



Vázquez, Claudia Mónica
Nannini, María Susana
Mancini, Lucrecia Beatríz
Ramos, Mariana Soledad
Compagnucci, María Inés
Quiroga, Gustavo Gastón

Instituto de Investigaciones Teóricas y Aplicadas. Escuela de Contabilidad

LA MEDICIÓN DE LOS BIENES DE USO EN LAS NORMAS CONTABLES PROFESIONALES ARGENTINAS. ANÁLISIS DIACRÓNICO CONTEXTUALIZADO

1. Introducción

La contabilidad, como disciplina social, influye en las decisiones de carácter económico de sus usuarios al brindar información sobre las actividades económicas de las empresas y otros entes. Por esa razón interesa estudiar la evolución del pensamiento contable conjuntamente con el contexto en el que se desarrolla, considerando la influencia de factores económicos, políticos y sociales.

La evolución del pensamiento contable y de los principios y normas empleados en la preparación de información financiera guarda una relación de causalidad con el entorno socio-económico. La rápida globalización de la economía mundial ha sido causa de importantes cambios en la regulación contable, generando la tendencia de adoptar normas contables internacionales.

Por otro lado se observa que la disciplina contable también evolucionó en la definición de los fines que persiguen los estados financieros, mutando a través de diferentes paradigmas contables. Este tema fue tratado por diferentes autores y bajo distintas denominaciones que coinciden en sus aspectos conceptuales de fondo. Los "paradigmas" según Kuhn, "programas de investigación" para Lákatos, "redes de teorías" para Stegmüller y "familias de áreas de investigación" para Bunge -estos dos últimos con algunas variantes sobre los anteriores-, responden a una idea central: la existencia de un conjunto de teorías coherentes, relacionadas entre sí y que prestan el marco de referencia a las investigaciones de una disciplina que se desarrollan en un espacio dado en el tiempo.

En el marco del proyecto de investigación titulado "*Evolución de las normas contables en la argentina. Su vinculación con los cambios del pensamiento contable y el contexto*



político, económico y social"¹, el propósito de este trabajo es analizar la evolución de las normas contables argentinas respecto de la medición de los bienes de uso y su vinculación con los cambios de pensamiento contable que han ocurrido en las últimas décadas.

La metodología adoptada se basa en un estudio diacrónico de carácter exploratorio – descriptivo de las normas contables argentinas enfocadas en la medición periódica de los Bienes de Uso y en un estudio sincrónico de la evolución descrita en correspondencia con los contextos político, social y económico y con los paradigmas contables imperantes en cada momento histórico estudiado.

2. Marco Teórico

Los Bienes de Uso constituyen un rubro relevante del Activo de los entes, cualquiera sea su magnitud, debido a su permanencia en el patrimonio y a la inmovilización de capital que representan. Por tanto, es significativo establecer un criterio que resulte adecuado para medir los activos y resultados relacionados, con el objeto de brindar información útil para las decisiones de sus usuarios.

Como ya se expresó, el objetivo de la Contabilidad ha variado con el paso del tiempo, condicionado por la mutación del "paradigma contable".

El análisis de la evolución de cada disciplina fue abordado por diferentes autores y bajo distintas denominaciones, si bien se advierten coincidencias en sus aspectos conceptuales de fondo. El término paradigma adquirió el significado actualmente vigente desde que Kuhn (1962)² lo adoptó para referirse al conjunto de supuestos, de creencias o principios que constituye una comunidad científica particular en un período de tiempo establecido.

3. Planteo de la discusión

La medición de los Bienes de Uso de acuerdo a las normas contables argentinas, fue variando en las últimas décadas percibiéndose, a priori, una relación de causalidad con los cambios en los paradigmas vigentes en la disciplina.

Asimismo, la adopción del criterio del costo o de los valores corrientes fue objeto de discusión en diversos foros relacionados propiciándose, alternativamente, la aplicación de criterios como costo histórico, costo original reexpresado por un índice de precios

¹ Proyecto de Investigación radicado en el Instituto de investigaciones Teóricas y Aplicadas de la Facultad de Ciencias Económicas y Estadística de la Universidad Nacional de Rosario.



general, costo original reexpresado por uno o más índices específicos de acuerdo al tipo de bienes de que se trate, valores corrientes obtenidos de un mercado activo, tasaciones o valuaciones técnicas.

