

**UNIVERSIDAD NACIONAL DE LA PLATA**  
**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

*Especialización en Contabilidad Superior y Auditoría*

*Cohorte 2012*

***“Revalúo de Bienes de Uso.  
Tratamiento de la Cuenta Saldo por Revalúo”.***

Autor: Cra. Marianela Ana Buono

La Plata, 07 de Julio de 2015

**Tema: Revalúo de Bienes de Uso**

**Título: Tratamiento de la cuenta “Saldo por Revalúo”**

Autor: Marianela Ana Buono

*Especialización en Contabilidad Superior y Auditoría. Facultad de Ciencias Económicas.  
Universidad Nacional de La Plata.*

La Plata, 07 de Julio de 2015

El revalúo de Bienes de Uso (exceptuando activos biológicos) es una temática “relativamente nueva” (más allá de que precedentemente contábamos con normativa profesional respecto del llamado Revalúo Técnico- RT 10).

En síntesis, producto del Decreto número 287 del Poder Ejecutivo, que prohíbe a los organismos de contralor recibir estados contables en moneda homogénea; la Federación se expidió para sus profesionales en el año 2003 (6 meses después) a través de una Resolución de Junta de Gobierno.

Según la Resolución Técnica número 17, respecto de la “Unidad de Medida”, es la Federación la que debe monitorear el contexto de inestabilidad. Y en función de ella aplicar o no la RT 6.

La Revaluación se propone como una suerte de “parche”, para mejorar la exposición de los patrimonios de los entes.

A posteriori, la Federación aprobó la modificación de la RT 17, para quedar en línea con la normativa internacional. Y una de las pautas para considerar alta inflación y por ende menester de aplicar la norma profesional pertinente para el ajuste inflacionario; es que tengamos un 100% de inflación en 3 años.

Toda esta situación lleva a que no haya ajuste inflacionario; y que los propios socios no repartan parte del resultado no asignado, porque saben que se descapitalizan (se produce vaciamiento de activos).

En la norma profesional local (Resolución Técnica Nro 31), respecto del SALDO POR REVALÚO hay dos tratamientos posibles:

“El saldo por revaluación de un elemento de bienes revaluados, incluidos en el patrimonio neto, podrá ser transferido directamente a resultados no asignados, cuando se produzca la baja de ese elemento, o en un momento posterior. Esto podría implicar la transferencia total del saldo por revaluación recién cuando el activo sea retirado, o cuando la entidad disponga de él por venta u otra razón, o en un momento posterior.”

O sea, se puede mantener (ejemplo, similar a un Ajuste de Capital).

O se puede, transferir a resultados no asignados directamente sin pasar por resultados. De este modo puede ser tranquilamente distribuido.

Siguiendo la línea de pensamiento de la norma internacional;

Me resulta muy adecuada la posibilidad de, con la baja del bien revaluado; transmitir el Saldo por Revaluación a Reservas. NO Resultados No Asignados. “Esto podría implicar la transferencia total de la reserva cuando el activo sea enajenado o se disponga de él por otra vía.” Siempre sin pasar por Resultado del Ejercicio.

Entonces mi propuesta está en que la RT 31 debería establecer una única medida para tratar el Saldo por Revalúo una vez dado de baja el bien o a posteriori. Mi posición es que no se transfiera a priori dicho saldo a resultados no asignados; y que se conserve en una cuenta de patrimonial de patrimonio neto especialmente creada para dicho saldo.

## INDICE

<b>CAPÍTULO I:</b> Introducción.....	1
<b>CAPÍTULO II:</b> Antecedentes y formulación del problema.....	2
<b>CAPÍTULO III:</b> Explicación del marco teórico.....	3
Etimología.....	3
Naturaleza de la cuenta saldo por revaluación.....	4
<b><u>TEMA: Norma Contable Profesional Local (Argentina):</u></b>	
Exposición.....	4
Valuación.....	5
Tratamiento del saldo por revalúo.....	7
Revelación.....	8
Cambio de política contable.....	11
Diferencias con normativa profesional local anterior.....	12
Aspecto impositivo.....	14
Inspección General de Justicia.....	15
Casos prácticos.....	17
<b><u>TEMA: Norma Internacional de Contabilidad (NIC):</u></b>	
Valuación y exposición contable.....	18
Tratamiento del saldo por revalúo.....	20
Información a revelar.....	21
<b>CAPÍTULO IV:</b> Nuestra Propuesta.....	23
<b>CAPÍTULO V:</b> Conclusiones.....	26
<b>CAPÍTULO VI:</b> Citas.....	30
<b>CAPÍTULO VII:</b> Bibliografía.....	31

## CAPÍTULO I: INTRODUCCIÓN

Producto del Decreto número 287 del Poder Ejecutivo, que prohíbe a los organismos de contralor (como ser, Banco Central de la República Argentina; Personas Jurídicas, entre otros) recibir estados contables en moneda homogénea; la Federación se expidió para sus profesionales en el año 2003 (6 meses después) a través de una Resolución de Junta de Gobierno.

Según la Resolución Técnica número 17, respecto de la “Unidad de Medida”, es la Federación la que debe monitorear el contexto de inestabilidad. Y en función de ella aplicar o no la RT 6.

La Revaluación se propone como una suerte de “parche”, para mejorar la exposición de los patrimonios de los entes.

A posteriori, la Federación aprobó la modificación de la RT 17, para quedar en línea con la normativa internacional. Y una de las pautas para considerar cambio en el poder adquisitivo de la moneda y por ende menester de aplicar la norma profesional pertinente para el ajuste inflacionario; es que tengamos un 100% de inflación en 3 años. Por lo tanto, los estados contables deberán ser re-expresados por inflación/ deflación cuando se presente el hecho fáctico de una variación acumulada en el índice de precios internos al por mayor del Instituto Nacional de Estadísticas y Censos de la República Argentina, en tres años, que alcance o sobrepase el 100%. Esta decisión se ve reflejada en la Resolución Técnica número 39; que además de modificar la RT 17, entre otras; deroga la Resolución JG 287-03.

Respecto de estos temas de norma nacional, es muy importante tener presente que en el año 2002 todos los Consejos adhirieron al Acta Acuerdo de Catamarca, que reza como máxima el hecho de que Todo lo que provenga aprobado por la Federación Argentina de Consejos Profesionales en Ciencias Económicas (FACPCE), va a ser adoptado por los Consejos Profesionales. Por ende, más allá de que muchas veces se tarde, generalmente todo lo aprobado por la FACPCE es adherido con posterioridad por los Consejos.

Retomando el tema de la Revaluación, destacar que se determinó producto de este no ajuste inflacionario. Que provoca que los socios repartan el resultado no asignado, sin saber que se están descapitalizando, se está produciendo el famoso “vaciamiento de activos”.

Lo que se pretende con la Resolución Técnica número 31 (que es opcional; ya que se puede no aplicar dicha normativa y continuar con costos históricos en los bienes de uso), es reemplazar los costos históricos por los valores que se manejan en el mercado, como principio general. Entonces, lo que vamos a encontrar es un aumento significativo en el importe de los bienes de uso.

