



Demoliendo mitos contables

Por favor,
apague el
celular
dentro del
salón.



Junio 2011

Coordinación: Dr. CE. Juan Carlos Seltzer

Exposición:

C.P. Hernán Casinelli y C.P. Martín Kerner

Arrendamientos

Hernán Casinelli - Martín Kerner

Características de los arrendamientos

- Un arrendamiento es un acuerdo por el cual una persona (el arrendador) cede a otra (el arrendatario) el derecho de uso de un activo durante un tiempo determinado, a cambio de una o más sumas de dinero (cuotas).

Hernán Casinelli - Martín Kerner

Componentes del acuerdo de arrendamiento

- Activo identificable
- Cesión del derecho de uso
- Contraprestación

Hernán Casinelli - Martín Kerner

El uso de los arrendamientos en el ámbito empresarial

- Es muy común que las empresas realicen acuerdo que califiquen como arrendamientos.
- El problema es que no es muy común que le otorguen un tratamiento contable adecuado!!!

Hernán Casinelli - Martín Kerner

¿Cómo contabilizaría Usted la siguiente operación?

- Una empresa (arrendataria) firma un acuerdo de alquiler por las instalaciones donde estarán sus oficinas administrativas.
- El acuerdo establece que:
 - Se realizará por un plazo de 3 años, desde enero de 2011.
 - Deberá pagar cuotas de alquiler de \$7.000 por mes adelantado.

Hernán Casinelli - Martín Kerner

¿Cómo contabilizaría Usted la siguiente operación?

■ El acuerdo establece que (Cont.):

- La arrendataria deberá efectuar un depósito (como garantía) equivalente a 2 meses de alquiler, que le será devuelto al finalizar el contrato (en caso que no existan incumplimientos que le sean imputables a ella).

Hernán Casinelli - Martín Kerner

¿Contabilizó algo similar a esto?

	Debe	Haber
Depósito en garantía (activo)	2.000	
Banco Cta. Cte.		2.000

■ Por el momento, viene bien...



Hernán Casinelli - Martín Kerner

¿Qué informaría sobre esta operación en notas?

- Tómese un minuto para meditarlo bien...



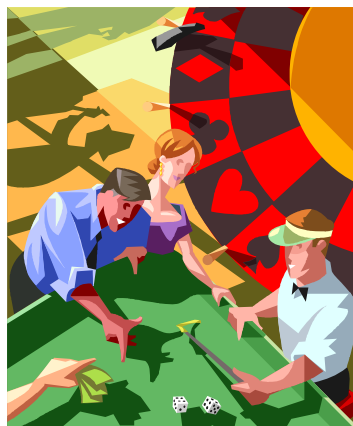
Hernán Casinelli - Martín Kerner

¿Hubiera sido esta su respuesta?

- Una descripción general de las condiciones del contrato que sean importantes.
- La desagregación por plazo de vencimiento del total de las cuotas y de su VAFF.

Hernán Casinelli - Martín Kerner

- Qué picardía... tan bien que venía!!!!



Hernán Casinelli - Martín Kerner

¿Cómo contabilizaría Usted la siguiente operación?

- Una empresa (arrendataria) firma un contrato de leasing de la fotocopidora que utilizará durante los próximos 3 años en sus oficinas administrativas.
- En la siguiente slide verá las condiciones del contrato.

Hernán Casinelli - Martín Kerner

¿Cómo contabilizaría Usted la siguiente operación?

■ Condiciones del contrato:

- Plazo: 3 años
- Fecha de inicio del contrato: 01 de enero de 2011
- Cantidad e importe de cuotas: 36 - \$ 1.000 c/u.
- Pago de la primera cuota: febrero de 2011 (se otorga "1 mes de gracia")
- Al final del contrato, pagando una cuota adicional, puede quedarse con la propiedad legal de la fotocopiadora

Hernán Casinelli - Martín Kerner

¿Cómo contabilizaría Usted la siguiente operación?

■ Otra información relevante:

- Tasa de interés del contrato: 2% mensual
- El valor de contado de la fotocopiadora (si la quisiera adquirir al inicio del contrato) es de \$26.000.

Hernán Casinelli - Martín Kerner

¿Contabilizó algo similar a esto?

	Debe	Haber
Fotocopiadora bajo leasing	25.470	
Interés no devengado	11.530	
Pasivo por leasing financiero		37.000

■ No??? Bueno, comenzó mal de entrada

Hernán Casinelli - Martín Kerner

¿De dónde surgen los números?

- \$ 25.470 = VAFF de los pagos mínimos (cuotas más opción)
 - $\$0/[(1,02)^1] + \$1.000/[(1,02)^2] + \dots + \$2.000/[(1,02)^{37}]$
- \$37.000 = 36 cuotas de \$1.000, más una cuota adicional por «opción de compra»

Hernán Casinelli - Martín Kerner

«¿Por qué reconocer un activo que no es de mi propiedad?»

- La definición de activo **no implica la propiedad legal del mismo**, sino el control de los beneficios económicos que se derivan de él.



Hernán Casinelli - Martín Kerner

Resolución Técnica 18 (Segunda parte, Sección 4)

Arrendamientos

Hernán Casinelli - Martín Kerner

Tipos de arrendamientos

- **Financiero** (debe tratarse como la adquisición de un activo)
- **Operativo** (aquel que no es financiero).
- La caracterización de un arrendamiento como financiero u operativo debe basarse más en la sustancia de la transacción que en la forma del contrato.

Hernán Casinelli - Martín Kerner

Ejemplos de indicadores de que un arrendamiento podría ser financiero

- El contrato transfiere la propiedad del activo al arrendatario al final del término del arrendamiento.
- El arrendatario tiene la opción de comprar el activo a un precio que se espera sea más bajo que su VC esperado a la fecha de ejercicio de la opción.

Hernán Casinelli - Martín Kerner

Ejemplos de indicadores de que un arrendamiento podría ser financiero (cont.)

- El plazo del arrendamiento cubre la parte principal de la vida económica del activo.
- Al inicio del arrendamiento el VAFF de las cuotas mínimas equivale sustancialmente al valor corriente del activo arrendado.

Hernán Casinelli - Martín Kerner

■ **Recuerde que se trata de ejemplos...**

Hernán Casinelli - Martín Kerner

Contabilización de los arrendamientos financieros

■ Arrendatario

- Reconoce el activo arrendado como suyo, por el menos entre:
 - El VAFF de las cuotas mínimas del contrato; y
 - El VC del activo arrendado.
- Reconoce un pasivo de igual cuantía

En caso de existir, incluye a la opción de compra

Hernán Casinelli - Martín Kerner

Contabilización de los arrendamientos financieros

■ Arrendador (Caso general)

- Reconoce una cuenta por cobrar por el VAFF de las cuotas mínimas

■ Arrendador (productor o revendedor)

- Reconocerá los resultados derivados de una venta por el menor entre el VAFF y el valor de contador de la venta, y el costo de la venta

Hernán Casinelli - Martín Kerner

Contabilización de los arrendamientos operativos

■ Arrendatario (Arrendador)

- Las cuotas que deban pagarse (cobrarse) por el uso de un bien bajo un acuerdo de arrendamiento operativo deben imputarse a resultados en los períodos en que se generen las correspondientes obligaciones (derechos).

