

**ANÁLISIS DE LA  
RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 41 FACPCE  
“NORMAS CONTABLES  
PROFESIONALES. DESARROLLO DE  
CUESTIONES DE APLICACIÓN  
GENERAL: ASPECTOS DE  
RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN PARA  
ENTES PEQUEÑOS”  
Alcance, Vigencia, Normas Generales  
y Unidad de Medida**

**AUTOR: PROF. MARIO C. CORÁN**

**MARZO 2016**

## INDICE

	<b>Página</b>
<b>Objetivos del presente Trabajo</b>	<b>3</b>
<b>Alcance de la RT 41</b>	<b>4</b>
<b>Vigencia de la RT 41</b>	<b>10</b>
<b>Normas Generales de la RT 41</b>	<b>11</b>
<b>Unidad de Medida de la RT 41</b>	<b>20</b>

## OBJETIVOS DEL PRESENTE TRABAJO

Los objetivos del presente trabajo son:

- 1) Analizar críticamente la Resolución Técnica N° 41 Normas Contables Profesionales. Desarrollo de Cuestiones de Aplicación General: Aspectos de Reconocimiento y Medición para Entes Pequeños (en adelante RT 41) emitida por la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas de la República Argentina (FACPCE) en Marzo de 2015.
- 2) Realizar una comparación entre:
  - 2.a) las disposiciones de la RT 41;
  - 2.b) el marco conceptual establecido en la RT 16,
  - 2.c) el desarrollo de cuestiones de aplicación general de la RT 17.
- 3) Exponer las principales conclusiones del análisis crítico y comparativo comentado anteriormente.

## ALCANCE DE LA RT 41 (Sección 1)

En dicha sección la resolución técnica establece que:

*Esta norma podrá aplicarse para la preparación de estados contables de aquellos entes que califican como Entes pequeños (EP), con o sin fines de lucro y cualesquiera sean los períodos por ellos cubiertos.*

Como se puede apreciar, esta resolución no es de aplicación obligatoria para Entes Pequeños, sino optativa.

La caracterización de Entes Pequeños que hace esta resolución es la siguiente:

*a) no estén alcanzados por la Ley de Entidades Financieras o realicen operaciones de capitalización, ahorro o en cualquier forma requieran dinero o valores del público con promesa de prestaciones o beneficios futuros;*

*b) no sean entes aseguradores bajo el control de la Superintendencia de Seguros de la Nación;*

*c) no superen el monto de ingresos en el ejercicio anual anterior de quince millones de pesos (\$ 15.000.000). Este importe será reexpresado tomando como base diciembre de 2014;*

*d) no sean sociedades anónimas con participación estatal mayoritaria o de economía mixta; y*

*e) no se trate de una sociedad controlante de, o controlada por, otra sociedad excluida por los incisos anteriores.*

*En el caso de los EP que superen el importe mencionado en el inciso c) de esta sección durante el ejercicio anual actual y, en algunos casos, deban aplicar en el siguiente ejercicio otros criterios de reconocimiento y medición, informarán esta situación en nota a los estados contables.*

*Una entidad podrá utilizar esta norma solo cuando:*

*- no cumpla o deje de cumplir las condiciones para aplicar obligatoriamente la RT 17 o la RT 26, o*

*- tenga motivos debidamente fundados, que deberá explicar en notas, para discontinuar la aplicación voluntaria de la RT 17 o la RT 26.*

Con relación a lo dispuesto en el inciso c) anterior, la RT 41 especifica lo siguiente:

*Este monto se determina considerando los ingresos por ventas netas o recursos ordinarios incluidos en el estado de resultados o estado de recursos y gastos (según fuera apropiado) correspondiente al ejercicio anual anterior. Si el período anterior fuera irregular deberá anualizarse.*

*En el caso de tratarse de un primer ejercicio, se tomará como sucedáneo del monto de ingresos correspondiente al ejercicio anterior, el ingreso del ejercicio corriente, anualizado. De este modo, la cifra anualizada quedaría en importes de cierre del período actual, por lo tanto, será preciso que este monto se retrotraiga 12 meses, es decir, que sea reexpresado para homogeneizarlo con la cifra del inciso c) del punto 1 de esta norma.*

*El índice a emplear para la reexpresión del monto de los ingresos será el Índice de precios internos al por mayor (IPIM), nivel general, elaborado por el INDEC.*

En función de lo expresado por la RT 41, resulta necesario hacer las siguientes aclaraciones:

a) Ventas Netas:

- Según RT 41: las ventas netas son las ventas brutas menos descuentos, bonificaciones y rebajas comerciales logradas.

- Según RT 9: Las ventas se exponen en el cuerpo del estado, netas de devoluciones y bonificaciones. Los reintegros y desgravaciones, si sólo dependen de las ventas, se sumarán a ellas.

La RT 41 no menciona a los reintegros y desgravaciones pero, en mi opinión, deberían ser considerados.

Tampoco aclara la RT 41 si se debe computar todas las ventas (ordinarias y extraordinarias) o solo las ordinarias. Estimo conveniente considerar solo las de carácter ordinario ya que las ventas extraordinarias no son habituales y, por ende, no deberían tenerse en cuenta para el cálculo del límite de ingresos anuales. Además, como se verá en el siguiente punto, cuando se hace referencia a los recursos, solo se menciona a los ordinarios.

b) Recursos Ordinarios:

Los recursos no son ingresos sino los activos con que cuenta el ente. No debería ser usado como sinónimo de ingresos. Lamentablemente, la RT 8 establece que el Estado de Resultados, en el caso de entes sin fines de lucro, se denomina Estado de Recursos y Gastos lo que, en función de lo expresado anteriormente, considero un error.

