.000		-250.591	-1.367.100		193.835

- El saldo inicial al 31/12/2016 se determina por la diferencia entre el saldo a la fecha de la inversión y la sumatoria del saldo de apertura en 2010 (fecha de aplicación inicial de las NIIF debido a que la inversión era preexistente a dicha fecha y que la entidad no aplicó la excepción del párrafo D13 de la NIIF 1) y todas las variaciones del período excluidas las diferencias de cotización:
- Como los valores de la inversión medidos a cotización de cierre ya están expresados en moneda de cierre del período, no se corrige la magnitud del saldo pero se debe re-determinar el “Ajuste por diferencia de cambio” que es la diferencia entre los importes de las restantes partidas agregadas corregidas de acuerdo con la NIC 29 y el saldo final del activo.

8. ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO. MÉTODO DIRECTO E INDIRECTO. SIMPLIFICACIONES RES. JG 539/18 PARA EL ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO DIRECTO

A. Objetivo

Obtener el Estado de flujo de efectivo (EFE) por el método directo e indirecto para el caso de estados contables expresados en moneda homogénea.

Obtener el EFE directo con simplificaciones Resolución Junta de Gobierno 539/18.

B. Datos

Ytiel SA prepara sus estados contables en moneda homogénea aplicando el proceso de reexpresión previsto por la RT 6 y determina los resultados financieros y por tenencia en términos reales

Se toman los datos provenientes del ejercicio N° 2.

1. Resumen saldos históricos y ajustados al inicio y cierre del ejercicio.

RUBROS	Valores históricos		Valores reexpresados	
	Cierre	Inicio	Cierre	Inicio (*)
Caja y bancos	26.300	15.000	26.300	16.222,50
Créditos	0	8.000	0	8.652
Bienes de cambio	17.000	18.000	17.000	19.467
Bienes de uso	6.300	0	6.489	0
Capital	(35.000)	(35.000)	(35.000)	(37.852,50)
Ajuste de capital		(6.000)	(2.852,50)	0
Resultados acumulados	(6.000)		(6.489)	(6.489)
Ventas	(10.000)		(10.300)	
Costo de ventas	4.500		4.635	
Depreciación bienes de uso	700		721	
Intereses ganados	(300)		103	
Resultados por tenencia Bs de cambio	(3.500)		(2.168)	
Recpam (**)			1.561,50	

(*): Estos valores de inicio, reexpresados, son los del cierre de ejercicio anterior expresados en moneda de poder adquisitivo del cierre de ejercicio actual. Vale decir que se trata solo de una reexpresión de valores y no de un proceso de ajuste por inflación, por eso se reexpresan todos los rubros por el coeficiente anual, inclusive caja y bancos.

(**) El Recpam se ha obtenido en términos depurados y el importe de este es el que corresponde al efectivo y equivalentes de efectivo (caja y bancos en este caso).

2. El recpam de los créditos es de \$ 412

3. Índices (supuestos): Dic./20X8: 100; Ene/20X9 1: 105;Feb/20X9: 108,15

4. Ene/20X9:

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- TERCERA PARTE

- se cobró \$ 8.300 de clientes (\$ 8.000 de capital y \$ 300 de intereses). También se cobraron de clientes ventas en efectivo por \$ 10.000
- se adquirieron bienes de uso al contado por \$ 7.000

SOLUCIÓN PROPUESTA

1. Método directo

1.1. El Recpam del Efectivo y Equivalente de Efectivo (EyEE) se informa dentro de actividades operativas

ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO – MÉTODO DIRECTO -	
Variaciones del Efectivo y EE	
Efectivo y EE al inicio del ejercicio	16.222,50
Efectivo y EE al cierre del ejercicio	26.300,00
Aumento neto del efectivo y EE	10.077,50
Causas de la variación del Efectivo y EE	
Actividades Operativas	
Cobros de clientes (8.000 x 108,15 /105)	8.240
(10.000 X 108,15/105)	10.300
Intereses cobrados (300x 108,15 / 105)	309
Recpam del E y EE	(1.561,50)
Flujo neto de efectivo y EE generado por actividades operativas	17.287,50
Actividades de inversión	
Pago compra bienes de uso (7.000 x 108,15/105)	-7.210
Flujo neto de efectivo utilizado en actividades de inversión	-7.210
Actividades de financiación	
(no hay)	
Aumento neto del Efectivo y EE	10.077,50

