

Norma Unificada Argentina: las partidas del activo Gutiérrez, Nuria

Abstract: La idea del presente artículo es continuar con el análisis de la resolución técnica 54 comenzado en la revista anterior; y en este caso se pone énfasis respecto al tratamiento que la nueva norma realiza en las partidas del activo.

I. Introducción

El primero de julio de 2022 la Junta de Gobierno (JG) de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE) aprobó la res. técnica (RT) 54 "Normas Contables Profesionales: Norma Unificada Argentina de Contabilidad". Esta surge de una propuesta del Consejo Elaborador de Normas de Contabilidad y Auditoría (CENCyA); con base en el Proyecto de res. técnica 45 que estuvo en etapa de consulta hasta el 2 de abril de 2022.

Con la aprobación de la Norma Argentina Unificada (NUA) se busca unificar en un único cuerpo normativo la totalidad de los requerimientos contables que regulan las normas contables argentinas (NCA) diferentes la RT 26 [\(1\)](#). Sin embargo, el único objetivo no es agrupar todas las exigencias en un solo texto, sino también cambiar tanto la estructura como la forma de redacción de las actuales NCA, en busca de lograr una simplificación en su lectura y aplicación.

La NUA se numera en párrafos [\(2\)](#), permitiendo ubicar fácilmente los requerimientos sin necesidad de buscar puntos específicos dentro de secciones o apartados determinados.

La norma inicia con una introducción donde se define el objetivo y alcance la RT. A continuación, está la primera parte (normas generales) que se divide en 6 capítulos:

- Capítulo 1: cuestiones de aplicación general (párrs. 10 al 100).
- Capítulo 2: procedimientos contables de aplicación general (párrs. 101 al 200).
- Capítulo 3: reconocimiento, medición y presentación de partidas del activo (párrs. del 201 al 448).
- Capítulo 4: reconocimiento, medición y presentación de partidas del pasivo y del patrimonio neto (párrs. del 449 al 519).
- Capítulo 5: efectos contables procedentes de determinadas circunstancias, transacciones o contratos (párrs. 520 al 604).
- Capítulo 6: normas generales sobre presentación de estados contables (párrs. 605 a 750).

En el presente artículo se analiza el tratamiento que la nueva norma realiza de las partidas del activo.

II. Cuestiones comunes a todos los rubros del activo

A partir del párrafo 201, la NUA reglamenta el tratamiento que debe dársele a ciertos activos, de baja complejidad contable, que se espera que estén presentes en cualquier tipo de entidad.

En términos generales, el reconocimiento de partidas del activo se dará cuando la partida cumpla con la definición de activo: recurso económico, es decir, bien o derecho que tiene la capacidad de generar beneficios económicos futuros, que es controlado por la entidad como consecuencia de hechos ya ocurridos.

Los criterios de medición aplicables a la medición inicial de estas partidas se resumen en:

- Para bienes o servicios adquiridos: costo de adquisición.
- Para bienes producidos o construidos: costo de producción o construcción.
- Para bienes o servicios incorporados mediante aportes, donaciones o subsidios gubernamentales: importe explicitado en la documentación que avala la operación, siempre que estuviese explicitado y la entidad fuese pequeña o mediana; o valor razonable.
- Para bienes o servicios incorporados mediante trueques o canjes: valor del activo entregado, cuando se trate de bienes similares. En los demás casos, importe explicitado en la documentación que avala la operación, siempre que estuviese explicitado y la entidad fuese pequeña o mediana; o valor razonable, del activo recibido o del activo entregado (si no se puede determinar el del recibido).

III. Caja y bancos

La norma explícitamente define que integran el rubro el dinero en caja y cuentas bancarias del país y del exterior, y otros valores de similar liquidez y capacidad para actuar como medios de pago.

Se indica que tanto al inicio como de manera periódica la medición se efectuará al valor nominal, y se expondrá en el estado de situación patrimonial.

En cuanto a las mediciones en moneda extranjera, se referencia a la parte general de la NUA (3) que indica que estas deben efectuarse en la moneda de origen (en este caso, valor nominal en moneda extranjera) y ser convertidos a moneda nacional a un valor representativo de la "suma cobrada, pagada, a cobrar o a pagar" en moneda argentina.

Con relación a la información complementaria se deberá informar:

- la composición del rubro, distinguiendo los elementos de acuerdo con su naturaleza y a si son en moneda nacional o extranjera,
- los tipos de cambio utilizados para la conversión de moneda extranjera,
- la existencia de restricciones para la utilización o disponibilidad de alguno de los componentes del rubro.