Por otra parte, únicamente se citan a los recursos ordinarios (habituales), excluyendo a los extraordinarios, lo que parece muy razonable.

c) Período anterior irregular:

Si el ejercicio anterior no es regular, deberá anualizarse. Ejemplo: si la duración del ejercicio anterior es un trimestre, debería multiplicarse por cuatro.

Se debería tener en cuenta el efecto de la estacionalidad, en los casos que corresponda.

d) Primer ejercicio:

Si se trata del primer ejercicio, la RT 41 dice que se debe tomar la cifra de ventas netas del ejercicio corriente anualizada. Cabe preguntarse cómo saber al inicio del ejercicio si se debe o no aplicar la RT 41. ¿Habría que hacer una estimación de las ventas netas para todo el ejercicio?

Por otra parte, como este importe anual de ventas estaría en moneda de distinto poder adquisitivo del correspondiente a Diciembre de 2014 (mes base), habría que homogeneizarla para llevarla a pesos de poder adquisitivo equivalente a Diciembre de 2014, para saber si no se supera el límite de 15.000.000 pesos.

Supongamos que el primer ejercicio es el correspondiente al año 2015, habría entonces que:

-Estimar al comienzo del ejercicio 2015 las ventas netas de todo el año 2015.

- Como las ventas netas estarían expresados en pesos de cada uno de los meses del ejercicio 2015, para saber si se supera o no el límite de \$ 15.000.000 (base Diciembre 2014), habría que actualizar cada importe mensual estimado del 2015 por su correspondiente coeficiente (Índice Mes 2015/Índice Diciembre 2014), lo que requeriría estimar también la evolución del IPIM hasta el cierre del ejercicio 2015.

e) Importe de \$ 15.000.000 a Diciembre 2014:

La resolución técnica no aclara cual es el fundamento para la determinación del mismo.

La RT 41 continúa diciendo en la Sección 1:

*En el caso de los EP que superen el importe mencionado en el inciso c) de esta sección durante el ejercicio anual actual y, en algunos casos, deban aplicar en el siguiente ejercicio otros criterios de reconocimiento y medición, informarán esta situación en nota a los estados contables.*

Este párrafo no está relacionado con el alcance de la RT 41 sino con la obligación de informar en la Información Complementaria sobre cambios futuros de las políticas contables.

La RT 41 también establece en la Sección 1:

*Una entidad podrá utilizar esta norma solo cuando:*

*- no cumpla o deje de cumplir las condiciones para aplicar obligatoriamente la RT 17 o la RT 26, o*

*- tenga motivos debidamente fundados, que deberá explicar en notas, para discontinuar la aplicación voluntaria de la RT 17 o la RT 26.*

Recordemos que las normas de la RT 17 se aplican a la preparación de estados contables (informes contables preparados para su difusión externa), cualesquiera fuera el ente emisor y los períodos por ellos cubiertos, excepto por:

- aquellos casos en que expresamente se indique lo contrario; o

- entes que no cumplen con la condición de "empresa en marcha".

Por otra parte, las normas de la RT 26 se aplican obligatoriamente a la preparación de estados financieros de las entidades incluidas en el régimen de oferta pública de la Ley N° 17.811, ya sea por su capital o por sus obligaciones negociables, o que hayan solicitado autorización para estar incluidas en el citado régimen, con las excepciones dispuestas en los incisos a) y b).

a) las entidades para las que la CNV mantenga la posición de aceptar los criterios contables de otros organismos reguladores o de control, tales como las sociedades incluidas en la Ley de Entidades Financieras, compañías de seguros, cooperativas y asociaciones civiles;

b) las emisoras que califiquen como pequeñas y medianas empresas, según lo dispuesto por la Subsecretaría de la Pequeña y Mediana Empresa y Desarrollo Regional.

Finalmente, el Artículo 2 de la Primera Parte de la RT 41 concluye diciendo:

*A partir de la vigencia de la RT 41, las normas opcionales para entes pequeños incluidas en el Anexo A de la RT 17 y en la Resolución JG 360/07 de esta Federación sólo podrán ser de aplicación para los entes que:*