Hernán Casinelli - Martín Kerner

Más sobre arrendamientos

- La RT 18 requiere información especial a presentar sobre los arrendamientos.
- Caso especial: venta seguida de arrendamiento
 - El tratamiento contable dependerá de la clasificación del contrato de arrendamiento posterior

Hernán Casinelli - Martín Kerner

Bienes de Uso

Hernán Casinelli - Martín Kerner

Características de Bs de Uso

- Son activos que:
 - son adquiridos o contruidos/desarrollados;
 - se emplean repetidamente en las actividades principales del ente
 - tienen una capacidad de servicio que no se agota ni consume con su primer empleo sino a lo largo del tiempo
 - mientras están en uso, no se transformarán en otros bienes ni están destinados a la venta

Hernán Casinelli - Martín Kerner

Ejemplos Bienes de Uso

- | | |
|-------------------------|----------------------|
| ■ Terrenos | ■ Herramientas |
| ■ Edificios | ■ Instalaciones |
| ■ Maquinarias y equipos | ■ Rodados |
| ■ Computadoras | ■ Embarcaciones |
| ■ Muebles | ■ Aeronaves |
| | ■ Activos biológicos |

Hernán Casinelli - Martín Kerner

RT 17: Medición contable en particular

Hernán Casinelli - Martín Kerner

Bienes de uso

■ Bienes de uso e inversiones en bienes de naturaleza similar: su medición contable se efectuará al **costo original** menos la **depreciación acumulada**.

- Las erogaciones posteriores al reconocimiento inicial del activo se incorporarán como un componente de éste cuando el desembolso sea una **mejora** y sea probable que el activo genere ingresos mayores.
- Las restantes erogaciones posteriores se considerarán **reparaciones** imputables al período en que éstas se llevan a cabo.

RT 17, 5.11. Bienes de Uso

Hernán Casinelli - Martín Kerner

Bienes de uso

■ Depreciaciones

- ¿En cuántos años debemos depreciar los siguientes bienes?

- Inmuebles
- Rodados
- Muebles y útiles
- Instalaciones
- Terrenos
- Equipos de computación
- Maquinarias



Hernán Casinelli - Martín Kerner

Bienes de uso

■ Depreciación

- El método de depreciación utilizado reflejará el, patrón al cual se espera que sean consumidos los beneficios económicos futuros del activo
 - La depreciación es la distribución sistemática y sobre una base racional de las mediciones atribuidas a un activo depreciable en los distintos ejercicios en los cuales se estima ha de ser utilizado por el ente, previa deducción, cuando corresponda, de su VNR estimado al fin de su vida útil

C.P. Martín Kerner

Bienes de uso

■ Métodos de depreciación

- Método de depreciación lineal:
 - Genera un cargo constante a lo largo de la vida útil del activo, siempre que su valor residual no cambie
- Método de depreciación decreciente:
 - En función del saldo del elemento dará lugar a un cargo que irá disminuyendo a lo largo de su vida útil
- Método de las unidades de producción:
 - Dará lugar a un cargo basado en la utilización o producción esperada (unidades, horas, km, millas)

NIC 16 # 60-62

C.P. Martín Kerner

Ejemplificación

■ ¿Qué método de depreciación es adecuado?

- Una entidad utiliza una partida de maquinaria en la fabricación de productos químicos peligrosos
- Las regulaciones industriales limitan la producción a 1.000.000 litros; luego la máquina se debe dismantelar, desinfectar y reciclar
- La entidad proyecta que la producción de la máquina alcanzará 1.000.000 litros a los 4 años de su adquisición, momento en el cual la máquina será dismantelada

C.P. Martín Kerner

Ejemplificación

■ Solución

- El método de unidades de producción probablemente es el método de depreciación más adecuado para que la entidad aplique
 - Este método refleja el patrón en el cual la entidad espera consumir los beneficios económicos futuros
 - Mediante este método 1/1.000.000 del costo de la máquina se incluiría en el costo de cada litro del producto químico fabricado por tal máquina
 - Si el uso varía de un periodo a otro, el método lineal de depreciación no reflejaría el patrón de consumo

C.P. Martín Kerner

Ejemplificación

- ¿Qué método de depreciación es adecuado?
 - Como parte de su paquete de remuneraciones, una entidad posibilita a cada gerente principal el uso privado de un vehículo lujoso de su elección
 - Los vehículos para ejecutivos se reemplazan cada 2 años, independientemente de su uso

C.P. Martín Kerner

Ejemplificación

- Solución
 - El método lineal probablemente es el método de depreciación más adecuado para que la entidad aplique al depreciar los vehículos para ejecutivos
 - Este método refleja el patrón en el cual la entidad espera consumir los beneficios económicos futuros del activo
 - Con este método $\frac{1}{2}$ (es decir, 1 de 2 años) del importe depreciable del vehículo se incluiría en el gasto por depreciación cada año

C.P. Martín Kerner

Bienes de uso

■ Tener en cuenta:

- La vida útil es una estimación de la entidad
- La vida útil no tiene que ver sólo con el desgaste físico esperado de los bienes
- Vida útil no es lo mismo que vida económica
- La vida útil es el tiempo durante el cual la entidad espera utilizar un activo para generar beneficios
- No puede existir una vida útil estándar para cada tipo de bien cualquiera sea la explotación

Hernán Casinelli - Martín Kerner

Bienes de uso (cont.)

■ Depreciaciones: se considerará

- la medición contable
- su naturaleza
- su fecha de puesta en marcha, que es el momento a partir del cual deben computarse depreciaciones
- si existen evidencias de pérdida de valor anteriores a su puesta en marcha, caso en el cual debe reconocérselas

RT 17, 5.11. Bienes de Uso

Hernán Casinelli - Martín Kerner

Bienes de uso (cont.)

■ Depreciaciones: se considerará (cont.)

- su capacidad de servicio, a ser estimada considerando:
 - el tipo de explotación en que se utiliza el bien
 - la política de mantenimiento seguida por el ente
 - la posible obsolescencia del bien debido a cambios tecnológicos o en el mercado de los bienes producidos mediante su empleo
 - la posibilidad de que algunas partes importantes integrantes del bien sufran un desgaste o agotamiento distinto al del resto de sus componentes

RT 17, 5.11. Bienes de Uso

Hernán Casinelli - Martín Kerner

Bienes de uso (cont.)

■ Depreciaciones: se considerará (cont.)

- su capacidad de servicio, a ser estimada considerando (cont.)
 - el VNR que se espera tendrá el bien cuando se agote su capacidad de servicio, considerando los costos de desmantelamiento del activo y de la restauración del emplazamiento de los bienes
 - la capacidad de servicio del bien ya utilizada debido al desgaste o agotamiento normal
 - los deterioros que pudiese haber sufrido el bien por averías u otras razones

RT 17, 5.11. Bienes de Uso

Hernán Casinelli - Martín Kerner

Bienes de uso (cont.)

■ Depreciaciones (cont.)