1.2. El Recpam del E y EE se expone en un renglón separado e independiente

ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO – MÉTODO DIRECTO -	
Variaciones del Efectivo y EE	
Efectivo y EE al inicio del ejercicio	16.222,50
Efectivo y EE al cierre del ejercicio	26.300,00
Aumento neto del efectivo y EE	10.077,50
Causas de la variación del Efectivo y EE	
Actividades Operativas	
Cobros de clientes (8.000 x 108,15 /105)	8.240
(10.000 X 108,15/105)	10.300
Intereses cobrados (300 x 108,15 / 105)	309
Flujo neto de efectivo y EE generado por actividades operativas	18.849
Actividades de inversión	
Pago compra bienes de uso (7.000 x 108,15/105)	-7.210
Flujo neto de efectivo utilizado en actividades de inversión	-7.210
Actividades de financiación	
(no hay)	
Rdos. Financieros y por Tenencia generados por el E y sus equivalentes	

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- TERCERA PARTE

Recpam del E y EE	(1.561,50)
Aumento neto del Efectivo y EE	10.077,50

SIMPLIFICACION RESOLUCIÓN JG 539/2018

Resolución de JG 539/2018. Sección 6. Alternativa simplificadora para entes pequeños incluidos en la segunda parte RT 41

ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO – MÉTODO DIRECTO -	
Variaciones del Efectivo y EE	
Efectivo y EE al inicio del ejercicio	16.222,50
Efectivo y EE al cierre del ejercicio	26.300,00
Aumento neto del efectivo y EE	10.077,50
Causas de la variación del Efectivo y EE	
Actividades Operativas	
Flujo neto de efectivo y EE generado por actividades operativas (*)	17.287,50
Actividades de inversión	
Pago compra bienes de uso (7.000 x 108,15/105)	-7.210
Flujo neto de efectivo utilizado en actividades de inversión	-7.210
Actividades de financiación	
(no hay)	0
Aumento neto del Efectivo y EE	10.077,50

(*) El flujo neto de efectivo y equivalentes de efectivo proveniente de actividades operativas se obtiene por diferencia:

Variación Actividades Operativas = Variación total - variación actividades de inversión – variación actividades de financiación.

$$10.077,50 - 7.210 - 0 = 17.287,50$$

2. Método indirecto

2.1. El Recpam del E y EE se informa dentro de actividades operativas

ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO – MÉTODO INDIRECTO -	
Variaciones del Efectivo y EE	
Efectivo y EE al inicio del ejercicio	16.222,50
Efectivo y EE al cierre del ejercicio	26.300,00
Aumento neto del efectivo y EE	10.077,50
Causas de la variación del Efectivo y EE	
Actividades Operativas	
Resultado ordinario	5.447,50
Mas: depreciaciones	721
Menos: Intereses ganados (*)	103
Menos: resultados por tenencia de bienes de cambio	(2.168)
Ajustes	

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- TERCERA PARTE

Variación en créditos por ventas (**)	8.240
Variación en Bienes de Cambio (***)	4.635
Cobro de intereses (300 x 1,03)	309
Flujo neto de efectivo y EE generado por actividades operativas	17.287,50
Actividades de inversión	
Pago compra bienes de uso (7.000 x 108,15/105)	-7.210
Flujo neto de efectivo utilizado en actividades de inversión	-7.210
Actividades de financiación (no hay)	
Aumento neto del Efectivo y EE	10.077,50

(*): los intereses ganados en términos reales quedaron con saldo deudor, por lo tanto se deben sumar.

(**): Variación en créditos por ventas:

Saldo al inicio	8.652
Menos Recpam de créditos	(412)
Subtotal	8.240
Saldo al cierre	0
Variación	8.240

(***): Variación en bienes de cambio

Saldo al inicio	19.467
Saldo al cierre:	17.000
Menos: resultados por tenencia (2.168)	14.832
Variación	4.635

De acuerdo con la Interpretación N° 2 (inciso b, párrafo 6) en nota se debe informar que el RECPAM está contenido en el resultado del ejercicio y que el RECPAM del E y EE asciende a \$ 1.561,50

Simplificación Resolución 539/2018, sección 3.7: el ente puede optar solo por informar el criterio de presentación seguido sin indicar el importe del RECPAM del E y EE.