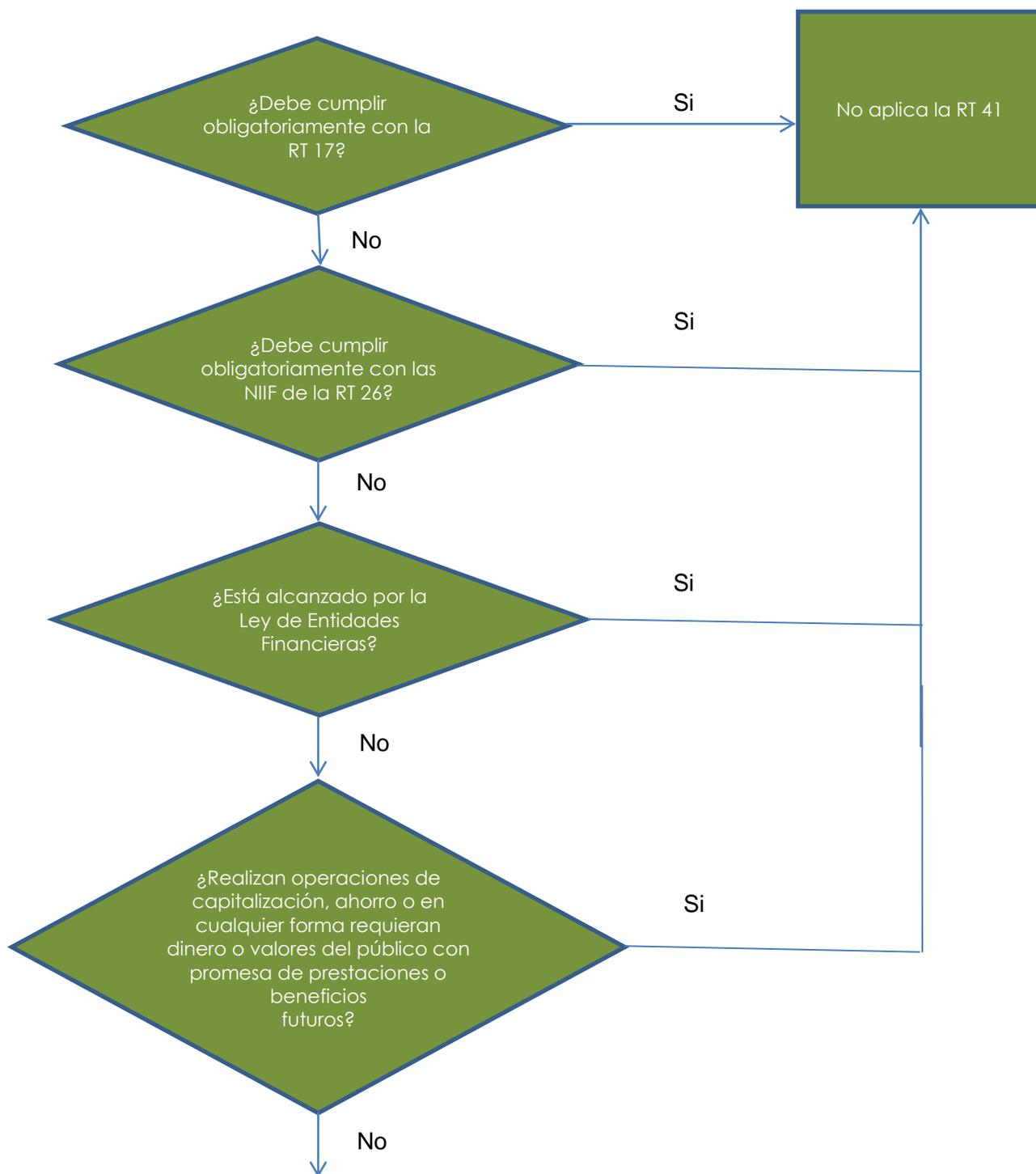
*-cumpliendo todos los requisitos para ser considerados Entes Pequeños (EP) en los términos del mencionado Anexo A,*

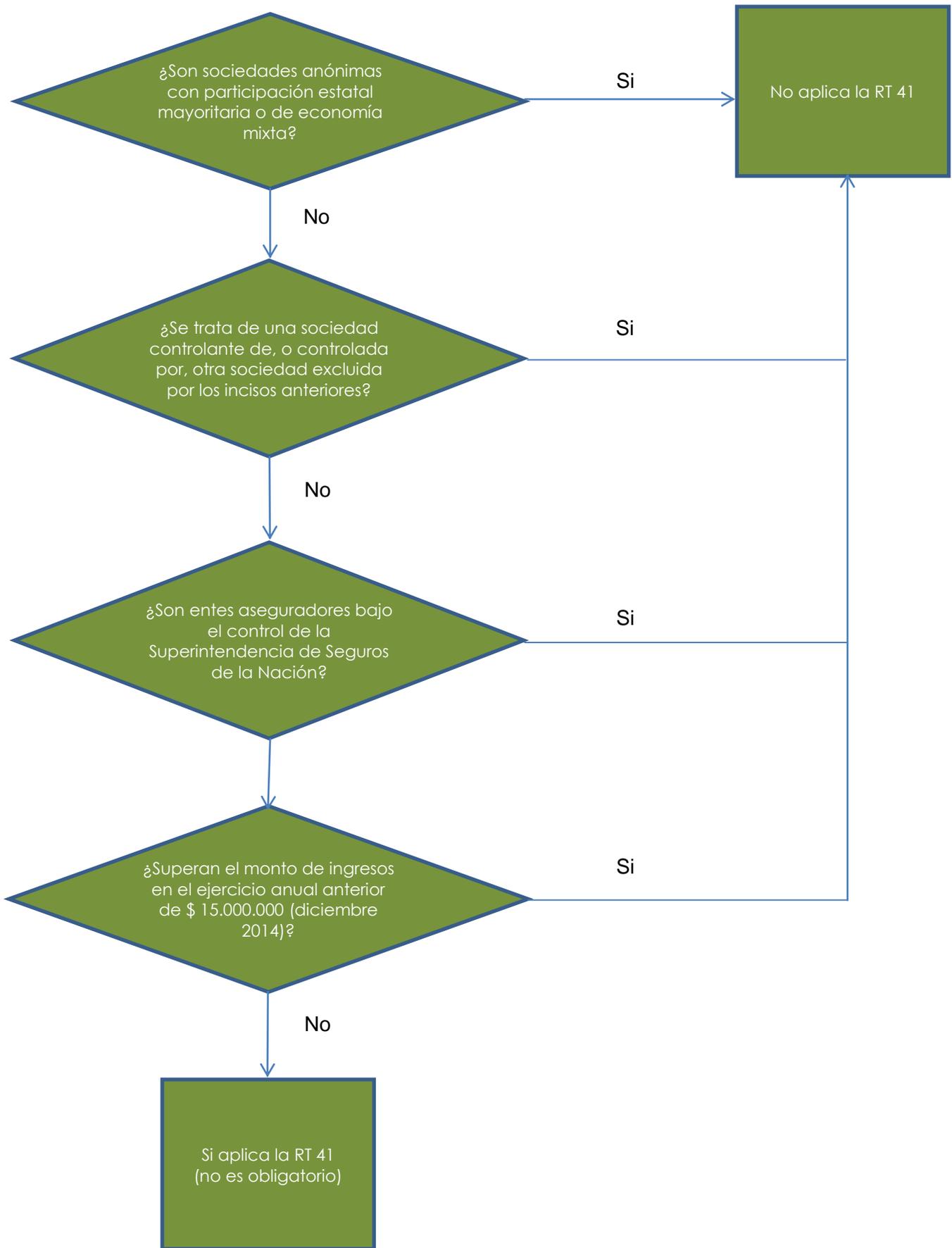
*-no apliquen la RT N° 41, por no estar incluido dentro de su Alcance, o porque optaren por no aplicarla.*