● Cambios de estimaciones

- Si apareciesen nuevas estimaciones –debidamente fundadas– de:
 - la capacidad de servicio de los bienes;
 - su VNR final; o
 - cualquier otro elemento utilizado para el cálculo de las depreciaciones;
- las posteriores a la fecha de exteriorización de tales elementos deberán ser adecuadas a la nueva evidencia (efecto prospectivo y no AREA)

RT 17, 5.11. Bienes de Uso

Hernán Casinelli - Martín Kerner

Ejemplificación

■ Vida útil de un activo (1)

- Una entidad posee una flota de vehículos utilitarios pequeños para sus repartidores
- La entidad vende y reemplaza su flota cada 3 años pero se espera que sean utilizables económicamente, por parte otro usuario, durante al menos otros 6 años
- ¿Qué vida útil establecer?

C.P. Martín Kerner

Ejemplificación

■ Vida útil de un activo (1)

- ¿Qué vida útil establecer?
- Solución
 - La vida útil de los vehículos es de 3 años
 - El hecho de que los vehículos podrían utilizarse durante 6 años no es relevante para la evaluación de su vida útil
 - La vida útil es el periodo durante el cual se espera que los vehículos estén disponibles para que la entidad los use (es decir, 3 años)

C.P. Martín Kerner

Ejemplificación

■ Vida útil de un activo (2)

- Una entidad no realiza tareas de mantenimiento en su equipo con regularidad
- Con un mantenimiento regular, el equipo podría estar disponible para su uso durante 6 años
- Sin embargo, se prevé que el patrón de mantenimiento de equipos haga que el equipo sea un activo inútil en 4 años
- ¿Qué vida útil establecer?

C.P. Martín Kerner

Ejemplificación

■ Vida útil de un activo (2)

- ¿Qué vida útil establecer?
- Solución
 - La vida útil del equipo es 4 años (es decir, el periodo durante el cual se espera que el equipo esté disponible para su uso por parte de la entidad teniendo en cuenta los niveles previstos de mantenimiento)
 - El hecho de que el mantenimiento regular podría extender la vida útil del equipo a 6 años es irrelevante cuando la entidad no prevé llevar a cabo tareas de mantenimiento regulares

C.P. Martín Kerner

Ejemplificación

■ Vida útil de un activo (3)

- Se prevé que el equipo de una entidad utilizado para fabricar un medicamento patentado pueda producir tal medicamento durante 15 años
- Sin embargo, la entidad espera cesar la fabricación del medicamento y descartar el equipo después de 7 años de producción cuando su patente expire y los medicamentos genéricos de bajo costo hagan que no sea rentable
- ¿Qué vida útil establecer?

C.P. Martín Kerner

Ejemplificación

■ Vida útil de un activo (3)

- ¿Qué vida útil establecer?
- Solución
 - La vida útil del equipo es 7 años (es decir, el periodo durante el cual se espera que el equipo esté disponible para su uso por parte de la entidad teniendo en cuenta los patrones de producción previstos)
 - El hecho de tener previsto que el equipo sea acondicionado para un fin de 15 años es irrelevante cuando la entidad espera cesar su funcionamiento después de transcurridos 7 años

C.P. Martín Kerner

Ejemplificación

■ Vida útil de un activo (4)

- Un equipamiento utilizado para fabricar un medicamento patentado tiene una vida estimada de 10 años, pero la entidad tiene la política de reemplazar el equipo por uno nuevo cada 5 años
- La patente le da exclusividad a la entidad por 20 años, pero es probable que los competidores igualen el producto en 3 años, obligando a la entidad a reducir su precio y perder rentabilidad
- ¿Qué vida útil establecer?

C.P. Martín Kerner

Ejemplificación

■ Vida útil de un activo (4)

- ¿Qué vida útil establecer?
- Solución
 - La vida útil del equipo es 5 años (el periodo durante el cual se espera que el equipo esté disponible para su uso por parte de la entidad teniendo en cuenta los patrones de reemplazo previstos)
 - La patente por 20 años, la utilidad física por 10 años y el hecho que competidores igualen el producto es irrelevante para estos efectos

C.P. Martín Kerner

Proyectos

■ Revalúos técnicos

- El criterio de medición actual de la RT 17 no admite la aplicación de revalúos técnicos

■ Método de la revaluación

- El proyecto 21 de RT propone incorporar como criterio de medición para bienes de uso e inversiones en bienes de naturaleza similar al método de la revaluación

Hernán Casinelli - Martín Kerner

Valor Recuperable

Normas Contables
Profesionales

RT 17. Sección 4.4.

Hernán Casinelli - Martín Kerner

Medición contable

- Para la medición contable de
 - activos y pasivos; y
 - de los resultados relacionados
- se aplicarán los criterios primarios enunciados en las normas contenidas en la Sección 5 de la RT 17, con sujeción –en el caso de los activos– a la consideración de los límites establecidos en la Sección 4.4. (Comparaciones con valores recuperables).

RT 17, 5. Medición contable en particular

Hernán Casinelli - Martín Kerner

Criterio general

- Ningún activo (o grupo homogéneo de activos) podrá presentarse por un importe superior a su valor recuperable (VR), entendido como el mayor entre:
 - su valor neto de realización;
 - su valor de uso,
 - definido como 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).

RT 17, 4.4.1. VR - Criterio general

Hernán Casinelli - Martín Kerner

Frecuencia de las comparaciones

- Las comparaciones entre las mediciones contables primarias de los activos y sus correspondientes valores recuperables deben hacerse cada vez que se preparen estados contables, en los casos de:
 - Cuentas a cobrar
 - Bienes de cambio
 - Instrumentos derivados sin cotización
 - P.O.S. valuadas al costo
 - Bienes destinados a alquiler

RT 17, 4.4.2. VR - Frecuencia de las comparaciones

Hernán Casinelli - Martín Kerner

Frecuencia de las comparaciones

■ En los casos de:

- Bienes de uso
- Intangibles
- P.O.S. valuadas al VPP



- ### ■ la comparación con el VR deberá hacerse cada vez que se preparen estados contables **sólo si** existe algún indicio de **desvalorización** o se trate de un intangible o llave con vida útil indefinida.

RT 17, 4.4.2. VR - Frecuencia de las comparaciones

Hernán Casinelli - Martín Kerner

Frecuencia de las comparaciones

■ Indicios de desvalorización:

- Declinaciones en los valores de mercado de esos bienes, superiores a las que deberían esperarse
- Cambios importantes en los mercados y en los contextos tecnológicos, legales, económicos
- Disminución del valor total de las acciones del ente no atribuibles a variaciones de su PN
- Obsolescencia o daño físico del activo
- Cambios en que se usarán los bienes (como discontinuación de operaciones o reestructuraciones)

RT 17, 4.4.2. VR - Frecuencia de las comparaciones

Hernán Casinelli - Martín Kerner

Frecuencia de las comparaciones

■ Modelo de nota

- Para los bienes de uso, intangibles y participaciones al VPP, sugerimos:
 - ~~■ Los bienes de uso, en su conjunto, no superan su valor recuperable.~~
 - *La entidad no realizó la comparación del importe en libros de sus activos fijos con sus respectivos valores recuperables, porque no hubieron indicios de deterioro que requirieran realizar tal comparación, de acuerdo con las normas contenidas en el punto 4.4 de la RT 17*

RT 17, 4.4.2. VR - Frecuencia de las comparaciones

Hernán Casinelli - Martín Kerner

Medición de créditos y deudas

Hernán Casinelli - Martín Kerner

¿Cómo contabilizaría Usted la siguiente operación?

