

ÍNDICE

Prólogo a la segunda edición	7
------------------------------------	---

EL PROYECTO N° 52 DE RESOLUCIÓN TÉCNICA - ACLARACIONES PREVIAS A LA IMPLEMENTACIÓN DE LA NUEVA VERSIÓN DE LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 54

1. Introducción	11
2. Objetivos y contenido del P52 de resolución técnica, plasmados finalmente en una nueva versión de la RT 54	12

ABREVIATURAS UTILIZADAS EN ESTE LIBRO

Abreviaturas utilizadas en este libro	15
---	----

SECCIÓN I
EFFECTOS CONTABLES PROCEDENTES DE
DETERMINADAS CIRCUNSTANCIAS,
TRANSACCIONES O CONTRATOS
- CAPÍTULO 5 DE LA RT 54 -

CAPÍTULO I
RECONOCIMIENTO DE INGRESOS DE ACTIVIDADES
ORDINARIAS PROCEDENTES DE TRANSACCIONES
(OPERACIONES DE INTERCAMBIO)

1. Introducción.....	41
2. El concepto de devengado en la disciplina contable	42
2.1. Aplicación del criterio de devengado a los ingresos.....	43
3. Reconocimiento de ingresos de actividades ordinarias procedentes de transacciones.....	46
3.1. Operatoria de la que provienen estos ingresos	46
3.2. Reconocimiento (devengamiento).....	47
3.3. Medición (devengamiento).....	49

CAPÍTULO II
COMPROMISOS QUE GENERAN PÉRDIDAS
(CONTRATOS DE CARÁCTER ONEROSO)

1. Ubicación del tema	51
2. Definición de los contratos de carácter oneroso	51
3. Reconocimiento y medición	52
4. Corrección de la estimación practicada	54
5. Caso práctico – Remisión	55

CAPÍTULO III ARRENDAMIENTOS

1. Definiciones	57
2. Tipos de arrendamientos	58
2.1. Identificación del tipo de arrendamiento aplicable.....	59
3. Tratamiento contable.....	61
3.1. Arrendamientos operativos.....	61
3.2. Arrendamientos financieros.....	62
3.2.1. Contabilidad del arrendatario financiero.....	62
3.2.1.1. Tratamiento en el marco de la preparación de estados contables en moneda homogénea	63
3.1.1.1.1. Caso práctico – Remisión	64
3.1.1.2. Tratamiento impositivo del leasing financiero en el impuesto a las ganancias y su incidencia en la aplicación del método del impuesto diferido	65
3.2.1.3. Tratamiento contable común en las cuatro modalidades contempladas a los fines impositivos por el decreto 1038/00	68
3.2.1.4. Diferencias con el tratamiento impositivo	68
3.2.1.4.1. Leasing asimilado impositivamente a operaciones financieras y a operaciones de locación	68
3.2.1.4.2. Leasing asimilado impositivamente a operaciones de compraventa	69
3.2.1.4.3. Leasing considerado impositivamente una operación de lease back.....	70
3.2.1.5. Conclusiones en relación a los bienes adquiridos mediante arrendamientos financieros	71
3.2.2. Contabilidad del arrendador financiero.....	73
4. Venta acompañada o seguida de arrendamiento	75
4.1. Descripción de la operatoria.....	75
4.1.1. Cuando el arrendamiento califica como financiero.....	75
4.1.2. Cuando el arrendamiento califica como operativo.....	75
4.2. Tratamiento contable	75
5. Presentación y revelación	79
5.1. En los estados contables del arrendador.....	79
5.2. En los estados contables del arrendatario.....	81

CAPÍTULO IV

SUBSIDIOS Y OTRAS AYUDAS GUBERNAMENTALES

1.	Definiciones	83
2.	Normas relativas al reconocimiento	84
3.	Medición inicial de las ayudas gubernamentales.....	85
3.1.	Subsidios gubernamentales consistentes en transferencias de activos no monetarios	86
3.2.	Subsidios gubernamentales consistentes en un préstamo del gobierno a una tasa inferior a la de mercado.....	87
3.2.1.	Caso práctico – Remisión	88
3.3.	Restantes subsidios gubernamentales.....	88
4.	Presentación de subsidios gubernamentales	89