En relación con los paradigmas vigentes en la disciplina contable, se conoce una primera etapa netamente legalista -el registro como objetivo primordial-, mutando luego a un enfoque económico –búsqueda de verdad única- para llegar finalmente al paradigma de utilidad del usuario -información útil para la toma de decisiones-.

Los cambios conceptuales descriptos han incidido no sólo en los planteos epistemológicos de la disciplina sino también en los métodos con que se abordan sus construcciones metodológicas.

En la Argentina el punto de inflexión en la regulación contable fue el año 1969 tras la aprobación en Avellaneda de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados. Desde ese momento se han generado importantísimos cambios que, si bien en líneas generales han seguido las tendencias mundiales, en muchos casos han surgido en respuesta a requerimientos propios de los contextos político y económico nacionales.

3.1. Periodo 1972/1983: costo histórico actualizado

En una primera etapa, la contabilidad sostenía la función de registro. En ella se atribuía a los libros contables el carácter de prueba fehaciente. Esta definición de la Contabilidad estaba enmarcada en la escuela contista que se caracterizaba como “la ciencia de las cuentas” cuyo objetivo era crear reglas adecuadas para realizar sus anotaciones. La investigación de acuerdo a este objetivo, era innecesaria.

Durante este período, se concibió lo que se conoció como el “Paradigma Patrimonialista” que se basaba en la medición de los hechos del pasado y se orientaba hacia la función del registro de acuerdo a las normas legales.

En esta primera etapa de análisis, la aprobación de la Ley de Actualización Contable 19742/72, de carácter permanente, estableció la indexación del valor de determinados bienes, en calidad de ajustes parciales, entre los cuales se incluyeron a los bienes de uso.

Se consideraban activos susceptibles de actualización a los inmuebles, los loteos, los bienes amortizables y las obras civiles o industriales, siempre que estuvieran en existencia y en condiciones de ser usados al comienzo del ejercicio de la actualización y no se encontraran totalmente amortizados.

² Kuhn, Thomas. “La estructura de las revoluciones científicas”. University of Chicago Press.



La diferencia entre la nueva medición (valor residual actualizado) y la obtenida a fin del ejercicio inmediato anterior (valor residual contable) se imputaba (sumando o restando) a dos cuentas de reserva integrantes del Patrimonio neto.

La actualización del valor residual de los bienes se efectuaba anualmente aplicando un coeficiente determinado sobre la base de la variación operada en el índice de precios al por mayor nivel general, entre el mes de origen del bien y el de la fecha de cierre del respectivo ejercicio.

El saldo de actualización contable resultaba, anualmente, de la diferencia entre el valor residual actualizado de los bienes sin computar las amortizaciones del periodo y su valor residual contable al inicio del ejercicio en que se practicaba la actualización.

Las disposiciones de esta ley fueron de aplicación obligatoria para los ejercicios cerrados a partir del día 10 de agosto de 1972.

La norma analizada, conocida como "revalúo ley 19742", constituyó un precedente del ajuste integral de los estados contables. No obstante la denominación "revalúo" no es correcta debido a que el ajuste propuesto perseguía paliar los efectos de la inflación sobre determinadas partidas y no constituía un criterio de medición.

Cuando esto se dejó de lado por la aplicación del ajuste integral con la sanción de la RT 6³, se absorbieron los saldos de las reservas con la cuenta "ajuste del capital".

3.2. Periodo 1984/1991: costo histórico con opción a revalúo técnico

En la segunda etapa, tras la búsqueda de una verdad económica única para medir el patrimonio y determinar el beneficio, así como la formulación de reglas basadas en las prácticas contables de la época, se avanzó en la utilización del método deductivo con orientación preferentemente normativa. Durante este período se dio mayor importancia a la regulación que a la innovación y tuvo auge la investigación a priori tratando de indagar en la mejor manera de medir la renta y la situación económica.

Quienes se enrolaron en la teoría del beneficio, ubicaron a la Contabilidad como disciplina económica y concibieron a la realidad económica en forma independiente de quien la registra considerando que la información emitida bajo este enfoque debe ser útil para todos los usuarios potenciales.

