



**FCE** Facultad de  
Ciencias Económicas



# 12º SIMPOSIO REGIONAL DE INVESTIGACIÓN CONTABLE

LA PLATA, 16 DE DICIEMBRE DE 2016

*TEMA 3: Especialidad, Rama o Segmento contable  
económico-financiero*

**TITULO DEL TRABAJO: “ALTERNATIVAS DE REVALUACIÓN DE  
LAS PROPIEDADES PLANTAS Y EQUIPOS PARA LOS ENTES  
PEQUEÑOS Y MEDIANOS DE ARGENTINA”**

*Autores: Mgter. Verónica R. Sanabria*

*Ciudad Autónoma de Buenos Aires, noviembre de 2016*

*Facultad de Ciencias Económicas - Universidad de Buenos Aires*

### *TEMA 3: Especialidad, Rama o Segmento contable económico-financiero*

## *TITULO DEL TRABAJO: "ALTERNATIVAS DE REVALUACIÓN DE LAS PROPIEDADES PLANTAS Y EQUIPOS PARA LOS ENTES PEQUEÑOS Y MEDIANOS DE ARGENTINA"*

Autor: Mgter. Verónica Raquel Sanabria

*E-mail: veronicarsar@yahoo.com.ar*

Facultad de Ciencias Económicas - Universidad de Buenos Aires

### **RESUMEN**

Desde la entrada en vigencia de la Resolución Técnica Profesional (RT) N° 31 de la Federación Argentina de Concejos Profesionales en Ciencias Económicas (FACPCE) y la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) se incorporaron en la normativa contable profesional la alternativa del modelo de revaluación para las Propiedades Plantas y Equipos (PPyE).

Durante los últimos años, la implementación por parte de las empresas dependía no sólo de los emisores de normas contables profesionales, como la FACPCE, sino también que cada uno de los organismos de contralor a los que las empresas puedan estar sujetas adecuen sus normas contables incorporando el modelo de revaluación.

Las empresas que cotizan en bolsa no tuvieron muchos inconvenientes, casi inmediatamente al proceso de adopción de las NIIF completas la Comisión Nacional de Valores (CNV) adecuó sus normas contables profesionales.

En cambio, para los Entes Pequeños y Medianos (EPyM) que no cotizan en bolsa, y que debían presentar sus balances a cada uno de los organismos de contralor, por ejemplo, en el área de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires ante la Inspección General de Justicia (IGJ), no podían presentar sus estados financieros con las PPyE revaluadas, porque la IGJ aún no había modificado su cuerpo normativo para incluirlo. Sólo podían indicarlo en nota a los estados contables e incorporar la información complementaria del valor revaluado.

Durante el año 2015, se realizó en el contexto internacional la primera revisión completa de las NIIF para Pequeñas y Medianas Empresas (PyMEs) y uno de los principales puntos de discusión y posterior modificación fue el de incorporar el modelo de revaluación de las PPyE de los EPyM. Así en ese año se emite la primera enmienda a las NIIF para PyMEs con la incorporación de esta alternativa.

Desde inicios del 2015 en el contexto local, y en respuesta de los avances presentados a nivel internacional, la FACPCE emitió nuevas RTs orientadas a EPyM de Argentina, tales como la RT N° 41, la RT N° 42 y la RT N° 43. Estas normas contables están destinadas a EPyM y en las cuales se incluye como alternativa para la medición posterior de las PPyE al modelo de revaluación.

La novedad que incorpora la RT N° 41 radica en la determinación de parámetros cuantitativos para la determinación de ingresos anuales mínimos y máximos necesarios para considerar a las empresas como EPyM.

Por último, y no menos importante, la IGJ emitió modificaciones a su cuerpo normativo a través de la Resolución General IGJ (RG IGJ) N° 4/2015, incorporando el modelo de revaluación con algunos

requisitos y particularidades que los EPyM sujetos a su control deberán tener en cuenta. Se confirma dicha incorporación del modelo de revaluación a través de la RG IGJ 9/2016 que modifica a la RG IGJ 7/2015 en aquellos artículos que dificultaban la implementación en la práctica de dichos cambios.

Finalmente, se incluye un apartado con ejemplificación práctica en relación a la registración contable de los revalúos de las PPyE.