Por otro lado, la norma internacional habla de valor razonable. A saber; es el valor de intercambio que tiene el bien. Para ello hay que tener en cuenta las siguientes características: mercado transparente (partes interesadas y debidamente informadas); realizada en condiciones de mutua independencia; y precio de contado.

## **CAPÍTULO II: ANTECEDENTES Y FORMULACIÓN DEL PROBLEMA**

El revalúo no es una novedad para la norma contable profesional argentina. Solíamos manejarnos antes anteriores con el llamado “Revalúo Técnico”, descrito en la Resolución Técnica Número 10.

Una de las mayores diferencias que podemos encontrar entre esta RT 10 mencionada precedentemente y la RT inspiración de este trabajo integral (RT 31), es el tema del recalcule de la depreciación. Y de ir bajando el saldo por revalúo a medida pasa el tiempo.

O sea, en Resolución Técnica número 10 a medida que pasaba la vida útil no sólo se amortizaba por el nuevo valor (mayor); sino además que el “Saldo por revalúo” iba bajando a lo largo del período.

Con la Resolución Técnica número 31, no sucede lo mismo. (Tema que va a ser explicado con más detalle a medida se avance en el trabajo de investigación, con aporte original).

Según el artículo periodístico de Gonzalo Chicote en IPROFESIONAL, la idea primogénita que se tuvo al incorporar “nuevamente” el revalúo en los Estados Contables confeccionados con normativa local, fue que las empresas puedan acceder fundamentalmente a mercados internacionales para tomar

deuda. De este modo los estados contables estarían en concordancia con la norma internacional. O sea, serían más fácilmente leídos con el objetivo de calificar crediticiamente.

Y en el ámbito nacional, otro de los puntos importantes, es que reflejen la realidad pertinentemente. Para que se puedan todas decisiones como corresponde. Ya que lo que no se venía tomando en cuenta era el efecto de la inflación.

**El problema se suscita, desde nuestro punto de vista, en lo laxa que es la Resolución Técnica número 31, (modificando las RT 9, 11, 16 y 17) con el tratamiento a propiciarle al Saldo por Revaluación. Da distintas alternativas, y el tema debería de tomar otro rigor. Consideramos que desde el espíritu que fue puesto nuevamente el revalúo en las normas argentinas, el saldo por revalúo debería tener un único camino a seguir. Y en concordancia a las circunstancias.**

### CAPÍTULO III: EXPLICACIÓN DEL MARCO TEÓRICO

#### ETIMOLOGÍA:

Ahora nos vamos a adentrar a definir qué es el revalúo, a conocer el significado de la palabra:

Según la RAE (Real Academia Española), el verbo REVALUAR (más allá de lo contable) tiene dos significados:

- La primera de las acepciones se refiere a “volver a evaluar”.
- Mientras que la consecuente, reza; “Elevar el valor de la moneda o de otra cosa, en oposición a *devaluar*”. (1)

Contablemente hablando, según Fowler Newton: “La revaluación es una tarea mediante la cual se asigna un VALOR a algo. En el caso de activos, no debe confundírsela con un AJUSTE POR INFLACIÓN; mientras la primera se basa en la aplicación de un valor presente, el segundo lleva a moneda del presente un importe del pasado” (2) (cita textual; no nos pertenece).

Así que lo que podemos dejar en claro es que existe un valor preexistente; y que es inferior al que se le va a asignar con posterioridad. Es más semejante a un resultado por tenencia que a un ajuste por inflación.

#### NATURALEZA DE LA CUENTA SALDO POR REVALUACIÓN:

Podríamos definir al Saldo por Revalúo como patrimonial de Patrimonio Neto.

#### NORMA CONTABLE PROFESIONAL LOCAL (ARGENTINA):

Tenemos la Resolución Técnica 31, que nos permite optar por valores revaluados en vez de costos históricos de los Bienes de Uso con excepción de los Activos Biológicos.

Respecto del Informe Número 2 de CENCyA, es menester tener en cuenta que al ser un informe redactado por el Consejo Emisor de Normas de Contabilidad y Auditoría (CENCyA), no es una norma contable. Sino que es tomado como la legislación contable que resuelve “cuestiones no previstas”.

Además contamos con resoluciones aprobadas por los consejos profesionales de ciencias económicas de las jurisdicciones correspondientes. Que son de aplicación obligatoria como norma contable.

#### EXPOSICIÓN:

Dentro del Patrimonio Neto encontramos, los aportes de los propietarios, por un lado (que son el capital suscrito; los aportes irrevocables; y las primas de emisión). Por otro lado, tenemos lo que son los resultados acumulados, dentro de los cuales contamos con ganancias reservadas, resultados diferidos (allí está el Saldo por Revalúo, entre otras cuentas que pueden haber), y los resultados no asignados.

Los resultados diferidos, lo son hasta que a través de una norma contable deban o puedan ser transferidos a resultados no asignados.

Según nuestras normas contables profesionales, las reservas que tenemos son de ganancias.

A tener en cuenta:

- Prima de emisión: es un aporte no capitalizable.
- Saldo por revalúo: es de PN. No son reservas.
- Otra partida de aporte no capitalizable: Ajuste de capital.

CUANDO SE APLICA A UN BIEN DE USO POR PRIMERA VEZ EL MODELO DE REVALUACIÓN, NO ES NECESARIO HACER UN AJUSTE DE RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES (AREA); NI MODIFICAR LA INFORMACIÓN COMPARATIVA.

### VALUACIÓN:

El modelo de revaluación que se incorpora con la RT 31, no es obligatorio. El ente puede optar por hacer dicho revalúo o continuar con el modelo de costo.

Es muy importante destacar que si no existe alta probabilidad o certeza (o sea, si hay “incertidumbre”) de que la contribución de un bien de uso a los futuros flujos de efectivo, o sus equivalentes; no se puede hacer revalúo.

Además hay que tener presente que en el caso en que se opte por la RT 31, no es obligatorio que se aplique al conjunto de bienes de uso. Basta con que se lo haga a bienes de una misma clase. Puede pasar que dentro de una clase haya un bien que tenga una significancia muy superior de valor, en ese caso, se puede hacer revalúo a ese bien sólo, excluyendo a los demás bienes de uso que forman parte integrante de la misma clase.

También puede pasar que dentro de una clase de bienes haya uno que no puede estimarse su valor razonable. Dicho bien puede ser valuado, según Resolución Técnica número 17, a costo original. Pero considerar esta circunstancia como estrictamente “excepcional”.

Una vez que se optó por hacer revalúo no es necesario practicarlo cada año. Depende de las necesidades que hayan en función de los cambios de valores. Probablemente lo más representativo para cierto tipo de bienes es hacerlo cada tres o cinco años.

En el caso en que la revaluación sea en etapas dentro de una clase, al final del período todos los elementos de la clase debieron haber sido valuados durante el mismo período contable.

El que vamos a tomar ahora es un punto muy controversial, ya que no es necesario de la labor de un tasador externo para determinar el valor razonable de los bienes de uso. Lo puede hacer tranquilamente un empleado de la organización que conoce las características técnicas de la materia y del bien. O SEA, NO ES NECESARIO DE UN INFORME EMITIDO POR UN ESPECIALISTA EXTERNO COMO BASE PARA EL CALCULO DEL NUEVO VALOR RAZONABLE.