En nuestro país en 1980 se publicó el Informe 6 del CECYT⁴, que proponía un replanteo de la técnica contable y, a partir del mismo, se concluyó que debía propiciarse el

³ FACPCE. Resolución Técnica N° 6. "Estados contables en moneda homogénea". Buenos Aires, 1984.

⁴ Centro de Estudios Científicos y Técnicos (organismo de investigación y de consulta técnica de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas).



acercamiento de la contabilidad a la economía, sustentando la utilización de valores corrientes como norma general de valuación.

Durante este período se encontraba vigente la RT 6 sancionada en 1984 (norma que establecía el proceso de reexpresión de los estados contables en moneda homogénea), la cual contenía un anexo con un compilado de las normas de valuación vigentes en el cual se indicaba que los bienes de uso se valuaban al costo, pese a admitir la valuación de acuerdo a los valores que surgían de un revalúo técnico proveniente de una tasación realizada por un perito. Cabe mencionar que el mayor valor de los bienes se imputaba a una reserva especial, que formaba parte del patrimonio neto (Reserva de Revalúo Técnico) y no a resultados.

La RT 10 eliminó este anexo y propuso un modelo contable basado en capital a mantener financiero, unidad de medida homogénea y la aplicación de valores corrientes del momento a que se refería cada medición de partidas patrimoniales. Para el caso particular de los bienes de uso, planteaba la opción de medirlos al costo (costo original reexpresado) de manera alternativa, pese a plantear que el criterio primario de medición de estos bienes era el de valores corrientes. En la práctica la medición al costo reexpresado se convirtió en un criterio alternativo de manera permanente.

3.3. Periodo 1992/1999: costo histórico o valores corrientes

Durante esta etapa, el paradigma contable de verdad económica única sigue vigente, sin necesidad de formular un replanteo del mismo.

En Argentina, la aplicación de los valores corrientes llega con la RT 10⁵ sancionada por la FACPCE⁶ en junio de 1992, luego de una larga discusión de lo que fuera su antecedente, el Informe 13 del CECYT.

Respecto de los valores corrientes, se presentaban tres opciones: el costo de reposición directo (considerado como el criterio más recomendable), el costo original reexpresado por un índice específico (si bien, éste no era un valor corriente, la norma lo admitía como tal cuando la determinación del valor corriente tenía dificultades prácticas que impedían su disponibilidad) y las valuaciones técnicas (las que debían ser preparadas por profesionales o grupos interdisciplinarios de profesionales independientes, con dictamen apropiado de un contador público). Aquí la RT 10 introducía una significativa modificación

⁵ FACPCE. Resolución Técnica N° 10. "Normas contables profesionales". Buenos Aires, 1992. Norma dejada sin efecto, conforme a la RT (FACPCE) 17/2000.

⁶ Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas.



a las normas contables vigentes hasta ese momento, que sólo admitían el uso de costos de reposición en el rubro de bienes de uso, cuando los mismos surgían de una tasación técnica realizada por especialistas.

De acuerdo a lo consignado en el cuerpo de la RT 10, la diferencia de valuación que surgía por aplicación de las valuaciones técnicas se imputaba como resultado por tenencia y ese resultado se apropiaba a resultados de ejercicios anteriores (cuando derivaban de reestimación de vida útil y de la evolución del índice de precios al por mayor- nivel general, en ambos casos hasta el inicio del ejercicio en que se practicaba por primera vez la valuación técnica) o se imputaban a resultado del ejercicio (cuando tenían origen en la evolución del valor de los bienes respecto del índice de precios al por mayor- nivel general durante el ejercicio corriente).

Este tratamiento, coherente con el mantenimiento de capital financiero, no tuvo nunca aplicación práctica, ya que al aprobarse la RT 10, en su parte resolutive se limitó el reconocimiento de estos resultados hasta tanto la profesión completara los estudios vinculados a la aplicación de tasaciones técnicas a estos bienes, consignando que el mayor valor proveniente de las variaciones de los valores específicos de bienes de uso con respecto a la evolución del índice de precios al por mayor- nivel general se debía incluir en una reserva especial que formaba parte del patrimonio neto, manteniéndose la imputación a resultados de los efectos derivados del cambio de vidas útiles y del método de amortización aplicado. Esta reserva no podía tener saldo deudor y se desafectaba en proporción al consumo de los bienes revaluados que le dieron origen, ya sea por baja, venta o amortización de esos bienes o por su desvalorización.