CAPÍTULO V

CONTABILIZACIÓN DEL IMPUESTO A LAS GANANCIAS

1.	Introducción.....	93
2.	Definiciones de distintos elementos inherentes al método	93
3.	Procedimientos referidos a la aplicación del MID	95
3.1.	El procedimiento denominado base resultados	95
3.2.	El procedimiento denominado base balance	96
3.2.1.	Procedimiento para la eliminación de las diferencias permanentes	98
3.2.1.1.	Momento en el que se efectúa esa eliminación...	98
3.2.1.2.	Procedimiento para la eliminación de diferencias permanentes provenientes de ingresos exentos o de gastos no deducibles que ya han sido cobrados o pagados, respectivamente, durante el período en consideración.	98
3.2.1.3.	Caso práctico – Remisión	99
4.	Excepciones a la aplicación del MID	99
5.	Presentación y revelación de pasivos o activos y el gasto o ingreso por impuesto a las ganancias corriente	100
5.1.	Caso práctico – Remisión.....	102

6.	Reconocimiento de pasivos o activos por impuesto diferido	102
6.1.	Excepciones al reconocimiento de pasivos y activos por impuesto diferido.....	104
7.	Medición inicial y posterior de pasivos o activos por impuesto diferido.....	106
8.	Base fiscal de activos y pasivos.....	107
8.1.	Base fiscal de activos con existencia de beneficios fiscales futuros relacionados	108
8.1.1.	Caso práctico – Remisión	108
8.2.	Base fiscal de activos cuyos beneficios se encuentran exentos o bien ya tributaron el impuesto	109
8.3.	Base fiscal de pasivos relacionados con gastos no deducibles o pendientes aún de deducción.....	109
8.3.1.	Caso práctico – Remisión.....	110
8.4.	Base fiscal de pasivos relacionados con ingresos que ya tributaron (ingresos ya gravados impositivamente pero aún pendientes de reconocimiento contable)	110
8.4.1.	Caso práctico – Remisión	111
8.5.	Base fiscal de activos y pasivos que poseen MI sin que se encuentren reconocidos en los estados contables.....	111
9.	Comparación de los activos por impuestos diferidos con su valor recuperable.....	112
10.	Utilización de tasas promedio para estimar a las que regirán en los ejercicios en los que se producirán las reversiones de diferencias temporarias o la compensación de las pérdidas fiscales	113
10.1.	Legislación vigente en relación a las tasas aplicables.....	113
10.2.	Conclusión.....	116
10.3.	Caso práctico - Remisión	117
11.	Aplicación del MID en el contexto de estados contables reexpresados a moneda de cierre	117
12.	Presentación y revelación de pasivos o activos o pérdidas o ganancias por impuesto diferido.....	118
12.1.	Información a presentar en los estados contables principales.....	118
12.1.1.	Caso práctico - Remisión	120
12.2.	Información a revelar en notas a los estados contables.....	120

CAPÍTULO VI REESTRUCTURACIONES

1.	Introducción.....	125
2.	Reconocimiento y medición	125

SECCIÓN II PROCEDIMIENTOS CONTABLES DE APLICACIÓN PARTICULAR

CAPÍTULO VII CONVERSIÓN DE ESTADOS CONTABLES

1.	Introducción.....	131
2.	Requerimientos generales	132
2.1.	Métodos de conversión aplicables	132
2.1.1.	Conversión de estados contables de una entidad del exterior cuya moneda no es la correspondiente a un contexto de inflación	133
2.1.1.1.	Caso práctico – Remisión	134
2.1.2.	Conversión de estados contables cuando se evalúa la existencia de un contexto de inflación en el país de la entidad del exterior.....	135
2.1.2.1.	Caso práctico – Remisión	136
2.2.	Alternativa para el cálculo de tipo de cambio	136
2.3.	Tratamiento de la diferencia de conversión	137
3.	La inflación argentina en los métodos de conversión previstos en la NUA.....	138
4.	Otros aspectos considerados por la RT 54.....	139
4.1.	Tratamiento de diferencias provenientes de créditos y deudas con la entidad del exterior	139
4.2.	Tratamiento de la llave y los ajustes a la medición contable de activos y pasivos surgidos de una combinación de negocios	139
4.3.	Efectos fiscales de la conversión	140

