

Reconocimiento, medición y presentación de partidas del pasivo en la RT 54 Torres, Carlos F.

Abstract: Continuando con la serie de artículos destinados a analizar el contenido de la Norma Unificada Argentina de Contabilidad emitida a través de la RT 54, destinamos este trabajo a analizar las normas referidas al reconocimiento, la medición y la presentación de partidas integrantes del pasivo, desarrolladas en el capítulo 4 de esa norma.

(*)

I. Distinción entre pasivo y patrimonio neto

Como paso previo al desarrollo del contenido de estos dos componentes de la situación patrimonial, la RT 54 establece pautas destinadas a identificar a determinadas partidas que pueden suscitar dudas acerca de su integración en uno u otro de esos conceptos, conforme lo consignamos a continuación:

Partidas consideradas	Párrafos	Tratamiento
Acciones preferidas rescatables	453 a 455	Constituyen pasivo cuando el emisor está obligado a su rescate o bien el tenedor puede solicitarlo por un importe determinado o determinable y en una fecha fija o determinable.
		Constituyen patrimonio neto cuando el emisor tiene la opción de rescatarlas.
Aportes irrevocables para futuras suscripciones de acciones	456	De acuerdo con lo dispuesto en el párr. 504 constituyen patrimonio neto cuando: 1. Han sido efectivamente integrados. 2. Surgen de un acuerdo entre el aportante y el órgano de administración de la entidad que contemple: a) La obligación de mantener el aporte. b) El destino es su futura conversión en acciones consignando las condiciones para esa conversión. 3. Hayan sido aprobadas por la asamblea de accionistas u organismo equivalente, o por el órgano de administración de la entidad ad-referéndum de ella.
		De acuerdo con lo dispuesto en el párr. 505 constituyen pasivo cuando no se cumplen los requisitos indicados en el párrafo anterior.

Ilustración N° 1 - Partidas en las que se distingue su reconocimiento como pasivo o como patrimonio neto

II. Partidas integrantes del pasivo

Con el fin de facilitar la visualización de la clasificación de los distintos componentes del

pasivo realizada por la NUA, resumimos seguidamente esa clasificación:

Clasificación en función:			
De la incertidumbre acerca de su concreción	De la forma de cancelación	Del origen	Párrafos
Deudas ciertas	En moneda	1. Por compra de bienes o servicios 2. Por transacciones financieras 3. Otros orígenes 4. Provenientes de transacciones entre partes relacionadas	457 a 476
	En especie	Provenientes de obligaciones de prestar servicios o entregar	477 a 486
Previsiones y otros pasivos contingentes	No se clasifican en función a esta base	Tampoco se clasifican de acuerdo con esta base.	487

Ilustración N° 2 - Clasificación de partidas del pasivo

En los siguientes apartados analizaremos estas distintas categorías.

1. Pasivos ciertos (deudas) en moneda originados en la compra de bienes o servicios

1.1. Medición inicial

Coherentemente con el tratamiento previsto para los componentes financieros en los párrs. 129 a 135, el párr. 459 establece la medición de estas deudas conforme a las siguientes pautas:

Deudas pactadas con componentes financieros;	Explícitos: al valor de contado de la operación, en concordancia con lo establecido en el párr. 129.
	Implícitos: de acuerdo con los párrs. 130 a 135 la medición será: 1. A su valor nominal cuando no segregue estos componentes. 2. Al valor descontado de los flujos futuros de efectivo o al precio de contado, cuando los segregue.

Ilustración N° 3 - Medición inicial de deudas de origen comercial

1.2. Medición posterior

De acuerdo con el párr. 464 la medición posterior de estas deudas será:

1. A costo amortizado, cuando han sido pactadas con componentes financieros explícitos o ha segregado al origen de la operación los contenidos en forma implícita en el precio de la transacción.

2. A valor nominal cuando los componentes financieros implícitos no fueron segregados al origen de la operación.

1.3. Aplicación de estas normas

Ejemplificamos seguidamente la incidencia de estas disposiciones en el patrimonio y los resultados de la entidad que las aplica.

Supóngase la compra de mercaderías por al precio de \$ 40.000.-, incluyendo en esa cifra componentes financieros por \$ 4000.- El pago deberá efectuarse a los sesenta días de esta

operación.