Los objetivos perseguidos con el trabajo presentado son:

- Identificar las distintas normas contables profesionales que son aplicables a las PyMEs argentinas
- Analizar cada una de las normas contables profesionales nacionales e internacionales que establezcan como alternativa el modelo de revaluación
- Realizar un análisis comparativo de cada una de las normas contables profesionales nacionales e internacionales
- Presentar un ejemplo sencillo de registración contable de la revaluación de PPyE

Conclusiones alcanzadas

Se puede concluir entonces que los EPyM de argentina pueden revaluar sus PPyE y que existen suficientes alternativas en cuanto a normas contables profesionales nacionales e internacionales aplicables. Se ha trabajado mucho en la armonización de normas contables con los organismos de contralor para la incorporación de la alternativa de revaluación en sus cuerpos normativos.

#### **PALABRAS CLAVE:**

Modelo de Revaluación – Análisis – Normas Contables Profesionales -Entes Pequeños y Medianos –

## Contenido

TITULO DEL TRABAJO: "ALTERNATIVAS DE REVALUACIÓN DE LAS PROPIEDADES PLANTAS Y EQUIPOS PARA LOS ENTES PEQUEÑOS Y MEDIANOS DE ARGENTINA" .....	1
<b>RESUMEN</b> .....	2
<b>PALABRAS CLAVE:</b> .....	3
<b>INTRODUCCIÓN</b> .....	5
<b>TRATAMIENTO CONTABLE PARA LAS PPYE PARA LOS EPYM SEGÚN LAS NIIF PARA PYMES</b> .....	5
<b>TRATAMIENTO CONTABLE DE LAS PPYE PARA LOS EPYM SEGÚN LAS NORMAS PROFESIONALES ARGENTINAS</b> .....	8
<b>ALTERNATIVA DEL MODELO DE REVALUACIÓN EN LA IGJ</b> .....	9
<b>TRATAMIENTO CONTABLE DEL MODELO DE REVALUACIÓN COMPARADO</b> .....	15
<b>EJEMPLO ILUSTRATIVO DEL TRATAMIENTO CONTABLE DE LA REVALUACIÓN DE LAS PPYE</b> .....	18
<b>CONCLUSIÓN</b> .....	19
<b>BIBLIOGRAFÍA</b> .....	21

## INTRODUCCIÓN

Desde la entrada en vigencia de la Resolución Técnica Profesional (RT) N° 31 de la Federación Argentina de Concejos Profesionales en Ciencias Económicas (FACPCE) y la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) se incorporaron en la normativa contable profesional la alternativa del modelo de revaluación para las Propiedades Plantas y Equipos (PPyE).

Durante los últimos años, la implementación por parte de las empresas dependía no sólo de los emisores de normas contables profesionales, como la FACPCE, sino también de que cada uno de los organismos de contralor a los que las empresas puedan estar sujetas adecuen sus normas contables incorporando el modelo de revaluación.

En el presente trabajo se pretende establecer el estado actual en que se encuentran los Entes Pequeños y Medianos (EPyM) en cuanto al modelo de revaluación de sus PPyE teniendo en cuenta todas las alternativas de normativa contable existente a nivel nacional e internacional.

En primer lugar, resulta de importancia analizar los cambios introducidos para el tratamiento contable de las PPyE establecido por las NIIF para las Pequeñas y Medianas Empresas (PyMEs) o los EPyM, a partir de la emisión de la enmienda de mayo del 2015, en donde se introduce el modelo de revaluación.

En segundo lugar, se realiza un análisis de las normativas contables profesionales locales vigentes aplicables para los EPyM emitidas por la FACPCE en relación al tratamiento contable permitido para las PPyE en cuanto al modelo de revaluación.

En tercer lugar, se realiza un análisis de la normativa contable introducida por la Inspección General de Justicia (IGJ) a partir de la emisión de la modificación de la Resolución General IGJ (RG IGJ) N° 7/2005 a través de la RG IGJ N° 4/2015, en donde se permite el modelo de revaluación para empresas que se encuentran controladas por esta institución y confirmado a partir de la emisión de la RG IGJ N° 9/2016.

