NORMAS PROFESIONALES DE CONTABILIDAD, AUDITORÍA Y SINDICATURA DE LA CIUDAD AUTÓNOMA DE BUENOS AIRES

APROBADAS POR EL CPCECABA
Por Resolución C. D. N° 087/2003

TEXTO ORDENADO

JUNIO 2003

Consejo Profesional de Ciencias Economicas
de la Ciudad Autonoma de Buenos Aires

NORMAS PROFESIONALES DE LA CIUDAD AUTÓNOMA DE BUENOS AIRES

ÍNDICE

RESOLUCIÓN C. D. N° 087/2003

RESOLUCIÓN TÉCNICA Nº 17 NORMAS CONTABLES PROFESIONALES: DESARROLLO DE CUESTIONES DE APLICACIÓN GENERAL

1. Alcance
2. Normas generales
   - 2.1. Reconocimiento
   - 2.2. Devengamiento
   - 2.3. Reclasificaciones de activos o pasivos
   - 2.4. Baja de activos o pasivos
   - 2.5. Significación
   - 2.6. Integridad en la aplicación de normas optativas
   - 2.7. Consistencia en la aplicación de criterios alternativos
3. Unidad de medida
   - 3.1. Expresión en moneda homogénea
   - 3.2. Mediciones en moneda extranjera
   - 3.3. Conversiones de estados contables para su consolidación o para la aplicación del método de valor patrimonial o del de consolidación proporcional
4. Medición contable en general
   - 4.1. Criterios generales
   - 4.2. Mediciones contables de los costos
     - 4.2.1. Reglas generales
     - 4.2.2. Bienes o servicios adquiridos
     - 4.2.3. Bienes incorporados por aportes y donaciones
     - 4.2.4. Bienes incorporados por trueques
     - 4.2.5. Bienes incorporados por fusiones y escisiones
     - 4.2.6. Bienes producidos
     - 4.2.7. Costos financieros
     - 4.2.8. Costos de cancelación
   - 4.3. Determinación de valores corrientes de los activos destinados a la venta o a ser consumidos en el proceso de obtención de bienes o servicios destinados a la venta
     - 4.3.1. Pautas básicas
     - 4.3.2. Determinación de valores netos de realización
     - 4.3.3. Determinación de costos de reposición
     - 4.3.4. Empleo del costo original como sucedáneo
   - 4.4. Comparaciones con valores recuperables
     - 4.4.1. Criterio general
     - 4.4.3. Niveles de comparación

4.4.4. Estimación de los flujos de fondos
4.4.5. Tasas de descuento
4.4.6. Imputación de las pérdidas por desvalorización
4.4.7. Reversiones de pérdidas por desvalorización
4.5. Medición inicial de créditos y pasivos
4.5.1. Créditos en moneda originados en la venta de bienes y servicios
4.5.2. Créditos en moneda originados en transacciones financieras
4.5.3. Créditos en moneda originados en refinanciaciones
4.5.4. Otros créditos en moneda
4.5.5. Créditos en especie
4.5.6. Pasivos en moneda originados en la compra de bienes o servicios
4.5.7. Pasivos en moneda originados en transacciones financieras
4.5.8. Pasivos en moneda originados en refinanciaciones
4.5.9. Otros pasivos en moneda
4.5.10. Pasivos en especie
4.6. Componentes financieros implícitos
4.7. Reconocimiento y medición de variaciones patrimoniales
4.8. Consideración de hechos contingentes
4.9. Consideración de hechos posteriores a la fecha de los estados contables
4.10. Modificaciones a resultados de ejercicios anteriores
5. Medición contable en particular
5.1. Efectivo
5.2. Cuentas por cobrar en moneda (originados en la venta de bienes y servicios, en transacciones financieras y en refinanciaciones, incluyendo a los depósitos a plazo fijo y excluyendo a las representadas por títulos con cotización)
5.3. Otros créditos en moneda
5.4. Créditos no cancelables en moneda (derechos de recibir bienes o servicios)
5.5. Bienes de cambio
5.5.1. Bienes de cambio fungibles, con mercado transparente y que puedan ser comercializados sin esfuerzo significativo
5.5.2. Bienes de cambio sobre los que se hayan recibido anticipos que fijan precio y las condiciones contractuales de la operación aseguren la efectiva concreción de la venta y de la ganancia.
5.5.3. Bienes de cambio en producción o construcción mediante un proceso prolongado
5.5.4. Bienes de cambio en general
5.6. Inversiones en bienes de fácil comercialización, con cotización en uno o más mercados activos, excepto los activos descriptos en las secciones 5.7. Y 5.9.
5.7. Inversiones en títulos de deuda a ser mantenidos hasta su vencimiento y no afectados por coberturas
5.7.1. Criterio general
5.7.2. Condiciones para aplicar el criterio general
5.8. Activos originados en instrumentos derivados y/o que forman parte de operaciones de cobertura
5.9. Participaciones permanentes en otras sociedades
5.10. Participaciones no societarias en negocios conjuntos
5.11. Bienes de uso e inversiones en bienes de naturaleza similar
5.11.1. Bienes de uso y bienes destinados a alquiler
5.11.2. Bienes destinados a su venta (incluyendo aquellos retirados de servicio)
5.12. Llave de negocio
5.13. Otros activos intangibles
5.13.1. Reconocimiento
5.13.2. Medición contable
5.13.3. Depreciaciones
5.14. Pasivos en moneda (originados en la compra de bienes o servicios, en refinanciaciones y en transacciones financieras)

5.15. Otros pasivos en moneda
5.16. Pasivos originados en instrumentos derivados y/o que forman parte de operaciones de cobertura
5.17. Pasivos en especie
5.18. Compromisos que generan pérdidas
5.19. Cuestiones de aplicación
5.19.1. Distinción entre pasivo y patrimonio neto
5.19.2. Arrendamientos
5.19.3. Pérdidas operativas futuras
5.19.4. Reestructuraciones
5.19.5. Combinaciones de negocios.
5.19.6. Impuesto a las ganancias
5.19.7. Pasivos por costos laborales
6. Capital a mantener
7. Contenido y forma de los estados contables
8. Normas de transición
8.1. Norma general
8.2. Excepciones
8.2.1. Comparaciones con valores recuperables
8.2.2. Bienes de uso y asimilables y saldos de revalúos
8.2.3. Activos intangibles
8.2.4. Conversión de estados contables
8.2.5. Pasivos por costos laborales
8.2.6. Costos financieros
8.2.7. Llave de negocio.
8.2.8. Arrendamientos
8.2.9. Combinaciones de negocios
9. Cuestiones no previstas
10. Sociedades no incluidas en el artículo 299 de la Ley N° 19.550
11. Interpretación establecida para los puntos 4.2.2., 4.5.1., 4.5.2., 4.5.3., 4.5.4., 4.5.6., 4.5.7., 4.5.8., 4.5.9. y 4.6. del capítulo 4 y secciones 5.2., 5.3., 5.14. y 5.15. del capítulo 5 de esta Resolución Técnica (Resolución MD N° 32/02 del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires)
12. Suspensión establecida para las entidades financieras de la aplicación de los puntos 4.5.2., 4.5.3., 4.5.4., 4.5.7., 4.5.8. 4.5.9., 5.2.. 5.3., 5.14. y 5.15. (esta suspensión estaba establecida para la Resolución Técnica N° 10 por la Resolución C. 098/1993, y se mantiene vigente).
RESOLUCIÓN C. 98/1993
RESOLUCIÓN C.D. 243/2000
RESOLUCIÓN M.D. 32 /2002
RESOLUCIÓN M.D. 11/2003

RESOLUCIÓN C. D. N° 087/2003

TEXTO ORDENADO DE NORMAS PROFESIONALES DE CONTABILIDAD, AUDITORÍA Y SINDICATURA DE LA CIUDAD AUTÓNOMA DE BUENOS AIRES

C.P.C.E.C.A.B.A.

Resolución C. D. N° 087/2003

Ciudad Autónoma de Buenos Aires, 18 de Junio de 2003

En la Sesión del día de la fecha (Acta N° 1018) el Consejo Directivo aprobó la siguiente Resolución:

Visto y Considerando:

a) Las atribuciones de este Consejo Profesional para "Dictar las medidas de todo orden que estime necesarias o convenientes para el mejor ejercicio de las profesiones cuya matrícula controla" (art. 2° inc. f, Ley N° 466/00).

b) La necesidad de contar con un compendio normativo único que contenga todas las normas profesionales vigentes en la jurisdicción de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, con los textos de la Resoluciones Técnicas adecuados a la manera como fueron adoptados por este Consejo Profesional, de forma tal que se facilite su aplicación o utilización por parte de los profesionales, los organismos de control y demás usuarios de estas normas, pero manteniendo la estructura temática de las Resoluciones Técnicas vigentes.

c) Que han servido de base para la preparación del Texto Ordenado de Normas Profesionales contenidas en la Segunda Parte de esta Resolución.

   1) Las Resoluciones Técnicas N° 6, 7, 8, 9, 11, 14, 15, 16, 17, 18, 19, 20 y 21 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas.

   2) Las siguientes Resoluciones de este Consejo Profesional: C. 136/1984, C. 267/1985, C. 089/1988, C. 098/1993, C. 205/1993, C. 063/1998, C. 095/1999, C. 066/2000, C. D. 238/2001, C. D. 243/2001, C. D. 261/2001, C. D. 262/2001, C. D. 187/2002, M. D. 003/2002, M. D. 032/2002, M. D. 005/2003, M. D. 006/2003 y M. D. 011/2003 las cuales adoptan, modifican y/o complementan a las Resoluciones Técnicas FACPCE mencionadas en el punto 1) anterior.

EL CONSEJO DIRECTIVO DEL
CONSEJO PROFESIONAL DE CIENCIAS ECONÓMICAS
DE LA CIUDAD AUTÓNOMA DE BUENOS AIRES,
RESUELVE:

Artículo 1º - **APROBAR** el **TEXTO ORDENADO DE NORMAS PROFESIONALES DE LA CIUDAD AUTÓNOMA DE BUENOS AIRES,** y **DECLARARLO** Norma Profesional, de aplicación obligatoria en jurisdicción de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

Artículo 2º - **CONSIDERAR** parte integrante de esta resolución al **TEXTO ORDENADO DE NORMAS PROFESIONALES DE LA CIUDAD AUTÓNOMA DE BUENOS AIRES,** que obra como anexo a la presente.

Artículo 3º - Esta Resolución tendrá vigencia a partir del momento de su publicación en los medios oficiales.

Artículo 4º - **ESTABLECER** que, a partir de la vigencia de la presente Resolución, quedan derogadas las siguientes normas: Resolución C. 136/1984, Resolución C. 267/1985, Resolución C. 089/1988, Resolución C. 098/1993, Resolución C. 205/1993, Resolución C. 063/1998, Resolución C. 095/1999, Resolución C. 066/2000, Resolución C. D. 238/2001, Resolución C. D. 243/2001, Resolución C. D. 261/2001, Resolución C. D. 262/2001, Resolución C. D. 187/2002, Resolución M. D. 003/2002, Resolución M. D. 032/2002, Resolución M. D. 005/2003, Resolución M. D. 006/2003 y Resolución M. D. 011/2003.

<u>Artículo 5º</u> - **REGISTRAR** la presente en el libro de resoluciones, publicarla en los Boletines Oficiales de la República Argentina y de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y comunicarla a los matriculados por todos los medios de difusión de la Institución y con oficio a los Consejos Profesionales de Ciencias Económicas de todas las provincias, a la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, a los Colegios y Asociaciones que agrupen a graduados en Ciencias Económicas, a las Excmas. Cámaras Nacionales de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, en lo Comercial y en lo Civil de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, al Gobierno de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, al Ministerio de Economía y Producción de la Nación, a la Inspección General de Justicia, Comisión Nacional de Valores, Banco Central de la República Argentina, Superintendencia de Seguros de la Nación, Superintendencia de Administradora de Fondos de Jubilaciones y Pensiones y Superintendencia de Administradora de Riesgos de Trabajo y demás organismos públicos de control con jurisdicción sobre entes domiciliados en el ámbito de competencia territorial de este Consejo, a la Administración Federal de Ingresos Públicos, a las Facultades de Ciencias Económicas de las Universidades situadas en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y a la Bolsa de Comercio de Buenos Aires, Cámaras Empresarias, Entidades Financieras y demás instituciones vinculadas con el quehacer económico, a la *International Federation of Accountants* (IFAC), al *American Institute of Certified Public Accountants* (AICPA), a la *Financial Accounting Standard Board* (FASB) y al Grupo de Integración Mercosur de Contabilidad, Economía y Administración (GIMCEA).

CONSEJO PROFESIONAL DE CIENCIAS ECONÓMICAS – DE LA CIUDAD AUTÓNOMA DE BUENOS AIRES

Carlos E. Albacete
Secretario

Horacio López Santiso
Presidente

Resolución C. D. N° 087/2003

RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 17

NORMAS CONTABLES PROFESIONALES: DESARROLLO DE CUESTIONES DE APLICACIÓN GENERAL

TEXTO ORDENADO POR RESOLUCIÓN
C.D. N° 087/2003
CPCECABA

Texto ordenado de la norma FACPCE con las siguientes modificaciones:

- *las introducidas en su adopción por la Resolución C.D. N° 243/2001 del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires,*

- *las introducidas por las Resoluciones Técnicas FACPCE N° 20 y N° 21, ambas adoptadas con modificaciones por Resolución C.D. N° 187/2002 y Resolución M.D. N° 5/2003 respectivamente, del mismo Consejo Profesional,*

- *la interpretación que para varios puntos y secciones establece la Resolución M.D. 32/2002, del mismo Consejo Profesional,*

- *Las introducidas por la Resolución M.D. N° 11/2003, también del mismo Consejo Profesional.*

NORMAS CONTABLES PROFESIONALES:

DESARROLLO DE CUESTIONES DE APLICACIÓN GENERAL

1. Alcance

Las normas contenidas en esta Resolución Técnica o en otras a las que este pronunciamiento remite, se aplican a la preparación de estados contables (informes contables preparados preponderantemente para su uso público) cualesquiera fueren el ente emisor y los períodos por ellos cubiertos, excepto por aquellos casos en que expresamente se indique lo contrario. No obstante el proceso seguido para su enunciación y los conceptos generales de los que tal cuerpo normativo deriva, habilitan su utilización para todo otro tipo de informe contable, con las desagregaciones de datos o las modalidades particulares que cada emisor desee considerar para satisfacer mejor las necesidades informativas de los usuarios.

Estas normas han sido diseñadas, básicamente, para entes que preparan sus estados contables sobre la base de una "empresa en marcha" (empresa que está en funcionamiento y continuará sus actividades dentro del futuro previsible). En el caso de estados contables que no se preparen sobre dicha base, tal hecho debe ser objeto de exposición específica, aclarando los criterios utilizados para la preparación de los estados contables y las razones por las que el ente no puede ser considerado como una empresa en marcha.

2. Normas generales

2.1. Reconocimiento

En los estados contables deben reconocerse los elementos que:

a) cumplan con las definiciones presentadas en la sección 4 (Elementos de los estados contables) de la Resolución Técnica N° 16 (Marco conceptual de las normas contables profesionales); y

b) tengan costos o valores a los cuales puedan asignárseles mediciones contables que permitan cumplir con el requisito de confiabilidad descripto en la sección 3.1.2 (Confiabilidad, credibilidad) de la Resolución Técnica N° 16 (Marco conceptual de las normas contables profesionales)

El reconocimiento contable se efectuará tan pronto como se cumplan las condiciones indicadas.

2.2. Devengamiento

Los efectos patrimoniales de las transacciones y otros hechos deben reconocerse en los períodos en que ocurren, con independencia del momento en el cual se produjeren los ingresos y egresos de fondos relacionados.

2.3. Reclasificaciones de activos o pasivos

Cuando un activo o un pasivo

a) deje de pertenecer a una categoría para cuya medición contable deban emplearse importes históricos (por ejemplo, costos o costos menos depreciaciones); y

b) comience a pertenecer a una categoría para cuya medición contable deban emplearse valores corrientes o costos de cancelación,

la diferencia entre las mediciones contables nueva y anterior (calculada a la fecha de la reclasificación) se imputará al resultado del ejercicio.

Cuando un activo o un pasivo

a) deje de pertenecer a una categoría para cuya medición contable deban emplearse valores corrientes o costos de cancelación; y

b) comience a pertenecer a una categoría para cuya medición contable deban emplearse importes históricos,

la medición contable a la fecha de la reclasificación pasará a considerarse como una medición original a los fines de aplicar las normas contables correspondientes a la nueva categoría.

Cuando en la medición contable de las participaciones permanentes en otros entes

a) deje de utilizarse un criterio de medición, y

b) comience a utilizarse otro criterio de medición,

se aplicará lo establecido en la sección 1 (Medición contable de las participaciones permanentes en sociedades sobre las que se ejerce control, control conjunto o influencia significativa) de la Resolución Técnica N° 21 (Valor patrimonial proporcional – Consolidación de estados contables – Información a exponer sobre partes relacionadas).