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- TERCERA PARTE

2.2. El Recpam del E y EE se expone en un renglón separado

ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO – MÉTODO INDIRECTO -	
Variaciones del Efectivo y EE	
Efectivo y EE al inicio del ejercicio	16.222,50
Efectivo y EE al cierre del ejercicio	26.300,00
Aumento neto del efectivo y EE	10.077,50
Causas de la variación del Efectivo y EE	
Actividades Operativas	
Resultado ordinario	5.447,50
Mas: depreciaciones	721
Menos: Intereses ganados (*)	103
Menos: resultados por tenencia de bienes de cambio	(2.168)
Más: Recpam	1.561,50
Ajustes	
Variación en créditos por ventas (**)	8.240
Variación en Bienes de Cambio (***)	4.635
Cobro de intereses (300 x 1,03)	309
Flujo neto de efectivo y EE generado por actividades operativas	18.849
Actividades de inversión	
Pago compra bienes de uso (7.000 x 108,15/105)	(7.210)
Flujo neto de efectivo utilizado en actividades de inversión	(7.210)
Actividades de financiación	
(no hay)	
Rdos. Financieros y por Tenencia generados por el E y sus equivalentes	(1.561,50)
Recpam del E y EE	
Aumento neto del Efectivo y EE	10.077,50

(*): los intereses ganados en términos reales quedaron con saldo deudor, por lo tanto se deben sumar.

(**): Variación en créditos por ventas:

Saldo al inicio	8.652
Menos Recpam de créditos	(412)
Subtotal	8.240
Saldo al cierre	0
Variación	8.240

(***): Variación en bienes de cambio

Saldo al inicio		19.467
Saldo al cierre:	17.000	
Menos: resultados por tenencia (2.168)		14.832
Variación		4.635

9. ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO. METODO INDIRECTO. SIMPLIFICACION RES.JG 539/18

INCLUYE EL PROCESO DE REEXPRESION DE LA RT Nº 6, LA REGISTRACION DE LOS AJUSTES Y LA PREPARACION DE LOS OTROS ESTADOS CONTABLES BASICOS

A. Objetivo

Obtener el Estado de flujo de efectivo (EFE) por el método indirecto con la simplificación de la Resolución de Junta de Gobierno 539/18 consistente en optar por **no identificar el RECPAM del efectivo y sus equivalentes en nota**, o sea no resulta necesario su cálculo. Esto para todos los entes. No obstante, el RECPAM de partidas expuestas que se vinculan a actividades de inversión o financiación debe calcularse, sin posibilidad de no hacerlo, pues las actividades referidas deben presentarse por el método directo **y revelarse como una partida independiente, ajustando el resultado del ejercicio**. Se trata del ejercicio 2020, el tercero en el cual se aplica la RT Nº 6. Al cierre anterior en consecuencia los estados contables se reexpresaron a esa fecha

B. Datos

ZOOM S.A. prepara sus estados contables en moneda homogénea aplicando el proceso de reexpresion previsto por la RT 6 y determina los resultados financieros y por tenencia incluido el RECPAM en una línea sin segregación de sus componentes (no obstante, en este caso no hay resultados financieros ni por tenencia explícitos excepto el RECPAM).

Los saldos de las cuentas al cierre actual 31/12/2020 y al anterior 31/12/2019 son los siguientes:

Rubros	Saldos al cierre Anterior: 31/12/2019 en moneda de esa fecha	Saldos al cierre Actual 31/12/2020 Sin reexpresar
Caja en M. Nacional	10.000	23.000
Créditos por Servicios (1)	8.000	20.000
Créditos por Venta Terreno (3)	0,00	12.000
Terrenos (3)	30.000	10.000
Prestamos (4)	(15.000)	(10.000)
Deuda compra terreno	0	(8.000)
Capital	(20.000)	(20.000)
Ajuste al capital	(5.000)	(5.000)
Resultados no asignados (5)	(8.000)	(6.000)
Servicios Prestados (1)		(20.000)
Costo de Servicios prestados (2)		14.000
Resultado venta Terreno (3)		(10.000)
Totales	0	0