En cuarto lugar, se presenta un análisis comparativo de las distintas alternativas presentadas en los puntos anteriores teniendo en cuenta los principales aspectos de análisis en cuanto al modelo de revaluación para las PPyE de los EPyM.

Por último, presentamos un ejemplo sencillo de registración contable aplicable a las PPyE en la alternativa del modelo de revaluación.

## TRATAMIENTO CONTABLE PARA LAS PPyE PARA LOS EPYM SEGÚN LAS NIIF PARA PYMES

En este apartado vamos a analizar cómo evolucionó la normativa contable profesional internacional para los EPyM hasta llegar al tratamiento contable actual de las PPyE en cuanto al modelo de revaluación.

En julio de 2009, a través del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) se emitieron las NIIF para PyMEs en su versión definitiva de publicación. El tratamiento contable definido para las

PPyE en los EPyM quedaron expuestas en la Sección 17 de dichas normas. Para la medición posterior al reconocimiento inicial se estableció al costo menos la depreciación acumulada y cualquier pérdida por deterioro de valor acumulada. Por lo tanto, no se incluye como alternativa para la medición posterior el modelo de revaluación.

Estas NIIF para PyMEs se emitieron con el objeto de proporcionar un conjunto de principios contables simplificados e independientes adecuados para los EPyM, que no cotizan en bolsa y basadas en las NIIF completas.

Se puede resaltar 5 tipos de simplificaciones que diferencia a las NIIF para PyMEs de las NIIF completas:

- ✓ Se excluyeron temas no aplicables a los EPyM
- ✓ Se incluían opciones de políticas contables sencillas
- ✓ Se simplificaron muchos de los principios de reconocimiento y medición de Activos, Pasivos, Ingresos y Gastos
- ✓ Menor información a revelar
- ✓ Redacción simplificada

En los fundamentos para las conclusiones de aquellas normas determinadas para las PPyE se explicó que el modelo de revaluación no fue una opción de política contable para los EPyM. Por lo tanto, en la versión final no existió ninguna referencia cruzada a las NIIF completas.

Al momento de emitir las normas NIIF para PyMEs el Consejo reveló su plan de comprometerse a la primera revisión completa de las NIIF para PyMEs después de evaluar los primeros 2 años de implementación. Como en algunas jurisdicciones las empresas comenzaron a utilizar estas normas recién en el 2010, el IASB comenzó su primera revisión completa en el 2012.

En mayo de 2015, el IASB publica las enmiendas realizadas a la versión original de las NIIF para PyMEs que entrarán en vigencia a partir del 1º de enero de 2017 con admisión de la aplicación anticipada.

En la mayoría de los casos, las enmiendas individuales solo afectaron a pequeños párrafos, o palabras.

Solo existieron 3 excepciones a la generalidad, y una de ellas fue la de permitir como opción la utilización del modelo de revaluación para las PPyE.

A partir de las enmiendas realizadas a la Sección 17 – Propiedades, Plantas y Equipos, el párrafo 17.15 relacionado con la medición posterior al reconocimiento inicial fue modificado de la siguiente manera (IASB, 2015):

*“Una entidad puede elegir entre el modelo de costo del párrafo 17.15A o el modelo de revaluación del párrafo 17.15B como políticas contables y puede aplicar esas políticas a toda una clase de PPyE”.*

De esta manera, a partir de las enmiendas realizadas el párrafo 17.15 queda modificado y a continuación se agregan los siguientes párrafos 17.15 B, 17.15 C y 17.15 D (IASB, 2015):

*“Una entidad podría medir un elemento de propiedades, planta y equipo cuyo valor razonable pueda medirse con fiabilidad a su valor revaluado, que es su valor razonable en el momento de la revaluación, menos la depreciación acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro de valor que haya sufrido. Las revaluaciones se harán con suficiente regularidad, para asegurar que el importe en libros, en todo momento, no difiera significativamente del que podría determinarse utilizando el valor razonable al final del periodo sobre el que se informa. Los párrafos 11.27 – 11.32*

*proveen una guía para determinar el valor corriente. Si se revalúa un elemento de propiedades, planta y equipo, se revaluarán también todos los elementos que pertenezcan a la misma clase de activos". (Párr. 17.15B).*

En el párrafo 17.15B se explica cómo se obtiene el valor revaluado para las PPyE y se establece como condición de que, si se realiza para un elemento de PPyE, la revaluación debe realizarse para toda la clase de activos.