Cabe destacar que la CNV⁷ prohibió expresamente la contabilización de revaluaciones técnicas a partir del 30/09/1992 a través de la RG 205/1992 aduciendo que, ante la inexistencia de pautas claras para la evaluación por parte de terceros, se cometían abusos en los casos en que se utilizara esta alternativa para lograr saldos de revalúo positivos que permitieran aumentar el patrimonio de los entes. Esta prohibición estuvo vigente, aún en épocas en que las normas contables profesionales admitían el reconocimiento de las revaluaciones de bienes de uso, como es el caso de la RT 10 que tuvo vigencia hasta el año 2000.

3.4. Periodo 2000/2011: costo histórico

Durante este período no ha existido relación con un paradigma contable determinado,

⁷ Comisión Nacional de Valores.



debido a que el objetivo perseguido durante el mismo fue el de unificar con normas contables internacionales, si bien se declaraba la importancia de perseguir la utilidad de los usuarios de la información financiera.

Con el fin de armonizar las normas contables locales con las internacionales en el año 1999 la FACPCE presenta los Proyectos 5 y 6. En el Proyecto 5 se define el marco conceptual de las normas contables profesionales proponiendo, entre otras cuestiones, reemplazar la RT 10 y abandonar la utilización de valores corrientes como criterio preponderante de valuación.

El modelo propuesto por el proyecto se basaba en capital a mantener financiero, moneda homogénea y respecto del criterio de valuación se enunciaban prácticamente todos los conocidos indicando que, a pesar que en opinión de la FACPCE la medición debiera basarse en valores corrientes, con el objeto de facilitar la armonización internacional de las normas, el proyecto proponía la utilización de criterios primarios basados en: "el destino más probable de los activos y la intención y posibilidad inmediata de cancelación de los pasivos". De esta manera se estableció que aquellos activos destinados al intercambio se valuaban a valores corrientes y aquellos destinados al uso se valuaban a su costo.

En consonancia con las disposiciones de estos proyectos en el año 2000 aparecen las RT 16⁸, 17⁹, 18¹⁰ y 19¹¹. A través de las mismas se derogó la RT 10 y desapareció la posibilidad de aplicar valores corrientes, entre otros rubros, a los bienes de uso tangibles. Cabe señalar que esta situación resultó paradójica, ya que las Normas Contables Internacionales (NIC 16)¹² vigentes en ese momento admitían como criterio alternativo la utilización de valores corrientes para los bienes de uso.

Como se mencionara, la RT 17 estableció para los bienes de uso la aplicación del criterio de costo histórico (excepto para los activos biológicos que tienen un tratamiento particular regulado por la RT 22¹³), en consonancia con lo dispuesto por la RT 16 que no define un único criterio de medición para todos los activos sino que dispone la aplicación

⁸ FACPCE. Resolución Técnica N° 16. "Marco conceptual de las normas contables profesionales distintas a las referidas en la RT 26". Buenos Aires, 2000.

⁹ FACPCE. Resolución Técnica N° 17. "Normas contables profesionales: desarrollo de cuestiones de aplicación general". Buenos Aires, 2000.

¹⁰ FACPCE. Resolución Técnica N° 18. "Normas contables profesionales: desarrollo de algunas cuestiones de aplicación particular". Buenos Aires, 2000.

¹¹ FACPCE. Resolución Técnica N° 19. "Modificaciones a las resoluciones técnicas 4, 5, 6, 8, 9, 11 y 14". Buenos Aires, 2000.

¹² IASB. Norma Internacional de Contabilidad N° 16. "Propiedades, Planta y Equipo".

¹³ FACPCE. Resolución Técnica N° 22. "Normas contables profesionales para la actividad agropecuaria". Buenos Aires, 2004.



de alguno de los mencionados por ella en función de su destino más probable y la intención del ente. El criterio adoptado por la RT 17 es similar al de las normas contables estadounidenses (USGAAP¹⁴) que establecían la valuación al costo de los bienes de uso y no admitían el empleo de valores corrientes.

