

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

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

Resolución Técnica N°48

(2da. Parte – Texto s/ Disp. de Presidencia N° 10056 y

Res. MD N° 2863)

NORMAS CONTABLES PROFESIONALES:

Remediación de activos

SEGUNDA PARTE

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 Resolución Técnica N°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”)”.

Están alcanzados por esta resolución técnica los activos definidos en esta norma, reconocidos en los estados contables.

Se exceptúan del alcance de esta resolución técnica los activos que el ente continuará midiendo a valores corrientes en los ejercicios posteriores al de aplicación de esta resolución técnica porque:

- a. así lo requieren las normas contables aplicables, o
- b. el ente decidió utilizar una opción de política contable prevista por las normas contables aplicables, tomada con anterioridad al ejercicio de aplicación de esta resolución técnica, o en dicho ejercicio, y el ente decide continuar aplicando ese criterio de medición como política contable con posterioridad al ejercicio de aplicación de esta resolución técnica.

2. NORMAS GENERALES

2.1. Objetivo y carácter de esta resolución técnica

El objetivo de esta resolución técnica es que un ente remida ciertos activos no monetarios, por única vez, a la fecha de cierre del ejercicio determinada en esta norma.

2.2. Aplicación de esta Resolución Técnica en otros aspectos relacionados con las Normas contables Profesionales

Esta resolución técnica no podrá ser utilizada como fuente para la resolución de cuestiones no previstas por otras resoluciones técnicas.

2.3. Procedimiento general

Los activos dentro del alcance de esta norma serán remedidos con el objeto de aproximar su importe en libros a sus valores corrientes. Para tal fin deberán tenerse en cuenta las siguientes reglas generales:

a. Los activos cuya medición, antes de la vigencia de esta resolución técnica, no se efectuaba a valores corrientes deberán medirse:

a. Sobre la base de valores corrientes, de acuerdo con las disposiciones establecidas en la sección 3.2.2 de esta resolución técnica, o

b. Sobre la base del factor de revalúo informado como Anexo al artículo 283 de la ley 27.430, considerando la fecha en la que está expresada la medición contable de cada elemento y según lo establecido en la sección 3.2.3 de esta resolución técnica.

b. Para los activos incluidos en los rubros Bienes de Uso y Propiedades de Inversión y otros activos no corrientes que se mantienen para la venta (incluyendo los retirados de servicio) cuya medición, antes de la vigencia de esta resolución técnica, se efectuó a valores corrientes como consecuencia de que se ejerció una opción de las normas contables aplicables (donde existía la alternativa de medición al modelo de costo), el ente podrá optar por:

i. Continuar con la política contable anterior o

ii. Cambiar la política contable anterior y aplicar las disposiciones de esta norma.

c. Las mediciones resultantes (remediciones) de lo establecido en los incisos a. y b.ii. anteriores serán consideradas como costo atribuido al cierre del ejercicio de aplicación de esta resolución técnica.

d. La diferencia entre las remediciones y el valor en libros previo deberá registrarse de acuerdo con la sección 3.2.7 “Registro contable del procedimiento de remedición”.

3. NORMAS PARTICULARES

3.1. Forma de lograr el objetivo de esta resolución técnica

Para lograr el objetivo de esta resolución técnica el ente aplicará los siguientes pasos:

- a. Medir los activos en los estados contables del ejercicio de acuerdo con las normas contables vigentes y las políticas contables que corresponden, previas a la aplicación de esta norma de excepción,
- b. obtener el importe remedido de los activos no monetarios alcanzados por esta norma de acuerdo con las disposiciones establecidas en las siguientes secciones, y
- c. remedir los pasivos cuya medición dependa de la medición del activo (pasivos en especie).

3.2. Procedimiento para obtener el importe remedido de un activo

3.2.1. Introducción

La remedición se basará en el siguiente procedimiento (cuyas normas de detalle están en las secciones siguientes):

- a) Remedir los activos no monetarios a su valor corriente a la fecha de cierre del ejercicio, utilizando para ello los procedimientos preferible o alternativo de las secciones 3.2.2. y 3.2.3., respectivamente. Esta opción se podrá efectuar a nivel de cada **clase de elementos** que integran un rubro.
- b) Realizar la comparación con su valor recuperable, una vez asignada la remedición de acuerdo con el paso anterior.

- c) Utilizar el menor importe que surja de la comparación anterior 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).

Sin embargo, cuando el ente haya utilizado el costo como criterio de medición para algún activo, como consecuencia de que obtener su valor corriente fuera impracticable, deberá obtener el importe remediado utilizando el procedimiento establecido en el apartado 3.2.3.

La remedición se realizará en todos los componentes del activo alcanzados por esta norma, aplicando el criterio de significación. Es decir, para aquellos activos en los que la diferencia resultante de la remedición no sea significativa se podrá optar por continuar con la medición contable aplicada por el ente (sin considerar esta norma).¹

3.2.2. Remedición de los activos no monetarios a su valor corriente. Procedimiento preferible

Los activos no monetarios detallados en la presente sección e incluidos en el alcance de esta resolución técnica deberán remediarse a su valor corriente, a la fecha de cierre del ejercicio, utilizando un procedimiento que sea consistente con lo previsto por las normas contables profesionales para la medición periódica.