- La sociedad Deudora S.A. toma un préstamo en la financiera Prestadora S.A., que se acreditará en su cuenta corriente.
- El importe del préstamo es de \$1.000, a ser devuelto en 90 días, con más \$240 en concepto de intereses (tasa mensual: 8%).

Hernán Casinelli - Martín Kerner

¿Cómo contabilizaría Usted la siguiente operación?

(Cont.)

- Para contratar dicho servicio financiero, Deudora S.A. debió afrontar los siguientes cargos adicionales:
 - Gastos administrativos: \$ 35
 - Seguro de vida (obligatorio): 1% sobre el crédito solicitado

Hernán Casinelli - Martín Kerner

¿Contabilizó algo similar a esto?

Medición inicial	Banco Cta. Cte. (A +)	955	
	Gastos administrativos (R -)	35	
	Seguros perdidos (R-)	10	
	Intereses (-) a devengar (Reg. Pasivo) Préstamos a pagar (P +)	240	1240
Devengamiento de intereses	Intereses perdidos (R -)	80	
	Intereses (-) a devengar (Reg. Pasivo)		80
	Intereses perdidos (R -)	80	
	Intereses (-) a devengar (Reg. Pasivo)		80
	Intereses perdidos (R -)	80	
	Intereses (-) a devengar (Reg. Pasivo)		80

Hernán Casinelli - Martín Kerner

... Si su respuesta es “sí”...
¿cree que es técnicamente adecuado?

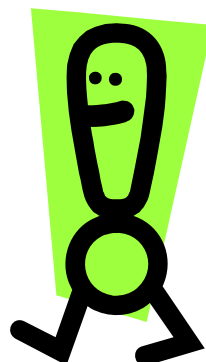
■ Piénselo...



Hernán Casinelli - Martín Kerner

■ Le doy la respuesta...

NO



Hernán Casinelli - Martín Kerner

Principales objeciones técnicas al procedimiento anterior

- ¿Por qué distribuyó a lo largo de los 3 meses sólo los intereses, si los gastos administrativos y el seguro son parte del costo de la transacción?
- ¿Por qué utilizó un método de devengamiento lineal, cuando los mercados evalúan la evolución de los costos financieros de manera exponencial?

Hernán Casinelli - Martín Kerner

Método adecuado: costo amortizado empleando la tasa efectiva

■ Tasa efectiva

Medición inicial del activo entregado / recibido

$$= \frac{FF_1}{T_{Ef}^1} + \frac{FF_2}{T_{Ef}^2} + \frac{FF_3}{T_{Ef}^3} + \dots + \frac{FF_N}{T_{Ef}^n}$$

$T_{Ef} = TIR \text{ de la operación}$

Hernán Casinelli - Martín Kerner

Método adecuado: costo amortizado empleando la tasa efectiva (Cont.)

	A	B	C	D	E
1	0	1	2	3	
2	-955	0	1240		
3					
4	Tasa efectiva	9,10%			
5					
6					
7					

Hernán Casinelli - Martín Kerner

Método adecuado: costo amortizado empleando la tasa efectiva (Cont.)

	Medición inicial	Interés	Pago	Medición final
1	955	87	0	1042
2	1042	95	0	1137
3	1137	103	-1240	0

$$\$285 = \$240 + \$35 + 1\% \times 1.000$$

Hernán Casinelli - Martín Kerner

Contabilización correcta

Medición inicial	Banco Cta. Cte. (A +)	955	
	Intereses (-) a devengar (Reg. Pasivo)	285	
	Préstamos a pagar (P +)		1.240
Devengamiento de intereses	Intereses perdidos (R -)	87	
	Intereses (-) a devengar (Reg. Pasivo)		87
	Intereses perdidos (R -)	95	
	Intereses (-) a devengar (Reg. Pasivo)		95
	Intereses perdidos (R -)	103	
	Intereses (-) a devengar (Reg. Pasivo)		103

Hernán Casinelli - Martín Kerner

Resolución Técnica 17 (parte pertinente)

Medición de créditos y deudas

Hernán Casinelli - Martín Kerner

Secciones pertinentes de la RT 17

■ Créditos y deudas

- Medición inicial – Sección 4.5. (excepto 4.5.5., “créditos en especie” y 4.5.10, “pasivos en especie”)
- Medición posterior – Secciones 5.2., 5.3., 5.14 y 5.15

Hernán Casinelli - Martín Kerner

Medición inicial

Hernán Casinelli - Martín Kerner

Aclaración general

- Cuando se trate de créditos o pasivos en moneda extranjera (o en su equivalente en moneda argentina), ***sus importes se convertirán a moneda argentina al tipo de cambio de la fecha de la transacción.***

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

■ Criterio general:

- Se los medirá con base en los correspondientes precios de venta para operaciones de contado (PVOC), si existieran operaciones efectivamente basadas en ellos.

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

■ Importe “sustituto” del valor de contado:

- Si no se existiesen PVOC, éste será reemplazado por una estimación basada en el valor descontado (VD) a la fecha de la operación del importe futuro a percibir.

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

■ Importe “sustituto” del valor de contado:

- **Dificultad: ¿qué tasa de descuento utilizar?**

[...] se utilizará una tasa de interés que refleje las evaluaciones que el mercado hace del valor tiempo del dinero y de los riesgos específicos de la operación, correspondiente al momento de la medición.

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

■ Importe “sustituto” del valor de contado:

- **Dificultad: ¿qué tasa de descuento utilizar?**

Respuesta:

Las NC nacionales no son explícitas, pero el Informe N° 24 del CECYT presenta orientaciones en la materia.

Créditos en moneda originados en transacciones financieras

■ Criterio general:

- Se medirán de acuerdo con la suma de dinero entregada.

Créditos en moneda originados en transacciones financieras

■ ¿Créditos a «interés cero»?

- Cuando un crédito entre partes independientes fuera sin interés se medirá sobre la base de la mejor estimación posible de la suma a cobrar, descontada usando una tasa adecuada.

El mismo criterio se sigue en caso de que el crédito sea a una tasa de interés muy inferior a la de mercado.

Ejemplo

- La entidad **DEF** realiza un préstamo de \$1.000 a una parte no relacionada.
- Dentro de 90 días, **DEF** percibirá los mismos \$1.000, ya que el préstamo se efectuó a «tasa cero».



Ejemplo

- Aunque el préstamo se otorgó a «tasa cero» no se debe medir inicialmente por \$1.000, sino por su VD.
- La tasa de descuento apropiada – de acuerdo a la jerarquía propuesta por el informe 24 del CECYT – es el 6% mensual.



Ejemplo

■ Cálculo del VD:

- $\$1.000 / [(1+0,06)^3] = \$ 839,6$

■ Registración:

	<u>Debe</u>	<u>Haber</u>
Préstamos por cobrar	839,6	
????????	160,4	
Efectivo		1.000

¿Qué destino contable le otorgaría a los \$ 160,4?