Los incrementos del valor de los elementos de PPyE que han sido revaluados deben incluir en la cuenta de patrimonio neto denominada Superávit de Revaluación, a menos que sea una disminución de una revaluación anterior, en donde es enviada directamente a resultados.

En la Enmienda a las NIIF para PyMEs (IASB, 2015) se define el superávit de revaluación:

*"Si se incrementa el importe en libros de un activo como consecuencia de una revaluación, este aumento se reconocerá directamente en otro resultado integral y se acumulará en el patrimonio, bajo el encabezamiento de superávit de revaluación. Sin embargo, el incremento se reconocerá en el resultado del periodo en la medida en que sea una reversión de un decremento por una revaluación del mismo activo reconocido anteriormente en el resultado del periodo" (Párr. 17.15C).*

En cambio, cuando el valor del elemento de PPyE disminuya como producto de la revaluación, está se reconocerá directamente en el resultado del período, a menos que exista un superávit de revaluación anterior (IASB, 2015):

*"Cuando se reduzca el importe en libros de un activo como consecuencia de una revaluación, tal disminución se reconocerá en el resultado del periodo. Sin embargo, la disminución se reconocerá en otro resultado integral en la medida en que existiera saldo acreedor en el superávit de revaluación en relación con ese activo. La disminución reconocida en otro resultado integral reduce el importe acumulado en el patrimonio contra la cuenta de superávit de revaluación" (Párr. 17.15D).*

Como puede observarse, se introdujo de una manera sencilla la alternativa de modelo de revaluación como medición posterior, que no difiere del modelo de revaluación explicado en la NIC 16 de las NIIF completas.

En el documento de los fundamentos para las conclusiones de las enmiendas se encuentran los antecedentes que dieron origen a las modificaciones introducidas por la enmienda.

Si bien el IASB mantiene sus razones principales de restringir las opciones de políticas contables para los EPyM, observó que los usuarios de los estados financieros de los EPyM entienden las políticas contables utilizadas y necesitan compararlas entre ellas, entonces no prefieren que los EPyM tengan unas opciones limitadas de políticas contables.

Uno de los aspectos que más preocuparon a los distintos países que respondieron a la Exposure Draft o versión borrador del 2013 fue la decisión de no proponer la revaluación como una opción de política contable para las PPyE. Porque el hecho de que no hayan tenido a la revaluación como opción les significó un obstáculo para la adopción de las NIIF para PyMEs en aquellas jurisdicciones en donde los EPyM generalmente revalúan las PPyE y/o son requeridos por la ley de revaluación de los mismos.

Las partes interesadas observaron que, para las entidades que actualmente están aplicando el modelo de revaluación de los PCGA locales, un cambio hacia el modelo de costos propuestos por las NIIF para PyMEs puede tener consecuencias para los acuerdos de préstamo y afectar a su capacidad

de recaudar fondos en el futuro. Por otra parte, algunos de los entrevistados han señalado que la opción de revaluación es importante en las jurisdicciones en las que están experimentando una alta tasa de inflación.

De esta manera y posteriormente a la Exposure Draft del 2013, y a la luz de las nuevas preocupaciones planteadas y generalizadas por los encuestados, el IASB decidió permitir de manera directa la opción para los EPyM a revaluar las PPyE.

## **TRATAMIENTO CONTABLE DE LAS PPYE PARA LOS EPYM SEGÚN LAS NORMAS PROFESIONALES ARGENTINAS**

Durante el 2009 y el 2010 se habían adoptado obligatoriamente las NIIF para ciertos entes incluidos en el régimen de oferta pública, ya sea por su capital o por sus obligaciones negociables.

Para los restantes entes se plantearon como opciones:

- ✓ La aplicación de las NIIF
- ✓ La aplicación de las NIIF para PYMES
- ✓ La aplicación de las Resoluciones Técnicas vigentes menos la Resolución Técnica 26.

Por otra parte, y paralelamente la junta de gobierno de la FACPCE ha priorizado el desarrollo de una norma contable específica para los EPyM.