2.4. Baja de activos o pasivos

Cuando un activo o un pasivo deje de cumplir las condiciones enunciadas en la sección 2.1. (Reconocimiento) se lo dará de baja, reconociéndose simultáneamente los nuevos activos o pasivos que correspondiere e imputándose al resultado del correspondiente período, la diferencia entre las mediciones contables netas de

a) los nuevos activos o pasivos;

b) los activos o pasivos dados de baja.

2.5. Significación

Se aceptarán desviaciones a las normas contenidas en esta Resolución Técnica en tanto no distorsionen significativamente la información contenida en los estados contables tomados en su conjunto.

Cuando los estados contables correspondan a períodos intermedios, la evaluación de la significación

a) se hará con referencia a la incidencia en el período que abarcan y no a la que podrían tener sobre los estados contables del correspondiente ejercicio completo;

b) deberá dar consideración al hecho de que las mediciones contables presentadas en los estados contables intermedios, pueden basarse en estimaciones, en mayor medida que las mediciones contables presentadas en los estados contables de ejercicio.

2.6. Integridad en la aplicación de normas optativas

En caso de aplicarse una norma contable optativa, debe hacérselo consistentemente y dando cumplimiento a todos los requerimientos establecidos en ella.

2.7. Consistencia en la aplicación de criterios alternativos

Cuando las normas contables profesionales permitan la aplicación de criterios alternativos, el que se seleccione deberá ser aplicado consistentemente a todas las partidas de similar naturaleza.

El cambio entre dos criterios alternativos sólo podrá efectuarse cuando

a) de ello resulte un mejor cumplimiento de la sección 3 (Requisitos de la información contenida en los estados contables) de la Resolución Técnica N° 16 (Marco conceptual de las normas contables profesionales), y

b) se dé cumplimiento a lo establecido en la sección 4.10 (Modificación a resultados de ejercicios anteriores) de esta Resolución Técnica.

3. Unidad de medida

3.1. Expresión en moneda homogénea

En un contexto de inflación o deflación, los estados contables deben expresarse en moneda de poder adquisitivo de la fecha a la cual corresponden. A este efecto deben aplicarse las normas contenidas en la Resolución Técnica N° 6 (Estados contables en moneda homogénea).

En un contexto de estabilidad monetaria, se utilizará como moneda homogénea a la moneda nominal.

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

Este Consejo Profesional analizará en forma permanente tal situación e indicará a sus matriculados sobre el resultado de su análisis. A la fecha de esta Resolución, se entiende que el país presenta un contexto de estabilidad monetaria.

3.2. Mediciones en moneda extranjera

Las mediciones contables de las compras, ventas, pagos, cobros, otras transacciones y saldos originalmente expresadas en moneda extranjera se convertirán a moneda argentina de modo que resulte un valor representativo de la suma cobrada, a cobrar, pagada o a pagar en moneda argentina. A este efecto se utilizarán tipos de cambio

a) de las fechas de las transacciones, en el caso de éstas;

b) de la fecha de los estados contables, en el caso de los saldos patrimoniales a los que corresponda medir primero en moneda extranjera, y luego convertir a moneda argentina, de acuerdo con la sección 5 (Medición contable en particular).

Las diferencias de cambio puestas en evidencia por las conversiones de mediciones en monedas extranjeras se tratarán, en la medida correspondiente, como ingresos financieros o costos financieros, salvo cuando correspondiere aplicar el penúltimo párrafo de la sección 1.3 (Conversión de estados contables de entidades no integradas) de la Resolución Técnica N° 18 (Normas contables profesionales: desarrollo de algunas cuestiones de aplicación particular).

3.3. Conversiones de estados contables para su consolidación o para la aplicación del método de valor patrimonial o del de consolidación proporcional

Se aplicarán las normas de la sección 1.3 (Conversiones de estados contables para su consolidación o para la aplicación del método de valor patrimonial proporcional o del de consolidación proporcional) de la Resolución Técnica N° 18 (Normas contables profesionales: desarrollo de algunas cuestiones de aplicación particular).

4. Medición contable en general

4.1. Criterios generales

Para la medición contable de activos y pasivos y de los resultados relacionados se aplicarán los siguientes criterios generales con sujeción, en el caso de los activos, a la consideración de los límites establecidos en la sección 4.4 (Comparaciones con valores recuperables)

a) efectivo: a su valor nominal;

b) colocaciones de fondos y cuentas a cobrar en moneda:

1) cuando exista la intención y factibilidad de su negociación, cesión o transferencia: a su valor neto de realización;

2) en los restantes casos, se considerarán

a. la medición original del activo;

b. la porción devengada de cualquier diferencia entre ella y la suma de los importes a cobrar a sus vencimientos, calculada exponencialmente con la tasa interna de retorno determinada al momento de la medición inicial sobre la base de ésta y de las condiciones oportunamente pactadas;

c. las cobranzas efectuadas.

Esta medición podrá obtenerse mediante el cálculo del valor descontado de los flujos de fondos que originará el activo, utilizando la tasa interna de retorno determinada al momento de la medición inicial.

c) cuentas a cobrar en especie: de acuerdo con los criterios establecidos para los activos que se espera recibir;

d) participaciones permanentes en entes sobre los que se tenga control, control conjunto o influencia significativa: considerando la medición de sus patrimonios (determinada con base en la aplicación de los otros criterios enunciados en esta Resolución Técnica) y los porcentajes de participación sobre ellos;

e) bienes destinados a la venta o a ser consumidos en el proceso de obtención de bienes o servicios destinados a la venta: a su valor corriente;

f) bienes de uso y otros activos no destinados a la venta: a su costo histórico (en su caso, menos depreciaciones);

g) pasivos a cancelar en moneda:

1) cuando exista la intención y factibilidad de su pago anticipado: a su costo corriente de cancelación;

2) en los restantes casos, se considerará:

a. la medición original del pasivo;

b. la porción devengada de cualquier diferencia entre ella y la suma de los importes a pagar a sus vencimientos, calculada exponencialmente con la tasa determinada al momento de la medición inicial sobre la base de ésta y de las condiciones oportunamente pactadas;

c. los pagos efectuados.

Esta medición podrá obtenerse mediante el cálculo del valor descontado de los flujos de fondos que originará el pasivo, utilizando la tasa determinada al momento de la medición inicial.

h) pasivos a cancelar en especie:

1) cuando deban entregarse bienes que se encuentran en existencia o puedan ser adquiridos: al costo de cancelación de la obligación;

2) cuando deban entregarse bienes que deban ser producidos o prestar servicios, se tomará el importe que fuere mayor entre las sumas recibidas del acreedor y el costo de cancelación de la obligación.

i) Activos y pasivos que son ítems o partidas cubiertas o instrumentos de cobertura: en los términos de la sección 2 (Instrumentos derivados y operaciones de cobertura) de la Resolución Técnica Nº 18 (Normas contables profesionales: desarrollo de algunas cuestiones de aplicación particular).

En los casos de activos y pasivos en moneda extranjera, los criterios primarios indicados se aplicarán utilizando dicha moneda y los importes así obtenidos se convertirán a moneda argentina considerando los tipos de cambio vigentes a la fecha de la medición. Del mismo modo se procederá con los depósitos, créditos y deudas cancelables en el equivalente en moneda argentina de un importe en moneda extranjera.

La aplicación de los criterios expuestos implica, entre otras tareas:

a) la verificación de que los elementos incluidos en los estados contables siguen cumpliendo con las definiciones presentadas en la sección 4 (Elementos de los estados contables) de la Resolución Técnica N° 16 (Marco conceptual de las normas contables profesionales);

b) la aplicación del concepto de devengamiento según la sección 2.2 (Devengamiento);

c) la evaluación de la continuidad del ente y de sus segmentos, para establecer sus posibles efectos en la aplicación del límite del valor recuperable a la medición contable de los activos.

Los criterios de medición utilizados para los activos y pasivos deben coincidir con los utilizados para las mediciones de:

a) las transacciones con los propietarios y con los accionistas no controlantes de sociedades controladas;

b) los ingresos, los gastos, las ganancias y las pérdidas;

c) los impuestos sobre las ganancias;

d) los importes que en concepto de efectivo o sus equivalentes se muestren en el estado que expone su evolución.

Las participaciones de los accionistas no controlantes, sobre los resultados de sociedades controladas, se determinarán sobre la base de las mediciones de éstos.

Las cuestiones generales de medición contable que no estuvieren expresamente previstas en este Capítulo se tratarán teniendo en cuenta lo expuesto en la sección 9 (Cuestiones no previstas).

4.2. Mediciones contables de los costos

4.2.1. Reglas generales

En general, la medición original de los bienes incorporados y de los servicios adquiridos se practicará sobre la base de su costo.

El costo de un bien es el necesario para ponerlo en condiciones de ser vendido o utilizado, lo que corresponda en función de su destino. Por lo tanto, incluye la porción asignable de los costos de los servicios externos e internos necesarios para ello (por ejemplo: fletes, seguros, costos de la función de compras, costos del sector de producción), además de los materiales o insumos directos e indirectos requeridos para su elaboración, preparación o montaje.

Las asignaciones de los costos indirectos deben practicarse sobre bases razonables que consideren la naturaleza del bien o servicio adquirido o producido y la forma en que sus costos se han generado.

En general, y con las particularidades indicadas más adelante, se adopta el modelo de "costeo completo", que considera "costos necesarios" tanto a los provenientes de los factores de comportamiento variable como a los provenientes de los factores de comportamiento fijo, que intervienen en la producción.

Los componentes de los costos originalmente medidos en una moneda extranjera deben convertirse a moneda argentina aplicando lo establecido para las transacciones por las normas de la sección 3.2 (Mediciones en moneda extranjera).

4.2.2. Bienes o servicios adquiridos

El costo de un bien o servicio adquirido es la suma del precio que debe pagarse por su adquisición al contado y de la pertinente porción asignable de los costos de compras y control de calidad.

Si no se conociere el precio de contado o no existieren operaciones efectivamente basadas en él, se lo reemplazará por una estimación basada en el valor descontado —a la fecha de adquisición— del pago futuro a efectuar al proveedor (excluyendo los conceptos que sean recuperables, tales como ciertos impuestos). A este efecto, se utilizará una tasa de interés que refleje las evaluaciones que el mercado hace del valor tiempo del dinero y de los riesgos específicos de la operación, correspondiente al momento de la medición; (ver interpretación en sección 11 de esta misma Resolución Técnica).

Los componentes financieros implícitos que, con motivo de la aplicación de las normas anteriores, se segreguen de los precios correspondientes a operaciones a plazo son costos financieros que deben ser tratados de acuerdo con las normas de la sección 4.2.7. (Costos financieros).

Optativamente, podrá aplicarse el segundo párrafo de la sección 4.6. (Componentes financieros implícitos).

4.2.3. Bienes incorporados por aportes y donaciones

La medición original de estos bienes se efectuará a sus valores corrientes a la fecha de incorporación.

4.2.4. Bienes incorporados por trueques

Salvo en el caso indicado en el párrafo siguiente, la medición original de estos bienes se efectuará a su costo de reposición a la fecha de incorporación, de acuerdo con la sección 4.3.3 (Determinación de costos de reposición), reconociendo el correspondiente resultado por tenencia del activo entregado.

Cuando se truequen bienes de uso que tengan una utilización similar en una misma actividad y sus costos de reposición sean similares, no se reconocerán resultados y la medición original de los bienes incorporados se hará al importe de la medición contable del activo entregado.

4.2.5. Bienes incorporados por fusiones y escisiones

Para los bienes incorporados por fusiones, se aplicarán las normas de la sección 6 (Combinaciones de negocios) de la Resolución Técnica N° 18 (Normas contables profesionales: desarrollo de algunas cuestiones de aplicación particular).

Para los bienes incorporados por escisiones, se aplicarán las normas de la sección 7 (Escisiones) de la Resolución Técnica N° 18 (Normas contables profesionales: desarrollo de algunas cuestiones de aplicación particular).

4.2.6. Bienes producidos

El costo de un bien producido es la suma de:

a) los costos de los materiales e insumos necesarios para su producción;

b) sus costos de conversión (mano de obra, servicios y otras cargas), tanto variables como fijos;

c) los costos financieros que puedan asignárseles de acuerdo con las normas de la sección 4.2.7 (Costos financieros).

El costo de los bienes producidos no debe incluir la porción de los costos ocasionados por:

a) improductividades físicas o ineficiencias en el uso de los factores en general;

b) la ociosidad producida por la falta de aprovechamiento de los factores fijos originada en la no-utilización de la capacidad de planta a su “nivel de actividad normal”.

Los importes correspondientes a cantidades anormales de materiales, mano de obra u otros costos de conversión desperdiciados, razonablemente determinables y que distorsionen el costo de los bienes producidos, no participarán en su determinación y deben ser reconocidos como resultados del período.

El "nivel de actividad normal" es el que corresponde a la producción que se espera alcanzar como promedio de varios períodos bajo las circunstancias previstas, de modo que está por debajo de la capacidad total y debe considerarse como un indicador realista y no como un objetivo ideal. El número de períodos a considerar para el cálculo de dicho promedio debe establecerse con base en

el criterio profesional, teniendo en cuenta la naturaleza de los negocios del ente y otras circunstancias vinculadas, entre otros, con los efectos cíclicos de la actividad, los ciclos de vida de los productos elaborados y la precisión de los presupuestos.

Los bienes de uso construidos, normalmente estarán terminados cuando el proceso físico de construcción haya concluido. Sin embargo, en algunos casos, para que el activo pueda ser utilizado de acuerdo con el uso planeado, se debe cumplir además un proceso de puesta en marcha de duración variable, durante el cual se lo somete a pruebas hasta que las mismas indican que se encuentra en condiciones de operar dentro de los parámetros de consumo y producción especificados en el proyecto inicial de construcción y considerados necesarios para lograr su viabilidad económica. En esta situación:

a) los costos normales directamente asociados con dicho proceso, incluyendo los de las pruebas efectuadas, deben agregarse al costo del bien;

b) cualquier ingreso que se obtuviere por la venta de producciones que tengan valor comercial deberá tratarse como una reducción de los costos referidos en el inciso anterior.

La activación de estos costos cesará cuando el bien alcance las condiciones de operación antes mencionadas y no se prolongará si con posterioridad a ese momento el bien fuera utilizado por debajo de su capacidad normal o generara pérdidas operativas o ganancias inferiores a las proyectadas.

4.2.7. Costos financieros

Se considerarán costos financieros derivados de la utilización de capital ajeno, los intereses (explícitos o implícitos), actualizaciones monetarias, diferencias de cambio, premios por seguros de cambio o similares, netos, en su caso, de los correspondientes resultados por exposición al cambio en el poder adquisitivo de la moneda.

Los costos financieros deberán formar parte del costo de un activo en la medida en que para ese activo se cumplan las condiciones siguientes:

a) se encuentre en producción, construcción, montaje o terminación y tales procesos, en razón de su naturaleza, se prolonguen en el tiempo.

b) tales procesos no se encuentren interrumpidos o sólo se encuentren interrumpidos por demoras temporarias necesarias para preparar el activo para su uso o venta;

c) el período de producción, construcción, montaje o terminación, no exceda del técnicamente requerido;

d) las actividades necesarias para dejar el activo en condiciones de uso o venta no se encuentren sustancialmente completas; y

e) no esté en condiciones de ser vendido, usado en la producción de otros bienes o puesto en marcha, lo que correspondiere al propósito de su producción, construcción, montaje o terminación.

Las situaciones referidas en el inciso e) deben evaluarse para cada activo en particular, aunque la producción, construcción, montaje o terminación forme parte de la de un grupo mayor de activos. En este supuesto, la activación de los costos financieros debe limitarse a cada parte, al ser terminada.

En consecuencia, el reconocimiento de los costos financieros como gastos del período en que se devengan, sólo será aplicable para el resto de los costos financieros no susceptibles de activación.

En la determinación del importe a activar, no se detraerán los ingresos financieros generados por las colocaciones de fondos.

No obstante lo establecido en el párrafo anterior, en el caso de grandes obras de infraestructura otorgadas bajo el régimen de concesión y con tarifa regulada, se admitirá el considerar como "costos especiales de concesión" a los costos financieros de las deudas que financien la inversión y que se devenguen con posterioridad a la habilitación total o parcial de la obra, siempre que el plan de negocios de la concesión contemple la recuperación de los citados costos financieros en la tarifa de ejercicios futuros, en adición a la recuperación de los costos de la obra incurridos previamente y en la medida que el organismo regulador mantenga la estructura tarifaria que permita dicho recupero. La amortización de estos costos especiales no afectará a resultados de ejercicios anteriores. Este tratamiento especial se expondrá adecuadamente en nota a los estados contables.

El monto de los costos financieros susceptibles de activación podrá incluir a los costos financieros provenientes de la financiación con capital propio invertido, después de haber considerado todos los costos provenientes del capital de terceros, en primer lugar aquéllos que representen el costo de una financiación específica. Para el cómputo de los costos sobre el capital propio se aplicará una tasa representativa de la vigente en el mercado en cada mes del período o ejercicio, sobre el monto de la inversión no financiada con capital de terceros. En todos los casos, se aplicará la tasa real, es decir neta de los correspondientes resultados por exposición al cambio en el poder adquisitivo de la moneda. En caso de optar por la alternativa de activar costos financieros provenientes del capital propio, la contrapartida de dicha activación será un rubro específico de resultados, que se denominará "Interés del capital propio", lo cual deberá ser debidamente expuesto en nota a los estados contables.