Créditos en moneda originados en refinanciaciones

■ Criterio general:

- Cuando un crédito entre partes independientes, sea sustituido por otro cuyas *condiciones sean sustancialmente distintas de las originales*:
 - se dará de baja la cuenta preexistente; y
 - se reconocerá un nuevo crédito

Créditos en moneda originados en refinanciaciones

- Pregunta 1: ¿Cuándo las condiciones de un crédito nuevo son sustancialmente distintas de las originales?
- Respuesta 1: Se presume sin admitir prueba en contrario que las condiciones son sustancialmente distintas si el valor descontado del nuevo crédito difiere al menos un 10% del valor descontado del crédito refinanciado.

Créditos en moneda originados en refinanciaciones

- Pregunta 2: ¿Qué medida se le deberá asignar al nuevo crédito?
- Respuesta 2: La medición contable se hará sobre la base de la mejor estimación posible de la suma a cobrar descontada usando una tasa adecuada.

Otros créditos en moneda

- Los otros créditos entre partes independientes se medirán sobre la base de la mejor estimación posible de la suma a cobrar, descontada usando una tasa que refleje las evaluaciones del mercado sobre el valor tiempo del dinero y los riesgos específicos del activo.

Otros créditos en moneda

- Al estimar la suma a cobrar deben considerarse los hechos futuros que puedan afectarla, en tanto exista evidencia objetiva de que ellos ocurrirán.
- Cuando no pueda determinarse objetivamente el momento en que se cobrarán:
 - se considerará el plazo más probable
 - si ninguna estimación de plazo es la más probable, se tomará ***la de mayor plazo***.

Otros créditos en moneda

- Si las características del contexto económico y en particular, del mercado financiero, plantean dificultades para encontrar una tasa que refleje las evaluaciones del mercado sobre el valor tiempo del dinero y los riesgos específicos de la operación **se admitirá que la medición se realice al valor nominal de los flujos de fondos provistos.**

En este caso se requiere información específica a revelar en notas.

Pasivos

■ Tratamientos «espejo»

Pasivos en moneda originados en la compra de bienes o servicios.	Créditos en moneda originados en la compra de bienes o servicios.
Pasivos en moneda originados en transacciones financieras.	Créditos en moneda originados en transacciones financieras.
Pasivos en moneda originados en refinanciaciones.	Créditos en moneda originados en refinanciaciones.
Otros pasivos en moneda (*).	Otros créditos en moneda.

Pasivos

- (*) Aclaración sobre los «otros pasivos en moneda»
 - Los reembolsos a obtener de terceros con motivo de la cancelación de la obligación sólo se reconocerán (como activo) cuando su percepción esté virtualmente asegurada.
 - En tal caso, la medición inicial del reembolso contabilizado no deberá superar a la del pasivo registrado.

Medición posterior

Cuentas por cobrar en moneda de la sección 5.2.

■ Comprenden:

- las originadas en la venta de bienes y servicios;
- las originadas en transacciones financieras y en refinanciaciones;
- los depósitos a plazo fijo.

■ Excluye:

- las cuentas por cobrar que representan títulos con cotización.

Cuentas por cobrar en moneda de la sección 5.2.

■ Se considerará el destino más probable

Si existe la intención y la factibilidad de negociarlos, cederlos o transferirlos anticipadamente



VNR

Restantes casos



Costo amortizado

Cuentas por cobrar en moneda de la sección 5.2.

■ Medición a VNR:

- VD

(Menos)

Se debe utilizar la tasa del momento de la medición

- Gastos relacionados con la negociación, cesión o transferencia

Cuentas por cobrar en moneda de la sección 5.2.

■ Medición a costo amortizado:

- Medición inicial

Más

- Intereses devengados

(Menos)

- Sumas cobradas

Exponencialmente, utilizando la TIR del momento inicial

Pasivos en moneda de la sección 5.14.

■ Comprenden:

- las originadas en la compra de bienes y servicios;
- las originadas en transacciones financieras y en refinanciaciones.

Pasivos en moneda de la sección 5.14.

- ### ■ Se considerará la posibilidad e intención de cancelación anticipada.

Si el ente está en condiciones financieras de cancelar anticipadamente la deuda y hechos anteriores o posteriores a la fecha de cierre de los EECC revelan su conducta o modalidad operativa en ese sentido.

VD a la tasa
aceptada por
el acreedor

Restantes casos

Costo
amortizado

Pasivos en moneda de la sección 5.14.

■ Medición a costo amortizado:

- Medición inicial

Más

- Intereses devengados

(Menos)

- Sumas pagadas

**Exponencialmente,
utilizando la TIR del
momento inicial**

Activos Intangibles

C.P. Martín Kerner

Características de Intangibles

■ Son activos que:

- son adquiridos o desarrollados;
- se emplean repetidamente en las actividades principales del ente
- tienen una capacidad de servicio que no se agota ni consume con su primer empleo sino a lo largo del tiempo
- mientras están en uso, no se transformarán en otros bienes ni están destinados a la venta

C.P. Martín Kerner

¿Qué ejemplos conoce de Activos Intangibles?

C.P. Martín Kerner

Ejemplos Intangibles

- Patentes e invenciones de productos o procedimiento, desarrollo de invenciones
- Marcas
- Derechos de autor, propiedad intelectual, derechos de edición
- Licencias de uso
- Concesiones, franquicias
- Costos de desarrollo y preoperativos
- Valor llave (plusvalía)

C.P. Martín Kerner

RT 17: Medición contable en particular

C.P. Martín Kerner

Otros activos intangibles

■ Condiciones para su reconocimiento:

- Se reconocerán los intangibles adquiridos y los producidos cuando:
 - pueda demostrarse su capacidad para generar beneficios económicos futuros y
 - su costo pueda determinarse sobre bases confiables

- Se admiten los costos de organización y los preoperativos, con tope de vida útil hasta en 5 años

C.P. Martín Kerner

Otros activos intangibles

- ### ■ No se admite el reconocimiento de los siguientes gastos como intangibles
- Costos de investigación
 - Costos erogados en el desarrollo interno del valor llave, marcas, listas de clientes y otros
 - Costos de publicidad, promoción, reubicación o reorganización de una empresa
 - Costos de entrenamiento

C.P. Martín Kerner

Activos intangibles

■ Ejemplificación:

- Patente registrada por el desarrollo industrial de ciertos componentes de los productos fabricados
- ¿es activo intangible?

■ Si es AI: Patentes

C.P. Martín Kerner

Activos intangibles

■ Ejemplificación:

- Costos de capacitación al personal
- ¿es activo intangible?

■ No es AI: expresamente prohibido

C.P. Martín Kerner

Activos intangibles

■ Ejemplificación:

- CD que contiene el software para la gestión administrativa de la empresa
- ¿es activo intangible?

■ Si es AI: Software

C.P. Martín Kerner

Activos intangibles

■ Ejemplificación:

- CD que contiene el software que utilizan los equipos informáticos como sistema operativo
- ¿es activo intangible?