CUADRO 1

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- TERCERA PARTE

- (1) Los créditos provenientes del ejercicio anterior se cobraron en febrero de 2020. Durante mayo 2020 se prestaron servicios por \$ 20.000 que al cierre 12/2020 no se habían cobrado.
- (2) Esta expresado en moneda del mes de prestación de los servicios (en que se incurrió en los costos). Se pagaron en el mes de mayo.
- (3) En agosto 2020 se vendió un terreno en \$ 40.000, importe del que se cobró el 70 % al venderlo y el 30 % restante al cierre del ejercicio no se había cobrado. El costo registrado del terreno al momento de la venta es de \$ 30.000. En noviembre de 2020 se compró otro terreno en \$ 10.000 que se abona en 10 cuotas mensuales a partir de dicho mes. En el ejercicio se pagaron: \$ 1.000 en noviembre y \$ 1.000 en diciembre
- (4) El préstamo de \$ 15.000 que proviene del ejercicio anterior se canceló parcialmente en noviembre de 2020: \$ 5.000.
- (5) En marzo de 2020 la asamblea de accionistas decide distribuir dividendos en \$ 2.000 que se pagaron en efectivo en ese mes.
- (6) Los dividendos pagados se exponen en causas de financiación como todos los años.

SOLUCION PROPUESTA

PROCESO SECUENCIAL DE REEXPRESION

Paso 1: reexpresion del activo y pasivo al cierre del ejercicio anterior en moneda de esa fecha -diciembre 2019 -y obtención del patrimonio neto por diferencia.

Dado que todos los rubros ya se encuentran en moneda del cierre anterior- Ver CUADRO 1-, el Patrimonio Neto por diferencia es:

Activo menos Pasivo	Patrimonio Neto en moneda de cierre anterior
\$ 48.000 - \$ 15.000	\$ 33.000

Paso 2: Reexpresion del activo y pasivo al cierre 31/12/2020 en moneda de esa fecha y obtención del patrimonio neto reexpresado por diferencia.

El único activo que se reexpresa es el Terreno.

Valor de Origen \$ 10.000

Fecha de Origen noviembre de 2020

Coefficiente de reexpresion: 1,0400

Importe reexpresado \$ 10.400 que no supera su valor recuperable

Diferencia: \$ 10.400-\$ 10.000 = \$ 400

Activos (Ver CUADRO 1) + ajuste = \$ 65.000 + \$ 400 = \$ 65.400

Pasivos (Ver CUADRO 1) = \$ 18.000

Patrimonio Neto reexpresado = \$ 65.400 - \$ 18.000

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- TERCERA PARTE

Activo menos Pasivo	Patrimonio Neto total al cierre actual reexpresado
\$ 65.400 - \$ 18.000	\$ 47.400

Registro Contable

Terrenos	400	
Rdos. Fin. y por Tenencia (incl. RECPAM)		400

Paso 3: Determinación del patrimonio neto al cierre del ejercicio expresado en moneda de cierre (sin el resultado del ejercicio)

Concepto	importe	Fecha Origen	Coef reexpresion	Importe reexpresado	Ajuste
Capital y su ajuste	25.000	12/20X9	1,3614	34.035	9.035
Rdos. No asignados. SI	8.000	12/20X9	1,3614	10.891	2.891
Disminución	-2.000	3/20X0	1,2629	-2.525	-525
Rdos. No Asignados SC	6.000			8.366	2.366
Total PN				42.401	

Patrimonio Neto al cierre reexpresado (sin el resultado del ejercicio)	\$ 42.401
--	-----------

Registro Contable

Rdos. Fin. y por Tenencia (incl. RECPAM)	9.035	
Ajuste al Capital		9.035
Rdos. Fin. y por Tenencia (incl. RECPAM)	2.366	
Resultados no asignados		2.366

Directamente se emplea la cuenta Rdos. Fin. y por Tenencia (incl. RECPAM). No se requiere por la alternativa elegida de presentación de resultados financieros y por tenencia incluido el RECPAM, la apertura según las partidas que lo generan.