Se entiende por valor razonable al valor del mercado al contado, puede provenir de un mercado activo o estimado en función de técnicas de valuación.

Por ende, si elijo aplicar la mencionada resolución, al bien de uso lo valúo al valor que esté para adquirir hoy, con las mismas características, en el mercado activo. Que puede ser el valor revaluado; valor razonable; VNR sin deducir gastos de venta.

Quiere decir que NO son considerados valores razonables, a: los valores fiscales; tasaciones fiscales; valores inmobiliarios de referencia; tablas de valores (ejemplo, la de rodados que tiene la Administración Federal de Ingresos Públicos- AFIP); montos asegurados, por empresas de seguros; entre otros.

Respecto del Saldo por Revaluación consiste en el valor residual de la revaluación practicada menos (-) el pasivo por impuesto diferido.

Variaciones posibles del saldo por revaluación:

- Aumenta: cuando se incrementa el valor del bien, producto del revalúo.
- Disminuye: con la baja en la valuación.

Con el consumo.

Al transferirse a resultados no asignados.

La baja o con posterioridad.

El saldo por revaluación no puede darse de baja contra resultados del ejercicio en ningún caso.

Existen dos caminos posibles, ambos desembocan en resultados no asignados. En un caso, se puede ir desafectando el saldo por revalúo en la medida que se van practicando las depreciaciones contables. Por el otro, dicho saldo se funde en resultados no asignados al momento en que al activo se lo da de baja. Se va a explicar en detalle en el apartado siguiente.

#### TRATAMIENTO DEL SALDO POR REVALÚO:

Hay dos alternativas de tratamiento respecto del “Saldo por Revaluación”. A la hora en que el bien se dé de baja completamente o venda.

Existe una posición, que llamaremos en este trabajo la “opción A”; consiste en dar de baja al saldo por revaluación, al igual que el bien que se da de baja, y las depreciaciones acumuladas (entre otros conceptos contemplados). De este modo pasa a “Resultados no asignados”; sin pasar por resultados. O sea, no se calcula impuestos sobre dicho saldo. Por otro lado, una vez en “Resultados no asignados”, se los puede repartir (a diferencia de cuando el bien revaluado se encontraba dado de alta; que no se podía repartir el saldo).

Lo podemos ver descripto en el siguiente apartado que no nos pertenece, es textual Resolución Técnica 31:

#### 5.11.1.1.2.7. TRATAMIENTO DEL SALDO POR REVALÚO:

*“El saldo por revaluación de un elemento de bienes revaluados, incluidos en el patrimonio neto, podrá ser transferido directamente a resultados no asignados, cuando se produzca la baja de ese elemento, o en un momento posterior. Esto podría implicar la transferencia total del saldo por revaluación recién cuando el activo sea retirado, o cuando la entidad disponga de él por venta u otra razón, o en un momento posterior.”*

Por otro lado, la que nosotros llamamos “opción B” es respecto de mantener dicho “Saldo por Revaluación”. En este caso, se conserva como un “Ajuste de capital”, que aumentaría el capital sin serlo.

Hay quienes proponen capitalizar dicho “Saldo”, yendo a Personas Jurídicas/ Inspección General de Justicia (la institución que corresponda).

Siguiendo la línea de la RT, reza: (textual; no nos pertenece)

*“Sin embargo, una parte del saldo por revaluación podrá transferirse a resultados no asignados, a medida que el activo sea consumido por la entidad. En ese caso, el importe a transferir del saldo por revaluación será igual a la diferencia entre la depreciación calculada según el saldo revaluado del activo y la depreciación que se hubiera computado sobre la base de su costo original.”*

Acá habla de otro caso (súper válido, por cierto). Que consiste que en la medida que se va consumiendo el bien de uso, parte de su saldo por revalúo (que es patrimonial de Patrimonio Neto) se va transfiriendo en resultados no asignados. Sin pasar por el Resultado del Ejercicio.

Es decir, si escoge el criterio de transferir el saldo por revaluación a resultados no asignados recién cuando un activo sea retirado, vendido o a posteriori, deberá hacerlo para el saldo originado en la medición de la totalidad de los elementos de las clases de activos para los que se aplicó el modelo de revaluación, no pudiendo optar por la transferencia parcial del saldo por revaluación a resultados no asignados, a medida que algunos de dichos activos sean consumidos por la entidad; y viceversa.

Finalmente la primera parte del párrafo 5.11.1.1.2.7. determina taxativamente:

*“Las transferencias desde el saldo por revaluación a los resultados no asignados, en ningún caso pasarán por el resultado del ejercicio”. (3)*

Estamos de acuerdo. Y es una de las diferencias más grandes que encontramos con la norma contable profesional local anterior (a saber, RT 10).

Además no pueden efectuarse agrupaciones a los efectos del cálculo del importe a transferir del Saldo por Revaluación, a Resultados no Asignados.

REVELACIÓN:

Se debe incorporar en la información complementaria, producto de la revaluación, (según Resolución Técnica número 9: “Normas Particulares de Exposición Contable para entes comerciales, industriales y de servicios”), lo siguiente:

Se encuentra detallado en la sección C: “Cuestiones Diversas” de la suscitada norma contable profesional local. En su punto 9: “Revaluación de bienes de uso (excepto activos biológicos)”.

- Mencionar las fechas en la cuales se hicieron las revaluaciones de las distintas clases de bienes de forma separada.

Teniendo presente que no hay obligatoriedad en revaluar todos los años.

- Especificar si la revaluación fue practicada por personal de la propia organización, o si se contrató a un especialista en valuaciones o tasador que sea idóneo, e independiente principalmente entre otras características que debe cumplimentar.

Detallar la metodología de la revaluación.

Tanto si se empleó personal propio, como si se solicitó el servicio de un tasador.

- Para estimar el valor razonable se requiere de la confección de hipótesis de trabajo. Por ende se debe de indicarlas; además de detallar las metodologías para obtener los valores revaluados.

Respecto de la técnica, se encuentran varias posibilidades a emplear, que deben ser descriptas.

Como ser: precios de mercado, estimaciones basadas en alguna técnica en particular, entre varias otras.

- Se debe indicar si el valor razonable de los bienes revaluados fue determinado por:
  - Referencia de precios simil mercado activo;

Existen dos tipos de mercado activo, uno tiene preponderancia sobre el otro:

Por un lado, está el mercado principal del activo. Es el que tiene prioridad a la hora de evaluar. Éste es el mercado con el mayor volumen y nivel de actividad para el bien de uso considerado (exceptuando a los activos del tipo biológicos).

Por otro lado, tenemos el mercado más ventajoso para el activo. El cual se tiene que considerar en ausencia del precedente. Consiste el aquel mercado que maximiza el importe que se recibirá por vender el bien de uso, luego de costos transaccionales y de logística.

- Transacciones de mercado recientes, con las partes debidamente informadas e independientes;

En este caso, los participantes del mercado (oferentes y demandantes), tienen las siguientes características:

- a. Independencia, tal lo define la RT 21; “En el caso de transacciones entre independientes, el precio es el resultado de una libre negociación entre las partes interesadas”.
  - b. Cuando dice “debidamente informadas” se refiere a que tienen acceso a todo el conocimiento accesible.
  - c. Capaces de realizar una transacción para el activo.
  - d. Tienen voluntad de llevar a cabo la operación; no están obligados, ni forzados. Solo motivados.
- Otra/s técnica/s de medición.