■ No es AI: es Bienes de uso
(es parte necesaria de los equipos)

C.P. Martín Kerner

Activos intangibles

■ Ejemplificación:

- Licencias mantenidas por la entidad para su venta en el curso ordinario de sus actividades
- ¿es activo intangible?

■ No es AI: son bienes de cambio

C.P. Martín Kerner

Activos intangibles

■ Ejemplificación:

- Costos de publicidad institucional
- ¿es activo intangible?

■ No es AI: expresamente prohibido

C.P. Martín Kerner

Activos intangibles

■ Ejemplificación:

- Costo de una marca adquirida
- ¿es activo intangible?

■ Si es AI: Marcas

C.P. Martín Kerner

Activos intangibles

■ Ejemplificación:

- Costos de comienzo de una entidad o actividad (de organización o preoperativos)
- ¿es activo intangible?

■ No es AI, pero la RT 17 expresamente admite su activación y su tratamiento como AI

C.P. Martín Kerner

Activos intangibles

■ Ejemplificación:

- Llave de negocio (plusvalía) surgida de las combinaciones de negocios
 - ¿es activo intangible?
-
- No es AI: tiene un tratamiento específico como parte de la combinación de negocio (se expone como inversión o rubro llave)

C.P. Martín Kerner

Activos intangibles

■ Ejemplificación:

- Videotape de una película cinematográfica
- ¿es activo intangible?

- Si es AI: derechos de autor

C.P. Martín Kerner

Activos intangibles

■ Ejemplificación:

- Valor de una marca generada por la entidad
- ¿es activo intangible?

■ No es AI: expresamente prohibido

C.P. Martín Kerner

Activos intangibles

■ Ejemplificación:

- Contrato por un arrendamiento financiero del cual deriva la utilización de una licencia de franquicia
- ¿es activo intangible?

■ Si, es AI: Franquicias

C.P. Martín Kerner

Activos intangibles

■ Ejemplificación:

- Costos de investigación y desarrollo
- ¿es activo intangible?

- Los costos de investigación no son AI
- Los costos de desarrollo sí son AI

C.P. Martín Kerner

Activos intangibles

■ Investigación

- Es todo aquel estudio original y planificado, emprendido con la finalidad de obtener nuevos conocimientos científicos o tecnológicos

■ Desarrollo

- Es la aplicación de los resultados de la investigación o de otro conocimiento científico, a un plan o diseño en particular para la producción de materiales, productos, métodos, procesos o sistemas nuevos, o sustancialmente mejorados, antes del comienzo de su producción comercial

C.P. Martín Kerner

Activos intangibles

Medición

C.P. Martín Kerner

Otros activos intangibles

- Su medición contable se efectuará al **costo original menos la depreciación acumulada**
 - La depreciación se asignará a los períodos de la vida útil del bien sobre una base sistemática que considere la forma en que se consumen los beneficios producidos por el activo. Si no fuese posible, se aplicará el método de la línea recta.
 - Estos bienes pueden tener vida útil indefinida (en cuyo caso no se computan depreciaciones y debe calcularse su VR todos los ejercicios)

C.P. Martín Kerner

Otros activos intangibles

■ Depreciaciones: se considerará

- su costo
- su naturaleza
- su fecha de comienzo de su utilización o de pérdida de valor, que es el momento a partir del cual deben computarse depreciaciones
- si existen evidencias de pérdida de valor anteriores a su puesta en marcha, caso en el cual debe reconocérselas

C.P. Martín Kerner

Otros activos intangibles

■ Depreciaciones: se considerará (cont.)

- su capacidad de servicio, dada por:
 - las unidades de producción a ser obtenidas empleando el activo; o
 - el período durante el cual se espera utilizarlo
- la existencia de algún plazo legal para la utilización del bien, que marcará el límite de su capacidad de servicio (excepto cuando el plazo sea renovable y se estime hacerlo)
- la capacidad de servicio del bien ya utilizada

C.P. Martín Kerner

Otros activos intangibles

■ Depreciaciones: se considerará (cont.)

- el VNR final estimado del bien, que sólo se considerará cuando:
 - un tercero se haya comprometido a adquirir el bien a la finalización de su vida útil; o
 - pueda fijárselo por referencia a precios de un mercado activo y transparente, y el mismo siga existiendo en el futuro

C.P. Martín Kerner

Otros activos intangibles

■ Depreciaciones (cont.)

- Cambios de estimaciones
 - Si apareciesen nuevas estimaciones –debidamente fundadas– de:
 - la capacidad de servicio de los bienes;
 - su VNR final; o
 - cualquier otro elemento utilizado para el cálculo de las depreciaciones;
 - las posteriores a la fecha de exteriorización de tales elementos deberán ser adecuadas a la nueva evidencia (efecto prospectivo y no AREA)

C.P. Martín Kerner

Activos Intangibles

Vida útil

Ejemplificación

C.P. Martín Kerner

Al: vida útil

■ Ejemplo 1

- Adquisición de una lista de clientes
 - Una compañía dedicada a la mercadotecnia directa por correo adquiere un listado de clientes y espera obtener beneficios por el uso de la información contenida en él durante 1 año como mínimo y 3 años como máximo
- ¿Tratamiento contable? ¿Vida útil asignada?

C.P. Martín Kerner

Al: vida útil

■ Ejemplo 1

- ¿Tratamiento contable? ¿Vida útil asignada?
 - La lista de clientes podría amortizarse de acuerdo con la mejor estimación de su vida útil hecha por la Dirección, esto es, 18 meses (promedio de 1 año y ½)
 - Aunque la compañía de mercadotecnia directa pueda añadir nombres de clientes y otra información a la lista en el futuro, los beneficios esperados por la adquisición de la lista se refieren exclusivamente a los clientes incluidos originalmente

C.P. Martín Kerner

Al: vida útil

■ Ejemplo 2

- Adquisición de patente que expira en 15 años
 - Se espera que el producto, que se encuentra protegido por la patente tecnológica, genere flujos netos de efectivo durante no menos de 15 años
 - La entidad tiene un compromiso, por parte de un tercero, de comprar la patente dentro de 5 años por el 60% del valor corriente que la misma tenía cuando fue adquirida, y la entidad tiene la intención de vender la patente en 5 años
- ¿Tratamiento contable? ¿Vida útil asignada?

C.P. Martín Kerner

Al: vida útil

■ Ejemplo 2

- ¿Tratamiento contable? ¿Vida útil asignada?
 - La patente se amortizaría a lo largo de los 5 años de vida útil para la entidad
 - El importe depreciable es el valor original menos el valor residual al fin de la vida útil, que es igual al 60% del valor corriente que la patente tenía cuando fue adquirida

C.P. Martín Kerner

Al: vida útil

■ Ejemplo 3

- Adquisición de un derecho de autor al que le restan 50 años de vida legal
 - Un análisis de los hábitos de los consumidores y de la evolución del mercado proporciona evidencia de que el material sobre el que se posee el derecho de autor sólo generará flujos de efectivo netos durante los próximos 30 años
- ¿Tratamiento contable? ¿Vida útil asignada?