A partir del año 2002, como consecuencia de la grave situación económica por la que atravesó nuestro país, se adoptaron una serie de medidas económicas (Ley 25.561 de emergencia pública, que abandona la convertibilidad, entre otras) que impactaron en el patrimonio de las organizaciones siendo menester exteriorizarlas a través de sus estados contables. Bajo este convulsionado escenario y ante la existencia de un contexto inflacionario la FACPCE, apremiada por dar una respuesta a la profesión contable, dictó en abril del 2002, la Resolución 240 donde resolvió la aplicación del primer párrafo del apartado 3.1. de la RT 17¹⁵ para los estados contables cerrados a partir del 31 de marzo de 2002 inclusive, y para los estados contables con cierres en enero o febrero de 2002 que a la fecha de dicha resolución no hubieran sido emitidos (aprobados por los administradores del ente), volviéndose a aplicar integralmente el ajuste por inflación.

En el mismo año, frente a la enorme emergencia económica que pulverizaba el patrimonio de muchos entes, la FACPCE sancionó la Resolución 241 que permitió mientras durase dicha emergencia la utilización de valores corrientes (costo de reposición directo) para los bienes de uso e intangibles susceptibles de enajenación. Esta norma fue derogada en el 2003 y retornó la vigencia de las RT 16 y 17 en este tema.

En este marco, la FACPCE emitió en diciembre de 2003 la Resolución 287, en la cual consideró que no podía concluirse que existiera un contexto de inflación o deflación en el país, resolviendo en consecuencia discontinuar el ajuste para reflejar las variaciones en el poder adquisitivo de la moneda a partir del 01/10/2003.

3.5. Periodo 2012: modelo de costo o modelo de revaluación

¹⁴ USGAAP. Sigla en inglés que se traduce como "Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Estados Unidos".

¹⁵ En un contexto de inflación o deflación, los estados contables deben expresarse en moneda de poder adquisitivo de la fecha a la cual corresponden. A este efecto deberán aplicarse las normas contenidas en la RT 6 (Estados contables en moneda homogénea). En un contexto de estabilidad monetaria, se utilizará como moneda homogénea a la nominal. La expresión de los estados contables en moneda homogénea cumple la exigencia legal de confeccionarlos en moneda constante y la Federación es la encargada de evaluar en forma permanente la existencia o no de un contexto de inflación o deflación en el país, considerando la ocurrencia de ciertos indicadores.



En las décadas anteriores, la sustitución de la búsqueda de una verdad única por una verdad orientada al usuario estuvo tácitamente implícita en la doctrina contable internacional, siendo a partir de allí donde cobra auge un nuevo paradigma.

Numerosas fueron las consecuencias de esta transformación, entre las que se destacan la evolución del concepto de usuario de la información financiera, la discusión de sus objetivos y requisitos, el incremento de la información y los nuevos ámbitos de la regulación contable, los nuevos planteamientos epistemológicos con que se aborda la formalización de la Contabilidad como disciplina científica y, finalmente, el gran impulso experimentado por la investigación empírica.

Las escuelas que apoyaron esta postura no restaron importancia a la función del registro y su origen, las cuentas, pero sostuvieron que no fue éste el fundamento conceptual de la Contabilidad. El registro pasó a ser un medio para lograr un fin, que es el de la utilidad para el usuario de la información. Ocupó un lugar fundamental la cualidad de la relevancia de la información por sobre las de objetividad y verificabilidad a las que, sin quitarles importancia, descienden en la escala de lo principal.

La Contabilidad evolucionó hacia el "Paradigma de la Utilidad" que se vincula con el fin de proveer información a los distintos usuarios, de manera tal, que les sea útil en la toma de decisiones económicas.

En Argentina, como consecuencia de la prohibición de practicar el ajuste por inflación, los bienes que conforme las normas contables profesionales debían medirse sobre la base de sus costos históricos, figuraban en los balances de las empresas por importes que se encontraban muy alejados de sus valores presentes. Esta situación se podía observar principalmente en los activos fijos, tales como los bienes de uso y los activos intangibles.

El 29/12/2009, la CNV dictó la Resolución 562 (publicada en el BO: 8/1/2010), que constituyó un hito fundamental en el marco del proceso de convergencia a los estándares internacionales para la presentación de información financiera por parte de las empresas con oferta pública autorizada de acciones y/u obligaciones negociables, pues estableció para ellas la aplicación obligatoria de las normas internacionales de información financiera (NIIF) para la presentación de los estados financieros de ejercicios que se inicien a partir del 1/1/2012.