Paso 4: Determinación del resultado final del ejercicio en moneda de cierre por diferencia del Patrimonio neto al cierre con el resultado y el Patrimonio neto al cierre sin el mismo

PN total al cierre en moneda de cierre – PN cierre en moneda de cierre (sin el resultado del ejercicio)

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- TERCERA PARTE

Resultado por diferencia patrimonial \$ 47.400 - \$ 42.401	\$ 4.999
---	----------

No se efectúa ninguna registraci3n

Paso 5: Obtenci3n del resultado financiero y por tenencia que incluye el RECPAM

Reexpresion de cuentas de resultado.

Concepto	importe	Fecha origen	Coef reexpresion	Importe reexpresado	Ajuste
Servicios Prestados	-20.000	5/20X0	1,2253	-24.506	-4.506
Costo de Servicios P.	14.000	5/20X0	1,2253	17.154	3.154
Resultado venta Terreno	-10.000		(1)	-4.950	-5.050
Total				12.302	

(1) Precio venta \$ 40.000
Mes 8/20X0

Coeficiente 1,1448

Venta reexpresada \$ 45.792

Costo \$ 30.000

Mes 12/2019

Coeficiente 1,3614

Costo reexpresado \$40.842

Resultado reexpresado \$ 4.950

Ajuste: \$ 4.950 - \$ 10.000 = - \$ 5.050

Registro Contable

Costo de Servicios	3.154	
Resultado venta Terreno	5.050	
Rdos. Fin. y por Tenencia (incl. RECPAM)		3.698
Servicios prestados		4.506

Resultado Financiero y por Tenencia inc. RECPAM = Resultado final – cuentas de resultados reexpresadas (excepto RF y T)

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- TERCERA PARTE

RF y T Incluido RECPAM \$ 4.999 - \$ 12 302= \$ -7.303.

RF y T incluido el RECPAM	
\$ 4.999 - \$ 12.302	- 7.303

recpam

El mayor de la cuenta Rdos. Fin. y por Tenencia (incl. RECPAM) cuyo saldo deudor está incluido en el resultado del ejercicio y es de \$ 7.303 es el siguiente:

Reexpresion componentes del patrimonio neto: aportes	9.035
Reexpresion de Resultados no asignados	2.366
Reexpresion activos	(400)
Reexpresion resultados	(3.698)
Saldo deudor (perdida)	7.303

El siguiente cuadro muestra:

1. Los saldos al cierre anterior –en moneda de esa fecha- corregidos al cierre a los efectos informativos. Se trata solo de reexpresion de importes y no de un proceso de ajuste por inflación, por eso, se reexpresan todos los rubros por el coeficiente anual, incluso cuentas de elementos expuestos. Dicho coeficiente es: 1,3614
2. Los saldos al cierre actual reexpresados a esta fecha

Rubros	Importes al cierre anterior reexpresados en moneda del cierre actual- 1-	Importes al cierre actual en moneda de esa fecha-2-
Caja en M. Nacional	13.614	23.000
Créditos por Servicios	10.891	20.000
Créditos por Venta Terreno	0	12.000
Terrenos	40.842	10.400
Prestamos	(20.421)	(10.000)
Deuda por Compra de terreno	0	(8.000)
Capital	(20.000)	(20.000)
Ajuste al capital	(14.035)	(14.035)
Resultados no Asignados	(10.891)	(8.366)
Servicios Prestados		(24.506)
Costo de Servicios Prestados		17.154
Resultado Venta Terreno		(4.950)
Rdos Fin y por T. inc. RECPAM		(1) 7.303
Totales	0	0

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- TERCERA PARTE

CUADRO 2

ESTADOS CONTABLES

Se obtendrán los estados contables a presentar al 31/12/2020 sin ajustarse totalmente a las normas de exposición a fin de ejemplificar la presentación en moneda homogénea.

Salvo el Estado de Situación Patrimonial, el resto de los estados básicos no se confeccionan con información comparativa pues para simplificar el caso no se brindaron datos de los resultados del ejercicio anterior ni de las demás variaciones del patrimonio neto durante el ejercicio cerrado el 31/12/2019.