C.P. Martín Kerner

Al: vida útil

■ Ejemplo 3

- ¿Tratamiento contable? ¿Vida útil asignada?
 - El derecho de autor se amortizaría en los 30 años en que se estima su vida útil

C.P. Martín Kerner

Al: vida útil

■ Ejemplo 4

- Licencia de radiodifusión adquirida que expira dentro de cinco años
 - La licencia de radiodifusión es renovable cada 10 años, siempre que la entidad proporcione un nivel medio de servicio a sus clientes y cumpla con los requisitos legales que le son aplicables
 - La licencia puede ser renovada indefinidamente con un costo muy bajo, y ha sido renovada en dos ocasiones anteriores a la adquisición más reciente
 - Continúa...

C.P. Martín Kerner

Al: vida útil

■ Ejemplo 4 (cont.)

- La entidad adquirente pretende renovar la licencia indefinidamente y existe evidencia de su capacidad para hacerlo
 - Históricamente no ha existido competencia que suponga un peligro para la renovación de la licencia
 - Por lo tanto, se espera que la licencia contribuya de forma indefinida a los flujos netos de efectivo de la entidad
- ¿Tratamiento contable? ¿Vida útil asignada?

C.P. Martín Kerner

Al: vida útil

■ Ejemplo 4

- ¿Tratamiento contable? ¿Vida útil asignada?
- La licencia podría tratarse como si tuviera una vida útil indefinida, dado que se espera que contribuya a los flujos netos de efectivo de la entidad de forma indefinida
- Por lo tanto, la licencia no se amortizaría hasta que se determine que su vida útil es finita
- Se comprobará el deterioro de valor de la licencia anualmente y cuando exista algún indicio de que puede existir deterioro de valor

C.P. Martín Kerner

Al: vida útil

■ Ejemplo 5

- La licencia de radiodifusión del Ejemplo 4
 - La autoridad que emite las licencias decide posteriormente no proceder a la renovación de las licencias, puesto que pretende subastarlas
 - En el momento en que se produce la decisión por parte de la autoridad competente, la licencia de radiodifusión de la entidad expirará en 3 años
 - La entidad espera que la licencia siga contribuyendo a los flujos netos de efectivo hasta que expire
- ¿Tratamiento contable? ¿Vida útil asignada?

C.P. Martín Kerner

Al: vida útil

■ Ejemplo 5

- ¿Tratamiento contable? ¿Vida útil asignada?
 - Dado que la licencia de radiodifusión no puede ser ya renovada, su vida útil ya no puede considerarse indefinida
 - Por lo tanto, la licencia adquirida se amortizaría durante los 3 años restantes de vida útil, e inmediatamente se comprobará por deterioro de valor, ya que éste es un indicio de desvalorización

C.P. Martín Kerner

Presentación de estados financieros

Hernán Casinelli - Martín Kerner

Veamos el siguiente ejemplo

■ Estado de situación patrimonial (parte pertinente)

	<u>2010</u>	<u>2009</u>
● Activo corriente		
(...)		
■ Créditos por ventas	1.000	1.100
■ Bienes de cambio	10.200	9.500

Hernán Casinelli - Martín Kerner

Veamos el siguiente ejemplo (Cont.)

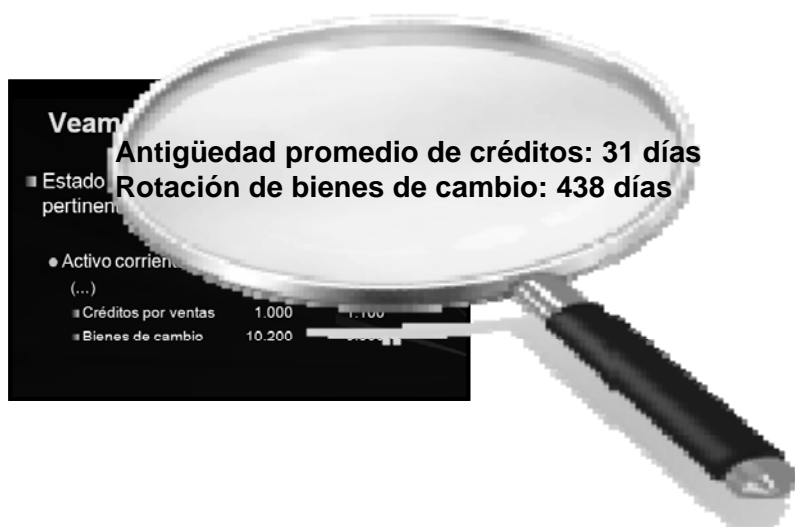
■ Estado de resultados (parte pertinente)

	<u>2010</u>	<u>2009</u>
■ Ventas	12.300	11.500
■ Costo de ventas	(8.200)	(7.800)

¿Detecta usted algún error en la exposición de las partidas?

Hernán Casinelli - Martín Kerner

Veamos un poco más en detalle



Hernán Casinelli - Martín Kerner

Errores como estos son muy comunes encontrar

- Clasificar la totalidad de los bienes de cambio como corrientes.
- No compensar partidas que existe la posibilidad legal y la intención de liquidarlas de manera compensada (por ejemplo, IVA CF e IVA DF).

Hernán Casinelli - Martín Kerner

Errores como estos son muy comunes encontrar

- Presentar el impuesto a los IIBB restando de las ventas.
- Clasificar el resultado por la venta de bienes de uso como “resultados extraordinarios”.
- No presentar las notas y anexos de manera comparativa.

Hernán Casinelli - Martín Kerner

Nuestra recomendación

■ Lea las NCP sobre exposición (presentación) de EECC...

- ... su incumplimiento no tiene efectos inocuos para los usuarios de la información ni para la empresa emisora...
- ... al afirmar en los EECC que cumple con las NCP emitidas por la FACPCE, se refiere a «todas las NCP» y ello incluye a las de exposición.

Hernán Casinelli - Martín Kerner

Mitos asociados a las estimaciones habituales

Provisión de vacaciones

Previsión incobrables

Honorarios al Directorio

Hernán Casinelli -
Martín Kerner

Pasivos por costos laborales

- **Comprenden las compensaciones que un ente pagará a sus empleados en el corto o largo plazo por derechos que ellos han adquirido en virtud de servicios ya prestados al ente**
 - Prestaciones de servicios (sueldos, comisiones, premios)
 - Beneficios complementarios (aguinaldo, gratificaciones, participaciones en ganancias, ausencias pagas, vacaciones, ausencias sabáticas, enfermedades) a corto o largo plazo
 - Beneficios posteriores al retiro (pensiones, seguro de vida, servicio médico)
 - Indemnizaciones por terminación de la relación laboral (por decisión del empleador o por un plan de retiro voluntario)

RT 17, 5.19. Cuestiones de aplicación

C.P. Martín Kerner

Pasivos por costos laborales

- **Medición**
 - El pasivo debe medirse como Otros pasivos en moneda sobre la base del importe que el ente espera pagar (con recursos monetarios o no monetarios)
 - Cuando los beneficios se devengan a medida que los empleados prestan servicios, el pasivo debe reconocerse durante el período de dicha prestación
 - Provisión SAC
 - Provisión vacaciones (full, no sólo plus vacacional)