*Para las entidades que apliquen la RT 41 quedan sin efecto las disposiciones del Anexo A de la RT 17 y la Res JG 360/07 de esta Federación.*

Se debe tener presente que la RT 17 tiene un Anexo A Modalidad de Aplicación para Entes Pequeños (EPEQ). A su vez, la Resolución 360/07 de la Junta de Gobierno de la FACPCE establece Normas Opcionales y Transitorias Para la Aplicación de la RT 17 y RT 18 en los Entes Pequeños.

Por último, debido a que la redacción de esta Sección 1 de la RT 41 es confusa y rebuscada, expongo a continuación el siguiente flujograma para una comprensión más sencilla del alcance de esta resolución:





## **VIGENCIA DE LA RT 41 (Artículo 4º)**

La RT 41 establece que su vigencia será para los ejercicios iniciados a partir del 1 de julio de 2015, permitiendo su aplicación anticipada para los ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2014.

Sin embargo, la vigencia efectiva en cada jurisdicción será materia de decisión de los respectivos Consejos Profesionales de Ciencias Económicas.

## NORMAS GENERALES DE LA RT 41 (Sección 2)

La RT 41 indica que:

*Al aplicar esta norma se seguirán las siguientes normas generales, excepto que en los criterios particulares se requiera un tratamiento que se aparte de ellas.*

Corresponde aclarar que los criterios particulares no deberían apartarse de las normas generales sino considerar temas específicos no contemplados expresamente en las normas generales.

### PREMISAS FUNDAMENTALES

La RT 41 dictamina que:

*Una entidad preparará sus **estados contables** utilizando el método de acumulación o **devengado**, salvo algunas excepciones (ejemplo: la información sobre flujos de efectivo).*

*Esta norma se aplica a entes que cumplan con la condición de **empresa en marcha**. 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 esos estados y las razones por las que el ente no puede ser considerado como una empresa en marcha.*

Lo dispuesto anteriormente es muy similar a lo expresado por la RT 17.

Veamos como la RT 41 (Anexo I) define los conceptos que figuran en negrita:

*Estados contables: Informes contables de propósitos generales preparados para su difusión externa.*

*Devengado: 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 produjeran los ingresos y egresos de fondos relacionados.*

*Empresa en Marcha: Es aquella que está en funcionamiento y continuará sus actividades dentro del futuro previsible.*

### RECONOCIMIENTO

La RT 41 establece que:

*En los **estados contables** deben incorporarse los elementos tan pronto como se cumplan las condiciones para su **reconocimiento**.*

Lo indicado precedentemente es muy similar a lo dispuesto por la RT 17.

La definición que la RT 41 (Anexo I) da de reconocimiento es la siguiente:

*Reconocimiento:*

*Las condiciones para reconocer los elementos en los estados contables son:*

*a) que cumplan con las definiciones de los elementos de los estados contables contenidas en la RT 16.*

*b) que tengan costos o valores a los cuales puedan asignárseles mediciones contables que permitan cumplir con el requisito de confiabilidad descrito en la RT 16.*

Lo dispuesto en el inciso a) precedente implica (según la RT 16) que los aspectos de los entes emisores de estados contables sobre los que se debe brindar información son los siguientes:

- su situación patrimonial a la fecha de dichos estados;
- la evolución de su patrimonio durante el período, incluyendo un resumen de las causas del resultado asignable a ese lapso;
- la evolución de su situación financiera por el mismo período, expuesta de modo que permita conocer los resultados de las actividades de inversión y financiación que hubieren tenido lugar.

A su vez, los elementos que se deben considerar en cada uno de estos aspectos son:

#### 1) Situación Patrimonial:

1.a) los activos: un ente tiene un activo cuando, debido a un hecho ya ocurrido, controla los beneficios económicos que produce un bien (material o inmaterial con valor de cambio o de uso para el ente).

1.b) los pasivos: un ente tiene un pasivo cuando: a) debido a un hecho ya ocurrido está obligado a entregar activos o a prestar servicios a otra persona (física o jurídica) o es altamente probable que ello ocurra; b) la cancelación de la obligación: 1) es ineludible o (en caso de ser contingente) altamente probable; 2) deberá efectuarse en una fecha determinada o determinable o debido a la ocurrencia de cierto hecho o a requerimiento del acreedor.

