

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

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

Proyecto N° 39 de Resolución Técnica

NORMAS CONTABLES PROFESIONALES:

Remediación de activos

PRIMERA PARTE

Visto:

El Proyecto de Resolución Técnica (PRT) sobre “Normas contables profesionales: Remedición de activos” presentado por el CENCyA; y

Considerando:

- a) Que las atribuciones de los Consejos Profesionales de Ciencias Económicas incluyen el dictado de normas de ejercicio profesional.
- b) Que dichos Consejos han encargado a esta Federación la elaboración de proyectos de normas técnicas para su posterior aprobación y puesta en vigencia dentro de sus respectivas jurisdicciones.
- c) Que en diciembre de 2000 se emitieron las Resoluciones Técnicas (RT) 16, 17 y 18 que establecieron el conjunto principal de las Normas Contables Profesionales -en materia de reconocimiento y medición de activos, pasivos y resultados-, en un proyecto de convergencia hacia las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).
- d) Que en los años 2009 y 2010 se adoptaron obligatoriamente las NIIF para ciertos entes incluidos en el régimen de oferta pública, ya sea por su capital o por sus obligaciones negociables.
- e) Que en el año 2015 se emitieron la RT 41 “Normas contables profesionales. Desarrollo de cuestiones de aplicación general: Aspectos de reconocimiento y medición para entes pequeños” y la RT 42 “Normas contables profesionales: Modificación de la Resolución Técnica N° 41 para incorporar aspectos de reconocimiento y medición para Entes Medianos” de aplicación optativa para los Entes pequeños y los Entes Medianos.
- f) Que en junio de 2014. se aprobó la Interpretación 8 de normas profesionales “Aplicación del párrafo 3.1 “Expresión en moneda homogénea” de la RT 17” en relación con la sección 3.1 de la RT 17, pero no se incluyó el mismo tema tratado por la Sección 2.6 de la RT 41.
- g) Que la Mesa Directiva y la Junta de Gobierno aprobaron la Resolución JG 517-16 y la Resolución MD 879-17 ratificada por la Resolución JG 527-17, que establecieron que la sección 3.1 de la RT 17 y la sección 2.6 de la RT 41 se aplicarán a partir de los estados contables que cierran desde el 1° de diciembre de 2017-inclusive-.
- h) Que ciertos activos no monetarios de los entes están expresados, en muchos casos, al valor original con que fueron registrados.
- i) Que debido a la vigencia del decreto N° 1269/02 (modificado por el decreto 664/03), en el contexto de la evolución experimentada por las variables macroeconómicas desde su aprobación, y las restricciones fácticas imperantes, se torna necesario adoptar criterios contables para minimizar el riesgo de erosión patrimonial y mejorar la comparabilidad de la información contable.
- j) Que en la Junta de Gobierno del 17 de marzo de 2017 se aprobó una propuesta presentada por CENCyA sobre remedición de activos y se decidió solicitar al CENCyA que elabore un PRT.
- k) Que en la Junta de Gobierno del 30 de junio de 2017 se aprobó que CENCyA se reuniera con los organismos reguladores para conocer sus opiniones antes del tratamiento del PRT.

Proyecto N° 39 de Resolución Técnica – Normas Contables Profesionales: Remediación de activos

- l) Que se realizaron reuniones con diversos organismos regulares, se escucharon sus opiniones y se incorporaron muchas de ellas en una nueva propuesta de PRT.
- m) Que la misma fue aprobada por el CENCyA en su reunión del 7 de setiembre de 2017.
- n) Que los Consejos Profesionales de Ciencias Económicas de las veinticuatro jurisdicciones han suscripto la denominada “Acta de Tucumán”, en la que exteriorizaron explícitamente su compromiso de participar activamente en la discusión previa, difusión y elaboración de las normas contables, de auditoría y otras.

Por ello:

LA JUNTA DE GOBIERNO DE LA FEDERACION ARGENTINA DE CONSEJOS PROFESIONALES DE CIENCIAS ECONOMICAS

Resuelve:

Artículo 1º - Aprobar el Proyecto N° 39 de Resolución Técnica “Normas Contables Profesionales: Remediación de activos” que figura como anexo de esta Resolución.

Artículo 2º - Establecer un período de consulta de sesenta días desde su publicación en la página de internet de esta Federación.