Ante esta realidad económica a nivel nacional y avanzando aún más en el proceso de armonización con las normas internacionales, la FACPCE aprueba la RT 31¹⁶, que

¹⁶ FACPCE.Resoluc.Técnica N° 31. "Modificación de las Resoluciones Técnicas N° 9, 11, 16 y 17. Introducción del modelo de revaluación de bienes de uso excepto activos biológicos". Bs As. 2011



introduce el modelo de revaluación para los bienes de uso. Esta resolución entra en vigencia para los ejercicios iniciados a partir del 1° de enero de 2012, permitiéndose su aplicación anticipada.

Con la sanción de esta nueva norma, se ha modificado el inciso f) de la Sección 4.1. de la segunda parte de la RT 17, estableciéndose la aplicación del criterio de medición al costo histórico (en su caso, menos depreciaciones) de los bienes de uso y otros activos no destinados a la venta, excepto los correspondientes a activos biológicos, los que deberán valuarse de acuerdo con los criterios establecidos en la RT 22 referida a la actividad agropecuaria. Adicionalmente, se ha agregado un acápite separado en la norma que hace referencia al tratamiento contable de aquellos bienes que quedan fuera del rubro en cuestión, por tratarse de propiedades de inversión y activos no corrientes mantenidos para la venta (incluyendo a los retirados de servicio).

La novedad de esta normativa radica en la posibilidad de medir de forma opcional los bienes de uso (excepto los activos biológicos) con base al modelo de revaluación.

En relación con la aplicación del modelo de revaluación, la RT analizada establece que el valor revaluado es el valor razonable al momento de la revaluación, y se define como "el importe por el cual un activo podría ser intercambiado entre partes interesadas y debidamente informadas, en una transacción de contado, realizada en condiciones de independencia mutua"¹⁷.

La revaluación de los bienes de uso, en una primera instancia, puede provocar un aumento o una disminución del valor de dichos bienes. La contrapartida de dicha variación será, en el primer ejercicio de aplicación:

- a) en caso de aumento del valor de los bienes de uso, se acreditará la cuenta "Saldo por revaluación", integrante del Patrimonio neto, que se expondrá como resultados diferidos.
- b) en caso de disminución del valor de los bienes de uso, se debitará una cuenta que incida directamente en el resultado del ejercicio.

En posteriores revaluaciones, en caso de requerirse una disminución del valor de los bienes de uso, ésta se imputará como un débito al Saldo por revaluación existente y el remanente, si existiera, será reconocido en el resultado del ejercicio.

En el primero de los casos estudiados, si bien se trata de un aumento de valor de un determinado grupo de bienes de uso, la contrapartida, a diferencia de la revaluación de otros activos, no es una ganancia o resultado por tenencia, sino que se contabiliza directamente como un resultado diferido y, a posteriori, se asigna contra resultados no

¹⁷ FACPCE. Resolución Técnica N° 31. Apartado 8.



asignados. Es decir, que las transferencias desde el Saldo por revaluación a los resultados no asignados en ningún caso, pasarán por el resultado del ejercicio.

A partir de la emisión RT 26¹⁸ de la FACPCE que dispone la adopción en forma obligatoria de las NIIF de la IASB y sus modificatorias para las empresas incluidas en el régimen de oferta pública y admite la aplicación opcional de las normas internacionales para el resto de los entes, el análisis de estas normas se vuelve relevante.

La NIC 16, al igual que la RT 31 vigente en Argentina, brinda la opción de aplicar a todos los elementos que compongan una clase de elementos de propiedades, planta y equipo el modelo del costo o el modelo de revaluación.

Como es de conocimiento generalizado, en el marco normativo internacional, además de las NIIF Full (dentro de las que se encuentra incluida la NIC 16) aplicable para empresas cotizantes, existe un cuerpo normativo para aquellas empresas que revisten el carácter de Pyme y que, por su esencia, requieren de un tratamiento contable especial y diferenciado del resto de las empresas, con el objetivo de aplicar procedimientos de reconocimiento y medición de mayor simplicidad aguardando que se cumpla con uno de los requisitos de la información contable que es el de costo/beneficio.