4.2.8. Costos de cancelación

El costo de cancelación de una obligación es la suma de todos los costos necesarios para liberarse de ella.

4.3. Determinación de valores corrientes de los activos destinados a la venta o a ser consumidos en el proceso de obtención de bienes o servicios destinados a la venta

4.3.1. Pautas básicas

Los valores corrientes referidos en el epígrafe se determinarán considerando, en cada caso, el grado de avance de los correspondientes procesos de generación de resultados y procurando que representen adecuadamente la riqueza poseída.

Para las cuentas a cobrar se empleará un valor corriente de salida (valor neto de realización).

En los casos de activos cuya venta no requiera esfuerzos significativos, se procederá así:

a) cuando los bienes estén en condiciones de ser entregados, se empleará un valor corriente de salida;

b) en el caso contrario, se utilizará el valor neto de realización proporcionado según el grado de avance de la producción o construcción del bien y del correspondiente proceso de generación de resultados.

Para los restantes activos se utilizará —en general— el valor corriente de entrada o costo de reposición, siguiendo los lineamientos descriptos en la sección 4.3.3. (Determinación de costos de reposición).

4.3.2. Determinación de valores netos de realización

En la determinación de los valores netos de realización se considerarán:

a) los precios de contado correspondientes a transacciones no forzadas entre partes independientes en las condiciones habituales de negociación;

b) los ingresos adicionales, no atribuibles a la financiación, que la venta generare por sí (por ejemplo: un reembolso de exportación);

c) los costos que serán ocasionados por la venta (comisiones, impuesto a los ingresos brutos y similares);

De tratarse de bienes sobre los cuales se haya adquirido una opción de venta sin cotización o lanzado una opción de compra sin cotización, el valor neto de realización no podrá exceder los siguientes límites:

1) bienes sobre los cuales se hayan lanzado opciones de compra («calls») que no tengan cotización: el valor neto de realización no podrá ser superior al precio de ejercicio de la opción menos los costos que serán ocasionados por la venta más la medición contable de la opción lanzada que se hubiere contabilizado por aplicación de las normas de la sección 2 (Instrumentos derivados y operaciones de cobertura) de la Resolución Técnica N° 18 (Normas contables profesionales: desarrollo de algunas cuestiones de aplicación particular);

2) bienes sobre los cuales se hayan adquirido opciones de venta («puts») que no tengan cotización: el valor neto de realización no podrá ser inferior al precio de ejercicio de la opción menos los costos ocasionados por la venta menos la medición contable de la opción adquirida que se hubiere contabilizado por aplicación de las normas de la sección 2 (Instrumentos derivados y operaciones de cobertura) de la Resolución Técnica N° 18 (Normas contables profesionales: desarrollo de algunas cuestiones de aplicación particular).

En los casos de bienes sobre los cuales se haya adquirido una opción de venta con cotización o lanzado una opción de compra con cotización, el precio de ejercicio de ella no será considerado para el cálculo del valor neto de realización.

4.3.3. Determinación de costos de reposición

Los costos de reposición de un elemento deben establecerse acumulando todos los conceptos que integran su costo original, expresados cada uno de ellos en términos de su reposición, a la fecha de su medición.

Deberán utilizarse precios de contado correspondientes a los volúmenes habituales de compra o, si éstas no fueran repetitivas, a volúmenes similares a los adquiridos.

Los precios que estén medidos en moneda extranjera, deben convertirse a moneda argentina utilizando el tipo de cambio del momento de la medición.

Los precios deben ser cercanos al cierre del período. En lo posible, deben ser obtenidos de fuentes directas confiables, como las siguientes:

- Cotizaciones o listas de precios de proveedores.
- Costos de adquisición y producción reales.
- Órdenes de compra colocadas y pendientes de recepción.
- Cotizaciones que resulten de la oferta y la demanda en mercados públicos o privados, publicadas en boletines, periódicos o revistas.

Cuando lo anterior no sea factible, podrán emplearse aproximaciones basadas en:

- Reexpresiones basadas en la aplicación de índices específicos de los precios de los activos de que se trate o de los insumos que componen su costo.
- Presupuestos actualizados de costos.

En casos especiales podrá recurrirse a tasaciones efectuadas por peritos independientes.

4.3.4. Empleo del costo original como sucedáneo

Si la obtención del valor corriente fuera imposible o muy costosa se usará como sucedáneo el costo original.

4.4. Comparaciones con valores recuperables

4.4.1. Criterio general

Ningún activo (o grupo homogéneo de activos) podrá presentarse en los estados contables por un importe superior a su valor recuperable, entendido como el mayor importe entre:

a) su valor neto de realización, determinado de la manera indicada en la sección 4.3.2 (Determinación de valores netos de realización);

b) su valor de uso, definido como la suma de los flujos netos de fondos esperados que deberían surgir del uso de los bienes y de su disposición al final de su vida útil (o de su venta anticipada, si ella hubiera sido resuelta) y determinado aplicando las normas de las secciones 4.4.2., 4.4.4. y, según corresponda, 4.4.5.

4.4.2. Frecuencia de las comparaciones

Las comparaciones entre las mediciones contables primarias de los activos y sus correspondientes valores recuperables deben hacerse cada vez que se preparen estados contables, en los casos de:

a) cuentas a cobrar (incluyendo a los depósitos a plazo fijo y las titulizadas);

b) bienes de cambio;

c) instrumentos derivados sin cotización;

d) intangibles no utilizados en la producción o venta de bienes y servicios y que generan un flujo de fondos propio e identificable;

e) bienes tangibles e intangibles que ya no estén disponibles para el uso;

f) participaciones permanentes en otras sociedades, valuadas al costo; y

g) bienes destinados a alquiler.

En los casos de:

a) bienes de uso;

b) intangibles empleados en la producción o venta de bienes y servicios;

c) otros intangibles que no generan un flujo de fondos propios; y

d) participaciones permanentes en otras sociedades, valuadas al valor patrimonial proporcional;

la comparación con el valor recuperable sólo se requerirá cuando exista algún indicio que indique que el importe de los activos podría exceder su valor recuperable, para lo cual se seguirá el procedimiento descripto en el párrafo siguiente.

Los indicios a considerar con el propósito indicado en el párrafo anterior son, entre otros, los siguientes (los indicados entre paréntesis corresponden a situaciones en que se podrían haber revertido desvalorizaciones anteriores):

a) de origen externo:

1) declinaciones (o aumentos) en los valores de mercado de los bienes que sean superiores a las que debería esperarse con motivo del mero transcurso del tiempo;

2) cambios importantes ocurridos o que se espera ocurrirán próximamente en los mercados y en los contextos tecnológico, económico o legal en que opera el ente y que lo afectan adversamente (o favorablemente);

3) aumentos (o disminuciones) en las tasas de interés que afecten la tasa de descuento utilizada para calcular el valor de uso del activo, disminuyendo (o aumentando) su valor recuperable en forma significativa.

4) disminución (o aumento) del valor total de las acciones del ente no atribuibles a las variaciones de su patrimonio contable;

b) de origen interno:

1) evidencias de obsolescencia o daño físico del activo;

2) cambios ocurridos o que se espera ocurrirán próximamente en la manera en que los bienes son o serán usados, como los motivados por planes de descontinuación o reestructuración de operaciones o por haberse decidido que la venta de los bienes se producirá antes de la fecha originalmente prevista (o por haberse efectuado mejoras que incrementan las prestaciones de los bienes);

3) evidencias de que las prestaciones de los bienes son peores (o mejores) que las anteriormente previstas;

4) expectativas (o desaparición de ellas) de pérdidas operativas futuras;

c) las brechas observadas en anteriores comparaciones de las mediciones contables primarias con los valores recuperables de los bienes.

Cuando exista algún indicio que indique que el importe de los activos podría exceder su valor recuperable, y su valor neto de realización fuera inferior al importe registrado, deberá calcularse el valor de uso de los activos. Para ello, deberá efectuarse una primera comparación con el valor de uso sin descontar.

Si como consecuencia de la comparación mencionada anteriormente, surgiera que el valor de uso de los activos es mayor que su valor neto de realización e inferior a su importe registrado, a fin de determinar la desvalorización a registrar, deberá efectuarse una segunda comparación con el valor de uso descontado aplicando los criterios establecidos en la sección 4.4.5 (Tasa de descuento). A

efectos de este registro, el valor recuperable de los activos será el mayor entre su valor neto de realización y su valor de uso descontado.

4.4.3. Niveles de comparación

4.4.3.1. Criterio general

Las comparaciones con valores recuperables se harán al nivel de cada bien o, si correspondiera, grupo homogéneo de bienes.

4.4.3.2. Bienes de cambio

La comparación con el valor recuperable se efectuará considerando la forma de utilización o comercialización de los bienes. Por ejemplo: bienes que se combinan para la producción de un nuevo bien, venta individual bien por bien, venta a granel, agrupación de productos complementarios en una única oferta, venta de algunos productos por debajo de su costo para generar la venta de otros productos.

4.4.3.3. Bienes de uso e intangibles que se utilizan en la producción, o venta de bienes y servicios, o que no generan un flujo de fondos propio

Las comparaciones con el valor recuperable deben hacerse al nivel de cada "actividad generadora de efectivo".

Se define "actividad generadora de efectivo" como aquella actividad o línea de negocio identificable, cuyo desarrollo por parte del ente genera entradas de fondos independientes. Para la determinación de las distintas actividades generadoras de efectivo podrá emplearse el mismo criterio que el utilizado por el ente para la consideración de los segmentos de negocios, tal como se menciona en la sección 8.2. (Información por Segmentos, Definiciones) de la Resolución Técnica N° 18, o una distinta segregación según sean las diferentes actividades del ente (industrial, agropecuaria, comercial, servicios, frutihortícola, etc.). En todos los casos se deberán exponer adecuadamente en nota a los estados contables, los criterios empleados para la definición de "actividad generadora de efectivo".

4.4.4. Estimación de los flujos de fondos

Las proyecciones de futuros flujos de fondos que se hagan para la determinación del valor de uso deben:

a) expresarse en moneda de la fecha de los estados contables, por lo cual se requiere que, cuando corresponda descontar el valor de uso de los activos, según lo establecido en la sección 4.4.2 (Frecuencia de las comparaciones), la tasa de descuento a utilizar excluya los efectos de los cambios futuros en el poder adquisitivo de la moneda;

b) cubrir un período que abarque la vida útil restante de los activos principales de cada actividad generadora de efectivo;

c) basarse en premisas que representen la mejor estimación que la administración del ente pueda hacer de las condiciones económicas que existirán durante la vida útil de los activos;

d) dar mayor peso a las evidencias externas;

e) basarse en los presupuestos financieros más recientes que hayan sido aprobados por la administración del ente, que cubran como máximo un período de cinco años;

f) para los períodos no cubiertos por dichos presupuestos, deberá basarse en extrapolaciones de las proyecciones contenidas en ellos, usando una tasa de crecimiento constante o declinante (incluso nula o menor a cero), a menos que pueda justificarse el empleo de una tasa creciente;

g) no utilizar tasas de crecimiento que superen a la tasa promedio de crecimiento en el largo plazo para los productos, industrias o países en que el ente opera o para el mercado en el cual se emplean los activos, salvo que el uso de una tasa mayor pueda justificarse debidamente;

h) considerar las condiciones actuales de los activos;

i) incluir:

1) las proyecciones de entradas de fondos atribuibles al uso de los activos;

2) las salidas de fondos necesarias para la obtención de tales entradas, que puedan ser atribuidas a esos activos sobre bases razonables y consistentes, incluyendo los pagos futuros necesarios para mantener o conservar el activo en su nivel de rendimiento originalmente previsto.

3) el valor neto de realización a ser obtenido por la disposición de los activos, calculado de acuerdo con las normas de la sección 4.3.2. (Determinación de valores netos de realización);

j) no incluir los flujos de fondos que se espera ocasionen:

1) las cancelaciones de pasivos ya reconocidos a la fecha de la estimación;

2) reestructuraciones futuras que no han sido comprometidas;

3) las futuras mejoras a la capacidad de servicio de los activos;

4) los resultados de actividades financieras;

5) los pagos o recuperos del impuesto a las ganancias.

En la estimación de los importes y momentos de los flujos de fondos que generarán las cuentas por cobrar (incluyendo a las titulizadas) deberán considerarse las incobrabilidades y moras que se consideren probables. A este fin, se tendrán en cuenta, como mínimo, los siguientes elementos de juicio:

a) dificultades financieras significativas del emisor;

b) alta probabilidad de que el deudor entre en quiebra o solicite una reestructuración de su deuda;

c) existencia de concesiones otorgadas al deudor debido a sus dificultades financieras (que no se habrían otorgado en condiciones normales);

d) desaparición de un mercado activo para el activo en cuestión;

e) incumplimientos ya ocurridos de las cláusulas contractuales, como la falta de pago de intereses o del capital o su pago con retraso;

f) un patrón histórico de comportamiento que haga presumir la imposibilidad de cobrar el importe completo.

Si las cuentas a cobrar contasen con garantías cuya probabilidad de ejecución sea alta, el flujo de fondos a computar será el que pueda provenir de tal ejecución, para cuya estimación se considerará el valor corriente de la garantía.

4.4.5. Tasas de descuento

Cuando corresponda descontar el valor de uso de los activos, según lo establecido en la sección 4.4.2 (Frecuencia de las comparaciones), deben emplearse tasas de descuento que:

a) reflejen las evaluaciones que el mercado hace del valor tiempo del dinero y de los riesgos específicos del activo que no hayan sido ya considerados al estimar los flujos de fondos;

b) excluyan los efectos de los cambios futuros en el poder adquisitivo de la moneda;

c) no consideren el efecto del impuesto a las ganancias.

En los casos de las cuentas a cobrar alcanzadas por la sección 5.2 (Cuentas por cobrar en moneda), respecto de las cuales no existan la intención y la factibilidad de negociarlas, cederlas o transferirlas anticipadamente, y de los títulos de deuda para cuya medición contable deban aplicarse las reglas enunciadas en la sección 5.7 (Inversiones en títulos de deuda a ser mantenidos hasta su vencimiento y no afectados por coberturas), la tasa de interés para el cálculo de los valores recuperables será la misma tasa utilizada para determinar los intereses devengados hasta la fecha de los estados contables.

4.4.6. Imputación de las pérdidas por desvalorización

Las pérdidas por desvalorización deben imputarse al resultado del período, salvo las que reversen valorizaciones incluidas en saldos de revalúos mantenidos por aplicación de las normas de transición de la sección 8.2.2 (Bienes de uso y asimilables y saldos de revalúos), que reducirán dichos saldos.

Las pérdidas resultantes de las comparaciones entre mediciones contables y valores recuperables de actividades generadoras de efectivo, se imputarán en el siguiente orden:

a) a la llave de negocio asignada a ellos;

b) a los otros activos intangibles asignados a ellos, y si quedare un remanente;

c) se lo prorrateará entre los restantes bienes incluidos en la medición contable que se compara, en proporción a sus mediciones (anteriores al cómputo de la desvalorización).

4.4.7. Reversiones de pérdidas por desvalorización

Las pérdidas por desvalorización reconocidas en períodos anteriores sólo deben reversarse cuando, con posterioridad a la fecha de su determinación, se produzca un cambio en las estimaciones efectuadas para determinar los valores recuperables. En tal caso, la medición contable del activo o activos relacionados debe elevarse al menor importe entre:

a) la medición contable que el activo o grupo de activos habría tenido si nunca se hubiese reconocido una pérdida por desvalorización; y

b) su valor recuperable.

Las reversiones de pérdidas por desvalorización se imputarán al resultado del período, excepto en la medida en que reversen desvalorizaciones de bienes revaluados previamente por aplicación de la sección 8.2.2. (Bienes de uso y asimilables y saldos de revalúo), en cuyo caso:

a) el incremento de la medición contable del activo hasta el importe que habría tenido si nunca hubiese sido revaluado, se reconocerá como una ganancia;

b) el resto aumentará el saldo de revalúo.

Las reversiones de pérdidas resultantes de las comparaciones entre la medición contable y el valor recuperable de una actividad generadora de efectivo, se agregarán a las mediciones contables de los activos en el siguiente orden:

a) primero, a los activos integrantes de la unidad que sean distintos a la llave de negocio, en proporción a sus mediciones contables, con la siguiente limitación: ningún activo debe quedar por encima del menor importe entre:

   1) su valor recuperable (si fuere determinable); y
   2) la medición contable que el activo habría tenido si nunca se hubiese reconocido la desvalorización previa;

b) si la asignación anterior fuera incompleta debido a la aplicación de los topes indicados, se efectuará un nuevo prorrateo entre los bienes individuales de la unidad que no haya alcanzado dichos límites;

c) el remanente no asignado será agregado al valor llave que estuviere asignado a la unidad, siempre que se cumplan las condiciones expuestas en el párrafo siguiente.