4.3.1. Antecedentes normativos y doctrinarios referidos al empleo del MID en el marco de la conversión de estados contables.....	140
4.3.2. La extensión de la base del impuesto a las ganancias a las rentas de fuente extranjera y su efecto en el reconocimiento y contabilización de impuestos diferidos	141
4.4. Revelación en notas.....	143

CAPÍTULO VIII

CONSOLIDACIÓN DE ESTADOS CONTABLES

1. Introducción.....	145
2. Definiciones.....	147
3. Normas sobre presentación de estados contables consolidados y evaluación de control.....	150
3.1. Requerimientos de presentación de estados contables consolidados	150
3.2. Aplicación de la definición de control.....	152
3.3. Rendimientos variables de una entidad emisora procedentes de su vínculo con otra entidad.....	155
4. Estados contables consolidados: concepto y contenido mínimo	156
5. Procedimiento de consolidación	159
6. Pautas mínimas para la preparación de estados contables consolidados ..	160
7. Transacciones y saldos intragrupo.....	163
7.1. Eliminación de transacciones entre entidades integrantes del grupo y de los saldos que ellas originan.....	165
7.1.1. Caso práctico –Remisión	166
7.2. Caso en el que no debe realizarse esa eliminación	167
7.2.1. Caso práctico –Remisión	168
7.2.2. Otras cuestiones referidas a las transacciones intergrupo.....	168
9. Adquisición y disposición de subsidiarias.....	169
10. Cambios en la proporción mantenida por las participaciones no controladas.....	171
11. Presentación de las participaciones no controladoras.....	172
12. Revelación en notas	172
13. Aplicación práctica - Remisión	172

SECCIÓN III RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN DE PARTIDAS PARTICULARES

CAPÍTULO IX NEGOCIOS CONJUNTOS

1.	Introducción.....	175
2.	Criterios a utilizar para clasificar a un acuerdo conjunto como operación conjunta o como acuerdo conjunto	175
3.	Definiciones	176
4.	Categorías de negocios conjuntos.....	177
4.1.	Características de las entidades no societarias que contemplaba la RT 14 y forman también parte de las incluidas por la RT 54 ..	179
4.2.	Normativa legal a considerar.....	180
5.	Contabilización de un negocio conjunto por parte de las entidades participantes.....	181
5.1.	Reconocimiento y medición	181
5.2.	Inexistencia de normas de presentación en los estados contables básicos o principales.....	182
6.	Revelación en notas	182
7.	Normas aplicables por los negocios conjuntos no societarios.....	184
7.1.	Aspectos omitidos en las normas de la RT 54 referidos a los negocios conjuntos no societarios	185
7.1.1.	Modificación de la participación relativa en activos y pasivos del negocio conjunto respecto a la participación en los aportes como consecuencia de existir una diferencia entre el porcentaje de aportes al negocio conjunto y el de participación en su resultado	185
7.1.2.	Resultados no trascendidos provenientes de transacciones entre el negocio conjunto y alguno de sus participantes.....	187
7.1.3.	Presentación de los estados contables del negocio conjunto	188

CAPÍTULO X

PARTICIPACIONES EN SUBSIDIARIAS, ASOCIADAS Y NEGOCIOS CONJUNTOS SOCIETARIOS

1.	Participaciones que dan lugar a la aplicación del método del VPP	189
1.1.	Distintos tipos de estados contables identificados en los párrafos 824 a 826	191
1.2.	Alcance	193
1.3.	Reconocimiento	193
1.4.	Influencia significativa	193
2.	Aplicación del método del VPP	194
2.1.	Medición inicial	194
2.1.1.	Alcance del criterio general	196
2.1.2.	Medición de los conceptos integrantes del costo de adquisición	197
2.1.3.	Aplicación del método al caso de compras sucesivas, habitualmente identificado como caso particular	199
2.1.4.	Separación de los componentes del costo de adquisición (en realidad separación de los componentes de la medición inicial)	200
2.1.5.	Tratamiento durante el período de medición	202
2.1.6.	Medición posterior	204
2.1.6.1.	Fundamentación de los procedimientos: El objetivo básico del método	204
2.1.6.2.	Variaciones de la medición requeridas para mantener actualizado el VPP	205
2.1.6.3.	Otros aspectos por considerar	207
2.1.6.3.1.	Incidencia de los aportes irrevocables para futuras suscripciones de acciones	207
2.1.6.3.2.	Consideración de los efectos de los cambios en el poder adquisitivo de la moneda	207
2.1.6.3.3.	Conversión de estados contables de una entidad del exterior a moneda argentina	207
2.1.6.3.4.	Tratamiento de las transacciones intergrupo	207
2.1.6.3.4.1.	Condiciones para que proceda la eliminación	208
2.1.6.3.4.2.	Procedimiento para la eliminación	209