1.c) el patrimonio neto: el patrimonio neto de un ente resulta del aporte de sus propietarios o asociados y de la acumulación de resultados

1.d) las participaciones de accionistas no controlantes en los patrimonios de las empresas controladas, en el caso de estados contables consolidados: la información consolidada incorpora la parte del capital de las sociedades controladas que está en manos de otros accionistas (minoritarios). No es pasivo de la consolidación ni patrimonio neto de la controlante.

## 2) Evolución Patrimonial:

A lo largo de un período, la cuantía del patrimonio neto de un ente varía como consecuencia de:

a) transacciones con los propietarios (o sus equivalentes, en los entes sin fines de lucro): incluyen los aportes y los retiros que ellos efectúan en su carácter de tales.

b) el resultado de un período, que es la variación patrimonial no atribuible a las transacciones con los propietarios y que resulta de la interacción de:

1) los flujos de ingresos: ingresos son los aumentos del patrimonio neto originados en la producción o venta de bienes, en la prestación de servicios o en otros hechos que hacen a las actividades principales del ente.

2) los flujos de gastos: gastos son las disminuciones del patrimonio neto relacionadas con los ingresos.

3) los flujos de ganancias: ganancias son los aumentos del patrimonio neto que se originan en operaciones secundarias o accesorias, o en otras transacciones, hechos o circunstancias que afectan al ente, salvo las que resultan de ingresos o de aportes de los propietarios

4) los flujos de pérdidas: pérdidas son las disminuciones del patrimonio neto que se originan en operaciones secundarias o accesorias, o en otras transacciones, hechos o circunstancias que afectan al ente, salvo las que resultan de gastos o de distribuciones a los propietarios.

2) los impuestos que gravan las ganancias finales: estos impuestos afectan resultados netos, de modo que dependen de los flujos de ingresos, gastos, ganancias y pérdidas.

3) en los grupos económicos, la participación de los accionistas no controlantes (si los hubiere) sobre los resultados de las entidades controladas: estas participaciones, correspondientes a los estados consolidados, dependen de los ingresos, gastos, ganancias y pérdidas de las empresas controladas y de los impuestos que gravan sus resultados.

Algunas operaciones no alteran la cuantía del patrimonio neto (variaciones patrimoniales cualitativas).

## 3) Evolución Financiera:

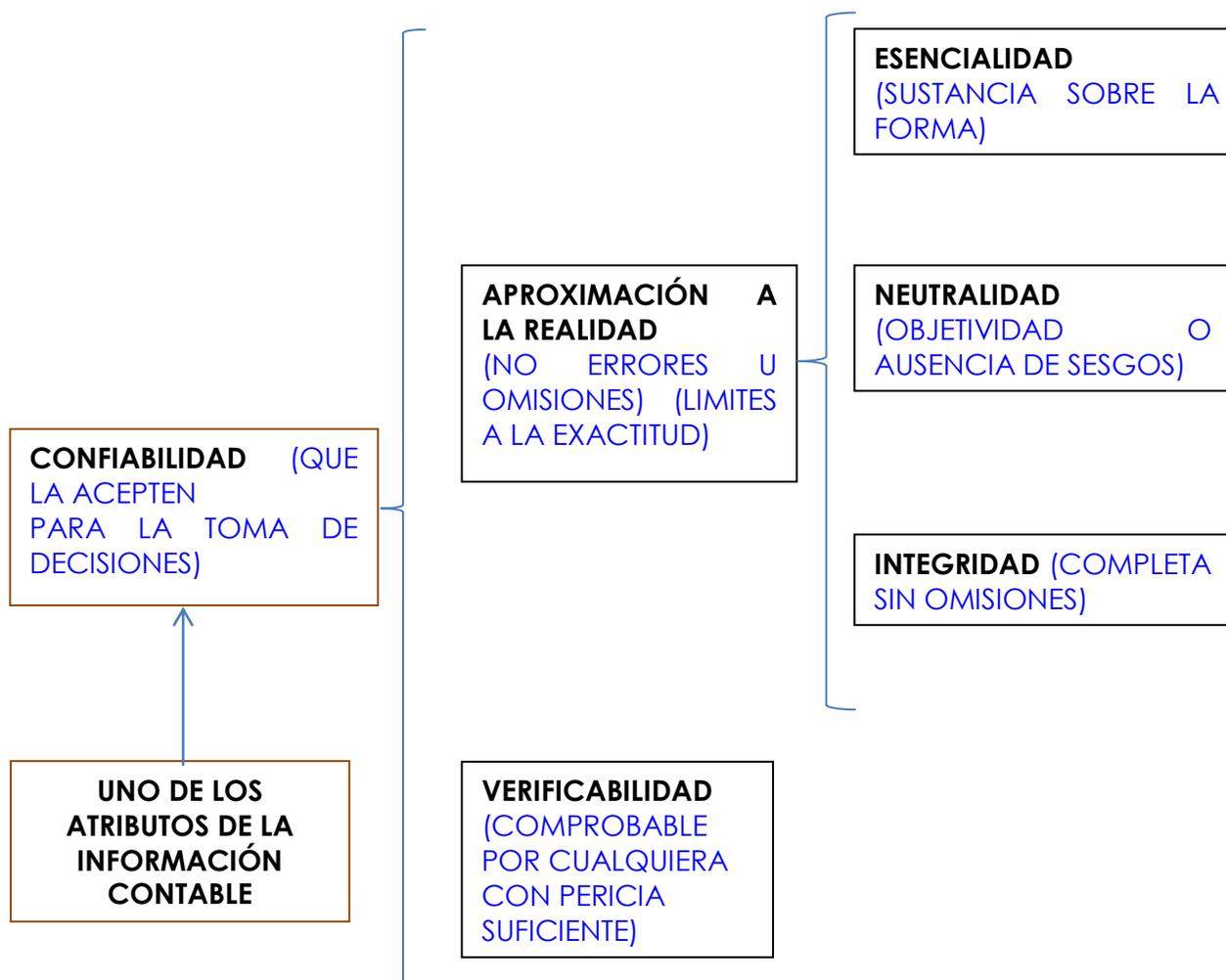
Recursos Financieros: está integrado por:

- el efectivo;

- los equivalentes de efectivo, considerándose como tales a las inversiones de alta liquidez que son fácilmente convertibles en efectivo y que están sujetas a riesgos insignificantes de cambios de valor.

Por otra parte, tales elementos deben tener costos o valores a los cuales puedan asignárseles mediciones contables (deben poder ser cuantificados) que permitan

cumplir con el requisito de confiabilidad descrito en la RT 16. El requisito de confiabilidad implica satisfacer lo indicado en el gráfico siguiente:



## RECONOCIMIENTO DE VARIACIONES PATRIMONIALES

La RT 41 indica que:

*Las transacciones con los propietarios y equivalentes en su calidad de tales (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 esencia y realidad económica de los hechos y operaciones deberán primar por sobre su forma legal.*

*Los resultados de las operaciones de intercambio se reconocerán cuando puedan 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 de pasivos, de acuerdo con los criterios establecidos en esta norma.

Esto conlleva a que se deba reconocer tanto los resultados transaccionales como los no transaccionales.

-Transaccionales: producto del intercambio de activos y pasivos con terceros.

- No Transaccionales: producto del mantenimiento de una estructura de activos y pasivos expuestos a cambios en los Precios Específicos y en el Nivel General de Precios y los provenientes de acontecimiento internos, como el crecimiento natural o inducido de determinados activos.

Asimismo, la RT 41 ordena que:

La imputación de los costos a los 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 correspondiera ninguna de las dos situaciones anteriores, el **costo** debe ser cargado de inmediato al resultado.

Lo indicado precedentemente es muy similar a lo dispuesto por la RT 17.

La definición de costo incluida en el Anexo I de la RT 41 es la siguiente:

El costo de un bien es el sacrificio económico necesario para ponerlo en condiciones de ser vendido o utilizado, lo que corresponda en función de su destino.

Incluye:

-la porción asignable de los costos de los servicios externos e internos necesarios para ello (por ejemplo: fletes, seguros, impuestos indirectos no recuperables, costos de importaciones, 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;

- la porción asignable de los costos indirectos que deben practicarse sobre bases razonables.

Se adopta el modelo de costeo completo.

Los componentes de los costos originalmente medidos en una moneda extranjera deben convertirse a moneda argentina aplicando el tipo de cambio de la fecha de la transacción.

Lo indicado precedentemente es muy similar a lo dispuesto por la RT 17.

## BAJAS DE ACTIVOS Y PASIVOS

La RT 41 establece que:

*Cuando un activo o un pasivo deje de cumplir las condiciones de **reconocimiento**, se lo dará de baja, reconociéndose simultáneamente los nuevos activos o pasivos que correspondiere e imputando al resultado del período la diferencia entre las mediciones contables netas de:*

*a) los nuevos activos o pasivos;*

*b) los activos o pasivos dados de baja.*

La definición que la RT 41 da de reconocimiento ya fue citada anteriormente.

Lo expresado anteriormente es muy similar a lo dispuesto por la RT 17.

## CONSISTENCIA EN LA APLICACIÓN DE CRITERIOS ALTERNATIVOS

La RT 41 dispone que:

*Cuando esta norma permita la aplicación de criterios alternativos, el que se seleccione deberá ser aplicado consistentemente a todas las partidas de similar naturaleza (por ejemplo: la opción de segregar o no componentes financieros implícitos deberá realizarse consistentemente para todos los activos y pasivos de similar naturaleza).*

*El cambio entre dos criterios alternativos sólo podrá efectuarse cuando de ello resulte un mejor cumplimiento de los requisitos de la información contenida en los estados contables (sección 3; RT 16) y se cumpla con el tratamiento contable indicado en la sección "Modificaciones a resultados de ejercicios anteriores".*

Lo dispuesto anteriormente es muy similar a la RT 17 con excepción de la opción de segregar los componentes financieros implícitos (CFI) que no es permitida por esta última norma contable y que será tratada en profundidad en el Capítulo referido a Medición de Activos y Pasivos.

Veamos cómo define la RT 41 a los CFI:

*Son las diferencias entre precios de compra (o venta) al contado y los correspondientes a operaciones a plazo que no se encuentran explicitadas en la documentación que sustenta la operación.*

*Cuando por aplicación de esta norma se segreguen los componentes financieros implícitos, deben tratarse como **costos financieros** (o ingresos financieros), en tal caso, si 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.*

A su vez, la definición dada por la RT 41 de costos financieros es:

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

*Los costos financieros deben ser reconocidos como gastos del período en que se devengan.*

*Sin embargo, podrán activarse costos financieros en el costo de un activo que se encuentre en producción, construcción, montaje o terminación que sea de duración prolongada. A estos efectos, se aplicarán las normas establecidas en la RT 17.*

Los ejemplos de costos financieros son las variaciones nominales que producen los pasivos financieros de acuerdo con su naturaleza.