Además, se recuerda el objetivo de este caso que es la preparación del Estado de Flujo de Efectivo por el método indirecto, con la existencia de partidas expuestas a los cambios en el poder adquisitivo de la moneda que participan de las Actividades Operativas, de Inversión y de Financiación. Esto hace que el RECPAM proveniente de otros rubros monetarios distintos al efectivo y sus equivalentes, debe ajustar al resultado ordinario del ejercicio. Este ajuste podrá exponerse:

- a) Como una partida integrante de la variación del rubro monetario que generó el RECPAM, por ejemplo, Créditos por Servicios (cuenta del ejemplo) o Cuentas por Pagar.
- b) Como una partida independiente cuando se originen en rubros monetarios que generan flujos de efectivo que se deben exponer en forma directa (causas de inversión o financiación a modo de ejemplo).

Se completa el razonamiento luego de obtener el EFE reexpresado.

Estado de situación patrimonial al 31/12/2020 comparativo con el ejercicio anterior

	31/12/2020	31/12/2019
Activo		
Caja y bancos	23.000	13.614
Créditos por Servicios	20.000	10.891
Otros Créditos	12.000	0
Bienes de Uso	10.400	40.842
Total del Activo	65.400	65.347
Pasivo		
Deudas Bancarias	10.000	20.421
Otras deudas	8.000	
Total del pasivo	18.000	20.421
Patrimonio neto	47.400	44.926

Estado de evolución del patrimonio neto del ejercicio finalizado el 31/12/2020

Rubros	Aportes propietarios			RNA	TOTAL PN cierre
	Capital	Ajuste Capital	Total		
Saldo inicial	20.000	14.035	34.035	10.891	44.926

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- TERCERA PARTE

Destinado a:					
Dividendos Ef.				(2.525)	(2.525)
Rdo. Ejercicio				4.999	4.999
Totales	20.000	14.035	34.035	13.365	47.400

Estado de resultados del ejercicio finalizado el 31/12/2020

Servicios Prestados	24.506
Costo de Servicios Prestados	(17.154)
Resultado bruto	7.352
Otros ingresos y egresos	4.950
Resultados financieros y por tenencia incluido el RECPAM (1)	(7.303)
Resultado ordinario	4.999
Ganancia final	4.999

(1) Al no contar con saldos de cuentas representativas de resultados financieros y por tenencia, el total del rubro lo conforma el RECPAM.

Estado de flujo de efectivo. Método indirecto

En el presente caso no se determina el RECPAM según el activo o pasivo expuesto que lo genera. Esta alternativa admitida en las NCA implica presentar los resultados financieros y por tenencia incluido el RECPAM en un rubro del Estado de Resultados sin su desagregación.

El RECPAM del periodo está contenido en el resultado del ejercicio, del cual se parte para arribar al total de Causas Operativas. El RECPAM de las partidas monetarias que no forman parte del efectivo y sus equivalentes debe eliminarse de dicho resultado. El que corresponde a los rubros monetarios vinculados a causas operativas, se neutraliza al ajustar la variación de esos rubros durante el ejercicio. El RECPAM que corresponde a rubros monetarios relacionadas con causas de inversión o financiación (créditos por venta de bienes de uso, deudas por compras de bienes de uso, préstamos, accionistas, etc.), eliminarse del resultado del ejercicio, dentro de las actividades operativas, mediante la inclusión de un renglón conciliatorio para que sólo queden en el total de fondos generado por las operaciones el RECPAM del efectivo y equivalente de efectivo que forma parte del resultado del ejercicio. En el presente caso, los rubros monetarios relacionados con actividades de financiación e inversión son Prestamos, Créditos por Venta de Terrenos y Deuda por compra de Terrenos.

En el párrafo 9 de la Interpretación 2 (FACPCE) está contemplado el tratamiento descripto.

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- TERCERA PARTE

ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO – MÉTODO INDIRECTO -	
Variaciones del Efectivo y EE	
Efectivo y EE al inicio del ejercicio	13.614
Efectivo y EE al cierre del ejercicio	23.000
Aumento neto del efectivo y EE	9.386
Causas de la variación del Efectivo y EE	
Actividades Operativas	
Ganancia ordinaria del ejercicio	4.999
Ajustes para arribar al flujo neto de efectivo proveniente de actividades operativas	
Resultados venta de terreno	(4.950)
Cambios en activos y pasivos operativos	
Aumento de créditos por servicios (1)	(9.109)
RECPAM de partidas relacionadas a actividades de Inversión y Financiación. (2)	(3.843)
Flujo neto de efectivo y EE generado por actividades operativas	(12.903)
Actividades de inversión	
Pago por Compra Terreno	(2.040)
Cobro por Venta de Terreno	32.054
Flujo neto de efectivo utilizado en actividades de inversión	30.014
Actividades de financiación	
Pago de dividendos	(2.525)
Pago de Prestamos	(5.200)
Flujo neto de efectivo utilizado por actividades de financiación	(7.725)
Aumento neto del Efectivo y EE	9.386