La desvalorización contabilizada para la llave de negocio sólo será reversada cuando:

a) haya sido causada por un hecho externo específico de carácter excepcional cuya recurrencia no se espera; y

b) haya sido reversada por otro(s) hecho(s) externos.

El hecho de que la pérdida de valor reconocida para un activo haya desaparecido total o parcialmente, puede indicar que la vida útil restante, que el método de amortización o que el valor residual, necesitan ser revisados, aunque el indicio no lleve a la reversión de la pérdida de valor del activo.

4.5. Medición inicial de créditos y pasivos

4.5.1. Créditos en moneda originados en la venta de bienes y servicios

Se los medirá con base en los correspondientes precios de venta para operaciones de contado, si existieran operaciones efectivamente basadas en ellos. Si no se presentase esta última condición, el precio de contado será reemplazado por una estimación basada en el valor descontado —a la fecha de la operación— del importe futuro a percibir. A este efecto, se utilizará una tasa de interés que refleje las evaluaciones que el mercado hace del valor tiempo del dinero y de los riesgos específicos de la operación, correspondiente al momento de la medición; (ver interpretación en sección 11 de esta misma Resolución Técnica).

En los casos de cuentas a ser cobradas en moneda extranjera o en su equivalente en moneda argentina, sus importes se convertirán a moneda argentina al tipo de cambio de la fecha de la transacción.

Optativamente, podrá aplicarse el segundo párrafo de la sección 4.6. (Componentes financieros implícitos).

4.5.2. Créditos en moneda originados en transacciones financieras

Se medirán de acuerdo con la suma de dinero entregada. Cuando un crédito entre partes independientes fuera sin interés, o con una tasa de interés muy inferior a la de mercado, se medirá sobre la base de la mejor estimación posible de la suma a cobrar, descontada usando una tasa que refleje las evaluaciones del mercado sobre el valor tiempo del dinero y los riesgos específicos del activo. (ver interpretación para las entidades en general en la sección 11, y suspensión para las entidades financieras en la sección 12, ambas de esta misma Resolución Técnica)

En los casos de cuentas a ser cobradas en moneda extranjera o en su equivalente en moneda argentina, sus importes se convertirán a moneda argentina al tipo de cambio de la fecha de la transacción.

4.5.3. Créditos en moneda originados en refinanciaciones

Cuando un crédito entre partes independientes, sea sustituido por otro cuyas condiciones sean sustancialmente distintas de las originales, se dará de baja la cuenta preexistente y se reconocerá un nuevo crédito, cuya medición contable se hará sobre la base de la mejor estimación posible de la suma a cobrar, descontada usando una tasa que refleje las evaluaciones del mercado sobre el valor tiempo del dinero y los riesgos específicos del activo; (ver interpretación para las entidades en general en la sección 11, y suspensión para las entidades financieras en la sección 12, ambas de esta misma Resolución Técnica). Se presume sin admitir prueba en contrario, que las condiciones son sustancialmente distintas si el valor descontado del nuevo crédito difiere al menos un diez por ciento del valor descontado del crédito refinanciado.

En los casos de refinanciaciones a ser cobradas en moneda extranjera o en su equivalente en moneda argentina, sus importes se convertirán a moneda argentina al tipo de cambio de la fecha de la refinanciación.

4.5.4. Otros créditos en moneda

Los otros créditos entre partes independientes, se medirán sobre la base de la mejor estimación posible de la suma a cobrar, descontada usando una tasa que refleje las evaluaciones del mercado sobre el valor tiempo del dinero y los riesgos específicos del activo; (ver interpretación para las entidades en general en la sección 11, y suspensión para las entidades financieras en la sección 12, ambas de esta misma Resolución Técnica).
Al estimar la suma a cobrar deben considerarse los hechos futuros que puedan afectarla, en tanto exista evidencia objetiva de que ellos ocurrirán.

Cuando no pueda determinarse objetivamente el momento en que se cobrarán, se considerará el plazo más probable, y si ninguna estimación de plazo es la más probable, se tomará la de mayor plazo.

En los casos de cuentas a ser cobradas en moneda extranjera o en su equivalente en moneda argentina, sus importes se convertirán a moneda argentina al tipo de cambio de la fecha de la transacción.

En un contexto de estabilidad, se admitirá que el descuento de las sumas a cobrar, se efectúe únicamente sobre los saldos de estos créditos a la fecha de los estados contables, considerando lo establecido en el quinto párrafo de la sección 5.3. (Otros créditos en moneda).

4.5.5. Créditos en especie

Se medirán de acuerdo con la medición contable inicial que se les asignaría a los bienes a recibir.

4.5.6. Pasivos en moneda originados en la compra de bienes o servicios

Se los medirá con base en los correspondientes precios de compra para operaciones de contado, si existieran operaciones efectivamente basadas en ellos. Si no se presentase esta última condición, el precio de contado será reemplazado por una estimación basada en el valor descontado —a la fecha de la operación— del importe futuro a entregar. A este efecto, se utilizará una tasa de interés que refleje las evaluaciones que el mercado hace del valor tiempo del dinero y de los riesgos específicos de la operación, correspondiente al momento de la medición (ver interpretación en sección 11 de esta misma Resolución Técnica).

En los casos de cuentas a ser pagadas en moneda extranjera o en su equivalente en moneda argentina, sus importes se convertirán a moneda argentina al tipo de cambio de la fecha de la transacción.

Optativamente, podrá aplicarse el segundo párrafo de la sección 4.6. (Componentes financieros implícitos).

4.5.7. Pasivos en moneda originados en transacciones financieras

Se medirán de acuerdo con la suma de dinero recibida (neta de los costos demandados por la transacción). Cuando una deuda entre partes independientes fuera sin interés, o con una tasa de interés muy inferior a la de mercado, se medirá sobre la base de la mejor estimación posible de la suma a pagar, descontada usando una tasa que refleje las evaluaciones del mercado sobre el valor tiempo del dinero y los riesgos específicos de la operación; (ver interpretación para las entidades en general en la sección 11, y suspensión para las entidades financieras en la sección 12, ambas de esta misma Resolución Técnica).
En los casos de cuentas a ser pagadas en moneda extranjera o en su equivalente en moneda argentina, sus importes se convertirán a moneda argentina al tipo de cambio de la fecha de la transacción.

4.5.8. Pasivos en moneda originados en refinanciaciones

Cuando una deuda entre partes independientes, sea sustituida por otra (en casos como moratorias previsionales e impositivas, deudas financieras, comerciales, etc.) cuyas condiciones sean sustancialmente distintas de las originales, se dará de baja la cuenta preexistente y se reconocerá una nueva deuda, cuya medición contable se hará sobre la base de la mejor estimación posible de la suma a pagar, descontada usando una tasa que refleje las evaluaciones del mercado sobre el valor tiempo del dinero y los riesgos específicos de la deuda; (ver interpretación para las entidades en general en la sección 11, y suspensión para las entidades financieras en la sección 12, ambas de esta misma Resolución Técnica). Se presume sin admitir prueba en contrario, que las condiciones son sustancialmente distintas si el valor descontado de la nueva deuda difiere al menos un diez por ciento del valor descontado de la deuda refinanciada.

En los casos de cuentas a ser pagadas en moneda extranjera o en su equivalente en moneda argentina, sus importes se convertirán a moneda argentina al tipo de cambio de la fecha de la transacción.

4.5.9. Otros pasivos en moneda

La medición original de los otros pasivos en moneda, entre partes independientes, se hará sobre la base del valor descontado de la mejor estimación disponible de la suma a pagar, usando una tasa que refleje las evaluaciones del mercado sobre el valor tiempo del dinero y los riesgos específicos del pasivo (ver interpretación para las entidades en general en la sección 11, y suspensión para las entidades financieras en la sección 12, ambas de esta misma Resolución Técnica).

Al estimar la suma a pagar deben considerarse los hechos futuros que puedan afectar el importe necesario para cancelar la obligación, en tanto exista evidencia suficiente y objetiva de que ellos ocurrirán.

Cuando no pueda determinarse objetivamente el momento en que se cancelarán los pasivos, se considerará el plazo más probable, y si ninguna estimación de plazo es la más probable, se tomará la de menor plazo.

Los reembolsos a obtener de terceros con motivo de la cancelación de la obligación sólo se reconocerán (como activo) cuando su percepción esté virtualmente asegurada. En tal caso, la medición inicial del reembolso contabilizado no deberá superar a la del pasivo registrado.

En los casos de cuentas a ser pagadas en moneda extranjera o en su equivalente en moneda argentina, sus importes se convertirán a moneda argentina al tipo de cambio de la fecha de la transacción.

En un contexto de estabilidad, se admitirá que el descuento de las sumas a pagar, se efectúe únicamente sobre los saldos de estos pasivos a la fecha de los estados contables, considerando lo establecido en el cuarto párrafo de la sección 5.15 (Otros pasivos en moneda).

4.5.10. Pasivos en especie

Los pasivos en especie asumidos contra la recepción de dinero se medirán de acuerdo con el importe recibido. En los restantes casos, se los registrará al valor corriente (a la fecha de la transacción) de los bienes o servicios a entregar.

4.6. Componentes financieros implícitos

Con sujeción a lo indicado en el último párrafo de esta sección, las diferencias entre precios de compra (o venta) al contado y los correspondientes a operaciones a plazo deben segregarse y tratarse como costos (o ingresos) financieros. Cuando el precio de contado no fuere conocido o, siendo conocido, no existieran operaciones basadas en él, se lo estimará mediante la aplicación de una tasa de interés que refleje las evaluaciones del mercado sobre el valor tiempo del dinero y los riesgos específicos de la operación, en el momento de efectuar la medición; (ver interpretación en sección 11 de esta misma Resolución Técnica).

En un contexto de estabilidad monetaria, en los términos de la sección 3.1. (Expresión en moneda homogénea), se admitirá que la segregación referida se efectúe únicamente sobre los saldos de los activos y pasivos a la fecha de los estados contables. No obstante lo expuesto, en el caso de los activos fijos, se recomienda efectuar la segregación desde el momento de su incorporación.

4.7. Reconocimiento y medición de variaciones patrimoniales

Las transacciones con los propietarios y equivalentes (aportes y retiros de capital, distribuciones de ganancias y otros) y los resultados, deben reconocerse en los períodos en que se produzcan los hechos sustanciales generadores de las correspondientes variaciones patrimoniales. A estos efectos, la sustancia y realidad económica de los hechos y operaciones deberá primar por sobre su forma legal.

Los resultados de las operaciones de intercambio se reconocerán cuando pueda considerárselas concluidas desde el punto de vista de la realidad económica.

También se reconocerán como resultados los acrecentamientos, valorizaciones o desvalorizaciones provenientes de acontecimientos internos o externos al ente que motiven cambios en las mediciones contables de activos o pasivos, de acuerdo con los criterios establecidos en esta Resolución Técnica.

La medición de los ingresos se hará empleando los criterios de medición contable de los activos incorporados o de los pasivos cancelados.

La medición de los costos se hará empleando los criterios de medición contable de los activos enajenados o consumidos, o de los pasivos asumidos. En los estados contables intermedios, se aplicarán los mismos criterios de reconocimiento de variaciones patrimoniales que en los estados contables de cierre de ejercicio, salvo que una norma particular indique lo contrario. Su imputación a períodos se hará aplicando las siguientes reglas:

a) si el costo se relaciona con un ingreso determinado, debe ser cargado al resultado del mismo período al que se imputa el ingreso;

b) si el costo no puede ser vinculado con un ingreso determinado pero sí con un período, debe ser cargado al resultado de éste;

c) si no se da ninguna de las dos situaciones anteriores, el costo debe ser cargado al resultado de inmediato.

Los impuestos sobre las ganancias se imputarán a los mismos períodos que los ingresos, gastos, ganancias y pérdidas que intervienen en su determinación.

Las participaciones de accionistas no controlantes sobre los resultados de entidades controladas se imputarán a los mismos períodos que éstos.

4.8. Consideración de hechos contingentes

Los efectos patrimoniales que pudiere ocasionar la posible concreción o falta de concreción de un hecho futuro (no controlable por el ente emisor de los estados contables) tendrán el siguiente tratamiento:

a) los favorables sólo se reconocerán en los casos previstos en la sección 5.19.6.3 (Impuestos diferidos);

b) los desfavorables se reconocerán cuando:

1) deriven de una situación o circunstancia existente a la fecha de los estados contables;

2) la probabilidad de que tales efectos se materialicen, sea alta;

3) sea posible cuantificarlos en moneda de una manera adecuada.

El activo resultante de un efecto patrimonial favorable cuya concreción sea virtualmente cierta, no se considerará contingente y deberá ser reconocido.

4.9. Consideración de hechos posteriores a la fecha de los estados contables

Deberán considerarse contablemente los efectos de los hechos y circunstancias que, habiendo ocurrido entre la fecha de los estados contables y la de su emisión, proporcionen evidencias confirmatorias de situaciones existentes a la primera o permitan perfeccionar las estimaciones correspondientes a la información en ellos contenida.

4.10. Modificaciones a resultados de ejercicios anteriores

Estas modificaciones se practicarán con motivo de:

a) correcciones de errores en la medición de los resultados informados en estados contables de ejercicios anteriores; o

b) la aplicación de una norma de medición contable distinta de la utilizada en el ejercicio anterior, con las excepciones indicadas en la sección 8.2. (Excepciones).

En ambos casos se corregirá la medición contable de los resultados acumulados al comienzo del período.

No se computarán modificaciones a resultados de ejercicios contables anteriores cuando:

a) cambien las estimaciones contables como consecuencia de la obtención de nuevos elementos de juicio que no estaban disponibles al momento de emisión de los estados contables correspondientes a dichos ejercicios.

b) cambien las condiciones preexistentes u ocurran situaciones que en sustancia son claramente diferentes de lo acaecido anteriormente.

5. Medición contable en particular

Para la medición contable de activos y pasivos y de los resultados relacionados, se aplicarán los criterios primarios enunciados en las normas contenidas en este Capítulo, con sujeción, en el caso de los activos, a la consideración de los límites establecidos en la sección 4.4 (Comparaciones con valores recuperables).

Las cuestiones particulares de medición contable que no estuvieren expresamente previstas en este Capítulo se tratarán teniendo en cuenta lo expuesto en la sección 9 (Cuestiones no previstas).

5.1. Efectivo

El efectivo disponible en el ente o en bancos se computará a su valor nominal.

La moneda extranjera se convertirá a moneda argentina al tipo de cambio de la fecha de los estados contables.

5.2. Cuentas por cobrar en moneda (originados en la venta de bienes y servicios, en transacciones financieras y en refinanciaciones, incluyendo a los depósitos a plazo fijo y excluyendo a las representadas por títulos con cotización)

Para estos activos se considerará su destino probable.

Cuando existieren la intención y la factibilidad de negociarlos, cederlos o transferirlos anticipadamente, se computarán a su valor neto de realización, determinado por su valor descontado, utilizando una tasa del momento de la medición que refleje las evaluaciones de mercado sobre el valor tiempo del dinero y los riesgos específicos de la operación (ver interpretación para las entidades en general en la sección 11, y suspensión para las entidades financieras en la sección 12, ambas de esta misma Resolución Técnica), menos los gastos relacionados con la negociación, cesión o transferencia. La aplicación de este criterio requiere:

a) la existencia de un mercado al cual el ente pueda acceder para la realización anticipada del activo; y

b) que hechos, anteriores o posteriores a la fecha de los estados contables, revelen su conducta o modalidad operativa en ese sentido.

En los restantes casos, su medición contable se efectuará considerando:

a) la medición original del activo;

b) la porción devengada de cualquier diferencia entre ella y la suma de los importes a cobrar a sus vencimientos, calculada exponencialmente con la tasa interna de retorno determinada al momento de la medición inicial sobre la base de ésta y de las condiciones oportunamente pactadas;

c) las cobranzas efectuadas.

Esta medición podrá obtenerse mediante el cálculo del valor descontado de los flujos de fondos que originará el activo, utilizando la tasa interna de retorno determinada al momento de la medición inicial.

En caso de existir cláusulas de actualización monetaria o que consideren las modificaciones en la tasa de interés, se considerará su efecto.

En los casos de cuentas a ser cobradas en moneda extranjera o en su equivalente en moneda argentina, los cálculos indicados deben ser efectuados en ella y los importes así obtenidos deben ser convertidos a moneda argentina al tipo de cambio de la fecha de los estados contables.

5.3. Otros créditos en moneda

Para estos activos se considerará su destino probable.

Cuando existieren la intención y la factibilidad de negociarlos, cederlos o transferirlos anticipadamente, se computarán a su valor neto de realización, de acuerdo con lo descripto en el segundo párrafo de la sección 5.2 (Cuentas por cobrar en moneda).

En la medición de los activos por impuestos diferidos se realiza una nueva medición, en cada fecha de cierre de los estados contables, por lo que corresponde aplicar la tasa del momento de la medición.