A fecha de cierre del ejercicio, producido un mes después de la operación se han devengado intereses a tasa exponencial por \$ 1800.- La inflación del mes ha sido del 6,50 % y las mercaderías objeto del planteo continúan en existencia.

1.3.1. Cuando los componentes financieros se encuentran explicitados en la documentación

La contabilización al origen es:

Mercaderías	36.000.-	
Intereses a devengar a Proveedores	4000.-	40.000.-

A fecha de cierre del ejercicio, en términos nominales se contabiliza el siguiente asiento:

Intereses perdidos a Intereses a devengar	1800.-	1800.-
---	--------	--------

Al practicarse la reexpresión de los estados contables a fecha de cierre del ejercicio, las partidas involucradas en este planteo requieren lo siguientes ajustes:

1. El costo de las mercaderías reexpresado en moneda de cierre es: \$ 36.000 x 1,065 = \$ 38.340.

2. El cálculo de los intereses reales en moneda de cierre es negativo por \$ 540.- producto de cotejar la pérdida devengada por intereses nominales de \$ 1800.- con la ganancia por exposición a la inflación de la deuda por \$ 2340.

El asiento generado por estos ajustes es el siguiente:

Mercaderías a Intereses perdidos (anulando los intereses que fueron contabilizados en términos nominales)	2340.-	1800.-
a Intereses ganados en términos reales		540.-

Queda en definitiva reconocida una ganancia por \$ 540.

1.3.2. Cuando los componentes financieros no se encuentran explicitados en la documentación

1.3.2.1. Desagregando esos componentes

La medición a fecha de cierre del ejercicio del bien adquirido coincide con la calculada en el supuesto de componentes financieros explícitos. Consiguientemente también es el mismo resultado el generado a esa fecha por la operación.

De todos modos, en relación a la exposición de este último aspecto cabe recordar que la res. técnica 6 en su sección IV.B.8 disponía que "[e]n el esquema más depurado de reexpresión del estado de resultados todos sus ítems se exponen en moneda de cierre, netos de la porción devengada de los componentes financieros implícitos de las operaciones" [\(1\)](#).

Estrictamente considerada, esta disposición abarcaba también al resultado por exposición a los cambios en el poder adquisitivo de la moneda (en adelante RECPAM) en tanto esta es una partida más del estado de resultados, por lo que entonces la presentación del resultado

generado por esta operación podría adoptar la siguiente modalidad:

RECPAM generado por la deuda expuesta a la inflación — Ganancia	2.340.-
Menos: cobertura provista por componentes financieros implícitos	-1.800.-
RECPAM neto - Ganancia	540.-

De todos modos, esta disposición no ha sido reiterada por la RT 54, por lo que la presentación del resultado privilegiaría el carácter de interés asignable a los componentes financieros implícitos, exponiéndolos por lo tanto de forma similar a la que corresponde a los explícitos.

1.3.2.2. No desagregándolos

En este caso la entidad practicará las siguientes registraciones contables:

La contabilización al origen es:

Mercaderías a Proveedores	40.000.-	40.000.-
---------------------------	----------	----------

Al practicarse la reexpresión de los estados contables a fecha de cierre del ejercicio, se realizará el siguiente ajuste:

El costo de las mercaderías reexpresado en moneda de cierre es: \$ 40.000 x 1,065 = \$ 42.600.- El asiento generado por este ajuste es el siguiente:

Mercaderías a RECPAM	2600.-	2600.-
----------------------	--------	--------

Queda en definitiva reconocida una ganancia por \$ 2600.- generada por la exposición a la inflación de la deuda reconocida por su valor nominal al origen de la operación. Más allá del reconocimiento de esta simplificación dispensada a los preparadores de los estados contables, no puede dejar de señalarse la distorsión que genera este exceso en el cálculo bajo esa modalidad de exposición.