IV. Inversiones financieras

Para la definición del rubro, la NUA introduce el concepto de activo financiero, entendiendo por tal al efectivo, a los derechos a recibir efectivo u otro activo financiero, y a los instrumentos de patrimonio de otra entidad. En tal sentido, se consideran inversiones financieras a las colocaciones de efectivo en activos financieros, realizadas con la intención de obtener una renta, ganancia de capital u otro beneficio. Como requisito adicional se requiere que dichas colocaciones den lugar, de forma simultánea y por parte de otra entidad, a la asunción de un pasivo financiero o emisión de un instrumento de patrimonio. En consecuencia, parte de las colocaciones que en cumplimiento con las normas actuales suelen presentarse como "inversiones temporarias" quedarían incluidas en este rubro.

Con esta definición la NUA asemeja el concepto de activo financiero al seguido por las normas internacionales, requiriendo que exista una "contraparte obligada" para poder reconocer al activo como una inversión. En consecuencia, no podría incluirse en este rubro por ejemplo la tenencia de obras de arte, ni de metales preciosos, ni de criptomonedas.

La presentación de estas inversiones deberá efectuarse en un rubro separado del activo, clasificándolas en corrientes y no corrientes; y estas se mantendrán dentro del activo hasta tanto expiren o se cobren todos los derechos contractuales, o se transfieran junto con todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad de estos, o se acuerde una refinanciación.

En cuanto a la medición, la NUA diferencia según el tipo de inversión que se trate:

| Instrumentos de patrimonio [4] | Medición inicial | | Medición periódica |
|--|--|---|--|
| | Por transacciones entre partes independientes | Por transacciones entre partes relacionadas | |
| Con cotización en mercado activo | Valor razonable | Puede optarse entre los criterios de medición inicial indicados para transacciones entre partes independientes; o de acuerdo con las condiciones pactadas entre partes. | Valor razonable |
| Con cotización en mercado que no puede considerarse activo | Valor de cotización | | Valor de cotización |
| Demás casos | Costo de adquisición menos dividendos -en efectivo o especie- u otros beneficios declarados y no pagados hasta el momento del reconocimiento | | Costo de adquisición menos dividendos en efectivo o especie u otros beneficios declarados y no pagados hasta el momento del reconocimiento |

| Títulos de deuda [5] | | Medición inicial | | Medición periódica |
|---|--|---|---|---------------------|
| | | Por transacciones entre partes independientes | Por transacciones entre partes relacionadas | |
| Existe la intención y factibilidad de negociarlos anticipadamente y es una conducta operativa de la entidad hacerlo | Se puede acceder a un mercado activo para realizarlos | Valor razonable | Puede optarse entre los criterios de medición inicial indicados para transacciones entre partes independientes; o de acuerdo con las condiciones pactadas entre partes. | Valor razonable |
| | No se puede acceder a un mercado activo para realizarlos | Valor de cotización | | Valor de cotización |
| Demás casos | | Costo de adquisición menos beneficios declarados y no pagados hasta el momento del reconocimiento | | Costo amortizado |

(4) (5)

Los gastos que pudieran surgir al momento de la adquisición se reconocerán como parte del costo siempre que la medición inicial se efectúe a costo de adquisición. En los demás casos, dichos gastos deberán reconocerse como resultado del período.

En cuanto a la medición periódica, deberá reconocerse como resultado del ejercicio cualquier cambio en el valor razonable o de cotización, los ingresos financieros que generen y los dividendos declarados por la emisora de los instrumentos de patrimonio.

Por último, la NUA indica que la comparación con el valor recuperable (6) (y, de corresponder, el reconocimiento de pérdidas por desvalorización) solo deberá efectuarse en aquellas inversiones medidas a costo de adquisición o costo amortizado, y siempre que existan indicios de deterioro, como por ejemplo dificultades financieras serias del emisor o incumplimientos de las condiciones de emisión de los títulos.

En relación con la información complementaria que debe brindarse sobre el rubro, lo primero que debe indicarse es cuál es la política contable y el criterio de medición empleado. Se mantienen otros requerimientos expositivos como por ejemplo la clasificación de acuerdo con su naturaleza, los importes de acuerdo con los plazos de vencimiento o rescate, etc.