Artículo 3º. Recomendar a los Consejos Profesionales adheridos a esta Federación:

- a) realizar los procesos de difusión, divulgación y análisis de este proyecto, de acuerdo con lo comprometido en el Acta de Tucumán, firmada en la Junta de Gobierno del 4 de octubre de 2013;
- b) realizar las gestiones necesarias para lograr una participación activa de los organismos reguladores o de control de las distintas jurisdicciones en el proceso de consulta de este PRT.

Artículo 4º - Solicitar al CENCyA la participación que le sea requerida en lo indicado en el artículo anterior.

Artículo 5º - Publicar este Proyecto de Resolución Técnica en la página de internet de esta Federación, y difundirlo para impulsar la generación de opiniones sobre el mismo.

En la ciudad de Villa Carlos Paz (Córdoba), a los 15 días del mes de setiembre de 2017.

SEGUNDA PARTE

Resolución propuesta

Artículo 1 – Aprobar la Resolución Técnica N° XX “Normas contables profesionales: Remediación de activos” que está como Segunda parte de esta Resolución.

Artículo 2 – Modificar la Interpretación 8 “Aplicación del párrafo 3.1 “Expresión en moneda homogénea” de la RT 17” en los siguientes temas: título, considerandos, tema, alcance de esta interpretación, Pregunta 1 y respuesta, pregunta 2 y respuesta, pregunta 3 y respuesta; agregando la mención a la sección 2.6 de la RT 41 cada vez que se menciona a la sección 3.1 y la mención “RT 41” cada vez que se menciona a la RT 17.

Artículo 3° - Solicitar a la Mesa Directiva que continúe realizando las gestiones necesarias para derogar el Decreto N° 1269-02, modificado por el Decreto N° 664-03.

Artículo 4° - Recomendar a los Consejos Profesionales adheridos a esta Federación:

- a) el tratamiento de esta Resolución de acuerdo con lo comprometido en el Acta de Tucumán, firmada en la Junta de Gobierno del 4 de octubre de 2013;
- b) establecer su aplicación obligatoria por única vez al cierre del ejercicio que finalice entre el 1 de diciembre de 2017 y el 30 de noviembre de 2018 (ambas fechas incluidas);
- c) la difusión de esta Resolución Técnica entre sus matriculados y los organismos de control, educativos y empresariales de sus respectivas jurisdicciones.

Artículo 5° - Registrar esta Resolución Técnica en el libro de resoluciones, publicar la parte resolutive en el Boletín Oficial de la República Argentina y el texto completo en el sitio de internet de esta Federación y comunicarla a los Consejos Profesionales y a los organismos nacionales e internacionales a los que les pueda resultar de interés las normas de contabilidad y auditoría de Argentina.

1. ALCANCE

Esta norma se aplica a la preparación de estados contables (informes contables preparados para su difusión externa) por parte de todos los entes, excepto aquellos que utilicen para su preparación las normas contables profesionales emitidas por esta Federación incluidas en la RT 26 “Adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) y de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (“NIIF para las Pymes”)”.

2. NORMAS GENERALES

2.1. Carácter de esta norma

Esta Resolución Técnica es una norma de excepción, e implica la remediación de ciertos activos no monetarios, a la fecha de cierre del ejercicio determinada en esta norma.

2.2. Efecto de la aplicación de esta norma

Los nuevos importes que surjan de la remediación de activos constituirán, en adelante, el costo atribuido a los mismos desde esa fecha, excepto para aquellos activos en que el ente esté aplicando el modelo de revaluación para sus bienes de uso, o el modelo del valor neto de realización para sus propiedades de inversión o activos no corrientes mantenidos para su venta, y decida continuar aplicándolos.

3. NORMAS PARTICULARES

3.1. Procedimiento general

3.1.1. Introducción

La remediación de activos implica cumplir con dos pasos:

- a. Medir los activos en los estados contables del ejercicio de acuerdo con las normas vigentes y las políticas contables que corresponden, previas a esta norma de excepción, y
- b. remedir los activos no monetarios alcanzados por esta norma de acuerdo con las disposiciones establecidas a continuación.