En los restantes casos, su medición contable se efectuará sobre la base de la mejor estimación posible de la suma a cobrar, descontada usando:

a) la tasa aplicada en la medición inicial; o

b) la tasa que hubiera correspondido usar, si el descuento inicial no se hubiera efectuado por haberse seguido el criterio alternativo admitido en el último párrafo de la sección 4.5.4 (Otros créditos en moneda). (Ver interpretación para las entidades en general en la sección 11, y suspensión para las entidades financieras en la sección 12, ambas de esta misma Resolución Técnica).

En un contexto de estabilidad monetaria, en los términos de la sección 3.1 (Expresión en moneda homogénea), las sumas a cobrar cuyo vencimiento se produzca dentro de los doce meses de la fecha de los estados contables, podrán no descontarse, en cuyo caso deberá optarse por el mismo criterio en la medición de los pasivos tratados en la sección 5.15 (Otros pasivos en moneda).

Al estimar la suma a cobrar deben considerarse los hechos futuros que puedan afectarla, en tanto exista evidencia objetiva de que ellos ocurrirán.

Cuando no pueda determinarse objetivamente el momento en que se cobrarán, se considerará el plazo más probable, y si ninguna estimación de plazo es la más probable, se tomará la de mayor plazo.

En los casos de cuentas a ser cobradas en moneda extranjera o en su equivalente en moneda argentina, sus importes se convertirán a moneda argentina al tipo de cambio de la fecha de los estados contables.

5.4. Créditos no cancelables en moneda (derechos de recibir bienes o servicios)

Deben aplicarse las reglas de medición contable correspondientes a los bienes o servicios a recibir.

5.5. Bienes de cambio

5.5.1. Bienes de cambio fungibles, con mercado transparente y que puedan ser comercializados sin esfuerzo significativo

Se los medirá al valor neto de realización, determinado de acuerdo con las normas de la sección 4.3.2 (Determinación de valores netos de realización).

5.5.2. Bienes de cambio sobre los que se hayan recibido anticipos que fijan precio y las condiciones contractuales de la operación aseguren la efectiva concreción de la venta y de la ganancia.

Se los medirá al valor neto de realización, determinado de acuerdo con las normas de la sección 4.3.2 (Determinación de valores netos de realización).

5.5.3. Bienes de cambio en producción o construcción mediante un proceso prolongado

La medición contable de estos activos se efectuará a su valor neto de realización proporcionado de acuerdo con el grado de avance de la producción o construcción y del correspondiente proceso de generación de resultados, cuando:

a) se hayan recibido anticipos que fijan precio;

b) las condiciones contractuales de la operación aseguren la efectiva concreción de la venta;

c) el ente tenga la capacidad financiera para finalizar la obra; y

d) exista certidumbre respecto de la concreción de la ganancia.

En los restantes casos, se utilizará el costo de reposición de los bienes con similar grado de avance de la producción o construcción, tomado de un mercado activo o, si esto no fuera posible, su costo de reproducción, para cuya determinación se considerarán:

a) las normas enunciadas en la sección 4.2.6 (Bienes producidos) y

b) los métodos habitualmente seguidos por el ente para aplicarlas.

Si la obtención del costo de reproducción fuera imposible o impracticable, se usará el costo original.

5.5.4. Bienes de cambio en general

Para los restantes bienes de cambio se tomará su costo de reposición a la fecha de los estados contables. Si la obtención de éste fuera imposible o impracticable, se usará el costo original.

Si los costos de reposición estuvieran expresados en moneda extranjera sus importes se convertirán a moneda argentina utilizando el tipo de cambio del momento de la medición.

5.6. Inversiones en bienes de fácil comercialización, con cotización en uno o más mercados activos, excepto los activos descriptos en las secciones 5.7 y 5.9

Se los tomará a su valor neto de realización, determinado de acuerdo con las normas de la sección 4.3.2 (Determinación de valores netos de realización).

Si las cotizaciones estuviesen expresadas en moneda extranjera, sus importes se convertirán a moneda argentina al tipo de cambio de la fecha de los estados contables.

5.7. Inversiones en títulos de deuda a ser mantenidos hasta su vencimiento y no afectados por coberturas

5.7.1. Criterio general

Si se cumplen las condiciones de la sección 5.7.2 (Condiciones para aplicar el criterio general) la medición contable de estos activos se efectuará considerando:

a) la medición original del activo;

b) la porción devengada de cualquier diferencia entre ella y la suma de los importes a cobrar a sus vencimientos, calculada exponencialmente con la tasa interna de retorno determinada al momento de la medición inicial sobre la base de ésta y de las condiciones oportunamente pactadas;

c) las cobranzas efectuadas.

En caso de existir cláusulas de actualización monetaria o de modificaciones de la tasa de interés, se considerará su efecto.

Si los títulos estuvieren nominados en moneda extranjera, los cálculos indicados serán efectuados en ella y los importes así obtenidos se convertirán a moneda argentina al tipo de cambio de la fecha de los estados contables.

5.7.2. Condiciones para aplicar el criterio general

Las condiciones que deben cumplir los activos de esta sección para medirlos contablemente de acuerdo con la sección 5.7.1 (Criterio general) son:

a) que el emisor de los títulos tenidos no tenga el derecho de cancelarlos por un importe significativamente inferior a:

   1) la medición inicial del activo por parte de su tenedor; menos

   2) los pagos de capital; más

   3) la porción imputada a resultados de cualquier diferencia entre la medición inicial del activo y el importe a ser cancelado al vencimiento; menos

   4) cualquier desvalorización ya contabilizada; y

b) que el tenedor de los títulos:

   1) los haya adquirido con un propósito distinto al de cobertura de los riesgos inherentes a determinados pasivos;

2) haya decidido conservarlos hasta su vencimiento, aunque antes de él se presentaren coyunturas favorables para la venta;

3) tenga la capacidad financiera para hacerlo; y

4) no haya contratado instrumentos derivados que actúen como cobertura de las variaciones del valor de los títulos, atribuibles al riesgo de tasa de interés.

Se considerará que los títulos se mantienen con un propósito de cobertura cuando se cumplan las condiciones de la sección 2.3.1 (Condiciones para identificar la existencia de cobertura) de la Resolución Técnica N° 18 (Normas contables profesionales: desarrollo de algunas cuestiones de aplicación particular).

Se considerará que la intención de mantener los títulos hasta su vencimiento no existe si el ente, durante el ejercicio corriente o alguno de los dos anteriores efectuó ventas o transferencias de una parte significativa de la cartera de títulos previamente categorizados del modo indicado en el epígrafe, salvo cuando las enajenaciones:

a) hayan sido hechas en fechas tan cercanas a las de vencimiento que los cambios en las tasas de interés de mercado no hayan tenido un efecto significativo en el valor corriente de los títulos; o

b) hayan sido causadas por hechos aislados, no controlables por el ente, no repetitivos y que éste no pudo prever razonablemente, tales como:

1) un deterioro en la calificación crediticia del emisor,

2) un cambio en la legislación fiscal que elimine beneficios impositivos,

3) un cambio en la legislación o regulaciones que modifiquen significativamente lo que se considera como inversión permitida, o

4) un aumento significativo de los requisitos de capital del sector al cual pertenece el ente, decidido por su organismo regulador.

5.8. Activos originados en instrumentos derivados y/o que forman parte de operaciones de cobertura

Se aplicarán las normas de la sección 2 (Instrumentos derivados y operaciones de cobertura) de la Resolución Técnica N° 18 (Normas contables profesionales: desarrollo de algunas cuestiones de aplicación particular).

5.9. Participaciones permanentes en otras sociedades

Cuando se ejerza control, control conjunto o influencia significativa, en el sentido indicado en la sección 1 (Medición contable de las participaciones permanentes en sociedades sobre las que se ejerce control, control conjunto o influencia significativa) de la Resolución Técnica N° 21 (Valor patrimonial proporcional – Consolidación de estados contables – Información a exponer sobre partes relacionadas) se utilizará el método del valor patrimonial proporcional descripto en ella.

En los restantes casos:

a) la medición contable de la participación se hará a su costo;

b) los dividendos en efectivo o especie se reconocerán en el período de su declaración y se asignarán así:

1) la porción originada en resultados devengados por la sociedad emisora antes de la adquisición de las participaciones se deducirá del costo de la inversión;

2) el resto se imputará al resultado del período;

c) la recepción de acciones con motivo de capitalizaciones de ganancias ("dividendos en acciones") o de cualquier rubro del patrimonio, no dará lugar a cambio alguno en la medición contable de la participación.

A efectos de determinar si los dividendos declarados con posterioridad a la fecha de la adquisición corresponden a resultados devengados antes de dicha fecha, se presume admitiendo prueba en contrario (por ejemplo: una decisión de la asamblea de accionistas de la sociedad emisora basada en la política habitual de distribución de dividendos), que si los resultados no asignados incluyen ganancias netas devengadas a partir de la fecha de adquisición, son estas ganancias las que se distribuyen en primer término.

5.10. Participaciones no societarias en negocios conjuntos

Se aplicarán las normas de la Resolución Técnica N° 14 (Información contable de participaciones en negocios conjuntos).

5.11. Bienes de uso e inversiones en bienes de naturaleza similar

5.11.1. Bienes de uso y bienes destinados a alquiler

5.11.1.1. Medición contable

Su medición contable se efectuará al costo original menos la depreciación acumulada.

Las erogaciones posteriores al reconocimiento inicial de un activo se incorporarán como un componente de éste cuando:

a) el desembolso constituya una mejora y sea probable que el activo genere ingresos netos de fondos en exceso de los originalmente previstos, ya sea por:

1) un aumento en la vida útil estimada del activo (respecto de la original); o

2) un aumento en su capacidad de servicio; o

3) una mejora en la calidad de la producción; o

4) una reducción en los costos de operación;

o cuando:

b) las erogaciones se originen en tareas de mantenimiento o reacondicionamiento mayores, que sólo permitan recuperar la capacidad de servicio del activo para lograr su uso continuo, pero:

1) una medición confiable indique que toda la erogación o parte de ella es atribuible al reemplazo o reacondicionamiento de uno o más componentes del activo que el ente ha identificado;

2) la depreciación inmediatamente anterior de dichos componentes no haya sido calculada en función de la vida útil del activo del cual ellos forman parte, sino de su propio desgaste o agotamiento, y a efectos de reflejar el consumo de su capacidad para generar beneficios, que se restablece con las mencionadas tareas de mantenimiento; y

3) es probable que como consecuencia de la erogación fluyan hacia el ente beneficios económicos futuros.

Las restantes erogaciones posteriores a la incorporación del bien se considerarán reparaciones imputables al período en que éstas se lleven a cabo.

5.11.1.2. Depreciaciones

Para el cómputo de las depreciaciones se considerará, para cada bien:

a) su medición contable;

b) su naturaleza;

c) su fecha de puesta en marcha, que es el momento a partir del cual deben computarse depreciaciones;

d) si existen evidencias de pérdida de valor anteriores a la puesta en marcha, caso en el cual deberá reconocérsela;

e) su capacidad de servicio, a ser estimada considerando:

1) el tipo de explotación en que se utiliza el bien;

2) la política de mantenimiento seguida por el ente;

3) la posible obsolescencia del bien, debida por ejemplo, a cambios tecnológicos o en el mercado de los bienes producidos mediante su empleo;

f) la posibilidad de que algunas partes importantes integrantes del bien sufran un desgaste o agotamiento distinto al del resto de sus componentes;

g) el valor neto de realización que se espera tendrá el bien cuando se agote su capacidad de servicio, determinado de acuerdo con las normas de la sección 4.3.2. (Determinación de valores netos de realización) (lo que implica considerar, en su caso, los costos de desmantelamiento del activo y de la restauración del emplazamiento de los bienes);

h) la capacidad de servicio del bien ya utilizada debido al desgaste o agotamiento normal;

i) los deterioros que pudiere haber sufrido el bien por averías u otras razones.

Tras el reconocimiento de una pérdida de valor o de una reversión de la pérdida de valor por aplicación de las normas de la sección 4.4. (Comparaciones con valores recuperables), los cargos por depreciación deben ser adecuados para distribuir la nueva medición contable del activo (menos su valor recuperable final), de una forma sistemática a lo largo de la vida útil restante del bien.

Cuando un activo haya sido incorporado mediante un arrendamiento financiero de acuerdo con la sección 4 (Arrendamientos) de la Resolución Técnica N° 18 (Normas contables profesionales: desarrollo de algunas cuestiones de aplicación particular) y la obtención de su propiedad por parte del arrendatario no sea razonablemente segura, se lo depreciará totalmente a lo largo del plazo del contrato o de su capacidad de servicio, el período que fuere menor.

Si apareciesen nuevas estimaciones —debidamente fundadas— de la capacidad de servicio de los bienes, de su valor recuperable final o de cualquier otro elemento considerado para el cálculo de las

depreciaciones, las posteriores a la fecha de exteriorización de tales elementos deberán ser adecuadas a la nueva evidencia.

5.11.2. Bienes destinados a su venta (incluyendo aquellos retirados de servicio)

Su medición contable se efectuará a su valor neto de realización, determinado de acuerdo con las normas de la sección 4.3.2. (Determinación de valores netos de realización).

Si el valor neto de realización es mayor que la medición contable anterior, se reconocerá la ganancia resultante, siempre que:

a) exista un mercado efectivo para la negociación de los bienes y su valor neto de realización pueda determinarse sobre la base de transacciones de mercado cercanas a la fecha de cierre para bienes similares; o

b) el precio de venta esté asegurado por contrato.

Si no se cumplen las condiciones señaladas en los incisos a) y b), la medición contable se efectuará al costo original (o al último valor corriente) que se hubiere contabilizado, menos su depreciación acumulada, siguiendo los criterios descriptos en la sección 5.11.1 (Bienes de uso y bienes destinados a alquiler).

Las inversiones que sean utilizadas en la actividad principal del ente hasta tanto se decida su venta, se considerarán bienes de uso. En consecuencia, su medición contable se efectuará aplicando los criterios descriptos en la sección 5.11.1. (Bienes de uso y bienes destinados a alquiler).

En el caso de inversiones en inmuebles que se encuentren en proceso de construcción se aplicarán las normas de la sección 5.5.3. (Bienes de cambio en producción o construcción mediante un proceso prolongado).

5.12. Llave de negocio

Se aplicarán las normas de la sección 3 (Llave de negocio) de la Resolución Técnica N° 18 (Normas contables profesionales: desarrollo de algunas cuestiones de aplicación particular).

5.13. Otros activos intangibles

5.13.1. Reconocimiento

Los activos intangibles adquiridos y los producidos sólo se reconocerán como tales cuando:

a) pueda demostrarse su capacidad para generar beneficios económicos futuros;

b) su costo pueda determinarse sobre bases confiables;

c) no se trate de:

1) costos de investigaciones efectuadas con el propósito de obtener nuevos conocimientos científicos y técnicos o inteligencia;

2) costos erogados en el desarrollo interno del valor llave, marcas, listas de clientes y otros que, en sustancia, no puedan ser distinguidos del costo de desarrollar un negocio tomado en su conjunto (o un segmento de dicho negocio);

3) costos de publicidad, promoción y reubicación o reorganización de una empresa;

4) costos de entrenamiento (excepto aquellos que por sus características deben activarse en gastos pre-operativos).

En tanto se cumplan las condiciones indicadas en a) y b), podrán considerarse activos intangibles a las erogaciones que respondan a:

a) costos para lograr la constitución de un nuevo ente y darle existencia legal (costos de organización);

b) costos que un nuevo ente o un ente existente deban incurrir en forma previa al inicio de una nueva actividad u operación (costos pre-operativos), siempre que:

1) sean costos directos atribuibles a la nueva actividad u operación y claramente incrementales respecto de los costos del ente si la nueva actividad u operación no se hubiera desarrollado; y

2) no corresponda incluir las erogaciones efectuadas como un componente del costo de los bienes de uso, de acuerdo con lo indicado en el penúltimo párrafo de la sección 4.2.6 (Bienes producidos).

En el caso de los costos erogados por la aplicación de conocimientos a un plan o diseño para la producción de materiales, dispositivos, productos, procesos, sistemas o servicios nuevos o sustancialmente mejorados, la demostración de la capacidad de generar beneficios económicos futuros incluye la probanza de la intención, factibilidad y capacidad de completar el desarrollo del intangible.

Los costos cargados al resultado de un ejercicio o período intermedio por no darse las condiciones indicadas no podrán agregarse posteriormente al costo de un intangible.

Los costos posteriores relacionados con un intangible ya reconocido sólo se activarán si:

a) puede probarse que mejorarán el flujo de beneficios económicos futuros; y

b) pueden ser medidos sobre bases fiables.

5.13.2. Medición contable

Su medición contable se efectuará al costo original menos la depreciación acumulada.