2. Pasivos ciertos (deudas) en moneda originados en transacciones financieras entre partes independientes (aclaración esta última con la que comienza el párr. 460)

2.1. Medición inicial

El párrafo al que aludimos en el título de este apartado adolece de algunos defectos en su redacción, conforme los señalamos a continuación:

Mediciones iniciales previstas	Requisitos para su aplicación	Comentarios
Por el valor de las sumas "entregadas" (neto de los gastos deducidos) (el entrecomillado es nuestro)	1. La entidad es pequeña, salvo que opte por la medición indicada a continuación. 2. La tasa de interés pactada es similar al tipo de mercado para transacciones similares. 3. Ninguna de las cuotas pactadas vence a más de un año de plazo contado desde la fecha de la operación	Tratándose de la medición de un pasivo, el criterio debió referirse a las sumas que han sido recibidas y no a las entregadas.
Al valor descontado de los flujos de	1. La tasa de interés pactada difiere	De no presentarse ninguna de las dos

efectivo futuros	significativamente del tipo de mercado para transacciones similares. 2. Al menos una de las cuotas pactadas vence a más de un año de plazo contado desde la fecha de la operación	situaciones que darían lugar al empleo de este criterio de medición, todas las entidades, más allá de su dimensión, medirán inicialmente estas deudas sobre la base del primero de los criterios.
------------------	--	---

Ilustración N° 4 - Medición inicial de deudas originadas en transacciones financieras entre partes independientes

De acuerdo con el comentario que hemos consignado en relación con este segundo criterio de medición, entendemos que, en realidad, y conforme al contenido integral del párrafo en sus dos incisos el empleo del valor de las sumas recibidas como medición inicial no depende del tamaño de la entidad sino de los requisitos que se enuncian en segundo y tercer término. En consecuencia, una redacción más cuidadosa de la norma debería eliminar la condición de entidad pequeña para su utilización, porque en definitiva la posibilidad de su aplicación queda igualada para todas las entidades emisoras de estados contables.

3. Otros pasivos ciertos (deudas) en moneda

Su medición inicial, establecida en el párr. 461 es idéntica a la prevista para los pasivos ciertos originados en la compra de bienes o servicios. Nos remitimos por lo tanto a lo expuesto en el apartado 1 del capítulo II de este trabajo.

4. Pasivos ciertos (deudas) en moneda provenientes de transacciones entre partes relacionadas

4.1. Medición inicial

El párr. 462 brinda las siguientes opciones para practicar esta medición:

Opciones	Comentarios
1. Según las condiciones pactadas.	Consideramos que es la opción que debería emplearse en la generalidad de los casos.
2. Al valor descontado de los futuros flujos de efectivo o al precio de contado cuando segregue los componentes financieros implícitos.	El empleo del precio de contado en esta alternativa implica atenerse a las condiciones pactadas, por lo que es asimilable a la primera opción.
3. Al valor descontado de los futuros flujos de efectivo cuando: a) surja de transacciones financieras b) la tasa de interés pactada difiera en forma significativa del tipo de mercado vigente para transacciones similares y c) al menos una de las cuotas pactadas vence en un plazo mayor a doce meses contados desde la fecha de la operación.	El empleo de la conjunción "y" implica que deben presentarse las tres condiciones para la procedencia del empleo de esta alternativa,

Ilustración N° 4 - Medición inicial de deudas ciertas en moneda provenientes de transacciones entre partes relacionadas

5. Medición posterior de la generalidad de los pasivos ciertos en moneda

Para todos los pasivos (deudas) ciertas en moneda a cuyas mediciones iniciales nos hemos referido en los cuatro apartados anteriores, el párr. 464 dispone criterios comunes para sus respectivas mediciones posteriores, los que consideramos a continuación:

Situaciones previstas	Criterio de medición aplicable
-----------------------	--------------------------------

Deudas pactadas con componentes financieros explícitos o bien con componentes financieros implícitos a los que se los segrega en el momento de su reconocimiento:	Costo amortizado
En los restantes casos, los que en nuestro criterio refieren a deudas pactadas con componentes financieros implícitos a los que no se los segrega en el momento de su reconocimiento o bien no tienen las deudas componentes financieros	A valor nominal

Ilustración N° 5 - Medición posterior de las deudas ciertas en moneda

El párr. 465 refiere a su vez a las tasas aplicables en estas mediciones, las que serán la tasa fija utilizada para la medición inicial o la variable que corresponda a la fecha de esta nueva medición, conforme hayan sido las condiciones pactadas originalmente.