V. Créditos

La NUA clasifica el tratamiento de los créditos considerando en primer lugar aquello que se espera recibir como cancelación del derecho contra terceros que representa el crédito.

V.1. Créditos en moneda

De acuerdo con las definiciones incluidas en el párrafo 236, se trata de derechos (diferentes de los que quedan incluidos en la definición de inversiones financieras) que un ente posee contra terceros para recibir (o compensar con obligaciones futuras de entregar) efectivo, equivalentes de efectivo y otros activos financieros.

A su vez, la norma realiza una subclasificación del rubro considerando el origen que dio lugar el reconocimiento del crédito.

En primer lugar, se define a las cuentas por cobrar a clientes como aquellos créditos que provienen de operaciones de ventas y prestaciones de servicios, correspondientes con la actividad principal de ente (7); siempre que estén respaldados por facturas o documentos similares.

Por otro lado, están los derechos a facturar a clientes que son derechos no contingentes, que surgen también como consecuencia de la actividad principal de la entidad, pero cuya facturación se difiere en el tiempo por razones acordadas entre el ente y su cliente. Una vez que se emita la factura o documento equivalente, se reclasificarán como cuentas por cobrar a clientes.

Los otros créditos en moneda son aquellos que surgen de operaciones que no dan lugar al reconocimiento de ingresos de la actividad principal.

La NUA establece como criterios para la medición inicial de estos créditos los siguientes:

- Si se pactan componentes financieros explícitos: valor de contado.
- Si no se pactan componentes financieros explícitos y no se segregan los implícitos: valor nominal.
- Si no se pactan componentes financieros explícitos, pero sí se segregan los implícitos: valor descontado de los flujos de efectivo futuros.

Hay que tener en cuenta que, si los créditos se originan en transacciones financieras, al igual que lo hace la RT 17, la NUA le da un tratamiento diferencial al reconocimiento inicial. Dicha medición se efectuará al valor de las sumas entregadas siempre que la entidad sea pequeña, o la tasa de interés no difiera significativamente de la de mercado, o la totalidad de las cuotas vencen dentro del año siguiente a la fecha de la operación. Si no se cumple ninguna de las condiciones enunciadas, el reconocimiento inicial será al valor descontado de los flujos de efectivo futuros.

Por otro lado, la NUA define derechos de reembolso como importes que la entidad espera recuperar de terceros por pasivos reconocidos. Para reconocerlos es necesario que exista un pasivo vinculado con tal derecho, y que sea prácticamente segura la recepción del activo una vez cumplido este. El reconocimiento inicial de estos derechos se efectuará al menor valor entre el asignado al pasivo relacionado y la suma que se espera recuperar.

La presentación de los créditos en moneda deberá efectuarse separado del resto de los activos, clasificándolas en corrientes y no corrientes; y distinguiendo entre las cuentas por cobrar a clientes (junto con los derechos a facturar a clientes), los créditos impositivos (diferentes de los que surjan de aplicar el método del impuesto diferido), los créditos con los propietarios y otras partes relacionadas, y los otros créditos en moneda. Todos estos conceptos se mantendrán dentro del activo hasta tanto se cobren, se emita la factura (para el

caso de los derechos a facturar a clientes), expiren, se transfieran junto con todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del crédito, o se acuerde una refinanciación.

En cuanto a la medición periódica, el párrafo 247 establece que los créditos en moneda en general se medirán considerando lo siguiente:

- Si es una entidad pequeña o mediana, y no se segrega componentes financieros implícitos: valor nominal.
- Si se pactaron componentes financieros explícitos, o en la medición inicial se segregaron los implícitos: costo amortizado.
- Si existe la intención y factibilidad de negociar el crédito anticipadamente, se puede acceder a un mercado para hacerlo, y se trata de una modalidad operativa de la entidad: valor neto de realización.

Los derechos a facturar a clientes se miden por la suma de los montos reconocidos en el ejercicio, o en ejercicios anteriores, por ingresos de actividades ordinarias no facturados. Los derechos de reembolso se medirán al menor valor entre el reconocido en la medición inicial y la suma que se espera recuperar por el desembolso futuro.

Por último, la NUA indica que la comparación con el valor recuperable [\(8\)](#) (y, de corresponder, el reconocimiento de pérdidas por desvalorización) solo deberá efectuarse en relación con los créditos medidos a valor nominal o costo amortizado, los derechos de facturar a clientes, y los derechos de reembolso; y siempre que existan indicios de deterioro, como por ejemplo dificultades financieras serias del deudor o probabilidad de que el deudor inicie un proceso concursal o de quiebra.