5.13.3. Depreciaciones

Para el cómputo de depreciaciones se considerarán, respecto de cada bien:

a) su costo;

b) su naturaleza y forma de explotación;

c) la fecha de comienzo de su utilización o la que evidencie su pérdida de valor, que es el momento a partir del cual deben computarse depreciaciones;

d) si existen evidencias de pérdida de valor anteriores a su utilización, caso en el cual deberá reconocérsela;

e) la capacidad de servicio estimada del bien, dada por:

1) las unidades de producción a ser obtenidas empleando el activo; o

2) el período durante el cual se espera utilizarlo;

f) la existencia de algún plazo legal para la utilización del bien, que marcará el límite de su capacidad de servicio, excepto cuando el plazo fuera renovable y la renovación fuese virtualmente cierta;

g) el valor neto de realización final estimado del bien, que sólo se considerará cuando:

1) un tercero se haya comprometido a adquirir el bien a la finalización de su vida útil; o

2) pueda fijárselo por referencia a precios de un mercado activo y transparente para el tipo de bien y sea probable que ese mercado siga existiendo a la finalización de la vida útil del bien;

h) la capacidad de servicio ya utilizada.

La depreciación se asignará a los períodos de la vida útil del bien sobre una base sistemática que considere la forma en que se consumen los beneficios producidos por el activo. Si esto no fuese posible, se aplicará el método de la línea recta.

Si del análisis de las cuestiones a considerar para el cómputo de las depreciaciones resulta que la vida útil de un activo intangible es indefinida, podrá no ser necesaria su depreciación.

A los fines del cálculo de las depreciaciones, se presume sin admitir prueba en contrario, que la vida económica de los costos de organización y costos pre-operativos no es superior a los cinco años.

Si apareciesen nuevas estimaciones —debidamente fundadas— de la capacidad de servicio de los bienes, de su valor recuperable final o de cualquier otro elemento considerado para el cálculo de las depreciaciones, las posteriores a la fecha de exteriorización de tales elementos deberán ser adecuadas a la nueva evidencia.

5.14. Pasivos en moneda (originados en la compra de bienes o servicios, en refinanciaciones y en transacciones financieras)

Para estos pasivos se considerará la posibilidad e intención de cancelación anticipada.

Si el ente no estuviera en condiciones de cancelar el pasivo con anticipación o no tuviera la intención de hacerlo, su medición contable se efectuará considerando:

a) la medición original del pasivo;

b) la porción devengada de cualquier diferencia entre ella y la suma de los importes a pagar a sus vencimientos, calculada exponencialmente con la tasa determinada al momento de la medición inicial, sobre la base de ésta y de las condiciones oportunamente pactadas;

c) los pagos efectuados.

Esta medición podrá obtenerse mediante el cálculo del valor descontado de los flujos de fondos que originará el pasivo, utilizando la tasa determinada al momento de la medición inicial; (ver interpretación para las entidades en general en la sección 11, y suspensión para las entidades financieras en la sección 12, ambas de esta misma Resolución Técnica).
En caso de existir cláusulas de actualización monetaria o de modificaciones de la tasa de interés, se considerará su efecto.

En los casos de cuentas a ser pagadas en moneda extranjera o en su equivalente en moneda argentina, los cálculos indicados deben ser efectuados en ella y los importes así obtenidos deben ser convertidos a moneda argentina al tipo de cambio de la fecha de los estados contables.

Si el ente estuviera en condiciones financieras de cancelar anticipadamente la deuda y hechos anteriores o posteriores a la fecha de cierre de los estados contables revelaran su conducta o modalidad operativa en ese sentido, la medición contable del pasivo se efectuará al valor descontado de la deuda, calculado con la tasa que el acreedor aceptaría para recibir su pago anticipado.

Del mismo modo se procederá si los riesgos de cambio de valor del pasivo fueran objeto de una cobertura efectiva mediante la tenencia de un activo cuya medición contable deba hacerse a su valor corriente. Para determinar si la cobertura es efectiva se aplicarán las pautas descriptas en la sección 2.3.2 (Eficacia de la cobertura) de la Resolución Técnica N° 18 (Normas contables profesionales: desarrollo de algunas cuestiones de aplicación particular).

Las mediciones contables de los pasivos que deban ser pagados en moneda extranjera o en su equivalente en moneda argentina, deben ser efectuadas en la primera y los importes así obtenidos se convertirán a moneda argentina al tipo de cambio de la fecha de los estados contables.

5.15. Otros pasivos en moneda

Si el ente estuviera en condiciones financieras de cancelar anticipadamente la deuda, y hechos anteriores o posteriores a la fecha de cierre de los estados contables revelaran su conducta o modalidad operativa en ese sentido, la medición contable del pasivo se efectuará al valor descontado de la deuda, calculado con la tasa que el acreedor aceptaría para recibir su pago anticipado.

En la medición de las contingencias y de los pasivos por impuestos diferidos y por planes de pensiones, en cada fecha de cierre de los estados contables, se está realizando una nueva medición, por lo que corresponde aplicar la tasa del momento de la medición.

En los restantes casos, su medición contable se efectuará sobre la base de la mejor estimación posible de la suma a pagar, descontada usando:

a) la tasa aplicada en la medición inicial; o

b) la tasa que hubiera correspondido usar, si el descuento inicial no se hubiera efectuado por haberse seguido el criterio alternativo admitido en el último párrafo de la sección 4.5.9 (Otros pasivos en moneda). (Ver interpretación para las entidades en general en la sección 11, y suspensión para las entidades financieras en la sección 12, ambas de esta misma Resolución Técnica).

En un contexto de estabilidad monetaria, en los términos de la sección 3.1. (Expresión en moneda homogénea), las sumas a pagar cuyo vencimiento se produzca dentro de los doce meses de la fecha de los estados contables, podrán no descontarse, en cuyo caso deberá optarse por el mismo criterio en la medición de los créditos tratados en la sección 5.3. (Otros créditos en moneda).

Debe practicarse una nueva evaluación de los hechos futuros que inciden sobre su medición, en tanto exista evidencia suficiente y objetiva de que ellos ocurrirán.

Cuando no pueda determinarse objetivamente el momento en que se cancelarán los pasivos, se considerará el plazo más probable, y si ninguna estimación de plazo es la más probable, se tomará la de menor plazo.

En los casos de cuentas a ser pagadas en moneda extranjera o en su equivalente en moneda argentina, sus importes se convertirán a moneda argentina al tipo de cambio de los estados contables.

5.16. Pasivos originados en instrumentos derivados y/o que forman parte de operaciones de cobertura

Se aplicarán las normas de la sección 2 (Instrumentos derivados y operaciones de cobertura) de la Resolución Técnica N° 18 (Normas contables profesionales: desarrollo de algunas cuestiones de aplicación particular).

5.17. Pasivos en especie

Cuando la obligación consista en entregar bienes que se encuentren en existencia, se computará por la suma de la medición contable asignada a dichos bienes y de los costos adicionales necesarios para poner los bienes a disposición del acreedor.

Cuando la obligación consista en entregar bienes que puedan ser adquiridos, se computará por la suma de su costo de adquisición –calculado de la manera indicada en la sección 4.2.2 (Bienes o servicios adquiridos)- a la fecha de la medición y de los costos adicionales necesarios para poner los bienes a disposición del acreedor.

Para las obligaciones de entregar bienes que deban ser producidos, se computará el importe mayor entre las sumas recibidas y la suma de su costo de producción –calculado de la manera indicada en la sección 4.2.6 (Bienes producidos)- a la fecha de la medición y de los costos adicionales necesarios para poner los bienes a disposición del acreedor.

Para las obligaciones de prestar servicios se tomará el importe mayor entre las sumas recibidas y su costo de producción a la fecha de la medición.

5.18. Compromisos que generan pérdidas

Cuando un ente haya asumido un compromiso cuyo cumplimiento sea ineludible y los costos a erogar sean superiores a los ingresos, bienes o servicios a obtener, la correspondiente pérdida será reconocida y medida como un pasivo. Esto es aplicable, por ejemplo, a los compromisos de comprar bienes o servicios en ciertas cantidades y a determinados precios.

5.19. Cuestiones de aplicación

Esta sección contiene aclaraciones sobre cuestiones de aplicación de normas expuestas en partes anteriores de esta Resolución Técnica.

5.19.1. Distinción entre pasivo y patrimonio neto

5.19.1.1. Criterio general

La asignación de los instrumentos financieros emitidos (o de sus partes componentes) entre el pasivo y el patrimonio neto, debe basarse en la realidad económica y en las definiciones que de esos elementos de los estados contables se hacen en la sección 4 (Elementos de los estados contables) de la Resolución Técnica N° 16 (Marco conceptual de las normas contables profesionales).

Cuando un instrumento financiero contenga tanto elementos integrantes del pasivo como elementos integrantes del patrimonio neto, se los desagregará y tratará separadamente.

5.19.1.2. Acciones preferidas rescatables

Las acciones preferidas emitidas integran el pasivo cuando sus cláusulas de emisión, directa o indirectamente:

a) obligan al emisor a su rescate; o bien

b) otorgan al tenedor el derecho a solicitar su rescate,

por un importe determinado o determinable y en una fecha fija o determinable.

Los intereses o dividendos correspondientes a las acciones preferidas que forman parte del pasivo integran los costos financieros a cuyo tratamiento se refiere la sección 4.2.7 (Costos financieros).

Las acciones preferidas rescatables a opción del emisor integran el patrimonio neto mientras la opción no haya sido decidida o no pueda ser efectivamente ejercida.

5.19.1.3. Aportes irrevocables

5.19.1.3.1. Aportes irrevocables para futuras suscripciones de acciones

La contabilización de estos aportes debe basarse en la realidad económica. Por lo tanto, sólo deben considerarse como parte del patrimonio los aportes que:

a) hayan sido efectivamente integrados;

b) surjan de un acuerdo escrito entre el aportante y el órgano de administración del ente que estipule:

   1) que el aportante mantendrá su aporte, salvo cuando su devolución sea decidida por la asamblea de accionistas (u órgano equivalente) del ente, mediante un procedimiento similar al de reducción del capital social;

   2) que el destino del aporte es su futura conversión en acciones;

   3) las condiciones para dicha conversión;

c) hayan sido aprobados por la asamblea de accionistas (u órgano equivalente) del ente o por su órgano de administración ad-referendum de ella.

Los aportes que no cumplan las condiciones mencionadas integran el pasivo.

5.19.1.3.2. Aportes irrevocables para absorber pérdidas acumuladas

Los aportes efectivamente integrados, destinados a absorber pérdidas, serán registrados en el patrimonio neto modificando los resultados acumulados, siempre que hayan sido aprobados por la asamblea de accionistas (u órgano equivalente) del ente, o por su órgano de administración ad-referendum de ella.

5.19.2. Arrendamientos

Se aplicarán las normas de la sección 4 (Arrendamientos) de la Resolución Técnica N° 18 (Normas contables profesionales: desarrollo de algunas cuestiones de aplicación particular).

5.19.3. Pérdidas operativas futuras

Las pérdidas operativas futuras no darán lugar al reconocimiento de pasivo alguno, pero deberán ser tenidas en cuenta para estimar los valores recuperables de los activos y para estimar la depreciación del valor llave negativo.

5.19.4. Reestructuraciones

Se aplicarán las normas de la sección 5 (Reestructuraciones) de la Resolución Técnica N° 18 (Normas contables profesionales: desarrollo de algunas cuestiones de aplicación particular).

5.19.5. Combinaciones de negocios.

Se aplicarán las normas de la sección 6 (Combinaciones de negocios) de la Resolución Técnica N° 18 (Normas contables profesionales: desarrollo de algunas cuestiones de aplicación particular).

5.19.6. Impuesto a las ganancias

5.19.6.1. Diferenciación de jurisdicciones

Las normas que siguen se aplicarán separadamente por cada jurisdicción (argentina o extranjera) en la cual deban liquidarse y pagarse impuestos sobre las ganancias.

5.19.6.2. Impuestos determinados y saldos a favor

5.19.6.2.1. Reconocimiento

Los impuestos determinados en cada período darán lugar al reconocimiento de las correspondientes deudas, las que serán reducidas por los pagos a cuenta que se hubieren efectuado (por anticipos, retenciones, percepciones, etc.).

Cuando los pagos a cuenta superen a la obligación determinada se reconocerá un activo.

5.19.6.2.2. Medición

La medición contable de los impuestos determinados a pagar y de los saldos a favor se hará según las normas de la sección 5.15. (Otros pasivos en moneda) y de la sección 5.3 (Otros créditos en moneda), respectivamente, sobre la base del importe que se espera pagar a (o recuperar de) las autoridades impositivas.

Cuando la recuperación de un saldo a favor esté sujeta a alguna condición, se considerará que existe una contingencia negativa, que será tratada de acuerdo con las normas de la sección 4.8 (Consideración de hechos contingentes).

5.19.6.3. Impuestos diferidos

5.19.6.3.1. Reconocimiento: normas generales

Cuando existan diferencias temporarias entre:

a) las mediciones contables de los activos y pasivos; y

b) sus bases impositivas, que son los importes con que esos mismos activos y pasivos aparecerían en los estados contables, si para su medición se aplicasen las normas del impuesto sobre las ganancias,

se reconocerán activos o pasivos por impuestos diferidos, excepto en la medida en que tales diferencias tengan que ver con:

a) un valor llave que no es deducible impositivamente; o

b) el reconocimiento inicial de un activo o de un pasivo en una transacción que:

1) no es una combinación de negocios de las enunciadas en la sección 6 (Combinaciones de negocios) de la Resolución Técnica N° 18 (Normas contables profesionales: desarrollo de algunas cuestiones de aplicación particular); y

2) a la fecha de la transacción, no afecta ni el resultado contable ni el impositivo.

Las diferencias temporarias darán lugar al cómputo de pasivos, cuando su reversión futura aumente los impuestos determinados, y de activos cuando lo disminuya, sin perjuicio de las compensaciones de importes que sean pertinentes.
El efecto causado por la reexpresión del costo original de los bienes de uso mediante la aplicación de coeficientes basados en el índice de precios internos al por mayor (INDEC), sobre el cómputo de sus amortizaciones o depreciaciones contables, no debe ser considerado una diferencia temporaria como las aquí definidas sino que será considerado como una diferencia de carácter permanente. La reexpresión no significa la utilización de una base de valuación contable diferente de la que se apoya en costos históricos, sino solamente la adecuación de su expresión numérica a una unidad de medida uniforme y homogénea, según lo dispuesto por la Resolución M.D. N° 11/2003.

Cuando existan quebrantos impositivos o créditos fiscales no utilizados susceptibles de deducción de ganancias impositivas futuras, se reconocerá un activo por impuesto diferido, pero sólo en la medida en que ella sea probable. Al evaluar la posibilidad de disponer de ganancias impositivas contra las cuales puedan cargarse los quebrantos impositivos o créditos fiscales acumulados, el ente deberá considerar:

a) si los quebrantos impositivos no utilizados han sido producidos por causas identificables cuya repetición es improbable;

b) las disposiciones legales que fijen un límite temporal a la utilización de dichos quebrantos o créditos;

c) la probabilidad de que el ente genere ganancias fiscales futuras suficientes como para cargar contra ellas las pérdidas o créditos fiscales no utilizados, a cuyo efecto deberá tenerse en cuenta:

1) si existen pasivos por impuestos diferidos que contribuyan a crear la situación indicada en el inciso anterior;

2) si el ente tiene la posibilidad de efectuar una planificación que le permita incrementar dichas ganancias fiscales futuras.

El beneficio correspondiente a una pérdida fiscal que puede aplicarse en forma retroactiva para recuperar el impuesto de un ejercicio anterior deberá reconocerse como un activo.

5.19.6.3.2. Reconocimiento: normas especiales

En los casos de diferencias temporarias relacionadas con activos y pasivos en sucursales, en sociedades controladas o vinculadas o en negocios conjuntos, se procederá así:

a) se reconocerá un pasivo por impuesto diferido cuando la reversión de la diferencia temporaria vaya a generar un aumento de los impuestos determinados, excepto en la medida que:

1) el inversor pueda controlar los momentos en que tales diferencias temporarias se reversarán; y

2) sea improbable que las diferencias temporarias se reversen en el futuro previsible;

b) se reconocerá un activo por impuesto diferido cuando la reversión de la diferencia temporaria vaya a generar una disminución de los impuestos determinados, pero sólo en la medida en que sea probable que:

1) la diferencia temporaria se reverse en el futuro previsible; y

2) se espere disponer de ganancias impositivas suficientes como para absorber la diferencia temporaria.

5.19.6.3.3. Medición

La medición contable de los impuestos diferidos se hará según las normas de la sección 5.15. (Otros pasivos en moneda) y de la sección 5.3. (Otros créditos en moneda), de modo que los importes de los activos y pasivos contabilizados reflejen los efectos (aumentos o disminuciones) que sobre los importes de los futuros impuestos determinados tendrán:

a) la reversión de las diferencias temporarias; y

b) el empleo de quebrantos impositivos y créditos fiscales no utilizados.

Para el cálculo de dicho efecto, a los importes correspondientes a las diferencias temporarias y a los quebrantos impositivos no utilizados se les aplicará la tasa impositiva que se espera esté en vigencia al momento de su reversión o utilización, considerando las normas legales sancionadas hasta la fecha de los estados contables.

Cuando los créditos por impuestos diferidos:

a) excedan a las deudas por impuestos diferidos susceptibles de compensación; y

b) sea improbable que las ganancias impositivas futuras alcancen para absorber las diferencias temporarias netas, y los quebrantos impositivos y los créditos fiscales no utilizados, se computará una desvalorización sobre la parte de dichos créditos que se considere irrecuperable.