2.1.6.3.5. Tratamiento de las acciones propias en cartera de la entidad participada.....	210
2.1.6.3.6. Tratamiento de las pérdidas en la participada que superen la medición contable de la inversión.....	210
2.2. Comparación con el valor recuperable.....	211
2.3. Discontinuación en la aplicación del método y baja de cuentas ..	211
2.4. Presentación en los estados contables	212
2.5. Cuestiones relacionadas con la aplicación del VPP que no han sido consideradas en esta sección de la RT 54	213
2.5.1. Casos prácticos – Remisión	214

CAPÍTULO XI

RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN DE BENEFICIOS A EMPLEADOS POSTERIORES A LA TERMINACIÓN DE LA RELACIÓN LABORAL Y OTROS BENEFICIOS A LARGO PLAZO

1. Introducción.....	215
2. Objetivos y alcance de esta sección de la NUA.....	215
3. Planes de contribuciones definidas	218
3.1. Características.....	218
3.2. Reconocimiento.....	218
4. Planes de beneficios definidos	219
4.1. Reconocimiento y contabilización	219
4.2. El método actuarial requerido	221
4.2.1. Valor razonable de los activos del plan.....	222
4.2.2. Costo de los servicios prestados en períodos anteriores ..	223
4.2.3. Reducciones y terminaciones de planes de beneficios definidos.....	224
4.3. Tratamiento en los estados contables	226
4.3.1. En el estado de situación patrimonial.....	226
4.3.2. En el estado de resultados	226
4.4. Asignación del costo a los períodos de servicios	227
4.5. Sueldos, beneficios y costos de asistencia médica, odontológica, legal y otros	228

4.6. Pérdidas y ganancias actuariales	229
4.7. Revelación en notas.....	230
5. Planes de características especiales	230
6. Otros beneficios a largo plazo a los empleados	232

SECCIÓN IV

EFECTOS PROCEDENTES DE DETERMINADAS CIRCUNSTANCIAS, TRANSACCIONES O CONTRATOS PARTICULARES

CAPÍTULO XII

COMBINACIONES DE NEGOCIOS

1. Introducción.....	237
2. Definiciones.....	237
3. Alcance de estas normas.....	240
4. Método de contabilización.....	240
4.1. Identificación de la adquirente	241
4.2. Determinación de la fecha de adquisición.....	241
4.3. Medición del costo de la combinación de negocios	242
4.4. Reconocimiento, clasificación y medición de los activos identificables adquiridos, de los pasivos asumidos y de cualquier participación no controladora en la adquirida	244
4.4.1. Principios generales	244
4.4.2. Cuestiones de aplicación particular.....	246
4.4.3. Medición de la participación no controladora.....	247
4.4.4. Reconocimiento y medición de la llave de negocio o de una ganancia por una compra en términos ventajosos	248
4.4.5. Medición posterior de la llave de negocio	250
4.4.6. Amortizaciones de la llave de negocio.....	251
4.4.7. Limitaciones en la contabilización de la llave de negocio	252
5. Revelación en notas	252

6.	Otros aspectos referidos a las combinaciones de negocios que complementan a los considerados en las normas incluidas en la RT 54 ...	254
6.1.	Sistemas de normas sobre combinaciones de negocios.....	254
6.2.	Secuencia a desarrollar para el cálculo de la relación de cambios ...	255
6.2.1.	El balance especial	255
6.2.2.	Cálculo de la relación de cambios.....	258
7.	Caso práctico – Remisión	258