Se debe dar prioridad más alta a los precios cotizados en mercado activo. Y la prioridad más baja al valor razonable calculado utilizando datos de entrada no observables.

Se tiene que tener en cuenta para medir el valor revaluado del bien de uso, lo que se llama “el máximo y mejor uso” según Resolución de Junta de Gobierno.

- Indicar el importe que hubiese llevado el estado de situación patrimonial en el rubro bienes de uso en cada clase en particular, en el supuesto en que no se haya optado por los valores razonables; y se hubiese continuado con la metodología de históricos.

Se debe incorporar el importe contable del bien en el supuesto que no se haya revaluado. Se puede hacer de dos maneras, o se llama con un asterisco (\*); o se agrega una columna adicional al anexo de bienes de uso.

- Detallar el Saldo por Revaluación, con todos sus movimientos durante el ejercicio. E INDICAR QUE ES UNA CUENTA CUYO SALDO NO ES DISTRIBUIBLE NI CAPITALIZABLE EN LA MEDIDA QUE PERMANEZCA COMO TAL.
- “g) en los casos en que se opte por no transferir el saldo originado por la revaluación a los resultados no asignados en función al consumo o a la baja de los activos que hayan sido motivo de una revaluación, deberá exponerse la proporción de vida útil consumida correspondiente a dichos activos y el importe que la entidad podría haber transferido a resultados no asignados a la fecha de cierre del período contable que se informa;” (4) (Cita textual. No nos pertenece).
- En el supuesto que se necesite la aprobación del organismo de control por cuestiones reglamentarias administrativas/ legales. Detallar la información correspondiente a dicha aprobación.

Con organismo de control apunta a Comisión Nacional de Valores.

TENER PRESENTE QUE SE SIGUE EL SALDO DE REVALUACIÓN POR CADA BIEN, POR SEPARADO. SE PUEDE HACER UN ÚNICO ASIENTO, PERO DEBE ESTAR BIEN INVENTARIADO.

#### CAMBIO DE POLÍTICA CONTABLE:

Puede suceder que el ente modifique su política contable, y desee dejar de aplicar el modelo de revaluación de bienes de uso, excepto activos biológicos. Siempre y cuando mejore el cumplimiento

de los requerimientos de la información contenida en los estados contables (RT 16). Y pretenda de ahora en más, volver al modelo de costos históricos. En ese caso, se debe de dar una justificación detallada de la causal de tal cambio en nota. Y hacer un Ajuste de Resultados de Ejercicios Anteriores (AREA).

Además se debe de valorizar el menor valor entre el de la medición contable que hubiese tenido si nunca hubiese optado por pasar a llevar valores razonables; y el valor recuperable. Respecto del saldo por revaluación no debe de reflejar importe alguno.

#### DIFERENCIAS CON NORMATIVA PROFESIONAL LOCAL ANTERIOR:

Según el Informe número 2 de CENCyA, las divergencias entre la actual RT 31: Revaluación; y la precedente RT 10: Revalúo Técnico, son las siguientes:

- Respecto del valor revaluado:

**RT 10:** Hablábamos de costo de reposición.

**RT 31:** Existe un orden de prelación. Se prioriza, si se cuenta con un mercado activo, el precio de venta de contado del bien. En caso de ausencia de dicho mercado, se corresponde determinar los precios revaluados estimados a partir de los futuros flujos de fondos netos. Sino costos de reposición con posterioridad del cálculo de la depreciación.

- Vida útil de los bienes sujetos a revaluación:

**RT 10:** Se prolonga la vida útil de los bienes revaluados.

**RT 31:** más allá de la elección o no de la aplicación de RT 31, el cálculo de la vida útil restante debería ser un proceso continuo del ente respecto de sus bienes de uso excepto activos biológicos.

- Depreciación del Ejercicio:

Aquí se encuentra una gran diferencia;

**RT 10:** La registración del resultado o costo minimiza por la reversión parcial de la “reserva por revalúo técnico”; con crédito a resultados del ejercicio.

**RT 31:** La registraci3n del resultado o costo es en funci3n del valor revaluado de los bienes de uso. Reiteramos la gran diferencia, nunca el saldo por revaluaci3n va a ser transferido a resultados del ejercicio.

- Destino de la reserva por revalúo t3cnico (RT 10); o saldo por revaluaci3n (RT 31):

**RT 10:** La reserva por revalúo t3cnico se va consumiendo y transfiriendo a resultados del ejercicio (así como lo vimos en el punto anterior), por las mayores depreciaciones por los bienes revaluados o el mayor valor al momento de la baja.

**RT 31:** Existen dos alternativas, por un lado se puede ir consumiendo el saldo por revaluaci3n e ir transfiriendo a resultados no asignados en funci3n de la depreciaci3n. Otra posibilidad, es que se dé de baja de manera total el saldo por revaluaci3n, a resultados no asignados con la baja del bien revaluado, o en un momento posterior.

- Momento de la revaluaci3n propiamente dicha:

Acá tambi3n encontramos otra gran diferencia entre ambas resoluciones t3cnicas.

**RT 10:** Se hablaba de la obligatoriedad de un tasador/ valuador independiente. Esta última característica era la gran distinción.

**RT 31:** No es necesario que el tasador/ valuador revista la característica de independencia. Ya que los valores revaluados pueden obtenerse del trabajo de un empleado de la propia organizaci3n, que conozca de la materia y el bien en cuesti3n.

Destacar la obligatoriedad de la documentaci3n del relevamiento.

Si cuando hacemos de las veces de auditor, y requerimos de la opini3n adicional de otro profesional; segun la resoluci3n t3cnica número 37, debemos evaluar de dicho experto con anterioridad a que lleve a cabo su trabajo: su competencia, capacidad, objetividad, e independencia. (Evaluamos Riesgo). ¿Cuándo el ente escoge experto para llevar a cabo revaluaci3n de bienes de uso evalúa las mismas características? ¿Si no lo hace, como auditor, podemos “recusar” al experto?

- Frecuencia de las revaluaciones:

**RT 10:** No existía obligación alguna de llevar a cabo revaluaciones periódicas. Lo que se hacía era en la medida que los valores revaluados originalmente se encontraban alejados de la realidad, se llevaba a cabo dicha práctica.

**RT 31:** Una vez elegido el modelo de revaluación por sobre el de costos históricos, cada año debe de evaluarse la necesidad de registrar una nueva revaluación.

- Valor Recuperable:

Tener en cuenta de que no es un tema menor.

**RT 10:** El valor recuperable admitía diversas posibilidades para ser determinado. El ejemplo que desarrolla el Informe Nro 2 de CENCyA; menciona que podría ser considerado como valor recuperable un flujo de fondos sin descontar.