Para la remedición se tendrán en cuenta las siguientes consideraciones:

1) Activos biológicos:

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

2) 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 3.2.3. de esta resolución técnica.

3) Activos no corrientes mantenidos para la venta y bienes retirados de servicio:

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

4) Bienes de cambio:

Los bienes de cambio que están medidos al costo (por ejemplo, por aplicación de la Resolución Técnica N° 41 segunda parte), a los efectos de esta norma se medirán al costo de reposición.

5) Bienes de uso:

Se medirán a su valor corriente, para lo que se aplicará el procedimiento del modelo de revaluación de la sección 5.11.1.1.2 de la Resolución Técnica N° 17. No se podrá optar por la utilización del modelo de revaluación para activos o clase de activos integrantes de bienes de uso (excepto activos biológicos), cuando la contribución de tales bienes a los futuros flujos de efectivo sea incierta.

¹ Resolución técnica 16: El efecto de una desviación es significativo cuando tiene aptitud para motivar algún cambio en la decisión que podría tomar alguno de sus usuarios.

6) *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 3.2.3. de esta resolución técnica.

7) *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 remedido con esta norma. El reconocimiento de la contrapartida en el Patrimonio Neto deberá hacerse neta de la absorción de los saldos de los mayores valores de los rubros revaluados de la participada que la entidad haya reconocido al momento de la adquisición.

La llave de negocio correspondiente a cada inversión se medirá a su valor en libros.

Para este rubro no está disponible la opción de la sección 3.2.3 de esta resolución técnica.

8) *Propiedades de Inversión:*

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

En términos generales, para la determinación del valor corriente de los activos debe considerarse lo establecido en el Anexo I (Conceptos y otras definiciones)

3.2.3. Remediación de los activos no monetarios. Procedimiento alternativo

Alternativamente, el ente podrá realizar la remediación del punto anterior mediante la multiplicación del importe en libros de los activos por el factor de revalúo informado en la tabla contenida en el inciso a) del artículo 283 de la ley 27.430, considerando la fecha en la que está expresada la medición contable de cada elemento.

Para los ejercicios contables cuyo cierre se produzca con posterioridad al 31 de diciembre de 2017, los factores de revalúo establecidos en la mencionada tabla se ajustarán por el coeficiente que surja de la variación del Índice de Precios Internos al por Mayor (IPIM) que suministre el Instituto Nacional de Estadística y Censos (INDEC) correspondiente al mes de cierre del ejercicio contable respecto del mes de diciembre de 2017.

3.2.4. Entes que estuvieran aplicando el modelo de revaluación en los bienes de uso, o el valor neto de realización en las propiedades de inversión o en activos no corrientes que se mantienen para la venta (incluyendo los retirados de servicio)

Si el ente estuviera aplicando como política contable el modelo de revaluación o el del valor neto de realización, y ese modelo hubiera sido utilizado en la preparación de los estados contables correspondientes al ejercicio anterior al de aplicación de esta resolución técnica o en la preparación de estados contables de períodos intermedios correspondientes al ejercicio de aplicación de esta resolución técnica, podrá optar por:

- continuar aplicando la misma política contable; o
- emplear el modelo del costo y considerar la remediación determinada al cierre del ejercicio de aplicación de esta resolución como costo atribuido. Esta opción será considerada como un cambio de política contable, pero con efecto prospectivo desde la fecha de cierre del ejercicio.

El saldo por revaluación, de existir antes de la aplicación de esta resolución técnica, tendrá el tratamiento indicado en la Resolución Técnica N° 17, excepto en el caso de que el ente opte por medir al costo atribuido según la sección 3.2.6 de esta resolución técnica (es decir que el ente hubiera aplicado el modelo de revaluación en bienes de uso y decidiera discontinuarlo). En este caso, el saldo por revaluación, de existir, deberá ser transferido íntegramente al saldo de patrimonio definido en el punto 3.2.7. de esta resolución técnica.

Aquellos entes que apliquen el modelo de **valor neto de realización** para las propiedades de inversión o para los activos no corrientes mantenidos para la venta (incluyendo los retirados de servicio) y cambien la política contable discontinuando su aplicación, considerándolo un costo atribuido en los términos de esta resolución técnica, imputarán la diferencia por la valuación a **valor neto de realización** respecto de la medición contable al inicio del período anual al “saldo de remedición – Resolución Técnica N° 48”, de acuerdo con la sección 3.2.7.

3.2.5. 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 deberá realizarse la comprobación del deterioro y por ello, 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**.

Los entes pequeños (Resolución Técnica N° 41 segunda parte) podrán optar por no comparar la medición periódica de los bienes de uso (excepto activos biológicos y bienes de uso destinados a alquiler) con su valor recuperable, en cada cierre de período, si el resultado de cada uno de los últimos tres ejercicios fue positivo.