CAPÍTULO XIII INSTRUMENTOS DERIVADOS Y CONTABILIDAD DE COBERTURAS

1.	Introducción.....	259
2.	Instrumentos derivados.....	259
2.1.	Aclaraciones previas al desarrollo de las normas sobre estos instrumentos	259
2.2.	Normas inherentes a los instrumentos derivados	261
2.2.1.	Reconocimiento de un instrumento derivado, en general	262
2.2.2.	Bajas de estos contratos	262
2.2.3.	Mediciones inicial y posterior y reconocimiento de los cambios en resultados	263
2.2.4.	Revelación en notas	264
2.3.	Aspectos identificatorios de los tipos de instrumentos derivados reconocidos en la RT 54.....	265
2.3.1.	Contratos a término y contratos de futuro	266
2.3.1.1.	Contratos a plazo o a término	266
2.3.1.2.	Contratos de futuros	268
2.3.1.2.1.	Caso práctico – Remisión	269
2.3.1.3.	Opciones.....	269
2.3.1.3.1.	Partes intervinientes en estos contratos	269
2.3.1.3.2.	Descripción de la operatoria.....	270
2.3.1.3.3.	Expectativas de las partes al celebrar el contrato.	270
2.3.1.3.4.	Medición de créditos y deudas antes de la fecha de ejercicio.....	271
2.3.1.3.5.	Mediciones al final del contrato	271

2.3.1.3.6. Valor económico real del crédito del tomador y de la obligación del lanzador a la finalización del contrato..	272
2.3.1.3.7. Identificación de los valores finales de créditos y deudas	272
2.3.1.3.8. Casos prácticos – Remisión	273
2.3.1.4. Contratos de canje o permuta.....	273
3. Contabilidad de coberturas	274

SECCIÓN V NORMAS ESPECÍFICAS

CAPÍTULO XIV ACTIVIDAD AGROPECUARIA

1. Introducción.....	281
2. Aplicación de la NUA por parte de entidades de la actividad agropecuaria.....	281
3. Objetivo	283
4. Normas para productos agropecuarios y activos biológicos destinados a la venta o a ser consumidos en la obtención de bienes producidos con este fin	283
4.1. Medición inicial de activos biológicos destinados a la venta o a su consumo en la producción de bienes con este destino	286
4.2. Mediciones inicial y posterior de los productos agropecuarios...	287
4.3. Medición posterior de bienes destinados a la venta o a su consumo en el curso normal de las operaciones.....	290
4.3.1. Modificaciones respecto al criterio general a emplear para la medición a fecha de cierre de un período o ejercicio contable de los activos biológicos destinados a la venta o a su consumo en el curso normal de las operaciones.....	291
5. Normas para activos biológicos destinados a ser utilizados en el curso normal de las operaciones	292
5.1. Medición inicial.....	293
5.2. Medición posterior	294

6.	Reconocimiento y medición de los activos biológicos en las anteriores normas contables profesionales referidas a la actividad agropecuaria.....	295
6.1.	Principales modificaciones introducidas por la RT 54 en relación a los activos biológicos.....	297
7.	Fundamentación de los resultados que se atribuyen a la actividad agropecuaria.....	302
8.	Resultados atribuibles a la producción agropecuaria en los procesos productivos terminales.....	303
9.	Resultados específicos de la actividad agropecuaria en los procesos productivos continuos.....	305
9.1.	Ingresos por producción.....	305
9.2.	Resultados de tenencia.....	305
9.3.	Casos prácticos - Remisión.....	305
10.	Resultados por tenencia provenientes de revalúos de activos biológicos destinados a su utilización en el curso normal de la actividad.....	306
11.	Presentación en los estados contables.....	306
12.	Conclusiones.....	308

CAPÍTULO XV

ESTADOS CONTABLES DE NEGOCIOS CONJUNTOS NO SOCIETARIOS:

1.	Contenido de las normas referidas a estos estados contables.....	309
2.	Aspectos que no han sido considerados por la RT54 entre las normas referidas a estos estados contables.....	311
2.1.	Estados contables a requerir al negocio conjunto con el fin de consolidarlos con los de sus integrantes.....	311
2.2.	El período abarcado y la fecha de cierre de los estados contables del negocio conjunto.....	312