6. Presentación de las deudas ciertas en moneda

Se han establecido los siguientes requerimientos:

Ubicación en los estados contables	Párrafos	Requerimientos y comentarios
En el estado de situación patrimonial	471	Se deben distinguir las porciones corrientes y no corrientes. La mención a su separación de las previsiones constituye una obviedad, dado que la disposición refiere a la presentación de pasivos ciertos.
	472	Clasificación en función de su naturaleza: 1. Deudas por compras de bienes y servicios. 2. Deudas financieras. 3. Deudas fiscales. 4. Deudas laborales y previsionales, lo que implica mantener en el mismo rubro las deudas con el personal y las que estas generan en concepto de contribuciones patronales y aportes retenidos al personal. 5. Deudas con propietarios y otras partes relacionadas. 6. Otras deudas, es decir las que surjan por exclusión de todas las categorías anteriores.

Revelación en notas	473	Se informarán las políticas contables y las bases utilizadas para la medición de los pasivos ciertos.
	474	Se detallarán: 1. Su naturaleza e instrumentación jurídica. Recuérdese que la clasificación sobre la base de su naturaleza ya está contemplada para su presentación en el estado de situación patrimonial, por lo que esta exigencia puede ser considerada como una redundancia. 2. Los pasivos que se cancelarán en moneda extranjera. 3. Los plazos indicando: a) Deudas vencidas b) Deudas sin plazo c) Sus vencimientos en los trimestres del ejercicio siguiente. d) Sus vencimientos en los ejercicios posteriores al siguiente. 4. Las tasas de interés explícitas o implícitas. La información acerca de tasas implícitas en nuestro criterio colisiona con la falta de obligatoriedad de la desagregación de esos intereses vigente en la mayoría de los casos para la generalidad de las entidades. 5. De existir, las pautas de actualización. 6. Las garantías con que cuentan los saldos adeudados, las se relacionan con la instrumentación jurídica cuya información se requiere en el primero de los puntos. 7. Los saldos adeudados a entidades controladas o con las que controlan al emisor de los estados contables, sea ese control individual o conjunto, como asimismo los saldos adeudados a entidades sobre las que se ejerce influencia significativa o bien ellas tienen esa influencia sobre la entidad. Habitualmente estas deudas son identificadas genéricamente como "[d]eudas con sociedades del art. 33", referenciando así al artículo de la Ley General de Sociedades (LGS) que describe las distintas figuras jurídicas existentes entre sociedades así relacionadas.

Ilustración N° 6 - Presentación de las deudas ciertas en moneda

7. Pasivos ciertos (deudas) en especies

7.1. Normas referidas a su medición

La RT 54 ha resumido la profusa identificación de distintas categorías que para estos pasivos reconocía la RT 17 en la sección 5.17 de su segunda parte, por una única categoría cuyo denominador común es corresponder a la definición de estas deudas suministrada en el párr. 477.

Las normas de medición son las que se consignan a continuación:

Medición	Párrafos	Criterios establecidos	Comentarios
Inicial	479	Por el importe contable que corresponde asignar de acuerdo con esta u otra norma contable al activo recibido que origina la obligación (el destacado es nuestro).	Interpretamos que existe en este párrafo un importante error de redacción. En efecto, la medición basada en el "activo recibido" no corresponde al pasivo que se procura valorar. La redacción correcta debería ser por lo tanto "[p]or el importe contable que corresponde asignar de acuerdo con esta u otra norma contable al activo a entregar que origina la obligación"
Posterior	480	Por el mayor importe entre: 1. La medición inicial. 2. El importe que surja de los compromisos que generan pérdidas (contratos onerosos) previstos en los párrs. 527 a 530	En consecuencia, y a diferencia de las normas que contenía la RT 17, solo es posible el reconocimiento de pérdidas por tenencia de estos pasivos. La remisión a los compromisos que generan pérdidas resulta aplicable cuando la medición surgida a una fecha posterior determina un incremento en el valor en el mercado del bien a entregar respecto a la que fuera su medición inicial.

Ilustración N° 7 - Mediciones inicial y posterior de las deudas ciertas en especies

7.2. Normas referidas a su presentación

Los párrs. 482 y 483 instruyen acerca de la presentación de estas deudas en el estado de situación patrimonial, disponiendo al efecto:

1. Que se presenten separados de las previsiones, requerimiento que constituye una obviedad tratándose de pasivos ciertos.

2. Que sean clasificados:

a) En corrientes y no corrientes y

b) En función de su naturaleza, la que seguramente en la inmensa mayoría de los casos será de índole comercial.