Durante el 2015 la FACPCE introdujo una serie de adecuaciones de las RTs para los EPyM emitiendo la RT N° 41 y posteriormente su modificación por la RT N° 42.

Los EPyM en principio pueden utilizar opcionalmente las NIIF para PyMEs, las NIIF completas, la RT N° 17, o bien por la RT N° 41. En este apartado se presenta un análisis exclusivamente del modelo de revaluación de las PPyE para los EPyM según a la RT N° 41

A partir de la vigencia de la RT N° 41, los entes que apliquen esta resolución técnica dejan de aplicar la RT N° 17. Es decir, que los entes que no se encuentren incluidos dentro del alcance de la RT N° 41 o no opten aplicarla pueden continuar utilizando la RT N° 17, como lo venían realizando.

En cuanto al alcance de la RT N° 41, esta norma puede aplicarse para la preparación de los Estados Contables de aquellos entes que califiquen como EPyM, con o sin fines de lucro y cualesquiera sean los períodos cubiertos.

Son Entes Pequeños según la RT N° 41 aquellos que:

- ✓ No estén alcanzados por la ley de entidades financieras o realicen operaciones de capitalización, ahorro o en cualquier forma requieran dinero o valores del público con promesa de prestaciones o beneficios futuros.
- ✓ No sean entes aseguradores bajo el control de la Superintendencia de Seguros de la Nación
- ✓ No superen el monto de ingresos en el ejercicio anual anterior de 15.000.000 de pesos argentinos.
- ✓ No sean Sociedad Anónima con participación estatal mayoritario o de economía mixta
- ✓ No se trate de una sociedad controlante de, o controlada por, otra sociedad excluida en los incisos anteriores.

Con relación a las PPyE, la RT N° 41 establece que la medición periódica se efectuara, en cada clase, de acuerdo con los siguientes criterios:



- a) Al costo menos su depreciación acumulada
- b) Aplicando el modelo de la revaluación de acuerdo a la RT N° 17.

No se requerirán la comparación de la medición periódica de los bienes de uso en cada cierre del período, si el resultado de cada uno de los últimos 3 ejercicios fue positivo.

Son Entes Medianos según la RT N° 41 aquellos que:

- ✓ No estén alcanzados por la ley de entidades financieras o realicen operaciones de capitalización, ahorro o en cualquier forma requieran dinero o valores del público con promesa de prestaciones o beneficios futuros.
- ✓ No sean entes aseguradores bajo el control de la Superintendencia de Seguros de la Nación
- ✓ El monto de ingresos en el ejercicio anual anterior haya sido superior a 15.000.000 y hasta 75.000.000 de pesos argentinos. Estos importes serán reexpresados tomando como base diciembre de 2014.
- ✓ No sean Sociedad Anónima con participación estatal mayoritario o de economía mixta
- ✓ No se trate de una sociedad controlante de, o controlada por, otra sociedad excluida en los incisos anteriores.

Con relación a las PPyE, en la medición posterior se efectuarán, en cada clase, de acuerdo con los siguientes criterios:

- a) Al costo menos su depreciación acumulada
- b) Aplicando el modelo de la revaluación de acuerdo a la RT N° 17.

Pero en este caso, la entidad deberá evaluar si existen indicios de deterioro. Si de esa evaluación resulta que ningún indicio se verifica, la entidad podrá no realizar la comparación. Si algún indicio se verifica deberá realizar la comparación con su valor recuperable.

Como se puede observar, la alternativa del modelo de revaluación está vigente para los EPyM, y la explicación del modelo propiamente dicho nos remite a la RT N°17, en ambos casos.

## **ALTERNATIVA DEL MODELO DE REVALUACIÓN EN LA IGJ**

En este apartado se presenta un análisis de las modificaciones introducidas por la RG IGJ N° 4/2015 a la RG IGJ N° 7/2015 en cuanto a la incorporación del modelo de revaluación en su cuerpo normativo para los EPyM sujetas a su control. Cambios que se confirmaron a través de la RG IGJ N° 9/2016 que modifica a la RG IGJ N° 7/2015 en aquellos artículos que dificultaban su implementación por parte de las empresas.

En principio, la IGJ emitió modificaciones a su cuerpo normativo a través de la RG IGJ N° 4/2015, incorporando el modelo de revaluación con algunos requisitos y particularidades que se describen a continuación.