Si no se cumpliera la condición del párrafo anterior, la entidad deberá evaluar si existen indicios de deterioro de sus bienes de uso y, si esto se verificara, la entidad deberá realizar la comparación del valor contable con su valor recuperable.

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 3.2.7 de esta resolución técnica.

3.2.6. Costo atribuido

Si el ente decide aplicar el modelo de costo para la medición de algunos activos (porque este criterio fuera una opción admitida por las normas contables aplicables 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 los ejercicios futuros.

3.2.7. Registro contable del procedimiento de remedición

El registro contable del procedimiento de remedición tiene los siguientes pasos:

- a) La contrapartida de la remedición del activo y del pasivo (en caso de corresponder) al cierre del ejercicio se registrará en “Saldo de remedición – Resolución Técnica N° 48”.
- b) Se aplicará el método del impuesto diferido de acuerdo con la Sección 5.19.6. de la Resolución Técnica N° 17 o la Sección 4.4.4. “Impuesto a las ganancias” de la Tercera Parte de la Resolución Técnica N° 41 y se registrará con contrapartida a “Saldo de remedición –

Resolución Técnica N° 48”. Los entes que apliquen la Segunda Parte de la Resolución Técnica N° 41 (Entes Pequeños), reconocerán el activo o pasivo por impuesto diferido por la diferencia surgida como consecuencia de la aplicación de esta resolución solo en el caso de que hubieren ejercido la opción de reconocer el impuesto a las ganancias por el método del impuesto diferido, prevista en la Sección 4.4.4. “Impuesto a las ganancias” de la Segunda Parte de esa RT.

c) El saldo de la cuenta “Saldo de remedición – Resolución Técnica N° 48” se presentará en el patrimonio neto. Este saldo no podrá distribuirse mediante dividendos en efectivo o especie, podrá capitalizarse o asignarle otro destino que permitan las disposiciones legales que le apliquen.

Los mayores gastos que surjan en ejercicios futuros (depreciaciones, amortizaciones, costo de ventas, etc.), como consecuencia de la remedición de los activos, se imputarán a resultados del ejercicio, o al costo de producción de activo, según corresponda.

4. 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 técnica.

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 los importes de los activos antes de la remedición, los cambios por la remedición y los importes de los activos remediados de este ejercicio.

ANEXO I – CONCEPTOS Y OTRAS DEFINICIONES

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 o algunos aspectos que se desarrollan con mayor extensión. El ordenamiento se realiza por orden alfabético de las palabras o frases referenciadas desde la norma en formato negrita e itálica.

Clase de elementos

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, costos de organización y preoperativos, gastos de desarrollo.

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.

Procedimiento preferible para determinar el valor corriente

Los valores corrientes 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 remediciones de los activos deberá contarse con la aprobación del respectivo órgano de administración, según el tipo de entidad, lo que implicará la existencia de la documentación de respaldo de dicha medición que describa el método o la técnica de valuación adoptada.

Para los bienes de uso y propiedades de inversión, la determinación de los valores corrientes debe hacerse en función de las siguientes bases, en orden jerárquico:

- a) 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.

- b) 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 remedición

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 remedición 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.

- c) 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 del precio que un participante en el mercado pagaría para construir o adquirir un bien con una capacidad de servicio similar (que no exceda a la que necesita ese participante) computando las depreciaciones que correspondan según la vida útil ya consumida del bien y a las diversas formas de obsolescencia que lo afectan.

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 en forma regular.

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 Resolución Técnica N° 17.

Valor neto de realización

Para este criterio se aplicarán las disposiciones de esta resolución técnica y de la resolución técnica N° 17, pero no serán consideradas las restricciones establecidas por esta última resolución.

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).

ANEXO II –MODELO DE NOTA

Este anexo contiene un modelo de nota a presentar sobre el efecto de la aplicación de esta resolución técnica cuyo texto no es de aplicación obligatoria.

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° 48 de la Federación Argentina de

Resolución Técnica N° 48 – Normas Contables Profesionales: Remedición de activos

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 los rubros remedidos, 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 | Saldos antes de la remedición | Remedición | Saldos luego de la remedición |
|---|-------------------------------|------------|-------------------------------|
| Bienes de Uso (Anexo ...) | | | |
| Propiedades de Inversión (Anexo ...) | | | |
| Inv. Permanentes en Otros Entes (Anexo ...) | | | |
| Otros activos (detallar) | | | |
| Pasivo por Impuesto Diferido | | | |
| Total, Neto | | | |

El efecto de dicha variación ha sido reconocido en “Saldo por Remedición Resolución Técnica N° 48”.

En el futuro el mayor valor reconocido de los activos implicará un mayor costo en el momento de su consumo.²

² En el caso de que el ente reconozca el impuesto a las ganancias por el método del impuesto diferido, sea por obligación o porque ha optado por ese criterio, el párrafo deberá tener el siguiente texto: “En el futuro el mayor valor reconocido de los activos implicará un mayor costo en el momento de su consumo, así como una reducción en el Impuesto a las Ganancias del ejercicio por reversión de la diferencia entre el saldo contable y la base fiscal de los activos y pasivos”.