Por su parte, los párrs. 484 y 485 enuncian la información que debe incluirse en notas, complementando la presentación en el estado de situación patrimonial;

1. Las políticas contables y los criterios utilizados para la medición de cada clase de estos pasivos como asimismo las bases y métodos empleados a tal fin.

2. Su naturaleza e instrumentación jurídica, los saldos con garantías y los asumidos con entidades relacionadas a través de control, control conjunto e influencia significativa.

8. Previsiones y otros pasivos contingentes

8.1. Definiciones

Es muy antigua y conocida la clasificación de los pasivos contingentes en contabilizables y no contabilizables. La RT 54 ha recogido esta clasificación y la ha reformulado mediante la identificación que realiza a modo de definiciones en el párr. 487. Surgen así las siguientes categorías:

Clasificación	Características	Reconocimiento contable
Previsiones	1. Son inciertos en cuanto a su cuantía y vencimientos, pues dependen de hechos futuros que escapen al control de la entidad. 2. Satisfacen los requisitos de esta RT para su reconocimiento contable.	En lo que refiere a estos pasivos, los requisitos para su reconocimiento contable están detallados en el párr. 488.
Otros pasivos contingentes	No cumplen los requisitos para su contabilización indicados en el párr. 488.	Por lo tanto, no es procedente su reconocimiento contable, debiendo revelarse en notas.

Ilustración N° 8 - Categorías y tratamiento contable de los pasivos contingentes

8.2. Medición inicial

Obviamente con relación solo a las provisiones, el párr. 489 incluye las siguientes disposiciones para esta medición:

Mediciones previstas	Aplicación	Comentarios
Valor nominal	1. Si la entidad es pequeña o 2. Se estima que la totalidad de los flujos vencerán en un plazo máximo de doce meses a contar de la fecha de la estimación.	Destacamos por nuestra parte el disyuntivo "o" lo que implica que basta con que se presente una de las dos condiciones para que esta medición sea procedente.
Valor descontado de los flujos esperados	1. Si la entidad no es pequeña y 2. Se estima que al menos uno de los flujos vencerá en un plazo mayor a doce meses a contar de la fecha de la estimación.	Concordantemente con la norma anterior, el destacado de la conjunción "y" que realizamos en este caso indica que deben presentarse estas dos condiciones en forma conjunta para que sea aplicable este segundo método para la medición.

Ilustración N° 9 - Medición inicial de las provisiones

Las pautas para la obtención del valor nominal son a su vez en el párr. 490.

Situaciones contempladas	Cálculo del valor nominal	Comentarios
Cuando existen varios desenlaces posibles	Sobre la base de la denominada esperanza matemática.	Es aplicable a provisiones que cubren riesgos con un universo amplio de potenciales reclamantes (servicios de postventas) o incumplidores de créditos de los que la entidad es acreedora.

Cuando refiere a una obligación aislada	Conforme al importe más probable.	Se recurrirá a asesores que estén abocados al tratamiento del caso, por ejemplo, en ocasión de juicios en curso de índole laboral o comercial.
---	-----------------------------------	--

Ilustración N° 10 - Pautas para la determinación del valor nominal

8.3. Medición posterior

El párr. 491 establece para esta medición exactamente los mismos métodos que los que establece para la medición inicial.

Esto no implica que necesariamente esta deba mantenerse, sino que en caso de corresponder sobre la base de esos mismos métodos se deberá ajustar la medición inicial de acuerdo a las nuevas estimaciones que hayan surgido a la fecha de esta evaluación.

En relación a la baja de una previsión el párr. 492 dispone que ella procederá:

1. Cuando hechos confirmatorios la transformen en un pasivo cierto, o bien
2. Cuando se extinga la probabilidad que los hechos inciertos se transformen en obligaciones ciertas, por lo que la previsión deja de cumplir con los requisitos para su reconocimiento contable detallados en el párr. 488.

Recuérdese finalmente que:

1. De acuerdo a las NCP, no es procedente contabilizar una previsión para cubrir el riesgo derivado del pago de indemnizaciones por ruptura de contratos laborales.
2. Las normas internacionales de información financiera no admiten la contabilización de previsiones.