El 27/02/2015 la IGJ emite la RG IGJ N° 4/2015 que modifica a la RG IGJ N° 7/2005 en los artículos relacionados al Revalúo de las PPyE. Los artículos modificados son Art. 264, Art. 275 y Art. 276 respectivamente, todos ubicados dentro del Libro IV de la Resolución General IGJ N° 7/2005, y tratan sobre el tratamiento contable y el revalúo técnico.

El Artículo 264, inicialmente establecía que la confección de los Estados Contables anuales o intermedios, de las sociedades por acciones y las SRL cuyo capital alcance el monto de 10.000.000 de

pesos, deben ajustarse a las normas técnico profesionales de la FACPCE en las condiciones en la CPCECABA las adopte, siempre que las leyes de la IGJ no establezcan un tratamiento diferente.

Actualmente, el Artículo 264 establece que las sociedades por acciones y las SRL, cuyo capital alcancen el importe de 10.000.000 de pesos, presentarán ante la IGJ sus estados contables anuales o intermedios, de acuerdo a las normas técnico profesionales vigentes y sus modificaciones (RTs de la FACPCE) en las condiciones en que el CPCECABA las adopte. En el mismo artículo se enumeran taxativamente las Resoluciones Técnicas que se consideran: RTs N° 16, 17, 18, 19, 20 y 21 con sus modificaciones vigentes, con algunas salvedades.

Podría deducirse de dichas modificaciones que la IGJ considera las RT N°17 modificada por la RT N° 31 en cuanto al tratamiento contable del revalúo técnico de las PPyE. Pero solo a modo de interpretación personal porque dicha RT no se encuentra incluida en la enumeración taxativa comentada en el párrafo anterior.

El Artículo 275 de la IGJ establecía en principio que las sociedades citadas no pueden contabilizar en su patrimonio neto revalúos técnicos de las PPyE. Sin embargo, si permite que se presenten como información complementaria el valor revaluado de las mismas.

A partir del Artículo 275 de la IGJ que surge de la modificación introducida por la RG IGJ N° 4/2015, se habilita contabilizar el revalúo técnico de las PPyE en el Patrimonio Neto. Pero en dicho artículo se establecen requisitos para contabilizar el Revalúo Técnico, que son la comunicación previa y que no exista incertidumbre respecto de la recuperabilidad del mayor valor que se incorporará a los citados bienes o a su contribución a los flujos futuros de efectivo.

La comunicación previa es un trámite formal que se debe presentar ante la IGJ antes de los 30 días de la fecha de cierre. Dicha comunicación consta de una serie de documentación que debe acompañar la presentación y constaba de una serie de requisitos formales que luego fueron modificados por la RG IGJ N°9/2016, dichos requisitos se comentarán más adelante.

La comunicación previa como había sido redactada inicialmente por la RG IGJ N° 4/2015 de alguna manera genera impactos a la revaluación en cuanto al momento en que debe realizarse que lo tornaban impracticables, porque en las normas contables que hemos analizado con anterioridad sobre el modelo de revalúo técnico, se establece que el valor revaluado es aquel valor corriente al momento de la revaluación, y se entiende que el momento de la revaluación es aquel más cercano a la fecha de cierre de ejercicio a la cual se referirán los informes financieros correspondientes que contengan los valores revaluados de estos bienes. A partir de esta RG, este requisito, para las empresas que tengan a la IGJ como organismo de contralor, el momento de realización de la revaluación es anterior en más de treinta días.

Por otra parte, se requiere, a diferencia de las normas contables analizadas, que se designe un perito profesional independiente para que realice la revaluación de los bienes. Y además se requiere que la razonabilidad de la revaluación efectuada por el perito profesional independiente sea dictaminada por un auditor, en auditoría específica porque no se realiza en forma conjunta con la auditoría de cierre de balances. Esto genera costos adicionales a los EPyM que quieren optar por la revaluación de alguna clase de PPyE.

Considero que las modificaciones introducidas por la RG IGJ N° 4/2015 presentaron a nuestra actividad varios puntos de discusión, y que impactó contablemente de manera negativa en la realización de los revalúos técnicos de las PPyE.