En un contexto inestable (inflacionario) a esas variaciones nominales hay que homogeneizarlas al cierre y exponer el efecto neto de su comparación con la Cuantificación Efecto Cambio en el Poder Adquisitivo de la Moneda (CECPAM), que es positivo en el caso de los pasivos y un entorno inflacionario, a efectos de conocer los resultados financieros y no financieros en términos reales.

En tal sentido, analicemos el siguiente ejemplo:

Proveedores en  $I_0 = \$ 10.000$

Tasa de interés entre  $I_0$  e  $I_1 = 0,02$

Tasa de inflación entre  $I_0$  e  $I_1 = 0,01$

Intereses Perdidos Proveedores en  $I_1 = 10.000 \times 0,02 = - 200$  (está en moneda homogénea pues corresponde al último período)

CECPAM Proveedores en  $I_1 = 10.000 \times 0,01 = 100$

Resultado Financiero Real Proveedores en  $I_1 = - 200 + 100 = -100$

La RT 41, al igual que la RT 17, confunde los resultados por exposición al cambio en el poder adquisitivo de la moneda (RECPAM) con los CECPAM.

Los RECPAM son los resultados financieros en términos reales producidos por los pasivos financieros que no tienen variaciones nominales pero que si producen un CECPAM positivo (como todos los demás pasivos en un contexto inflacionario).

También es necesario aclarar que la RT 17 permite como alternativa la activación del interés del capital propio invertido (además de los costos financieros por el uso de capital de terceros) bajo ciertas condiciones.

## CONSIDERACIÓN DE HECHOS CONTINGENTES

La RT 41 indica que:

*Los efectos patrimoniales desfavorables que pudiere ocasionar la posible concreción o falta de concreción de un hecho futuro (no controlable por el ente emisor de los estados contables) se reconocerán cuando:*

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

*b) la probabilidad de que tales efectos se materialicen sea alta;*

*c) sea posible cuantificarlos en moneda de una manera adecuada.*

*No se permite el reconocimiento de los hechos contingentes positivos. Sin embargo, el activo resultante de un efecto patrimonial favorable cuya concreción sea virtualmente cierta no se considerará contingente y deberá ser reconocido.*

Lo prescripto por la RT 41 es similar a la RT 17 con la excepción de que esta última permite la consideración de las contingencias favorables en los casos previstos en la sección Impuestos Diferidos.

A modo de síntesis, se expone en el siguiente cuadro la clasificación de las contingencias según su probabilidad de ocurrencia y si su cuantificación es posible o no, y las acciones a seguir en cada caso:

	CUANTIFICABLES	NO CUANTIFICABLES
PROBABLES	SE CONTABILIZAN (SE PREVISIONAN)	NO SE CONTABILIZAN Y SE EXPONEN EN NOTAS
NI PROBABLES NI REMOTAS	NO SE CONTABILIZAN Y SE EXPONEN EN NOTAS	NO SE CONTABILIZAN Y SE EXPONEN EN NOTAS
REMOTAS	NO SE CONTABILIZAN NI SE EXPONEN EN NOTAS	NO SE CONTABILIZAN NI SE EXPONEN EN NOTAS

## CONSIDERACIÓN DE HECHOS POSTERIORES A LA FECHA DE LOS ESTADOS CONTABLES

La RT 41 establece que:

*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 fecha o permitan perfeccionar las estimaciones correspondientes a la información en ellos contenida.*

Es muy similar a lo considerado por la RT 17.

La definición que provee la RT 41 sobre fecha de emisión de los estados contables es la siguiente:

*Se entiende por fecha de emisión de estados contables a aquella en la cual el órgano de administración de la entidad (Directorio, Gerencia, Comisión Directiva, Consejo de Administración, entre otros) aprueba los estados contables y consecuentemente autoriza su presentación pública a terceros, incluyendo accionistas, socios, asociados, entre otros (difusión externa).*

## **MODIFICACIONES A RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES**

La RT 41 dispone que:

*Tratamiento contable: en ambos casos se corregirá la medición contable de los resultados acumulados al comienzo del período, salvo que resultare impracticable.*

*Estas modificaciones se practicarán con motivo de:*

*a) correcciones de errores u omisiones en la medición de los resultados informados en estados contables de ejercicios;*

*b) la aplicación de una norma de medición contable distinta de la utilizada en el ejercicio anterior. En el caso que el cambio de medición contable se origine en una nueva norma, se aplicará lo dispuesto expresamente en ella.*

*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.*

Es muy similar a lo dispuesto por la RT 17 en la materia.

La definición de impracticable que da la RT 41 es la siguiente:

*La aplicación de una norma o un criterio contable será impracticable cuando el ente no pueda hacerlo tras efectuar todos los esfuerzos razonables para ello. Sobre este criterio, las normas proporcionarán exenciones específicas al aplicar requerimientos particulares.*

## LA UNIDAD DE MEDIDA DE LA RT 41 (Sección 2)

La RT 41 dispone que:

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

*En un contexto de inflación, 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 RT 6.*

*Un contexto de inflación que amerita ajustar los estados contables para que queden expresados en moneda de poder adquisitivo de la fecha a la cual corresponden, viene indicado por las características del entorno económico del país.*

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

La definición de la RT 41 sobre las características del entorno económico del país es la siguiente:

*Para determinar el contexto inflacionario o no, se tendrán en cuenta las características del entorno económico del país, entre las cuales se evaluarán las siguientes:*