3.1.2. Procedimiento

La remediación se basará en el siguiente procedimiento (cuyas normas de detalle están en la sección siguiente):

- a) Remedir los activos no monetarios a su valor de mercado (valor razonable) a la fecha de cierre del ejercicio, utilizando para ello, preferiblemente, procedimientos que sean consistentes con lo previsto por las normas contables profesionales para determinar ese valor.
- b) Opcionalmente, admitir que la medición del punto anterior se obtenga sobre la base de multiplicar el importe en libros de los activos por un factor que informará esta Federación, considerando la fecha en la que está expresada la medición contable de cada elemento y permitir que esta elección se realice por cada clase de elementos que integran un rubro.

- c) Realizar la comparación con su valor recuperable luego de remedir los activos de acuerdo con lo determinado en a) y b).
- d) Utilizar el importe que surja de la comparación de c) como costo atribuido de los activos que el ente mida posteriormente de acuerdo con el modelo del costo (por obligación o por opción establecido en las normas contables profesionales).
- e) Presentar los estados contables en forma comparativa con el ejercicio anterior y notas explicativas.

3.2. Procedimiento detallado

El ente tendrá la opción de aplicar el procedimiento preferible o el procedimiento alternativo descriptos a continuación.

3.2.1. Remediación de los activos no monetarios a su valor de mercado (valor razonable). Procedimiento preferible

Los activos no monetarios deberán remedirse a su valor razonable, a la fecha de cierre del ejercicio, utilizando un procedimiento que sea consistente con lo previsto por las normas contables profesionales para determinar dicho valor.

La remediación se realizará en todos los componentes del activo alcanzados por esta norma, aplicando el criterio de significación. Es decir, para aquellos activos que no son significativos se podrá optar por continuar con la medición contable aplicada por el ente (sin considerar esta norma).

Para la remediación se tendrán en cuenta las siguientes consideraciones:

Activos monetarios:

No están alcanzados por esta norma.

Activos no monetarios:

Activos biológicos:

Se medirán al **valor neto de realización** o al **costo de reposición**, según la clasificación que corresponde al activo biológico de acuerdo con la RT 22 “Normas Contables Profesionales. Actividad agropecuaria”.

Activos intangibles (excepto llave del negocio):

Si los activos intangibles tuvieran mercado activo se medirán al **valor neto de realización**. Si no tienen mercado activo se medirán de acuerdo con la sección 3.2.2. de esta Resolución Técnica.

Activos no corrientes mantenidos para la venta:

Se medirán al **valor neto de realización**

Bienes de cambio:

Se medirán al **valor neto de realización, al valor neto de realización proporcionado**, o al **costo de reposición** según la clasificación que corresponde a los bienes de cambio de acuerdo con la RT 17.

Proyecto N° 39 de Resolución Técnica – Normas Contables Profesionales: Remedición de activos

Bienes de uso:

Se medirán a su valor razonable, para lo que se aplicará el procedimiento del modelo de revaluación de la sección 5.11.1.1.2 de la RT 17.

Si el ente estuviera aplicando como política contable, antes de la aprobación de esta Resolución Técnica, el modelo de revaluación podrá optar por:

- continuar aplicando la misma política contable; o
- emplear, el modelo del costo y considerar el valor revaluado al cierre del ejercicio de aplicación de esta resolución como costo atribuido. Esta opción no será considerada como un cambio de política contable ni se aplicarán las disposiciones de la RT 8 “Normas generales de exposición contable” en esta materia.

El saldo por revaluación, de existir, tendrá el tratamiento indicado en la RT 17.

Bienes retirados de Servicio:

Se medirán al **valor neto de realización**

Llave de negocio:

Se medirá al valor en libros.

Participaciones permanentes que no permitan tener influencia significativa, control conjunto o control:

Si las participaciones tienen mercado activo se medirán al **valor neto de realización**. Si no tienen mercado activo se medirán de acuerdo con la sección 3.2.2. de esta Resolución Técnica.

Participaciones permanentes que permitan tener influencia significativa, control conjunto o control:

Se medirán sobre la base de un nuevo cálculo del valor patrimonial proporcional determinado a partir del patrimonio de la participada previamente remediado con esta norma.

La llave de negocio correspondiente a cada inversión está tratada por separado en esta sección.

Propiedades de Inversión:

Se medirán al **valor neto de realización**.

Si el ente estuviera aplicando como política contable, antes de la aprobación de esta Resolución Técnica, el modelo del valor neto de realización podrá optar por:

- continuar aplicando la misma política contable; o
- emplear, el modelo del costo y considerar el valor neto de realización determinado al cierre del ejercicio de aplicación de esta resolución como costo atribuido. Esta opción no será considerada como un cambio de política contable ni se aplicarán las disposiciones de la RT 8 “Normas generales de exposición contable” en esta materia.