**RT 31:** No debe exceder el valor recuperable, el valor revaluado.

#### ASPECTO IMPOSITIVO:

A continuación vamos a analizar la incidencia de la aplicación del modelo de revaluación en los bienes de uso, de los siguientes impuestos nacionales:

- Impuesto a las Ganancias Societarias
- Impuesto a las Ganancias Mínima Presunta
- Impuesto a los Bienes Personales Acciones y Participaciones

A priori, podríamos decir que el impacto no sería muy significativo.

- Impuesto a las Ganancias Societarias:

Se provoca solamente una diferencia por impuestos diferidos, en lo contable; siempre y cuando corresponda. Lo fiscal queda inmutado.

Como el resultado impositivo supera al contable, se genera un activo por impuesto diferido.

- Impuesto a las Ganancias Mínima Presunta:

Lo fiscal queda no cambia; ya que se tiene que tomar como base imponible el valor residual del bien en cuestión sin el aumento generado por la aplicación de la RT 31.

- Impuesto a los Bienes Personales Acciones y Participaciones:

Aquí el aspecto fiscal si se ve modificado, como consecuencia directa de un mayor valor en los bienes que son la base imponible del tributo.

#### INSPECCIÓN GENERAL DE JUSTICIA:

La NORMA LEGAL, resuelve como Resolución General de la IGJ número 4 de 2015 (modificando resoluciones precedentes), lo siguiente:

Tener presente que la jurisdicción de IGJ, es la Ciudad Autónoma de Buenos Aires. Y es uno de los órganos de contralor. Solía no aceptar estados contables con revalúos que aplicaban norma nacional. Aunque no habían impedimentos con los estados contables confeccionados bajo NIIF. O sea, las únicas entidades que en su momento podían aplicar revaluaciones eran aquellas que realizaban oferta pública de sus acciones (a partir del 1° de enero de 2012). Y el resto de las empresas estaban a merced de sufrir una posible impugnación de sus estados contables por la IGJ, según el artículo 275 de la Resolución 7 del año 2005.

A saber, cuando se refiere a los revalúos técnicos se los permite a las sociedades por acciones y las de responsabilidad limitada; previa autorización de dicho órgano de contralor.

(Para ello no debe quedar duda de la recuperabilidad del mayor valor que se incorporará a dichos bienes o la contribución a los futuros flujos de efectivo. La revaluación se lleva a cabo para todos los activos de una misma clase; para evitar revaluaciones selectivas.)

Dentro de los requisitos, que demandan comunicación previa a IGJ; hay para destacar 2 puntos:

El punto 2°, inciso i. De la Resolución General número 5 del año 2015:

“Acta del órgano de administración de la que surjan los fundamentos de la revaluación de los bienes, identificando los rubros y bienes a revaluar, la fecha de efecto y la designación de un perito. El perito designado será un profesional independiente con título habilitante en la incumbencia según los bienes alcanzados, quien no deberá ser socio, administrador, gerente o miembro del órgano de fiscalización, ni estar en relación de dependencia con la sociedad interesada.” (5)

El punto 2º, inciso iii. De la Resolución General número 5 del año 2015:

“(…) El revalúo; la identificación de los elementos y documentación suministrada al perito para que su valuación reúna los requisitos de certeza, claridad de exposición y precisión de manera que no originen una limitación en el alcance de las tareas realizadas y expresadas en los informes de los auditores y/o de los órganos de fiscalización de la sociedad y; la identificación del libro inventario y balances en los que se ha asentado el informe pericial aprobado. El perito designado deberá: a) Acreditar su incumbencia respecto de los bienes alcanzados; b) Detallar los bienes o rubros sometidos a revaluación, consignando en cada caso su ubicación, su alor de reposición, su depreciación acumulada, su estado de conservación, su obsolescencia, su expectativa de vida útil, sus factores de corrección, sus avances tecnológicos, la fecha de efecto; c) Justificar la metodología aplicada. El resultado de la revaluación técnica no podrá, en ningún caso, ser superior al valor recuperable. Los puntos detallados se incorporarán en el informe firmado por el perito designado, cuya firma en caso de corresponder, será legalizada por la entidad que ejerce la superintendencia de su profesión.” (6)

Otro de los temas a tener en cuenta es el título: “Revalúo técnico. Saldo. Destino.” Dentro de lo que es la Resolución General número 5 del año 2015.

El saldo por revalúo se destinará a una reserva técnico- contable que se clasifica en el patrimonio neto del estado de situación patrimonial. No pudiendo ser capitalizada ni distribuida. Dicha reserva deberá de disminuirse por las mayores depreciaciones generadas por el revalúo, venta/ obsolescencia de bien de uso pertinente, o por la ausencia de certeza que pudiese presentarse con posterioridad a su contabilización.

## CASOS PRÁCTICOS:

- En este primer caso vamos a ver qué connotaciones tiene ajustar por inflación, en parangón con llevar a cabo la revaluación de un bien de uso (excepto activo biológico). En este caso contamos con el bien en el patrimonio.

A saber;

Ajuste por inflación

vs

Revaluación

(sobre bienes de uso)

**Bien (más ACTIVO)**

**Bien (más ACTIVO)**

**RECPAM (más RDO POS)**

**Sdo por Reval (más PN)**

“RECPAM” se refunde a fin de año.

Va a resultado todos los años.

No va a resultado.

Se reparte.

No se reparte.

- Cuando se opta por llevar cierta clase de bienes de uso por el criterio de valores razonables. Y dicho bien aumenta su valuación de un período a otro; o sea, se revalúa. El asiento contable se ve del siguiente modo:

**Bien (más ACTIVO)**

**Saldo por Revalúo (más PATRIMONIO NETO//**

**NO RESULTADO)**

- Vamos a ver las dos alternativas que se suscitan con la baja del bien de uso llevado a valores razonables. Qué sucede con el Saldo por Revalúo.

**a. Sdo por Reval (baja PN)**

**Bien (baja ACTIVO)**

**Resultados no Asig (más PN)**

...

Al final, con la baja, la “reserva”  
va a resultados no asignados.

Tiene la posibilidad de repartirse.

Se elimina el Saldo por  
Revaluación.

**b. Se mantiene el Saldo por Reval (PN).**

Aumenta un concepto similar al  
capital.

NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD (NIC):

En este caso, estamos hablando de la norma internacional de contabilidad número 16 (NIC 16):  
“Inmovilizado Material”.

VALUACIÓN Y EXPOSICIÓN CONTABLE:

Según la Norma Internacional de Contabilidad la valoración posterior al reconocimiento del  
inmovilizado material, es la siguiente:

Antes que nada, definir lo que para ellos significa inmovilizado material: son los activos tangibles  
que posee una entidad para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios, y se espera  
usar más de un ejercicio económico. Lo que para nosotros es Bienes de Uso.

Al igual que nuestra norma profesional; la entidad elegirá como política contable el modelo del coste (costo) o el modelo de revalorización, y aplicará esa política a todos los elementos que compongan una clase de inmovilizado material.

- Respecto del modelo de coste:

Después de su reconocimiento inicial, el activo se valoriza a su costo de adquisición menos la depreciación acumulada.

- Por otro lado, se puede optar por el modelo de revalorización:

Después de su reconocimiento inicial, el activo se valoriza a su valor revaluado. Que es su valor razonable del momento de la revaluación menos la depreciación acumulada.