Con relación a la información complementaria que debe brindarse sobre el rubro, lo primero que debe indicarse es cuál es la política contable y el criterio de medición empleado en cada clase de crédito en moneda. Se mantienen otros requerimientos expositivos como por ejemplo la clasificación de acuerdo con su instrumentación jurídica, los importes en virtud de los plazos de vencimiento, los valores a cobrar en moneda extranjera, las tasas de interés implícitas o explícitas, etc. Adicionalmente, se deja expresa la obligatoriedad de clasificar los otros créditos en moneda en función de su naturaleza, como por ejemplo créditos por ventas de bienes de uso.

V.2. Créditos en especie

De acuerdo con la definición del párrafo 270, se trata de derechos que un ente posee contra terceros para recibir bienes (diferentes del efectivo y de las inversiones financieras) o servicios. A la vez, la norma mantiene la misma subclasificación efectuada para los créditos en moneda, considerando el origen que dio lugar al reconocimiento del crédito (cuentas a cobrar a clientes, derechos de facturar a clientes, otros créditos en moneda y derechos de reembolso).

Cuando el crédito se origina en la entrega de un bien o un servicio, se medirá inicialmente al valor del activo entregado, cuando se trate de bienes o servicios similares. En los demás casos, al importe explicitado en la documentación que avala la operación, siempre que estuviese explicitado y la entidad fuese pequeña o mediana; o valor razonable, del activo recibido o del activo entregado (si no se puede determinar el del recibido). Si la entidad es pequeña o mediana, la medición periódica se mantendrá también de acuerdo con el valor del activo entregado.

Si el crédito se origina en un anticipo total o parcial correspondiente a una operación diferente a lo indicado en el párrafo anterior, inicialmente se reconocerá por el valor de las sumas de efectivo entregadas.

La medición periódica se efectuará considerando las sumas de efectivo entregadas, o si no se hubiera entregado efectivo, aplicando las reglas de medición correspondientes a los bienes o servicios a recibir.

La presentación de los créditos en especie se realizará dentro de los bienes de cambio, bienes de uso, activos intangibles o propiedades de inversión, siempre que representen un derecho a recibir tales bienes. En los demás casos, se presentarán en un rubro separado, clasificándolos en corrientes y no corrientes.

VI. Bienes de cambio y costo de ventas

A partir del párrafo 287, y por más de 20 párrafos, la NUA dispone el tratamiento que debe dársele a los bienes de cambio y los correspondientes costos de ventas de bienes vendidos o servicios prestados.

Se consideran bienes de cambio a los activos destinados a la venta en el curso de la actividad ordinaria del ente, incluyendo productos en producción o construcción, y los que habitualmente se consumen en dicha producción o construcción (por ejemplo, materias primas), o en la prestación de servicios (por ejemplo, insumos consumibles). Se incluye en el rubro los bienes de naturaleza intangible que sean destinados a la venta en el curso habitual de la actividad principal. En cambio, se excluye del rubro (aun cuando cumpla con la definición anterior) las inversiones financieras y los activos biológicos.

La medición inicial de los bienes de cambio se realizará considerando las disposiciones generales de los activos:

- Para bienes o servicios adquiridos: costo de adquisición.
- Para bienes producidos o construidos: costo de producción o construcción.
- Para bienes o servicios incorporados mediante aportes o donaciones: importe explicitado en la documentación que avala la operación, siempre que estuviese explicitado y la entidad fuese pequeña o mediana; o valor razonable.
- Para bienes o servicios incorporados mediante trueques o canjes: valor del activo entregado, cuando se trate de bienes similares. En los demás casos, importe explicitado en la documentación que avala la operación, siempre que estuviese explicitado y la entidad fuese pequeña o mediana; o valor razonable, del activo recibido o del activo entregado (si no se puede determinar el del recibido).

La medición posterior de los bienes de cambio adquiridos o recibidos se realizará al costo de adquisición, costo de reposición o costo de la última compra. Por su parte, los bienes de cambio producidos (o construidos) o en proceso de producción (o construcción), la medición periódica se efectuará al costo de producción (o construcción) o al costo de reproducción (o de reconstrucción). El criterio elegido deberá ser utilizado para todos los bienes de cambio, salvo que existan razones fundadas que justifiquen el uso de diferentes criterios.