8.3. Presentación en los estados contables

Los párrs. 493 y 494 instruyen acerca de la presentación de las previsiones en los estados de situación patrimonial y de resultados, mientras que en los párrs. 495 a 500 se encuentran las disposiciones relativas a su revelación en notas. Reseñamos estas normas:

En los estados contables básicos	En el estado de situación patrimonial	1. Que se presenten por separado de las deudas ciertas, 2. Separándolos en corrientes y no corrientes	En relación al primer requerimiento, ya señalamos que ella constituye una obviedad. Respecto al segundo, la separación en corrientes y no corrientes deberá considerarse: 1. En las previsiones que se deducen en el activo, la clasificación que corresponde a las partidas de las que ellas son restadas. 2. En las que se incorporan como pasivos, el lapso en el que se generará su exigibilidad luego de su transformación en deudas ciertas.
	En el estado de resultados deberán reconocerse	1. Los gastos generados por el aumento de previsiones. 2. Los ingresos por las disminuciones que no provienen de su conversión en deudas ciertas. 3. De medirse a su valor descontado, los resultados financieros devengados.	En relación al primer requerimiento debe recordarse que las normas contenidas en el art. 64 de la LGS requiere la explicitación de todo gasto originado en la contabilización de previsiones y en el caso de ser ellos ordinarios y derivados de la actividad principal, su clasificación por función

En notas	Se requiere informar:	En los pasivos contingentes contabilizados (previsiones):	Los aspectos a informar se detallan en el párr. 496. El requerimiento indicado en el inciso d) habitualmente se cumple presentando el anexo dispuesto por la LGS en su art. 65, Es destacable además el grado de apertura requerido en el inciso e) respecto a las causas de los aumentos y las disminuciones en las previsiones ocurridas durante el período informado.
		En los que incumplen los requisitos para su reconocimiento como pasivo pero su probabilidad de ocurrencia no es remota (otros pasivos contingentes):	Los aspectos a informar se detallan en el párr. 499. Complementariamente, el párr. 500 dispone que una entidad no reconocerá ni expondrá en notas las situaciones contingentes de remota probabilidad de ocurrencia.

Ilustración N° 11 - Presentación de las previsiones y otros pasivos contingentes

Deben tenerse en cuenta además las disposiciones contenidas en los párrs. 497 y 498, las que limitan las obligaciones descritas en la ilustración N° 11. En efecto:

1. El primero de los párrafos. Mencionados, el concepto de impracticabilidad, el que originalmente fue introducido a las NCP por la RT 28, luego agregada a la RT 17. Conforme a este concepto, cuando la obtención de la información acarree costos que superen los beneficios que su suministro brinda a sus usuarios, puede omitirse la misma, revelando una nota esta circunstancia. Obviamente no es un concepto cuya cuantificación sea absolutamente objetiva, debiendo recurrirse en la generalidad de los casos al mejor criterio posible por parte de los responsables de la emisión de los estados contables de la entidad.

2. El párr. 498 por su parte refiere a la existencia de razones fundadas acerca de los perjuicios que pudiese acarrear a la entidad la divulgación de alguna de las informaciones requeridas en los párrafos anteriores. Entendemos al respecto que se refiere puntualmente a la información detallada en el párr. 496 acerca de las previsiones, es decir las que han sido reconocidas como pasivo. En estos supuestos la entidad podrá exponer brevemente los factores generadores de este riesgo, descripción que, de todos modos, conforme a la expresión utilizada, no resulta obligatoria.

Una situación ejemplificativa de esta última posibilidad es la que surgió cuando en el año 2000 se introdujeron cambios en las normas de exposición, incorporándose el requerimiento de separar las deudas de la entidad cuyo plazo de pago se encuentra vencido de las que se encuentran a vencer. En esa ocasión la Cámara de Sociedades Anónimas objetó esa obligación por considerarla de inconveniente difusión para los intereses del ente emisor de la información.

(A) Res. técnica 54: Norma Unificada de Contabilidad emitida por la Junta de Gobierno de la Federación Argentina de Consejos Profesionales en Ciencias Económicas (FACPCE) en la

reunión celebrada en la ciudad de Corrientes el 1° de julio de 2022 (en adelante RT 54).

(1) RT 6; "Estados contables en moneda homogénea", versión modificada por las res. técnicas 19, 27 y 39 y las resoluciones de la Junta de Gobierno de la Federación Argentina de Consejos Profesionales en Ciencias Económicas 249-02, 312-05 y 539-18 (en adelante RT 6).