Procedimiento preferible para determinar el valor razonable.

La determinación del valor razonable debe ser consistente con lo establecido por las normas contables que rigen esa materia.

Los valores de mercado de los activos podrán obtenerse por el trabajo realizado por personal propio o mediante servicios de un tasador o especialista en valuaciones que reúna condiciones de idoneidad y de independencia respecto de la entidad. La información que surja de este trabajo deberá estar documentada.

Para la contabilización de las revaluaciones de bienes de uso, deberá contarse con la aprobación del respectivo órgano de administración, según el tipo de entidad.

La aprobación por el respectivo órgano de administración según el tipo de entidad, de estados contables que incluyan bienes revaluados a su valor razonable en base a las normas contenidas en esta sección, implicará la existencia de:

- Apropiaada documentación de respaldo de dicha medición.
- Una política contable escrita y aprobada por el mismo órgano de administración, que describa el método o la técnica de valuación adoptada.
- Mecanismos de monitoreo y confirmación de que dicha política contable haya sido aplicada en la preparación de los estados contables.

La determinación de los valores de mercado debe hacerse en función de las siguientes bases, en orden jerárquico:

Bienes para los que existe un mercado activo en su condición actual.

Se determinarán en base al valor de mercado por la venta al contado en dicho mercado de los activos.

Bienes para los que no existe un mercado activo en su condición actual, pero existe dicho mercado activo para bienes nuevos (sin uso) equivalentes en capacidad de servicio a los que son motivo de la revaluación.

Se determinarán en base al valor de mercado por la venta al contado en dicho mercado de los bienes nuevos equivalentes en capacidad de servicio, neto de las depreciaciones acumuladas que corresponda calcular para convertir el valor de los bienes nuevos a un valor equivalente al de los bienes usados motivo de la revaluación, a la fecha en que dicha remediación se practique. Deberá considerarse el valor de mercado de cada bien tal como lo utiliza la entidad, aunque puede dividírsele en partes componentes susceptibles de venderse separadamente, como punto de partida para determinar los valores residuales equivalentes. Para el cálculo de las depreciaciones acumuladas se deberá considerar la incidencia de todos los factores que contribuyen a su mejor determinación, entre ellos, desgaste, deterioro físico, desgaste funcional, obsolescencia o deterioro tecnológico.

Bienes para los que no existe un mercado activo en las formas previstas en los apartados anteriores.

Se determinarán: (i) al valor estimado a partir de la utilización de técnicas de valuación que arriban a valores del presente o descontados a partir de importes futuros (por ejemplo flujos netos de efectivo o ingresos menos gastos ajustados para asimilarlos a flujos de fondos); o (ii) al importe estimado a partir de un **costo de reposición**, pero computando las depreciaciones que correspondan según la vida útil ya consumida de los bienes,

considerando para su cálculo la incidencia de los factores mencionados en el apartado anterior

Un mercado activo es aquél en el que las transacciones de los activos o pasivos tienen lugar con frecuencia y volumen suficiente para proporcionar información para fijar precios sobre una base de negocio en marcha.

3.2.2. Remedición de activos no monetarios. Procedimiento alternativo.

El ente podrá realizar la remedición del punto anterior mediante la multiplicación del importe en libros de los activos por un factor que informará esta Federación, considerando la fecha en la que está expresada la medición contable de cada elemento. Esta elección podrá efectuarse por cada clase de elementos que integra un rubro.

Una clase de elementos pertenecientes a un rubro del activo no monetario es un conjunto de activos de similar naturaleza y utilización en las operaciones de una entidad. Los siguientes son algunos ejemplos de clases separadas:

Clases de bienes de cambio:

Materias primas, producción en proceso, productos terminados, materiales, mercaderías para la reventa.

Clases de bienes de uso:

Terrenos; terrenos y edificios; maquinaria; instalaciones; equipo de oficina; muebles y útiles; rodados; aeronaves; embarcaciones.

Clases de propiedades de inversión:

Terrenos, terrenos y edificios.

Clases de activos intangibles:

Derechos de propiedad intelectual, patentes, marcas, licencias, gastos de organización y preoperativos, gastos de desarrollo.