En el caso de que se trate de bienes de cambio fungibles, con mercado activo y sin esfuerzo significativo de comercialización, deberán medirse al valor neto de realización. En estos casos, la entidad deberá calcular el resultado por cambio en el valor tanto el momento de la medición periódica como al momento de la venta. Los resultados por estas valorizaciones deben presentarse separados de otros resultados en el estado de resultados.

Anualmente, a la fecha de los estados contables, deberá efectuarse la comparación con el valor recuperable [\(9\)](#) de los bienes de cambio. Dicha comparación puede realizarse partida por partida, o si ello fuera impracticable, agrupando partidas relacionadas con una línea de productos cuyos componentes tengan un uso similar y se produzcan y/o comercialicen en la misma zona geográfica.

En cuanto al costo de ventas la NUA permite calcularlo:

- Cuando se trate de bienes medidos a costo de adquisición, producción o construcción: al costo histórico determinado por sistema PEPS (primero entrado, primero salido), por identificación específica o por costo promedio ponderado. De forma simplificada puede calcularse por diferencia de inventario.

- Cuando se trate de bienes medidos a costo de reposición, reproducción o reconstrucción: al costo corriente al momento de la venta. De forma simplificada puede calcularse por diferencia de inventario, o mediante la multiplicación del importe de las ventas por un porcentaje calculado en función del margen bruto.

- Cuando se trate de bienes medidos al valor neto de realización, el costo se determinará de igual manera, considerando valores del momento de la venta.

Siempre que el costo se calcule por diferencias de inventarios, la entidad no determinará resultados por tenencia de los bienes de cambio.

En cuanto a la información complementaria, deberá exponerse claramente la política contable utilizada para el reconocimiento y medición tanto de los bienes de cambio como de sus costos de venta. La NUA exige expresamente la revelación sobre información relativa a la medición de las partidas que inciden en el costo, distinguiendo la existencia inicial de cada componente, los costos de adquisición, producción o construcción (según su naturaleza), otras altas netas, los resultados por tenencia reconocidos, las reclasificaciones y la existencia final de cada componente (información que habitualmente se expone en el anexo de costo de ventas).

VII. Bienes de uso

El tratamiento que da la NUA a los bienes de uso no difiere del que ya reglaban las normas locales. Así, la norma define a estos bienes como aquellos activos tangibles utilizados en el desarrollo de la actividad habitual de la entidad, cuyo uso se espera que extienda por más de un período. Se incluyen también en el rubro los bienes en construcción, montaje o tránsito; los anticipos por compras de este tipo de bienes; las plantas productoras; y los bienes muebles destinados a alquiler o arrendamiento.

Se excluyen específicamente a los inmuebles destinados a obtener una renta o que se mantienen a la espera de un acrecentamiento de valor. Es decir, solo serán considerados bienes de uso aquellas propiedades que sean utilizadas en la actividad ordinaria del ente, o en funciones relacionadas con la administración de este. Cabe destacar que, si la actividad principal que desarrolla la entidad es la locación de inmuebles, las propiedades destinadas a alquiler igualmente deberán ser clasificadas como propiedades de inversión, y no como bienes de uso.

Tampoco se clasificarán en este rubro los bienes de uso desafectados (activos no corrientes mantenidos para la venta) y los activos biológicos (a excepción de las plantas productoras).

La medición inicial de los bienes de uso se realizará considerando las disposiciones generales del activo:

- Para bienes o servicios adquiridos: costo de adquisición.

- Para bienes producidos o construidos: costo de producción o construcción.

- Para bienes o servicios incorporados mediante aportes o donaciones: importe explicitado en la documentación que avala la operación, siempre que estuviese explicitado y la entidad fuese pequeña o mediana; o valor razonable.

- Para bienes o servicios incorporados mediante trueques o canjes: valor del activo entregado, cuando se trate de bienes similares. En los demás casos, importe explicitado en la documentación que avala la operación, siempre que estuviese explicitado y la entidad fuese pequeña o mediana; o valor razonable, del activo recibido o del activo entregado (si no se puede determinar el del recibido).

- Para plantas productoras: costo de adquisición o costo de implantación según corresponda.

Adicionalmente, se sumará al costo inicial la estimación de los costos de desmantelamiento y retiro del elemento, y de la rehabilitación del lugar sobre el que se asienta.