La regularidad de las revaluaciones es en función de que los bienes de uso, su valor en libros contables, no difieran significativamente con los valores razonables a la fecha de cierre de ejercicio económico.

Para la revaluación la tasación habitualmente es realizada por expertos independientes cualificados profesionalmente.

Cuando el bien carezca de mercado activo y se dificulte conseguir el valor revaluado, la entidad podría tener que estimar el valor razonable a través de métodos que tengan en cuenta los rendimientos del mismo o su coste de reposición una vez practicada la amortización correspondiente.

Para llevar a cabo la revalorización lo importante es tener en cuenta dos cosas:

Por un lado, que exista una diferencia entre el valor razonable del inmovilizado material, y el valor en libros (el contable).

Y por otro lado, que dicha diferencia sea significativa.

Ya que ante la poca significatividad probablemente la revaluación se practique cada tres o cinco años. Mientras que ante la importancia significancia, ésta se lleva a cabo anualmente.

Si se revaloriza un elemento de inmovilizado material, se revalorizarán también todos los elementos que pertenezcan a la misma clase de activos.

Al practicar una revaluación de un bien de uso, la depreciación acumulada puede ser tratada de cualquiera de las siguientes maneras:

- Re-expresada proporcionalmente al cambio en el importe en libros bruto del activo, de manera que el importe en libros del mismo después de la revalorización sea igual a su importe revalorizado.
- Eliminada contra el importe en libros bruto del activo, de forma que lo que se re-expresa es el valor neto resultante, hasta alcanzar el importe revalorizado del activo.

El método depende mucho del tipo de bien de uso que estemos hablando, y del tipo de valor razonable que se tomó.

CUANDO SE INCREMENTE EL IMPORTE EN LIBROS DE UN ACTIVO COMO CONSECUENCIA DE UNA REVALORIZACIÓN, TAL AUMENTO SE LLEVARÁ DIRECTAMENTE A UNA CUENTA DE RESERVAS DE REVALORIZACIÓN, DENTRO DEL PATRIMONIO NETO.

EL “SUPERÁVIT DE REVALUACIÓN”, NO ES RESULTADO DEL PERÍODO; SINO ORI.

#### TRATAMIENTO DEL SALDO POR REVALÚO:

En la medida en que se aumente el valor de un bien de uso producto de una revaluación; dicho incremento debe de ser cuantificado en una cuenta patrimonial de patrimonio neto denominada “reserva de revalorización”.

Sin embargo dicho incremento va a reconocerse en resultado del ejercicio en la medida en que suponga una reversión de una disminución por devaluación del mismo activo, que previamente fue reconocida en resultados.

Cuando la revalorización disminuya el importe del bien de uso, tal disminución se reconocerá en resultados del ejercicio. No obstante, la disminución será cargada directamente al patrimonio neto contra cualquier reserva de revalorización reconocida previamente, en la medida que tal disminución no exceda el saldo de la citada cuenta.

“La reserva de revalorización de un elemento del inmovilizado material incluida en el patrimonio neto podrá ser transferida directamente a la cuenta de reservas por ganancias acumuladas, cuando se dé de baja en cuentas al activo. Esto podría implicar la transferencia total de la reserva cuando el activo sea enajenado o se disponga de él por otra vía. No obstante, parte de la reserva podría transferirse a medida que el activo fuera utilizado por la entidad. En ese caso, el importe de la reserva transferido sería igual a la diferencia entre la amortización calculada según el valor revalorizado del activo y la calculada según su coste original. Las transferencias desde las cuentas de reservas de revalorización a las cuentas de reservas por ganancias acumuladas, realizadas, no pasarán por el resultado del ejercicio.” (7) Cita textual. No nos pertenece.

La pérdida o ganancia que puede sucederse por la baja de un elemento dentro de los bienes de uso (la norma internacional, habla de “Inmovilizado Material”) se incluirá en el resultado del ejercicio cuando la partida sea dada de baja en cuentas. Las ganancias no son clasificadas como ingresos ordinarios.

#### INFORMACIÓN A REVELAR:

Cuando los elementos de inmovilizado material se contabilicen por sus valores revalorizados, se debe revelar lo siguiente:

- Fecha de la revaluación
- Si se requirieron los servicios de un experto independiente

- Detalle de métodos e hipótesis tomadas para estimar el valor razonable de los elementos integrantes de los bienes de uso
- Cuál de los siguientes fue tomado como base para medir el valor razonable:
  - Precios de un mercado activo;
  - Operaciones recientes en un mercado con participantes debidamente informados e independientes; u
  - otras técnicas de valoración.
- El importe que hubiesen tenidos los elementos de bienes de uso si se hubiese continuado con el modelo de costos históricos.
- De las reservas de revalorización; los movimientos y si existen algún tipo de restricción a los accionistas.

## CAPÍTULO IV: NUESTRA PROPUESTA

Mientras que la RT reza:

### 5.11.1.1.2.7. TRATAMIENTO DEL SALDO POR REVALÚO:

*“El saldo por revaluación de un elemento de bienes revaluados, incluidos en el patrimonio neto, podrá ser transferido directamente a resultados no asignados, cuando se produzca la baja de ese elemento, o en un momento posterior. Esto podría implicar la transferencia total del saldo por revaluación recién cuando el activo sea retirado, o cuando la entidad disponga de él por venta u otra razón, o en un momento posterior. Sin embargo, una parte del saldo por revaluación podrá transferirse a resultados no asignados, a medida que el activo sea consumido por la entidad. En ese caso, el importe a transferir del saldo por revaluación será igual a la diferencia entre la depreciación calculada según el saldo revaluado del activo y la depreciación que se hubiera computado sobre la base de su costo original. Las transferencias desde el saldo por revaluación a los resultados no asignados, en ningún caso pasarán por el resultado del ejercicio (...).” (8)*

Y la Norma Internacional de Contabilidad (NIC 16), detalla:

41.

*“La reserva de revalorización de un elemento del inmovilizado material incluida en el patrimonio neto podrá ser transferida directamente a la cuenta de reservas por ganancias acumuladas, cuando se dé de baja en cuentas al activo. Esto podría implicar la transferencia total de la reserva cuando el activo sea enajenado o se disponga de él por otra vía. No obstante, parte de la reserva podría transferirse a medida que el activo fuera utilizado por la entidad. En ese caso, el importe de la reserva transferido sería igual a la diferencia entre la amortización calculada según el valor revalorizado del activo y la calculada según su coste original. Las transferencias desde las cuentas de reservas de revalorización a las cuentas de reservas por ganancias acumuladas, realizadas, no pasarán por el resultado del ejercicio.” (9)*

Antes que nada, detallar dos puntos que tiene en común ambas normas. Primero, el hecho de que la transferencia del saldo por revaluación (como dice la norma local), o la reserva de revalorización (como lo hace la internacional); no pasa por el resultado del ejercicio. Por otro lado, el tema de la posibilidad de ir transfiriendo el saldo a medida el ente consume el bien; es exactamente igual en una legislación como en la otra.

Respecto de las dos posibilidades que da la norma nacional de tratar el saldo por revalúo, una vez producida la baja del bien cualquiera sea la causa; la internacional habla de una sola. Y mientras que la RT se refiere a Resultados no Asignados. La NIC, trata de Reservas por Ganancias Acumuladas (lo que comúnmente nosotros llamamos “Reservas”).