3.2.3. Comparación del valor surgido de la remedición para cada rubro del activo con su valor recuperable y reconocimiento del deterioro, si correspondiera.

Como 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**, y

b) su **valor de uso**.

Si el valor recuperable es menor que el valor determinado con esta resolución, el deterioro resultante se imputará contra la misma cuenta en la cual debe registrarse la remedición del activo según se indica en el punto 3.2.5.

3.2.4. Costo atribuido

Si el ente decide aplicar el modelo de costo para la medición de algunos activos (si estuviera este método como opción en las normas de medición que correspondiera al rubro), el valor resultante de la remedición generada por aplicación de la presente norma será considerado como costo atribuido (es decir un sucedáneo del costo) para ejercicios futuros.

3.2.5. Registro contable del procedimiento de remedición.

- a. La contrapartida de la remedición del activo al cierre del ejercicio se registrará en “Resultados Diferidos – Remedición”.
- b. Se aplicará el método del impuesto diferido de acuerdo con la sección 5.19.6 de la RT 17 o la Sección 4.4.4 “Impuesto a las ganancias” de la tercera parte de la RT 41 y se registrará con contrapartida a “Resultados Diferidos – Remedición”. Los entes que utilizan la segunda parte de la RT 41 deben aplicar este inciso.
- c) El saldo de la cuenta “resultados diferidos – remedición” se presentará en el patrimonio neto y no podrá transferirse a “resultados no asignados”.

3.3. Aspectos de exposición

El estado contable del ejercicio se expondrá en forma comparativa con el ejercicio anterior sin aplicar a las cifras comparativas las normas de remedición de esta resolución.

Se expondrá en notas:

- a) Las políticas contables aplicadas como consecuencia de esta resolución, y
- b) el efecto producido por esta remedición en la comparabilidad con las cifras del ejercicio anterior y el que se producirá en forma cualitativa en los ejercicios futuros. La nota contendrá como mínimo, un cuadro, por rubro, con las cifras del año anterior, los cambios por la remedición y las cifras de este ejercicio.

ANEXO I - CONCEPTOS

Este anexo es de aplicación obligatoria y complementa lo dispuesto por la norma. Se exponen en formato de glosario los conceptos que merecen una explicación. El ordenamiento se realiza por orden alfabético de las palabras o frases referenciadas desde la norma en formato negrita e itálica.

Costo 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 deben ser cercanos al cierre del ejercicio.

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

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

Valor de uso:

Es el valor actual esperado de los flujos netos de fondos 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 4.4.4 y 4.4.5 de la RT 17.

Valor neto 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 genere 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).

Valor neto de realización proporcionado:

Es el valor neto de realización multiplicado por el grado de avance de la producción o construcción y del correspondiente proceso de generación de resultados.

ANEXO II – EJEMPLO DE APLICACIÓN

Este anexo contiene un ejemplo de nota a presentar sobre el efecto de la aplicación de esta Resolución Técnica que no es de aplicación obligatoria.

Nota sobre el efecto de la aplicación de esta Resolución Técnica

Nota

La entidad ha procedido a remedir por única vez con fecha xx/xx/xxxx los activos no monetarios por aplicación de la Resolución Técnica N° XX de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, aprobada por el Consejo Profesional de con fecha xx/xx/xxxx.

El objetivo de dicha norma es reconocer una modificación en las mediciones contables de ciertos rubros por única vez, de forma tal que el Estado de Situación Patrimonial muestre valores de activos más cercanos a sus valores de mercado.

Como no se ha modificado la información comparativa del ejercicio anterior, correspondiente a las mediciones contables de ciertos rubros, la comparabilidad con el ejercicio anterior se ve limitada.

Por aplicación de la norma referida, el Patrimonio Neto se ha incrementado en la suma de \$ xxx, como consecuencia de las siguientes variaciones en los rubros Patrimoniales:

| Rubro | Importe \$ |
|---|------------|
| Bienes de Uso (Anexo ...) | |
| Propiedades de Inversión (Anexo ...) | |
| Inv. Permanentes en Otros Entes (Anexo ...) | |
| Pasivo por Impuesto Diferido | |
| Otros activos (detallar) | |
| Total, Neto | |

El efecto de dicha variación ha sido reconocido en “resultados diferidos: remediación Resolución Técnica XX”.