También se sumarán al costo los desembolsos efectuados con posterioridad a la puesta en marcha, siempre que constituyan una mejora o incrementen la capacidad del activo; o se originen en tareas de mantenimiento mayores que permitan recuperar la capacidad de servicio del activo para lograr su uso continuo. Otras erogaciones realizadas que no tengan estas finalidades deberán ser reconocidas como gasto del período en que se realizan.

A partir de la puesta en marcha, se comenzará a reconocer cargos por depreciaciones por el uso de estos bienes. Para el cómputo de estas se deberá considerar, entre otros factores, la medición contable del activo, su naturaleza, la capacidad de servicio estimada, la posible obsolescencia, etc.

En cuanto a la medición periódica, se mantienen las alternativas permitidas por la actual RT 17: modelo de costo o modelo de revaluación.

En relación con la comparación con el valor recuperable, se mantienen las simplificaciones establecidas por la RT 41 para los entes pequeños y medianos. Es decir, no es necesaria dicha comparación si el resultado obtenido de los últimos 3 [\(10\)](#) ejercicios fue positivo. A la vez, si se trata de activos individuales cuya medición se realiza a valor razonable y sus costos de venta no son significativos, tampoco se requiere dicha comparación. Si no se da ninguna de estas condiciones, solo será necesaria la comparación con el valor recuperable en la medida que existan indicios de deterioro.

Los bienes de uso se presentarán en el estado de situación patrimonial siempre clasificados como no corrientes. Los resultados generados por la disposición de estos activos (o reclasificación por su baja como bienes de uso) serán expuestos en el estado de resultados como otros ingresos y gastos, separados de los resultados por actividades ordinarias.

En cuanto a la información complementaria, en notas deberá indicarse expresamente el criterio de medición utilizado para valorar el rubro. Los bienes incorporados por arrendamientos financieros (leasing) deben exponerse en una clase de bien de uso separada.

VIII. Propiedades de inversión

A partir del párrafo 359 la NUA da tratamiento a las propiedades de inversión, las que define como inmuebles destinados a obtener una renta (locación) o acrecentamiento de su valor, independientemente de si esa actividad constituye o no algunas de las actividades principales de la entidad.

El ente emisor deberá realizar transferencias a, o desde, propiedades de inversión de aquellos activos que empiezan, o dejan, de cumplir con la definición del rubro y existan evidencias del cambio de uso. Sin embargo, no deberá reclasificarse un inmueble incluido como propiedad de inversión cuando se haya decidido su venta o disposición; sino que lo mantendrá en el rubro hasta tanto se efectivice la baja del activo.

La medición inicial es igual que la que se otorga a los bienes de uso, mientras que para la

medición periódica la norma mantiene las alternativas de la RT 17:

- Modelo del costo (costo menos depreciación acumulada)
- Modelo del valor razonable

Tal como se ya se indicaba en las normas contables, al medir las propiedades de inversión al valor razonable, las diferencias de valor se imputan al resultado del período (11), como una partida independiente. Los resultados generados por los alquileres se expondrán como ingresos de actividades ordinarias, cuando dicha la locación constituya una de las actividades principales del ente; en caso contrario dentro de otros ingresos y egresos.

En el estado de situación patrimonial siempre se expondrán clasificadas como no corrientes.

En relación con la información complementaria, los requerimientos son similares a los exigidos para los bienes de uso.

IX. Activos intangibles

La NUA define a los activos intangibles como aquellos, de carácter no monetario y sin sustancia física, a los que no corresponde darle otro tratamiento específico de acuerdo con las normas contables.

La incorporación de estos activos se realizará considerando los mismos criterios que para los bienes de uso; con la particularidad que la activación de costos vinculados al diseño o aplicación de conocimientos solo será posible cuando esté probada la intención, factibilidad y capacidad para completar el desarrollo del intangible, se demuestre la capacidad del activo de generar beneficios económicos futuros y se pueda medir de forma fiable el desembolso.

La medición periódica de los activos intangibles se realizará al costo original (reexpresado) menos depreciaciones acumuladas. Si la vida útil no puede definirse, la medición será al costo original (reexpresado), y anualmente deberá efectuarse la comparación con el valor recuperable, salvo que se trate de entes pequeños o medianos (12).

La exposición de estos activos en el estado de situación patrimonial siempre se realizará clasificándolos como no corrientes.