Para aquellas empresas incluidas en el párrafo anterior, es posible aplicar las disposiciones contenidas en las NIIF para Pymes que, para el tema analizado, están contenidas en la Sección 17¹⁹.

En particular, las reglas aplicables a las Pymes establecen que estas empresas deberán utilizar el modelo de costo, no admitiendo el empleo del modelo de revaluación. Se indica que las propiedades, planta y equipo se medirán al costo menos la depreciación acumulada y cualesquiera pérdidas por deterioro del valor acumuladas.

¹⁸ FACPCE. Resolución Técnica N° 26. "Adopción de los Estándares Internacionales de Información Financiera del Consejo de Estándares Internacionales de Contabilidad (IASB)". Buenos Aires, 2009.

¹⁹ IASB. Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades" (NIIF para Pymes). Sección 17. "Propiedades, Planta y Equipo". 2009.



4. Reflexiones finales

Durante el período estudiado, que abarca desde la aparición de las normas contables en Argentina hasta la actualidad, alternaron etapas en las que los criterios de medición eran consistentes con el pensamiento contable imperante con otras en las que no se ha podido establecer relaciones.

PERIODO	CRITERIO DE VALUACIÓN	PARADIGMA CONTABLE RELACIONADO
1972/1983	Costo histórico	Registro
1984/1991	Costo histórico con opción a revalúo técnico	Verdad económica única
1992/1999	Costo histórico o valores corrientes	Verdad económica única
2000/2011	Costo histórico	No hay relación (1)
2012	Modelo de costo o modelo de revaluación	Utilidad para los usuarios

(1) El objetivo perseguido en esa etapa fue armonizar con normas contables internacionales, si bien se declaraba perseguir la utilidad de los usuarios.



5. Referencias bibliográficas

- Decreto - Ley 19742/92.
- Decreto reglamentario de Ley 19742 – N° 8626/1972.
- FACPCE. Resolución Técnica N° 6. "Estados contables en moneda homogénea". Buenos Aires, 1984.
- FACPCE. Resolución Técnica N° 9. "Normas particulares de exposición contable para entes comerciales, industriales y de servicios". Buenos Aires, 1987.
- FACPCE. Resolución Técnica N° 10. "Normas contables profesionales". Buenos Aires, 1992.
- FACPCE. Resolución Técnica N° 16. "Marco conceptual de las normas contables profesionales distintas a las referidas en la RT 26". Buenos Aires, 2000.
- FACPCE. Resolución Técnica N° 17. "Normas contables profesionales: desarrollo de cuestiones de aplicación general". Buenos Aires, 2000.
- FACPCE. Resolución Técnica N° 18. "Normas contables profesionales: desarrollo de algunas cuestiones de aplicación particular". Buenos Aires, 2000.
- FACPCE. Resolución Técnica N° 19. "Modificaciones a las resoluciones técnicas 4, 5, 6, 8, 9, 11 y 14". Buenos Aires, 2000.
- FACPCE. Resolución Técnica N° 22. "Normas contables profesionales para la actividad agropecuaria". Buenos Aires, 2004.
- FACPCE. Resolución Técnica N° 26. "Adopción de los Estándares Internacionales de Información Financiera del Consejo de Estándares Internacionales de Contabilidad (IASB)". Buenos Aires, 2009.
- FACPCE. Resolución Técnica N° 31. "Modificación de las Resoluciones Técnicas N° 9, 11, 16 y 17. Introducción del modelo de revaluación de bienes de uso excepto activos biológicos". Buenos Aires, 2011.
- Fowler Newton, Enrique. Normas Internacionales de Información Financiera.1a. Ed. Buenos Aires. La Ley, 2006. Cap. 10. Propiedades, Planta y Equipo.
- IASB. Norma Internacional de Contabilidad N° 16. "Propiedades, Planta y Equipo".



- IASB. Norma Internacional de Contabilidad N° 36. "Deterioro del valor de los activos".
- IASB. Norma Internacional de Contabilidad N° 40. "Propiedades de inversión".
- IASB. Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para Pymes). Sección 17. "Propiedades, Planta y Equipo". 2009.
- Pahlen Acuña R. y otros. Contabilidad Pasado, Presente y Futuro. Buenos Aires. Ed. La Ley, 2010.