*a) la tasa acumulada de inflación en tres años, considerando el índice de precios internos al por mayor (IPIM), del Instituto Nacional de Estadísticas y Censos (INDEC), alcanza o sobrepasa el 100%;*

*b) corrección generalizada de los precios y/o de los salarios;*

*c) los fondos en moneda argentina se invierten inmediatamente para mantener su poder adquisitivo;*

*d) la brecha existente entre la tasa de interés por las colocaciones realizadas en moneda argentina y en una moneda extranjera, es muy relevante; y*

*e) la población en general prefiere mantener su riqueza en activos no monetarios o en una moneda extranjera relativamente estable.*

*Para favorecer la consistencia en la evaluación de estas características entre distintas entidades, se establece como indicador clave y condición necesaria para reexpresar las cifras de los estados contables, la utilización de la pauta cuantitativa contenida en el inciso a) anterior.*

Lo dispuesto en el último párrafo implica en los hechos la no consideración de las cuatro pautas cualitativas fijadas por la RT 17 para la determinación del contexto inestable.

Esta decisión va en línea con la Interpretación 8 de la FACPCE que desnaturaliza la RT 17 en materia de caracterización del contexto inflacionario.

Por otra parte, no se debe confundir la expresión moneda constante con moneda homogénea, ya que:

a) Moneda Constante: es una cualidad intrínseca de la unidad de medida que se adopte. Es decir que una moneda tendría la característica de constancia cuando su poder adquisitivo no sufre modificaciones significativas a lo largo de un período prolongado de tiempo

b) Moneda Homogénea: es una cualidad incorporada a la unidad de medida a través de proceso de reexpresión. O sea, cuando la unidad de medida (moneda) que se utiliza no tiene la característica de constancia, es necesario aplicarle el procedimiento de homogeneización para solucionar este problema.

Analicemos a continuación como se han comportado los cinco parámetros establecidos por la RT 17 y RT 41 en el período comprendido entre el año 2010 y 2014, indicando en cada caso el diagnóstico con su color correspondiente:

- 1) Color rojo: indicaría con claridad la existencia de un contexto inestable
- 2) Color amarillo: indicaría indicios de la existencia de un contexto inestable
- 3) Color verde: no indicaría la existencia de un contexto inestable.

Parámetro a): la tasa acumulada de inflación en tres años, considerando el índice de precios internos al por mayor, del Instituto Nacional de Estadísticas y Censos, alcanza o sobrepasa el 100%

Años	Índice Precios Internos Mayoristas	Índice Precios Consumidor Privado	Diagnóstico
2010	37,5	76,8	
2011	42,3	75,1	
2012	46,0	93,8	
2013	46,3	97,0	
2014	66,6	124,4	
% Acumulado últimos 3 años			

*Origen: INDEC y Fuentes Privadas*

Parámetro b): corrección generalizada de los precios y/o de los salarios

Años	Índice Precios Consumidor Privado	Coefficiente Variación Salarial	Diagnóstico
2010	25,2	26,3	
2011	21,8	29,4	
2012	27,1	24,5	
2013	27,3	25,9	
2014	38,7	33,7	
<b>% de variación anual</b>			

*Origen:* Fuente Privada e INDEC

Parámetro c): los fondos en moneda argentina se invierten inmediatamente para mantener su poder adquisitivo

Años	Velocidad de Rotación	Diagnóstico
2010	3,75	
2011	3,59	
2012	3,13	
2013	3,38	
2014	3,37	
<b>Depósitos Cuentas Corrientes Total</b>		

*Origen:* BCRA

Parámetro d): la brecha existente entre la tasa de interés por las colocaciones realizadas en moneda argentina y en una moneda extranjera, es muy relevante

Años	Tasa de Interés Plazo Fijo En Pesos	Tasa de Interés Plazo Fijo En Dólares	Diagnóstico
2010	11,1	0,5	
2011	18,8	0,7	
2012	15,4	0,8	
2013	20,2	0,3	
2014	20,0	1,0	
% promedio mensual			

*Origen: BCRA*

Parámetro e): la población en general prefiere mantener su riqueza en activos no monetarios o en una moneda extranjera relativamente estable

Años	Formación Activos Externos de Libre Disponibilidad	Diagnóstico
2010	-11.410	
2011	-21.504	
2012	-3.404	
2013	397	
2014	-3.248	
Miles de Millones de dólares		

*Origen: BCRA*

En resumen, cuatro de los cinco parámetros indican claramente que se está en un contexto inflacionario, y solo uno muestra indicios de dicho contexto. La obvia conclusión es que se debería estar homogeneizando la unidad de medida (el mal llamado ajuste por inflación).

Con relación a las mediciones en moneda extranjera, la RT 41 establece que:

*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, en el caso de las transacciones, se utilizarán los tipos de cambio de cada una de las fechas de las transacciones. En las mediciones contables de los activos (pasivos) a ser cobrados (pagados) en moneda extranjera o en su equivalente en moneda argentina, los cálculos indicados para su medición inicial y periódica serán efectuados en moneda extranjera y los importes así obtenidos serán convertidos a moneda argentina al tipo de cambio de la fecha de los estados contables.*

*Las diferencias de cambio puestas en evidencia por las conversiones de las mediciones en monedas extranjeras se tratarán, en las medidas correspondientes, como ingresos financieros o costos financieros.*

La RT 41 (al igual que la RT 17) incluye esta cuestión en el capítulo referido a la Unidad de Medida cuando debería ser tratada en el referido a Mediciones de Activos y Pasivos.