Además, en dicho artículo se establece que el saldo resultante del revalúo se destinará a una reserva técnico-contable que será identificada en el Patrimonio Neto del balance general. Esta reserva no podrá ser capitalizada ni distribuida.

Esta reserva técnico- contable se disminuirá por las mayores depreciaciones generadas por el revalúo, la venta, obsolescencia de los bienes de uso, o bien por la ausencia de certeza que pudiera presentarse con posterioridad a su contabilización.

Por último, el artículo 276 establecía que la reserva técnico contable constituida por revalúos aprobados por la IGJ con anterioridad a la Res. IGJ 7/2005, se debitarán hasta agotarse, por el consumo de los bienes revaluados técnicamente que le dieron origen, su amortización, su baja, venta o desvalorización. De esta manera se acreditará al resultado del ejercicio a través de la cuenta “desafectación Reserva Revalúo Técnico”.

La modificación introducida por la Res IGJ 4/2015 en el Artículo 276 considera que la reserva por revalúo técnico que se hayan contabilizado anteriormente se deben mantener por separado de las actuales revaluaciones que se realicen a los mismos bienes y se desafectaran con el correr del tiempo por las causales mencionadas.

Pienso que mantener una reserva por revalúo técnico que se haya realizado sobre normas contables anteriores a la vigente es un tema de discusión porque contablemente si se le aplica al mismo bien una nueva revaluación, el superávit de revaluación lo contendría, lo absorbería, y llegamos a esta manera a un valor revaluado del valor de libros.

Entiendo que estamos tratando con dos metodologías distintas, la anterior aplicada sobre bienes específicos y la actual se aplica sobre toda una clase de bienes.

En consecuencia, a partir de las modificaciones introducidas por la RG IGJ N° 4/2015 podrían coexistir dos reservas por Revalúos Técnicos, una específica para la revaluación efectuada por leyes anteriores, y una por clase de bienes a partir de estas normas vigentes.

Posteriormente, se emite la RG IGJ N° 7/2015 en donde se habían modificado los artículos relacionados al revalúo técnico de la siguiente manera, en el Artículo 319:

*“Las sociedades por acciones y las de responsabilidad limitada cuyo capital alcance el importe fijado por el art 299, inciso 2°, de la Ley 29.550, podrán contabilizar en su patrimonio neto revalúos técnicos de bienes de uso, el que requerirá conformidad administrativa previa.*

*Se consideran susceptibles de revaluación los bienes de uso (excepto activos biológicos) y las propiedades inmuebles de inversión, siempre que no exista incertidumbre respecto de la recuperabilidad del mayor valor que se incorporará a los citados bienes o a su contribución a los flujos futuros de efectivo. Asimismo, los bienes de uso que pertenezcan a la misma clase de activos cuya revaluación se pretenda dentro de cada rubro, se revaluarán en su conjunto a fin de evitar revaluaciones selectivas”.*

Si bien de alguna manera define mejor al rubro considerado PPyE y las condiciones que deben cumplir para ser revaluados, las inconsistencias de la RG IGJ 4/2015 no se habían subsanado.

Por otra parte, en el art. 320 se explica los requisitos para la comunicación previa que resultan los similares establecidos por la RG IGJ N° 4/2015.

Durante este año, la IGJ emite la RG IGJ N° 9/2016 que modifica a la RG N° 7/2015, la cual realiza importantes cambios en la normativa que se pueden analizar a continuación.

En primer lugar, se deroga el inciso 6 del artículo 305 de la RG IGJ N° 7/2015 que establecía la no aplicación de las modificaciones introducidas a las normas contables profesionales por la RT N° 31 de la FACPCE sobre la introducción del modelo de revaluación de PPyE excepto activos biológicos.

En segundo lugar, se deroga el inciso 2 del apartado II del artículo 316 de la RG IGJ N° 7/2015 que establecía que en el caso de que la asamblea deba absorber pérdidas, ya no podrá considerar la afectación de saldos de cuentas relacionadas con la reserva técnica contable por revaluos técnicos aprobados por este organismo.