SECCIÓN VI
OTROS ASPECTOS RELACIONADOS CON LA RT 54

CAPÍTULO XVI
NORMAS PARA LA
APLICACIÓN INICIAL DE LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 54

1. Introducción.....	315
2. Análisis de la Guía de Aplicación de la RT 54 por primera vez, en general.....	316
2.1. Aspectos previos a considerar	316
2.2. Guías para la aplicación inicial de la introducción y los capítulos 1 a 6 de esta RT	317
2.3. Ingresos por ventas a considerar para la categorización de las entidades	321
3. Análisis de la Guía de Aplicación de la RT 54 por primera vez, en particular	322
3.1. Disposiciones comunes a todas las cuestiones en particular a las que corresponde la primera aplicación de la RT 54	322
3.1.1. Aplicación a la conversión de estados contables	322
3.1.2. Aplicación a la consolidación de estados contables.....	324
3.1.3. Aplicación a los negocios conjuntos	325
3.1.4. Aplicación en las participaciones en subsidiarias, asociadas y negocios conjuntos societarios.....	326
3.1.5. Aplicación a los beneficios a los empleados posteriores a la terminación laboral y otros beneficios a largo plazo .	327
3.1.6. Aplicación a las combinaciones de negocios	328
3.1.7. Aplicación a los instrumentos derivados y operaciones de cobertura.....	329
4. Conclusiones.....	330

CAPITULO XVII

LOS ESTADOS CONTABLES BÁSICOS EN EL INFORME N° 27 DEL CONSEJO ELABORADOR DE NORMAS DE CONTABILIDAD Y AUDITORIA

1. Introducción	331
2. Estado de situación patrimonial.....	333
2.1. Composición del activo	333
2.1.1. Caja y bancos	333
2.1.2. Inversiones financieras.....	334
2.1.3. Cuentas por cobras a clientes en moneda.....	334
2.1.4. Cuentas por cobrar a clientes en especies	336
2.1.5. Créditos impositivos	336
2.1.6. Créditos con partes relacionadas.....	336
2.1.7. Otras cuentas por cobrar en moneda	338
2.1.8. Otras cuentas por cobrar en especie.....	338
2.1.9. Bienes de cambio	339
2.1.10. Bienes de uso.....	339
2.1.11. Propiedades de inversión.....	340
2.1.12. Otras inversiones	342
2.1.13. Activos intangibles	342
2.1.14. Otros activos.....	342
2.2. Composición del pasivo	343
2.2.1. Deudas con proveedores de bienes y servicios.....	343
2.2.2. Préstamos y otros pasivos financieros.....	344
2.2.3. Deudas fiscales.....	344
2.2.4. Deudas laborales y previsionales.....	344
2.2.5. Deudas en especies.....	345
2.2.6. Deudas con partes relacionadas	345
2.2.7. Otras deudas.....	345
2.2.8. Subsidios y otras ayudas gubernamentales	345
2.2.9. Pasivo neto por impuesto diferido	346
2.2.10. Previsiones.....	347
3. Estado de resultados	347
3.1. Resultado bruto sobre ventas.....	347

3.2.	Clasificación de gastos por su naturaleza o conceptos y por funciones	348
3.3.	Cambios en el valor razonable de propiedades de inversión.....	348
3.4.	Pérdidas por desvalorización y sus reversiones.....	349
3.5.	Otros resultados financieros y por tenencia (incluyendo el resultado por los cambios en el poder adquisitivo de la moneda)....	349
3.6.	Otros ingresos - Otros egresos.....	350
3.7.	Resultado antes del impuesto a las ganancias de operaciones que continúan y resultado por actividades u operaciones discontinuadas (o en discontinuación).....	351
4.	Estado de evolución del patrimonio neto.....	351
5.	Estado de flujos de efectivo y equivalentes a efectivo	352

CAPÍTULO XVIII

APLICACIÓN PRÁCTICA DE LAS NORMAS CONTENIDAS EN LA RT 54

1.	Introducción.....	355
2.	Desarrollo de los casos prácticos.....	355
3.	Estado de evolución del patrimonio neto consolidado	390