La desvalorización recién referida podrá ser reversada en períodos posteriores de acuerdo con lo establecido en la sección 4.4.7. (Reversiones de pérdidas por desvalorización).

5.19.6.4. Impuesto del período

Se imputarán al resultado del período:

a) los impuestos determinados para el mismo;

b) las variaciones de los saldos de impuestos diferidos que no hayan sido causadas por combinaciones de negocios o por escisiones.

5.19.7. Pasivos por costos laborales

Comprenden las compensaciones que un ente pagará a sus empleados en el corto o largo plazo por derechos que ellos han adquirido en virtud de servicios ya prestados al ente y, en su caso, las

correspondientes contribuciones de seguridad social. Dichas compensaciones incluyen conceptos tales como:

a) prestaciones recurrentes de servicios, cancelables bajo la forma de sueldos, jornales, comisiones, premios por asistencia, etc.;

b) beneficios complementarios (aguinaldo, gratificaciones, participaciones en las ganancias, etc.), ausencias compensables o ausencias pagas (licencia anual por vacaciones, ausencias por servicio prolongado o sabática, enfermedad, etc.) y otros beneficios similares a corto o largo plazo;

c) beneficios posteriores al retiro (pensiones, seguro de vida, servicio médico y otros);

d) indemnizaciones por terminación de la relación laboral, ya sea por decisión del empleador o por adherir el empleado a los beneficios de un plan de retiro voluntario.

El correspondiente pasivo debe medirse en el inicio de acuerdo con la sección 4.5.9 (Otros pasivos en moneda) y en la fecha de cierre de acuerdo con la sección 5.15. (Otros pasivos en moneda), sobre la base del importe que el ente espera pagar (con recursos monetarios o no monetarios, incluyendo la entrega de acciones propias, el otorgamiento de opciones para su suscripción u otros instrumentos financieros emitidos por el ente), ya sea como resultado de una obligación legal, de políticas formales del ente, de obligaciones asumidas voluntariamente o de prácticas anteriores.

En los pasivos por pensiones incluidos en el inciso c), el importe que el ente espera pagar (costo final estimado de suministrar los beneficios posteriores al retiro), se determinará utilizando métodos de cálculo actuarial y realizando suposiciones actuariales que constituyan las mejores estimaciones que el ente posea sobre las variables demográficas (mortalidad, tasa de rotación, tasas de pedido de atención en planes de servicio médico, etc.) y financieras (tasa de descuento, niveles futuros de sueldo, etc.).

En el caso de los beneficios incluidos en los incisos a) a c) anteriores, que se devengan a medida que los empleados prestan su servicio, el pasivo debe reconocerse durante el período de dicha prestación.

Las indemnizaciones mencionadas en el inciso d) se reconocerán como un pasivo y como un resultado del período cuando el ente se hubiera comprometido de forma demostrable a rescindir el vínculo con un empleado o grupo de empleados antes de la fecha normal de retiro o en el caso de reestructuraciones, aplicando las normas de la sección 5 (Reestructuraciones) de la Resolución Técnica N° 18 (Normas contables profesionales: desarrollo de algunas cuestiones de aplicación particular).

En ausencia de evidencia en contrario, se presume que un ente que actualmente proporciona beneficios especiales a sus empleados continuará haciéndolo mientras ellos continúen prestando servicios al ente.

6. Capital a mantener

Para la determinación de los resultados acumulados y de la ganancia o pérdida de cada período se considera capital a mantener al financiero (el invertido en moneda argentina).

7. Contenido y forma de los estados contables

En materia de contenido y forma de los estados contables se aplicarán las normas de las Resoluciones Técnicas N° 21 (Valor patrimonial proporcional – Consolidación de estados contables – Información a exponer sobre partes relacionadas), N° 8 (Normas generales de exposición contable), N° 9 (Normas particulares de exposición contable para entes comerciales,

industriales y de servicios) y N° 11 (Normas particulares de exposición contable para entes sin fines de lucro), con los alcances definidos en cada una de ellas.

8. Normas de transición

8.1. Norma general

Salvo por lo expuesto en la sección 8.2. (Excepciones), los cambios de criterios contables requeridos por esta Resolución Técnica deberán motivar la corrección de los saldos al comienzo del primer ejercicio de aplicación y el consiguiente cómputo de ajustes de resultados de ejercicios anteriores.

8.2. Excepciones

8.2.1. Comparaciones con valores recuperables

No se corregirán los saldos al comienzo del primer ejercicio de aplicación de esta Resolución Técnica por los cambios de criterios contables requeridos en la sección 4.4. (Comparaciones con valores recuperables).

8.2.2. Bienes de uso y asimilables y saldos de revalúos

Los efectos residuales de los aumentos de mediciones contables de bienes de uso y asimilables, ocasionados por revalúos determinados y contabilizados de acuerdo con las normas, y durante la vigencia de la Resolución Técnica N° 10 (Normas contables profesionales):

a) no se excluirán de las mediciones contables de dichos bienes;

b) no darán lugar al reconocimiento de saldos de impuestos diferidos.

Los saldos de revalúos que deban mantenerse por aplicación de esta norma de transición serán reducidos a medida que los bienes cuyos revalúos le dieron origen se consuman, vendan, retiren de servicio o desvaloricen. En general, la desafectación se efectuará por la diferencia entre:

a) los importes contabilizados en concepto de depreciación, valor residual de los bienes vendidos, valor residual de los bienes retirados de servicio o desvalorización; y

b) los importes que se habrían contabilizado por los mismos conceptos si los bienes no hubiesen sido revaluados.

Si el saldo de revalúo hubiere sido parcialmente capitalizado, la desafectación se hará considerando la proporción no capitalizada del saldo de revalúo original. Si hubieren existido dos o más revalúos de los mismos bienes, esta norma se aplicará separadamente para cada uno de ellos.

8.2.3. Activos intangibles

Cuando por aplicación de esta Resolución Técnica:

a) no correspondiera reconocer como activo un intangible que se reconocía como tal, se procederá a:

   1) aplicar la sección 8.1. (Transición, norma general), o

   2) depreciar el mismo en el plazo de vida útil remanente o en un plazo máximo de cinco años, el que sea menor.

b) no correspondiera reconocer como activo un intangible que se reconocía como tal, y que había sido adquirido mediante una combinación de negocios calificada como adquisición, se procederá a:

1) darlo de baja,

2) incorporar o corregir el valor llave determinado en la combinación, mediante la adición de la medición inicial del intangible dado de baja, y

3) corregir la depreciación acumulada del valor llave en función de la corrección de su medición inicial.

c) correspondiera reducir la vida útil asignada a un activo intangible, se procederá a:

1) aplicar la sección 8.1. (Transición, norma general), o

2) depreciar la medición contable al inicio del primer ejercicio de vigencia de las nuevas normas considerando:

i) si la nueva vida útil remanente es mayor a cinco años: en base a su nueva vida útil remanente;

ii) si la nueva vida útil remanente es igual o menor a cinco años: en base a su nueva vida útil remanente o en el menor plazo entre su vida útil remanente, si no hubiera sido reducida, y cinco años.

8.2.4. Conversión de estados contables

Se aplicarán las normas de la sección 1.6 (Norma de transición), de la Resolución Técnica N° 18 (Normas contables profesionales: desarrollo de algunas cuestiones de aplicación particular).

8.2.5. Pasivos por costos laborales

Cuando por aplicación de la sección 5.19.7 (Pasivos por costos laborales) se reconozca por primera vez un pasivo de los tipificados en el inciso c) de dicha sección (Beneficios posteriores al retiro) correspondiente a un plan preexistente, se procederá a:

a) aplicar la sección 8.1. (Transición, norma general), o

b) reconocer el pasivo por el efecto acumulado al comienzo del primer ejercicio de aplicación de esta Resolución Técnica, durante un período no mayor que la vida laboral esperada remanente de los empleados que participan en los beneficios y con contrapartida en los resultados de cada año en que se produzca el reconocimiento.

8.2.6. Costos financieros

No se corregirán los saldos al comienzo del primer ejercicio de aplicación de esta Resolución Técnica por los cambios de criterios contables originados en la sección 4.2.7 (Costos financieros).

8.2.7. Llave de negocio.

Se aplicarán las normas de la sección 3.6 (Norma de transición), de la Resolución Técnica N° 18 (Normas contables profesionales: desarrollo de algunas cuestiones de aplicación particular).

8.2.8. Arrendamientos

Se aplicarán las normas de la sección 4.8 (Norma de transición), de la Resolución Técnica N° 18 (Normas contables profesionales: desarrollo de algunas cuestiones de aplicación particular).

8.2.9. Combinaciones de negocios

Se aplicarán las normas de la sección 6.7 (Norma de transición), de la Resolución Técnica N° 18 (Normas contables profesionales: desarrollo de algunas cuestiones de aplicación particular).

9. Cuestiones no previstas

Las cuestiones no previstas en la sección 5 (Medición contable en particular) deben ser resueltas aplicando las reglas de la sección 4 (Medición contable en general).

Las cuestiones de medición no previstas en ninguna parte de esta Resolución Técnica deben ser resueltas sobre la base de los conceptos de la Resolución Técnica N° 16 (Marco conceptual de las normas contables profesionales).

Si después de aplicar los párrafos anteriores siguieran existiendo otras situaciones no previstas, las mismas se resolverán siguiendo normas internacionales de aplicación generalizada teniendo en cuenta especialmente el mercado y regulaciones a que esté sujeto el ente emisor de los estados contables. En estos casos, la aplicación de estas normas se expondrá detalladamente en nota a los estados contables.

10. Sociedades no incluidas en el artículo 299 de la Ley N° 19.550

Para considerar su inclusión en el artículo 299 de la Ley N° 19.550, a estos efectos, se entenderá como Capital al monto de todos los aportes de los propietarios expresados en moneda homogénea de cierre.
Para estos entes, será optativo no exponer la siguiente información:

a) En la información básica:

1) El estado de flujo de efectivo

2) Información contable en forma comparativa

b) En la información complementaria:

1) el acápite 5) del inciso b) de la sección B.8 (Criterios de medición contable de activos y pasivos), del Capítulo VII de la Resolución Técnica N° 8 (Normas generales de exposición contable), cuando se hayan reconocido o revertido desvalorizaciones de activos se informará su descripción, indicando si corresponden a líneas de productos, plantas, negocios, áreas geográficas, segmentos, etc.; y si la conformación de los grupos varió desde la anterior estimación de su valor recuperable y, de ser así, las formas anterior y actual de integrar los grupos y las razones del cambio;

2) el inciso c) de la sección A.1. (Depósitos a plazo, créditos, inversiones en títulos de deuda y deudas) del Capítulo VI (Información complementaria) de la Resolución Técnica N° 9 (Normas particulares de exposición contable para entes comerciales, industriales y de servicios);

3) el inciso a) de la sección C.7 (Impuesto a las ganancias) del Capítulo VI (Información complementaria) de la Resolución Técnica N° 9 (Normas particulares de exposición contable para entes comerciales, industriales y de servicios);

4) la sección C) 2. (Instrumentos financieros) de la sección C (Cuestiones diversas) del Capítulo VI (Información complementaria) de la Resolución Técnica N° 9 (Normas particulares de exposición contable para entes comerciales, industriales y de servicios);

5) los siguientes incisos y párrafo de las Secciones 4.7.1 (En relación con todos los contratos de arrendamientos), y 4.7.2 (En relación con los contratos de arrendamientos financieros) de la Resolución Técnica N° 18 (Normas contables profesionales: desarrollo de algunas cuestiones de aplicación particular);

   i) el inciso b) de la sección 4.7.1 (En relación con todos los contratos de arrendamientos);

   ii) el primer párrafo de la sección 4.7.2 (En relación con los contratos de arrendamientos financieros);

   iii) el inciso a) de la sección 4.7.2 (En relación con los contratos de arrendamientos financieros).

6) Información contable en forma comparativa.

Cuando una sociedad utilice cualquiera de las dispensas previstas en este artículo, deberá exponerlo en la información complementaria.

11. Interpretación establecida para los puntos 4.2.2., 4.5.1., 4.5.2., 4.5.3., 4.5.4., 4.5.6., 4.5.7., 4.5.8., 4.5.9. y 4.6. del capítulo 4 y secciones 5.2., 5.3., 5.14. y 5.15. del capítulo 5 de esta Resolución Técnica (Resolución MD N° 32/2002 del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires)

Esta interpretación debe tomarse como válida hasta el cierre del mes en que se opere el vencimiento de la Ley N° 25.561 – Ley de Emergencia Pública y Reforma del Régimen Cambiario.
Para los casos en que no estuviese disponible el precio de venta o compra para operaciones de contado, en los que deba en consecuencia estimarse una tasa de interés con la finalidad de calcular el valor descontado de una cuenta por cobrar o pagar en moneda local, se utilizará el siguiente criterio:

a) Se adoptará la tasa explícita de la operación, la que deberá estar soportada por la correspondiente documentación respaldatoria.
b) Si lo indicado en a) no fuera posible, se adoptará la tasa de interés que refleje las evaluaciones que el mercado hace del valor tiempo del dinero y de los riesgos específicos de la operación, correspondiente al momento de la medición.
c) Si no pudiera caracterizarse ninguna de las situaciones anteriores y la entidad estuviera financiando a sus deudores o estuviera obteniendo financiación de sus acreedores con una variedad de tasas que revelen discrepancias significativas entre sí, se utilizará la tasa de interés del Banco de la Nación Argentina aplicable a Cajas de Ahorro, tomando a estos efectos la más baja de las que se informa diariamente. Cuando se utilice este criterio, se deberá explicar y fundamentar la situación en las notas a los estados contables.
d) En el caso que sea necesario aplicar tasas activas a la tasa indicada en el punto c) anterior, se le adicionará un 2,5% anual o su equivalente mensual.

12. Suspensión establecida para las entidades financieras de la aplicación de los puntos 4.5.2., 4.5.3., 4.5.4., 4.5.7., 4.5.8. 4.5.9., 5.2.. 5.3., 5.14 y 5.15. (esta suspensión estaba establecida para la Resolución Técnica N° 10 por la Resolución C. 098/1993, y se mantiene vigente).

Esta suspensión para las entidades financieras reguladas por el Banco Central de la República Argentina se refiere a la valuación al valor actual estimado en base a futuros ingresos o egresos de fondos de préstamos, inversiones y otras cuentas por cobrar y por pagar de su actividad específica, mediante la aplicación de una tasa de interés.

Resolución C. 98/1993

Buenos Aires, 12 de mayo de 1993

VISTO:

I. Lo resuelto en los arts. 1° y 6° de la Res. C. 169/92 de este Consejo por los cuales se considera, respectivamente, a la Resolución Técnica N° 10 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas como norma contable reconocida como tal por este Consejo y que, en razón de las circunstancias económicas actuales, la aplicación de las normas particulares B.3.1., B.3.2. y B.3.3. en cuanto hace a la determinación de valores actuales estimados de los futuros ingresos o egresos empleando tasas vigentes a la fecha de cierre (por diferir de las consideradas al momento de la contabilización original de las operaciones) corresponde sólo para rubros no corrientes.

II. La suspensión de la aplicación del valor actual de fondos futuros de la Resolución Técnica N° 10 a ciertos activos y pasivos de entidades financieras sancionada en la Res. 110/92 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas.

CONSIDERANDO:

Las facultades acordadas a este Consejo por el art. 21, inc. f) de la Ley 20.488 y el art. 9°, inc. d) de la Ley 20.476.

Que en la reunión de la Junta de Gobierno de la mencionada Federación en la cual se aprobó la Res. 110/92, este Consejo votó favorablemente por dicha aprobación, que contó asimismo con el voto unánime de los consejos presentes.

Por ello,

EL CONSEJO PROFESIONAL DE CIENCIAS ECONÓMICAS DE LA CAPITAL FEDERAL, TIERRA DEL FUEGO, ANTÁRTIDA E ISLAS DEL ATLÁNTICO SUR

RESUELVE:

Art. 1°. Suspender para las entidades financieras reguladas por el Banco Central de la República Argentina la aplicación de la norma incluida en las normas particulares 3.1., 3.2. y 3.3. de la Resolución Técnica N° 10 que establece que las colocaciones de fondos, préstamos, créditos y pasivos deben ser valuadas al valor actual estimado de los futuros ingresos o egresos de fondos que su cobranza o pago generará, aplicando una tasa relevante del mercado para la empresa en cuestión.

Art. 2°. Comunicar a los matriculados, a los Consejos Profesionales de Ciencias Económicas de todo el país, a la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, a los colegios y asociaciones que agrupen a graduados en Ciencias Económicas, a la Federación Argentina de Graduados en Ciencias Económicas, a la Inspección General de Justicia, a la Comisión Nacional de Valores, al Banco Central de la República Argentina, a la Superintendencia de Seguros de la Nación, a la Dirección General Impositiva, al Instituto Nacional de Acción Cooperativa y a los demás organismos de control con jurisdicción sobre entes domiciliados en el ámbito de este Consejo, a las Facultades de Ciencias Económicas de las Universidades situadas en la Capital Federal, a la Bolsa de Comercio de Buenos Aires, a las cámaras empresarias, entidades financieras y otras instituciones vinculadas al quehacer económico, dar a publicidad en el Boletín Oficial y en los demás medios que se consideren convenientes, regístrese y archívese.