(1) Créditos

Saldo al inicio según información comparativa del ESP	10.891
Saldo al cierre según ESP	20.000
Aumento de créditos por servicios	9.109

(2) RECPAM de partidas relacionadas a Inversión y Financiación que no explican variación de efectivo:

RECPAM de Créditos Venta Terreno

Fecha Origen	Detalle	Importe	Coef.	Importe reexpresado
---------------------	----------------	----------------	--------------	----------------------------

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- TERCERA PARTE

Agosto/2020	30% de la Venta	12.000	1,1448	13.738
RECPAM de la partida= 13.738 – 12.000 RECPAM= 1.738				

RECPAM de Deuda Compra Terreno

Fecha Origen	Detalle	Importe	Coef.	Importe reexpresado
Noviembre/2020	Compra terreno	10.000	1,0400	10.400
Noviembre/2020	Pago	(1.000)	1,0400	(1.040)
Diciembre/2020	Pago	(1.000)	1,0000	(1.000)
Saldo		8.000		(8.360)
RECPAM de la partida= 8.360 – 8.000 RECPAM = 360				

RECPAM de Prestamos

Fecha Origen	Detalle	Importe	Coef.	Importe reexpresado
Diciembre/2019	Saldo inicio	15.000	1,3614	20.421
Noviembre/2020	Pago	(5.000)	1,0400	(5.200)
Saldo		10.000		15.221
RECPAM de la partida= 15.221 – 10.000 RECPAM = 5.221				

Total, de RECPAM que se muestra como ajuste conciliatorio del resultado del ejercicio:

RECPAM Crédito Venta Terreno	negativo	\$ 1.738
RECPAM Deuda Compra Terreno	positivo	\$ 360
RECPAM Prestamos	positivo	\$ 5.221
TOTAL,	positivo	<u>\$ 3.843</u>

Resulta necesaria esta determinación y su inclusión como ajuste al resultado del ejercicio. Se trata de parte del RECPAM total, reconocido en resultados que no es causa de variación del efectivo y no se elimina a través de la variación de una partida operativa.

Cabe recordar que la RJG 539/18 admite, para todos los entes, no mostrar el RECPAM originado por el efectivo y sus equivalentes nota- exigencia de la Interpretación 2-.

El RECPAM del Efectivo y sus equivalentes: se debe mantener en el resultado ordinario del ejercicio (salvo que se opte por incluirlo en una Cuarta Causa de Variación). Optando por la simplificación, no es necesario calcularlo.

GUIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SOBRE AJUSTE POR INFLACIÓN (RT 6 Y NIC 29)- TERCERA PARTE

El RECPAM de cuentas vinculadas a las actividades operativas, se elimina a través de la variación de estas. Tampoco es necesario calcularlo.

El RECPAM del resto de partidas, relacionadas con actividades de financiación e inversión, es indispensable calcularlo para mostrarlo como ajuste conciliatorio al resultado ordinario del ejercicio.

Las partidas que explican la variación de efectivo por actividades de financiación e inversión deben incluirse en el EFE en forma directa, reexpresadas desde la fecha de su efectivo cobro o pago. En el ejercicio propuesto se determinan de la siguiente manera:

Actividades de Inversión

causa	Importe	Fecha	Coeficiente	Importe Reexpresado
Pago compra Terreno	(1.000)	11/2020	1,0400	(1.040)
Pago compra Terreno	(1.000)	12/2020	1,0000	(1.000)
TOTAL				(2.040)
Cobro por Venta Terreno (70 % de \$ 40.000)	28.000	8/2020	1,1448	32.054
TOTAL				32.054

Actividades de Financiación

causa	Importe	Fecha	Coeficiente	Importe Reexpresado
Pago Dividendos	(2.000)	03/2020	1,2629	(2.525)
Pago Préstamo	(5.000)	11/2020	1,0400	(5.200)
TOTAL				(7.725)