X. Activos no corrientes mantenidos para la venta

Manteniendo la definición que ya traía la RT 17, se incluye en este rubro aquellos activos clasificados originariamente como no corrientes cuyo destino se modificó con la intención de venderlos. Para poder hacer esta reclasificación de los bienes es necesario que el activo esté disponible en su condición actual para su venta inmediata, que la venta sea altamente probable y que se espera que se produzca dentro del año desde la fecha de la reclasificación.

La medición inicial de estos activos se realizará al menor valor que surja de comparar la medición de acuerdo con el criterio que le correspondía al bien hasta el momento de la reclasificación, y su valor neto de realización a dicha fecha. La medición posterior deberá efectuarse al menor valor que surge de comparar la última medición contable asignada al activo y su valor neto de realización.

Dado el criterio de medición periódica definido, no es necesario efectuar comparación con el valor recuperable respecto de estos activos.

En cuanto a la exposición, se realizará dentro del rubro otros activos del estado de situación patrimonial; y en información complementaria deberá identificárselos de forma separada de los otros elementos del rubro. Las pérdidas reconocidas (y sus reversiones) por la medición de estos bienes deberán presentarse en el estado de resultados bajo un título específico.

Además, en notas, deberá incluirse una descripción de cada activo no corriente mantenido para la venta; y de los hechos y circunstancias que hayan llevado a decidir la venta, así como la forma y momento esperados para dicha disposición. También deberá indicarse la forma y fecha en que se calcularon valores netos de realización utilizados en la medición.

XI. Otras inversiones

Se incluye en el rubro los activos por colocaciones realizadas con el objetivo de obtener una renta u otro beneficio; siempre que, de acuerdo con las normas contables, no corresponda darle otro tratamiento. Por ejemplo, se exponen en este rubro la tenencia de metales preciosos, o de obras de arte.

En relación con la medición inicial, una entidad incorporará estos activos al valor razonable o a su valor de cotización, siempre que exista un precio de estos directamente observable en mercado. Los gastos relacionados con la compra deberán reconocerse como resultados del período. Si no existe un mercado en que cotice el activo, la incorporación deberá efectuarse a su costo de adquisición.

De acuerdo con la NUA, la medición periódica deberá ser consistente con el criterio utilizado para la medición inicial. Para aquellos casos en que estas otras inversiones se midan a costo de adquisición, siempre a la fecha de los estados contables deberá evaluarse la existencia de indicios de desvalorización, y en caso afirmativo será necesario realizar la comparación con su valor recuperable [\(13\)](#).

En cuanto a la exposición, estas inversiones se clasificarán como activos corrientes o no corrientes según corresponda a su naturaleza. En información complementaria deberá informarse el criterio de medición utilizado, los componentes del rubro y las pérdidas (o reversiones de pérdidas) por desvalorización reconocidas.

(1) RT 26: "Normas contables profesionales: Adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) y de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades ("NIIF para las PyMES)".

(2) Igual criterio que el seguido por las NIIF.

(3) Párrs. 124 a 128, mediciones en moneda extranjera.

(4) De entidades sobre las que no se ejerce control, control conjunto ni influencia significativa.

(5) Sean emitidos por entidades públicas o privadas.

(6) El valor recuperable de las inversiones financieras está dado por el mayor valor entre su valor neto de realización, y el valor descontado de los flujos de efectivo esperados, considerando las incobrabilidades y moras probables.

(7) La NUA habla de ingresos de operaciones ordinarias refiriéndose a aquellos originados en hechos que hacen a la actividad principal de la entidad, ya sea por transacciones con terceros (operaciones de intercambio) como por actividades internas (como el crecimiento natural o inducido de determinados activos).

(8) El valor recuperable de los créditos en moneda está dado por el valor descontado de los flujos de efectivo esperados, consistentes con las incobrabilidades y moras probables.

(9) El valor recuperable de los bienes de cambio está dado por su valor neto de realización, considerando su forma de utilización o comercialización (bien por bien, a granel, bienes que se combinan para la producción de otro, etc.).

(10) Incluyendo el ejercicio corriente, en que se está efectuando la medición.

(11) A diferencia del modelo de revaluación utilizado para la medición de los bienes de uso, donde las diferencias se imputan directamente al patrimonio (si son positivas) o al resultado

del período (si son negativas).

(12) La comparación no será necesaria cuando los últimos 3 ejercicios arrojen resultado positivo. En caso contrario, la comparación solo deberá efectuarse si existen indicios de deterioro.

(13) El valor recuperable de las otras inversiones está dado por su valor neto de realización.