Vamos a profundizar este punto, las RT permite:

Nos da la alternativa de, con la baja del bien, transferir el saldo por revalúo a Resultados no Asignados. O, mantener dicho saldo en el patrimonio neto.

La norma internacional, tan sólo nos habla de transferir la reserva de revalorización a las cuentas de reservas por ganancias acumuladas.

El tema es el siguiente, lo que podríamos denominar una suerte de “lógica” contable, es la que se tiene claramente, desde nuestro punto de vista, la norma internacional. Ya que a la Reserva por Revalorización la consideran un ORI. Y permite, o bien a medida que el bien es consumido transferir la reserva a una cuenta de reservas por ganancias acumuladas. O hacer la transferencia total de la reserva por revalúo con la baja del bien, o con posterioridad. Al igual que la norma local, no pasan por resultados del ejercicio. Pero resulta que hablamos de pasar el saldo (parcial o totalmente) a una cuenta de reservas, y las reservas son de resultados.

En nuestro país en que se reflota el tema del revalúo, claramente no es con el espíritu de darle la alternativa a quienes preparan la información contable de optar por modelo de costos o valores corrientes. Sino, el fin último es mejorar la calidad de la información contable que se ha visto muy distorsionada en estos años con el no ajuste por inflación; permitirle a los entes tener estados

contables que puedan ser tomados con otro valor específico; participar del mercado financiero global, fundamentalmente. Y no perder a través de la descapitalización.

Según la propia RT 31, como el ente no pretende repartir resultados, es que se busca la forma de pasar a resultados no asignados sin ser previamente resultados.

Este aporte que estamos haciendo, responde a la premisa: “Como ente quiero aumentar mi Activo. Y no pretendo repartir Resultados”.

Es por ello, que nuestra propuesta viene a contar una única alternativa. Lo que pretendemos es que el saldo por revalúo NO sea transferido a resultados no asignados ni durante el transcurso del vida del bien, a medida se consume. Ni con la baja, enajenación o a posterior. Buscamos que se conserve el saldo. Ahora la pregunta es, ¿cómo? ¿En las mismas condiciones en que se venía haciendo alternativamente según la RT?

Y la respuesta es claramente que no. Ya que lo que se podía ver en los estados contables de las sociedades eran grandes saldos de resultados no asignados; absolutamente desproporcionados con el espíritu del resto de la información. A priori no habría impedimento alguno en asignar parte de ellos a la repartición de dividendos, salvo nota. Y la cuenta se continuaba llamando “Saldo por Revalúo” más allá de que el bien de uso no perteneciera más a la entidad.

Nos parece menester que esta “única alternativa” consista en que nunca pase el saldo a resultados no asignados, siquiera a medida que el bien es consumido. Que dentro del Patrimonio Neto, en la parte “Aporte de los Propietarios” no “Resultados Acumulados”; encontremos además del capital suscrito y del ajuste de capital (que puede llegar a venir de períodos de cambios en el poder adquisitivo de la moneda); una cuenta que denominaremos “AJUSTE DE CAPITAL POR REVALUACIÓN DE ACTIVOS”. Así como el capital se expone siempre por lo suscrito, más allá de lo integrado; y siempre por su valor nominal. Por ello, el ajuste de capital se expone por aparte, y es por efectos inflacionarios. (Quiero aclarar que el saldo que origina el revalúo es más asimilable a un resultado por tenencia que a un ajuste por inflación). El ajuste de capital por revaluación de activos, se va a

diferenciar en el saldo por revalúo en el lugar del estado de situación patrimonial y de evolución del patrimonio neto en que va a estar expuesto. Pero se va a seguir constituyendo del mismo modo. Salvo que no hay modo en que se vaya consumiendo con el transcurso de la vida útil.

Algunas de las características que tiene este ajuste son las siguientes:

- No es capital. Así como no lo es el propio ajuste de capital.
- No es reserva de resultados.
- No se reparte. Ya que no se encuentra en los resultados no asignados, listos para ser asignados.
- Aumenta el patrimonio del ente.

## **CAPÍTULO V: CONCLUSIONES**

La Resolución Técnica número 31 retoma un tema que la Argentina ya conocía como era el Revalúo Técnico (RT 10), con otra impronta. También, no debemos perder de vista, que la normativa profesional internacional viene aplicando optativamente el revalúo en el inmovilizado material (como ellos llaman a los bienes de uso) hace ya tiempo con la Norma Internacional de Contabilidad (NIC 16). Algunas de las causales que generan esta posibilidad de aplicar valores razonables a los bienes de uso, en vez de costos históricos, son; en el ámbito local: que existan importantes diferencias entre la propia definición de estados contables, y los mismos estados contables confeccionados a fecha de cierre respetando las normas contables y legales vigentes. Como los estados contables deben de representar al ente (este sea de cualquier tipo, con o sin fin de lucro; cualquier tipo societario, entre otras características) en su reflejo de la realidad económica, financiera y patrimonial; y como ya mencionamos el ajuste inflacionario no se viene aplicando desde el año 2003, reconociendo la necesidad de dicho ajuste. El revalúo (como lo llama la actual RT) viene a ser un “parche” como muchos profesionales definieron; con el fin de mejorar parcialmente esta representación de la realidad que actualmente se encuentra muy vulnerada. Esta suerte de solución trae aparejada el aumento en el pago de algunos tributos, como ser el Impuesto nacional: Bienes

Personales Acciones y Participaciones; ya que su base imponible es ni más ni menos que los bienes de distinto tipo como ser los muebles, inmuebles, ciertos derechos, el propio efectivo entre otros. Pero del otro lado de la balanza, podemos ver que no se genera una distribución indiscriminada de resultados, afectando directa y gravemente el patrimonio societario.

Otra de las buenas nuevas, ahora en el ámbito internacional; se relaciona con esta realidad de entes que comercializan con el mundo y a su vez tienen una gran necesidad de tener estados contables que sean un reflejo de su situación, para llegar a mercados internacionales de financiamiento principalmente.

Luego de esta aclaración es menester adentrarnos en la problemática que podemos vislumbrar en la norma contable local. Respecto de lo que llamamos “Saldo por Revalúo”, esta cuenta patrimonial de patrimonio neto que la RT nos delinea dos caminos posibles de tratamiento, una vez el bien se encuentra dado de baja, enajenado, totalmente depreciado, o a posteriori. Tenemos por un lado la opción de que con la baja o en un momento posterior, el saldo por revaluación se transfiere directamente a resultados no asignados. Sin previamente pasar por resultados. Ahora, una de las preguntas es; ¿cómo es posible que una vez el saldo por revalúo transferido a resultados no asignados pueda no ser distribuido?

Por otro lado, encontramos el camino de una vez que el bien de uso se encuentra dado de baja o a posteriori, el saldo por revalúo que nació por ese mismo bien se mantiene en el patrimonio neto. Sigue aumentando el estado de situación patrimonial. Quedaría como un concepto similar a lo que es un ajuste de capital; que también aumenta el patrimonio sin ser capital.