Resolución C. D. 243/2001

Ciudad Autónoma de Buenos Aires, 30 de octubre de 2001

En la Sesión del día de la fecha (Acta N° 996) el Consejo Directivo aprobó la siguiente Resolución:

Primera parte

Visto y considerando:

a) Las atribuciones de este Consejo Profesional para "Dictar las medidas de todo orden que estime necesarias o convenientes para el mejor ejercicio de las profesiones cuya matrícula controla" (art. 2° inc. f, Ley N° 466/2000).
b) Que han servido de base para la preparación de las Normas Contables Profesionales contenidas en la Segunda Parte de esta Resolución.
c) La Resolución Técnica N° 10 y los antecedentes tenidos en cuenta en oportunidad de su sanción, el 12 de junio de 1992.
d) La Resolución Técnica N° 12 del 29 de marzo de 1996.
e) Trabajos presentados a C.E.N.C. y A. (Comisión Especial de Normas de Contabilidad y Auditoría) de la F.A.C.P.C.E. (Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas) con motivo de la preparación de la Resolución Técnica N° 17, proyecto aprobado en dicha Federación en su reunión del 8 de diciembre de 2000 (Esquel, Provincia de Chubut), incluyendo las opiniones de los miembros del Consejo Asesor del C.E.C. y T. (Centro de Estudios Científicos y Técnicos) de la F.A.C.P.C.E.
f) La Resolución Técnica N° 17 citada en el apartado 3) anterior.
g) Las normas internacionales sobre el tema, especialmente las normas emitidas por el *Financial Accounting Standard Board* (FASB) y las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC).
h) Los comentarios recibidos oportunamente sobre el tema, de la Comisión de Estudios sobre Contabilidad de este Consejo.
i) Las observaciones y comentarios de los matriculados durante el período de consulta que estableció el Consejo sobre la Resolución Técnica N°17 entre el 1° de diciembre de 2000 y el 30 de junio de 2001.
j) Las opiniones surgidas de las reuniones de la Comisión Especial de Normas Contables Profesionales de este Consejo, constituida el 30 de mayo de 2001 (Res. M.D. N° 27/2001).

Por ello:

EL CONSEJO DIRECTIVO DEL
CONSEJO PROFESIONAL DE CIENCIAS ECONÓMICAS
DE LA CIUDAD AUTÓNOMA DE BUENOS AIRES
RESUELVE:

Artículo 1º - Aprobar la Segunda Parte de la **Resolución Técnica N° 17 "Normas Contables Profesionales: Desarrollo de Cuestiones de Aplicación General"** propuesta a los Consejos para su sanción, por parte de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas con las modificaciones introducidas por la Segunda Parte de esta Resolución; y

declararla Norma Contable Profesional, de aplicación obligatoria en jurisdicción de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

Artículo 2º - La Resolución tendrá vigencia para los ejercicios iniciados a partir del 1° de julio de 2002, admitiéndose su aplicación anticipada.

Artículo 3° - Desde la vigencia de esta Resolución quedarán sin efecto las normas contenidas en las Resoluciones C. N° 169/1992, N° 145/1996 y N° 13/1997 de este Consejo, las que oportunamente aprobaron las Resoluciones Técnicas N° 10, 12 y 13 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas.

Artículo 4º - Registrar la presente en el libro de resoluciones, publicarla en los Boletines Oficiales de la República Argentina y de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y comunicarla a los matriculados por todos los medios de difusión de la Institución y con oficio a los Consejos Profesionales de Ciencias Económicas de todas las provincias, a la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, a los Colegios y Asociaciones que agrupen a graduados en Ciencias Económicas, a las Excmas. Cámaras Nacionales de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, en lo Comercial y en lo Civil de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, al Gobierno de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, al Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos de la Nación, a la Inspección General de Justicia, Comisión Nacional de Valores, Banco Central de la República Argentina, Superintendencia de Seguros de la Nación, Superintendencia de Administradoras de Fondos de Jubilaciones y Pensiones, Superintendencia de Administradoras de Riesgos de Trabajo y demás organismos públicos de control con jurisdicción sobre entes domiciliados en el ámbito de competencia territorial de este Consejo, a la Administración Federal de Ingresos Públicos, a las Facultades de Ciencias Económicas de las Universidades situadas en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, a la Bolsa de Comercio de Buenos Aires, Cámaras Empresarias, Entidades Financieras, demás instituciones vinculadas al quehacer económico, a la *International Federation of Accountants* (IFAC), al *American Institute of Certified Public Accountants* (AICPA), a la *Financial Accounting Standard Board* (FASB) y al Grupo de Integración Mercosur de Contabilidad, Economía y Administración (GIMCEA).

Res. C.D. N° 243/2001

Carlos E. Albacete
Secretario

Horacio López Santiso
Presidente

Resolución M.D. 32 /2002

Visto:

Las numerosas consultas de matriculados, con relación a la aplicación de algunas secciones de la Resolución Técnica N° 17 "Normas Contables Profesionales: Desarrollo de cuestiones de aplicación general", adoptada por este Consejo por medio de la Resolución C. D. N° 243/01, vinculadas con la valuación de créditos y deudas liquidables en moneda.

La interpretación de la Mesa Directiva de nuestra Institución, sobre los temas planteados, luego de un análisis basado no sólo en la máxima calidad técnica de los pronunciamientos que rigen en el ámbito de nuestra jurisdicción, sino también buscando que las normas contables vigentes, puedan ser aplicadas con coherencia y uniformidad por los Contadores Públicos que actúan en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, y

Considerando:

Que es evidente que en las presentes circunstancias económicas y en razón de las características actuales del mercado financiero, resulta muy dificultoso establecer de manera objetiva una tasa de interés relevante en el mercado, aspecto que debe cumplimentarse para la valuación de créditos y deudas liquidables en moneda argentina, según surge de las disposiciones mencionadas en el primer párrafo del visto.

Que es también necesario destacar que ha sido preocupación constante de este Consejo el reconocimiento de las particularidades marcadas por una coyuntura económica o financiera de los mercados, tal como, ha quedado oportunamente demostrado por la sanción de normas técnicas incluidas en las Resoluciones M.D. N° 1 y M.D. N° 3, dictadas en los primeros meses del año 2002.

LA MESA DIRECTIVA DEL
CONSEJO PROFESIONAL DE CIENCIAS ECONÓMICAS DE LA
CIUDAD AUTÓNOMA DE BUENOS AIRES,
RESUELVE:

Art. 1°: **Con base en los análisis efectuados, se establece la interpretación de este Consejo con relación a la manera en que deben aplicarse los puntos y secciones que se detallan más abajo, en cuanto en ellos se requiere la utilización de una tasa de interés para estimar un valor descontado con la finalidad de valuar créditos y deudas liquidables en moneda argentina.**
Para los casos en que no estuviese disponible el precio de venta o compra para operaciones de contado, en los que deba en consecuencia estimarse una tasa de interés con la finalidad de calcular el valor descontado de una cuenta por cobrar o pagar en moneda local, se utilizará el siguiente criterio:

a) Se adoptará la tasa explícita de la operación, la que deberá estar soportada por la correspondiente documentación respaldatoria.
b) Si lo indicado en a) no fuera posible se adoptará la tasa de interés que refleje las evaluaciones que el mercado hace del valor tiempo del dinero y de los riesgos específicos de la operación, correspondiente al momento de la medición.
c) Si no pudiera caracterizarse ninguna de las situaciones anteriores y la entidad estuviera financiando a sus deudores o estuviera obteniendo financiación de sus acreedores con una variedad de tasas que revelen discrepancias significativas entre sí, se utilizará la tasa de interés del Banco de la Nación Argentina aplicable a Cajas de Ahorro de libre disponibilidad, tomando a estos efectos la más baja de las que se informa diariamente. A manera ilustrativa, esta tasa tal cual aparece publicada en el diario "Ambito Financiero" del lunes 25 de noviembre de 2002, es la que se

informa a continuación. Cuando se utilice este criterio, se deberá explicar y fundamentar la situación en las notas a los estados contables.

Banco de la Nación Argentina

Tasas de interés para Cajas de ahorro de libre disponibilidad

TNA - % (*)	TEA - % (*)
4,01	4,08

(*) TNA: Tasa nominal anual, TEA: Tasa equivalente anual

d) En el caso de que sea necesario aplicar tasas activas a la tasa indicada en el punto c) anterior, se le adicionará un 2,5% anual o su equivalente mensual.

Art. 2°: Los puntos y secciones de la Resolución Técnica N° 17, tal como fue adoptada por este Consejo por la Resolución C.D. N° 243/01, a los cuales resulta de aplicación esta interpretación, son los siguientes:

a) Capítulo 4., "Medición contable en general", Sección 4.2. "Mediciones contables de los costos": Punto 4.2.2., "Bienes o servicios adquiridos", párrafo segundo; Sección 4.5. "Medición inicial de créditos y pasivos", puntos 4.5.1. "Créditos en moneda originados en la venta de bienes y servicios", 4.5.2. "Créditos en moneda originados en transacciones financieras", 4.5.3. "Créditos en moneda originados en refinanciaciones", 4.5.4. "Otros créditos en moneda", 4.5.6. "Pasivos en moneda originados en la compra de bienes o servicios", 4.5.7. "Pasivos en moneda originados en transacciones financieras", 4.5.8. "Pasivos en moneda originados en refinanciaciones", 4.5.9. "Otros pasivos en moneda"; Sección 4.6. "Componentes financieros implícitos".

b) Capítulo 5, "Medición contable en particular", Sección 5.2. "Cuentas a cobrar en moneda (originadas en la venta de bienes y servicios, en transacciones financieras y en refinanciaciones, incluyendo los depósitos a plazo fijo y excluyendo a las representadas por títulos con cotización)"; Sección 5.3. "Otros créditos en moneda"; Sección 5.14. "Pasivos en moneda (originados en la compra de bienes o servicios, en refinanciaciones y en transacciones financieras)"; Sección 5.15. "Otros pasivos en moneda".

Art. 3°: Finalmente esta interpretación debe tomarse como válida hasta el cierre del mes en que se opere el vencimiento de la Ley 25.561 – Ley de Emergencia Pública y Reforma del Régimen Cambiario -.

Art. 4º: Comuníquese, regístrese, dese cuenta al Consejo Directivo y archívese.

Ciudad Autónoma de Buenos Aires, 4 de diciembre de 2002.

Carlos Eduardo Albacete
Secretario

Horacio López Santiso
Presidente

Resolución M.D. 11/2003

Ciudad Autónoma de Buenos Aires, 2 de abril de 2003

Visto:

Las numerosas consultas de matriculados, con relación a la aplicación de la sección 5.19.6.3. "Impuestos diferidos" de la Resolución Técnica N° 17 "Normas Contables Profesionales: Desarrollo de cuestiones de aplicación general", adoptada por este Consejo por medio de la Resolución C.D. N° 243/01, y en particular de la sección 5.19.6.3.1. "Reconocimiento: normas generales" vinculadas con el tratamiento de la reexpresión de los bienes de uso en moneda homogénea por aplicación de la Resolución Técnica N° 6: "Estados contables en moneda homogénea", adoptada por este Consejo por medio de la Resolución MD 3/02, con las modificaciones introducidas por la Resolución Técnica N° 19, a su vez adoptada por la Resolución C.D. N° 262/01 de este mismo Consejo.

La interpretación de nuestro Consejo sobre el tema planteado, luego de un análisis basado no sólo en la máxima calidad técnica de los pronunciamientos que rigen en el ámbito de nuestra jurisdicción y la aplicación armónica de toda la normativa profesional contable vigente, sino también buscando que las normas contables vigentes puedan ser aplicadas con coherencia y uniformidad por los Contadores Públicos que actúan en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

Las atribuciones de este Consejo Profesional para "Dictar las medidas de todo orden que estime necesarias o convenientes para el mejor ejercicio de las profesiones cuya matrícula controla" (art. 2° inc. f), Ley N° 466/00), y

Considerando:

Que la aludida sección 5.19.6.3.1. "Reconocimiento: normas generales" de la Resolución Técnica N° 17, tal como fue adoptada para nuestra jurisdicción, establece el reconocimiento como activos o pasivos por impuestos diferidos de las diferencias temporarias entre: "...a) las mediciones contables de los activos y pasivos; y b) sus bases impositivas, que son los importes con que esos mismos activos y pasivos aparecerían en los estados contables si para su medición se aplicasen las normas del impuesto sobre las ganancias,...".

Que la misma sección referida en el considerando anterior establece como excepciones a la regla general, los casos en que las diferencias temporarias entre las mediciones contables de los activos y pasivos y sus bases impositivas tengan que ver con un valor llave que no es deducible impositivamente o el reconocimiento inicial de un activo o de un pasivo en una transacción que no sea una combinación de negocios, y que a la fecha de la transacción, no afecte el resultado contable ni el impositivo.

Que en un primer análisis, la reexpresión de los bienes de uso en moneda homogénea, mediante la aplicación del índice de precios internos al por mayor (INDEC) a los valores originales de costo de tales activos, y al cómputo de las amortizaciones o depreciaciones en base al valor reexpresado en moneda homogénea de esos mismos bienes, según lo establecen las secciones 2 a 5 de la Resolución Técnica N° 6 tal como rige en la jurisdicción de este Consejo, parece configurar una base de valuación contable para los bienes de uso, diferente de la que rige para fines impositivos.

Que en tanto se profundiza ese tema, surge claramente que la reexpresión establecida por la Resolución Técnica N° 6 no significa modificar un criterio de valuación, sino simplemente la utilización de una unidad de medida homogénea en periodos de inflación o deflación, con la

finalidad de lograr una más apropiada medición del patrimonio y de los resultados devengados en un período o ejercicio.

Que en la preparación de estados contables en moneda homogénea la reexpresión en moneda homogénea del valor neto de los bienes de uso constituye solamente una faceta del proceso integral de utilización de una unidad de medida uniforme y homogénea para todos los elementos integrantes del patrimonio y de los resultados de un periodo o ejercicio, por lo que su consideración aislada tampoco puede considerarse admisible desde la óptica de un mecanismo que apunta al reconocimiento más preciso del monto de los cargos por impuesto a las ganancias devengados en cada período o ejercicio.

Que en todo caso, en la medida en que la determinación del impuesto a las ganancias se efectuara teniendo en consideración las diferencias de poder adquisitivo de la moneda en diferentes momentos, y por lo tanto se basara en un resultado determinado con una metodología como la desarrollada por la Resolución Técnica N° 6, según la posición técnica y la interpretación que reiteradamente ha efectuado este Consejo, así como la que ha surgido de reuniones científicas y técnicas desarrolladas en los últimos tiempos, no se presentaría la duda motivo de las consultas formuladas a este Consejo.

LA MESA DIRECTIVA DEL
CONSEJO PROFESIONAL DE CIENCIAS ECONÓMICAS
DE LA CIUDAD AUTÓNOMA DE BUENOS AIRES
RESUELVE:

Artículo 1° - Establecer, con base en los análisis efectuados, la interpretación de este Consejo con relación a la consideración de la reexpresión en moneda homogénea de los bienes de uso (realizada mediante aplicación de la metodología establecida en la Resolución Técnica N° 6 "Estados contables en moneda homogénea", según fue adoptada por este Consejo en su Resolución MD N° 3/2002, que incluye las modificaciones introducidas por la Resolución Técnica N° 19, adoptada también por este Consejo en su Resolución CD N° 262/2001) frente a las diferencias temporarias que dan lugar al reconocimiento de activos o pasivos por impuestos diferidos y que están definidas y tratadas en la sección 5.19.6.3.1. de la Resolución Técnica N° 17 "Normas Contables Profesionales: Desarrollo de cuestiones de aplicación general":

La reexpresión del costo original de los bienes de uso mediante la aplicación de coeficientes basados en el índice de precios internos al por mayor (INDEC), y su consiguiente efecto sobre el cómputo de sus amortizaciones o depreciaciones contables, no significa la utilización de una base de valuación contable diferente de la que se apoya en costos históricos, sino solamente la adecuación de su expresión numérica a una unidad de medida uniforme y homogénea. Por lo tanto, al no constituir una base de valuación diferente, el efecto de dicha reexpresión no debe ser considerado una diferencia temporaria como las definidas en la sección 5.19.6.3.1. de la Resolución Técnica N° 17, tal como ésta rige en jurisdicción de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires. Será considerada como una diferencia permanente.

Artículo 2° - La interpretación establecida en el artículo 1° será incluida en el texto ordenado de las normas contables profesionales vigentes en jurisdicción de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, en la misma sección 5.19.6.3.1. "Reconocimiento: normas generales" y rige desde la vigencia original que para la aplicación de la Resolución Técnica N° 17 fue establecida en la Resolución CD. N° 243/01 de este Consejo Profesional.

Artículo 3° - Comuníquese, regístrese, dése cuenta al Consejo Directivo y archívese.

Carlos E. Albacete
Secretario

Horacio López Santiso
Presidente