RT 17, 5.19. Cuestiones de aplicación

C.P. Martín Kerner

Pasivos por costos laborales

■ Indemnizaciones

- Las indemnizaciones se reconocerán como un pasivo y un resultado del período cuando el ente se hubiera comprometido a rescindir el vínculo de un empleado o grupo antes de la fecha normal de retiro o en el caso de reestructuraciones (RT 18,5)
 - En ausencia de evidencia en contrario, se presume que un ente que actualmente proporciona beneficios especiales a sus empleados continuará haciéndolo mientras ellos continúen prestando servicios al ente

RT 17, 5.19. Cuestiones de aplicación

C.P. Martín Kerner

Estimaciones

■ Previsión incobrables

- Al estimar los flujos de fondos que generarán las cuentas por cobrar deberán considerarse las incobrabilidades y moras probables:
 - Dificultades financieras significativas del emisor
 - Alta probabilidad de que el deudor quiebre o solicite reestructuración de su deuda
 - Concesiones que se otorguen al deudor debido a sus dificultades financieras (no se darían en casos normales)
 - Patrón histórico de comportamiento, incumplimientos ya ocurridos (falta de pago o pago con retraso)

RT 17, 4.4.4. VR - Estimación de los flujos de fondos

Hernán Casinelli - Martín Kerner

Estimaciones

Honorarios al directorio

- **¡NO SON UNA DISTRIBUCIÓN DE UTILIDADES SINO UNA REMUNERACIÓN MÁS QUE DEBE DEVENGARSE ENTRE LOS RESULTADOS DEL EJERCICIO!**

Hernán Casinelli - Martín Kerner

Información comparativa y su impacto en el Informe del Auditor

RT 8 y 9

Interpretación 5

Memorando A-67 Sec.Tec. FACPCE

C.P. Martín Kerner

Info Comparativa

■ RT 8: Información comparativa:

- Los importes de los Estados Contables deben exponerse en dos columnas. En la primera se expondrán los datos del período actual y en la segunda, la Información comparativa, según
 - Ejercicios completos: con ejercicio precedente
 - Intermedios:
 - Estado de situación patrimonial: con ejercicio completo precedente.
 - Resto de los estados contables: con período equivalente del ejercicio precedente.
 - Negocios estacionales: puede incluirse datos correspondientes a la misma fecha del año precedente en el Estado de situación patrimonial.

C.P. Martín Kerner

Info Comparativa

■ RT 8: Información comparativa:

- Los mismos criterios se emplearán para preparar la información complementaria que desagregue datos de los estados contables.
- Los datos se expondrán aplicando iguales criterios de medición y unidad de medida que el período corriente.
- Dispensa:
 - No se requiere la presentación de información comparativa, cuando el ente no hubiera tenido la obligación de emitir el estado donde se hubiera encontrado la información con la que se requiere la comparación.
- Cuando la duración del ejercicio o período difiera de la presentada con fines comparativos, deberán exponerse esta circunstancia y el efecto que sobre la comparabilidad ello genere.

C.P. Martín Kerner

Ejemplificaciones

■ Ejemplo 1 – Ajuste retroactivo de errores

- 1.1 Durante 20X2, Beta Co descubrió que algunos productos que habían sido vendidos durante 20X1 fueron incluidos incorrectamente en el inventario a 31-12-20X1 por \$ 6.500
- 1.2 Los registros contables de Beta para 20X2 muestran ventas de \$ 104.000, costo de bienes vendidos de \$ 86.500 (incluyendo \$ 6.500 por el error en el inventario de apertura), e impuesto a las ganancias de \$ 5.250

C.P. Martín Kerner

Ejemplificaciones

■ Ejemplo 1 (cont.)

- 1.3 En 20X1, Beta Co presentó:

■ Ventas	73.500
■ Costo de bienes vendidos	(53.500)
■ Resultado antes del IG	20.000
■ Impuesto a las ganancias	(6.000)
■ Ganancia	14.000

C.P. Martín Kerner

Ejemplificaciones

■ Ejemplo 1 (cont.)

- 1.4 Las ganancias acumuladas de apertura de 20X1 eran \$ 20.000 y las ganancias acumuladas de cierre eran \$ 34.000
- 1.5 La tasa de IG de Beta Co era el 30% para 20X2 y 20X1. No tenía otros ingresos o gastos
- 1.6 Beta tenía \$ 5.000 de capital en acciones a lo largo del periodo, y no tenía otros componentes de PN excepto las ganancias acumuladas. Sus acciones no cotizan en bolsa

C.P. Martín Kerner

Ejemplificaciones

■ Ejemplo 1 (cont.)

- Caso planteado:
 - Al 31-12-20X1, Beta informó costos por 53.500. No se incluyeron en este costo 6.500, que figuraron en los bienes de cambio del Activo
 - El costo 20X1 correcto, entonces es de 60.000 (53.500 + 6.500), lo que amerita un AREA de 6.500
 - Rtado antes de IG original: 20.000, corregido: 13.500
 - IG original 6.000, IG corregido 4.050, Rtado 9.450
 - En 20X2, se debe ajustar los RNA al inicio, imputando los 4.550 y corregir la información comparativa del 20X1 (bs de cambio, ventas, IG, Rtado, RNA)

C.P. Martín Kerner

Ejemplificaciones

■ Ejemplo 1 (cont.)

● Extracto del ER de Beta Co:

	<u>20X2</u>	<u>20X1</u>
■ Ventas	104.000	73.500
■ Costo de bienes vendidos	(80.000)	(60.000)
■ Resultado antes del IG	24.000	13.500
■ Impuesto a las ganancias	(7.200)	(4.050)
■ Ganancia	16.800	9.450

C.P. Martín Kerner

Ejemplificaciones

■ Ejemplo 1 (cont.)

● Extracto del EVPN de Beta Co:

	Capital	RNA	Total
■ Saldo al 31-12-X0	5.000	20.000	25.000
■ Rtado del ejercicio X1		9.450	9.450
■ Saldo al 31-12-X1	5.000	29.450	34.450
■ Rtado del ejercicio X2		16.800	16.800
■ Saldo al 31-12-X2	5.000	46.250	51.250

C.P. Martín Kerner

Ejemplificaciones

■ Ejemplo 1 (cont.)

- Extracto de las notas de Beta Co:

- Algunos productos que habían sido vendidos en 20X1 fueron incluidos incorrectamente en el inventario al 31 de diciembre de 20X1 por 6.500.
- Los estados contables de 20X1 han sido reexpresados para corregir este error.
- El efecto de la reexpresión sobre esos estados contables se resume a continuación.
No hay efecto en 20X2.

C.P. Martín Kerner

Ejemplificaciones

■ Ejemplo 1 (cont.)

- Extracto de las notas de Beta Co (cont.):

- Efecto de la reexpresión en 20X1:

	<u>20X1</u>
■ (Incremento) en el costo de los bienes	(6.500)
■ Disminución en el gasto por IG	1.950
■ (Disminución) en el Resultado	(4.550)
■ (Disminución) en bienes de cambio	(6.500)
■ Disminución en IG a pagar	1.950
■ (Disminución) en el patrimonio	(4.550)

C.P. Martín Kerner