Respecto de esta alternativa apareció una controversial posición que apunta a que dicho saldo no quede como un mero saldo, sino que se constituya como capital de la sociedad. Para ello, más allá de que contradice a la legislación profesional vigente, es una postura que tiene sus fundamentos. Y para alcanzar dicho objetivo es necesario que se constituya la mencionada partida de patrimonio neto como capital a través de una aumento que debe de informarse a Personas Jurídicas en el ámbito de la

Provincia de Buenos Aires; o la Inspección General de Justicia (IGJ) en la jurisdicción Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

Más allá del camino de que parte del saldo por revaluación se vaya transfiriendo a resultados no asignados, sin pasar por resultados, en la medida en que el bien de uso (exceptuamos a los activos biológicos) sea consumido por el ente.

Si se elige un criterio (como el anteriormente detallado, el de la transferencia gradual; o viceversa); se desestima el otro para todos los elementos integrantes del rubro.

La posición internacional, es distinta de lo que hacen con el que ellos llaman “Reserva de Revalorización”. Establece que podrá ser transferida directamente a la cuenta de reservas por ganancias acumuladas, cuando se dé de baja en cuentas al activo. Sino, parte de la reserva podría transferirse a medida que el activo fuera utilizado por la entidad.

Nuestra propuesta radica en que la RT 31 establezca una única medida para tratar el Saldo por Revalúo una vez dado de baja el bien o a posteriori.

Nuestra posición tiene la característica de ser una respuesta acorde a las necesidades causantes de la aplicación alternativa del Revalúo de Bienes de Uso, excepto para activos biológicos. Como ya mencionamos, se pretende conservar el valor del activo en el patrimonio de los entes, sin que con repartición de resultados ficticios la organización se funda. Esto se logra manteniendo el saldo por revalúo, que acá llamamos Ajuste de Capital por Revaluación de Activos, en el patrimonio del ente, aumentándolo, inclusive después de que el mismo se dé de baja o en un momento posterior; como única alternativa.

La causal que origina la denominación “Ajuste de Capital por Revaluación de Activos”, como ya mencionamos no es arbitraria. Se fundamenta en que si no hablamos de un resultado, cómo es que va

a formar parte de los resultados no asignados. Y cómo una vez el bien dado de baja, se conserve su propio saldo por revalúo. Acá esta cuenta patrimonial de patrimonio neto genera un aumento del capital como lo haría con un aporte por parte de los socios. Sin serlo; manteniendo el capital (aquel inclusive declarado en los organismos de contralor, como ser Personas Jurídicas o Inspección General de Justicia) a su valor nominal; y por su verdadero importe. Pero claramente representando la situación que refleja la realidad del ente.

## CAPÍTULO VI: CITAS

- (1) Diccionario RAE: Real Academia Española. Versión web. Definición de “Revaluar”.
- (2) FOWLER NEWTON E. 2010. “Contabilidad Superior”. 6ta edición. Buenos Aires. La Ley. Página 520.
- (3) Resolución Técnica N° 31. “Normas Contables Profesionales: Modificación de las Resoluciones Técnicas N° 9, 11, 16 y 17. Introducción del modelo de bienes de uso excepto activos biológicos.” F.A.C.P.C.E.- Párrafo: 5.11.1.1.2.7. “Tratamiento del Saldo por Revalúo”.
- (4) Resolución Técnica N° 9: “Normas Particulares de Exposición Contable para entes comerciales, industriales y de servicios”. F.A.C.P.C.E.- Sección C: “Cuestiones Diversas”. Punto 9: “Revaluación de bienes de uso (excepto activos biológicos)”.
- (5) Resolución General (IGJ) 5/2015. “Resolución general (IGJ) 7/2005. Régimen contable de sociedades. Revalúos técnicos de bienes de uso. Rectificación.”- Punto 2°. Inciso i.
- (6) Resolución General (IGJ) 5/2015. “Resolución general (IGJ) 7/2005. Régimen contable de sociedades. Revalúos técnicos de bienes de uso. Rectificación.”- Punto 2°. Inciso iii.
- (7) Norma Internacional de Contabilidad N° 16. “Inmovilizado Material”. I.A.S.C.- “Modelo de Revalorización”. Párrafo 41.
- (8) Resolución Técnica N° 31. “Normas Contables Profesionales: Modificación de las Resoluciones Técnicas N° 9, 11, 16 y 17. Introducción del modelo de bienes de uso excepto activos biológicos.” F.A.C.P.C.E.- Párrafo: 5.11.1.1.2.7. “Tratamiento del Saldo por Revalúo”.
- (9) Norma Internacional de Contabilidad N° 16. “Inmovilizado Material”. I.A.S.C.- “Modelo de Revalorización”. Párrafo 41.

## CAPÍTULO VII: BIBLIOGRAFÍA

- CHICOTE, G. 2013. “Revalúo Técnico, la llave para que las empresas accedan a créditos y luchan contra la inflación”. IProfesional. Sección: Impuestos. Web.
- Diccionario RAE: Real Academia Española. Versión web.
- FOWLER NEWTON E. 2010. “Contabilidad Superior”. 6ta edición. Buenos Aires. La Ley.
- Informe Número 2 de CENCyA. Introducción del modelo de revaluación de bienes de uso, excepto activos biológicos, y criterios de medición para las nuevas categorías de activos “propiedades de inversión” y “activos no corrientes destinados para la venta (incluyendo los retirados de servicio)”. F.A.C.P.C.E.
- Norma Internacional de Contabilidad N° 16. “Inmovilizado Material”. I.A.S.C.
- Resolución 3543/ 2014. “Introducción del modelo de revaluación de bienes de uso (excepto activos biológicos). Resolución Técnica (F.A.C.P.C.E.) 40/2014 e interpretación (F.A.C.P.C.E.) 7/2014. Su adopción.” CPCE Bs. As.
- Resolución General (IGJ) 4/2015. “Resoluciones Generales (IGJ) 7/2005 y 11/2012.Modificación. Régimen contable de sociedades. Revalúos técnicos de bienes de uso. Implementación.”
- Resolución General (IGJ) 5/2015. “Resolución general (IGJ) 7/2005. Régimen contable de sociedades. Revalúos técnicos de bienes de uso. Rectificación.”
- Resolución Técnica N° 17. “Normas Contables Profesionales. Desarrollo de cuestiones de aplicación general”. F.A.C.P.C.E.
- Resolución Técnica N° 21. “Normas contables profesionales: Valor patrimonial proporcional - Consolidación de estados contables - Información a exponer sobre partes relacionadas”. F.A.C.P.C.E.
- Resolución Técnica N° 31. “Normas Contables Profesionales: Modificación de las Resoluciones Técnicas N° 9, 11, 16 y 17. Introducción del modelo de bienes de uso excepto activos biológicos.” F.A.C.P.C.E.

- Resolución Técnica N° 37. “Normas de Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento, Certificación y Servicios Relacionados”. F.A.C.P.C.E.
- Resolución Técnica N° 39. “Normas Contables Profesionales. Modificación de las Resoluciones Técnicas N° 6 y 17. Expresión en moneda homogénea”. F.A.C.P.C.E.
- Resolución Técnica N° 9. “Normas particulares de exposición contable para entes comerciales, industriales y de servicios”. F.A.C.P.C.E.