En tercer lugar, se sustituye el artículo 319 de la RG IGJ N° 7/2015 comentado anteriormente por el siguiente:

*“Las sociedades de responsabilidad limitada cuyo capital alcance el importe fijado por el artículo 299, inciso 2°, de la Ley N° 19.550, y las sociedades por acciones podrán medir sus bienes de uso (excepto activos biológicos) por su valor revaluado, utilizando los criterios del Modelo de Revaluación que se describen en la sección 5.11.1.1.2 de la Resolución Técnica N° 17 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (en adelante “RT 17”), según las modificaciones incorporadas por la RT 31. Las sociedades antes mencionadas podrán medir las propiedades de inversión y los activos no corrientes que se mantienen para su venta de acuerdo con el “valor neto de realización”, determinado según las normas previstas en la sección 5.11.2 de la RT 17. Los elementos pertenecientes a una clase se revaluarán simultáneamente con el fin de evitar revaluaciones selectivas, y para evitar la inclusión en los estados contables de partidas que contengan costos y valores referidos a diferentes fechas. No obstante, una clase de activos puede revaluarse en etapas siempre que la revaluación de esa clase se complete en un intervalo suficientemente corto de tiempo como para que los valores se mantengan constantemente actualizados”.*

Puede apreciarse que, a través de estos cambios incorporados por la RG IGJ N° 9/2016 se alinean las normas profesionales contables de la FACPCE y las normas contables establecidas por la IGJ. Dicho artículo continúa referenciando casos de alternativas en donde se podrían aplicar el modelo de revaluación, y otras alternativas, como el valor neto de realización para las propiedades de inversión y los activos no corrientes que se mantienen para su venta. Además, explica los recaudos a tener en cuenta para efectuar la revaluación:

*“A los efectos de la aplicación de los criterios mencionados precedentemente:*

*1. Las sociedades que hayan optado por la aplicación del Modelo de Revaluación para la medición de los bienes de uso (excepto activos biológicos) o el valor neto de realización para las propiedades de inversión y los activos no corrientes que se mantienen para su venta, deberán contar con la aprobación de los respectivos órganos de administración (gerencia o directorio) y de gobierno societario (reunión de socios o asamblea ordinaria de accionistas). Dicha aprobación implicará la existencia de:*

*(a) La apropiada documentación de respaldo de dicha medición.*

*(b) Una política contable escrita y aprobada por el mismo órgano de administración, que describa el método o la técnica de valuación adoptada, en un todo de conformidad con las normas contables vigentes.*

*(c) Mecanismos de monitoreo y de confirmación del órgano de administración de que dicha política contable ha sido aplicada en la preparación de los estados contables.*

*2. La aprobación de los estados contables en los que se ha aplicado el Modelo de Revaluación a un bien de uso o clase de bienes de uso, implicará que el órgano de administración ha efectuado una*

*comparación del valor medido en base al modelo de revaluación con su valor recuperable, cuando en virtud de las normas contables profesionales dicha comparación sea exigida y, en su caso, se hayan contabilizado sus efectos de la manera establecida en dichas normas. Cuando, teniendo en cuenta los lineamientos de las normas contables profesionales para la identificación de indicios de deterioro o de reversión de una pérdida por deterioro previamente contabilizada y otros elementos considerados a tal fin, el órgano de administración hubiera considerado innecesario realizar dicha comparación por no haber identificado tales indicios, deberá elaborar un informe que contemple un análisis de los elementos considerados que respalden su conclusión. Dicho informe deberá ser tratado y aprobado por el órgano de administración de la sociedad previamente a la aprobación de los estados contables que incluyan los bienes revaluados. Igual confirmación y aprobación se requerirá al cierre de cada ejercicio posterior de los estados contables de la sociedad.*

*3. Al cierre de cada ejercicio social, la medición de dichos activos siempre deberá reflejar un valor razonable o valor neto de realización a la fecha de cierre de los estados contables, según corresponda. Asimismo, la aprobación de los estados contables por los órganos de administración y de gobierno de la sociedad implicará también que se ha documentado debidamente:*

*(a) la circunstancia de no haber ocurrido variaciones significativas en los valores razonables de los bienes de uso medidos en base al Modelo de Revaluación, o del valor neto de realización en el caso de propiedades de inversión y de los activos no corrientes que se mantengan para su venta, o*

*(b) la existencia de variaciones significativas que hicieron necesario contabilizar una nueva revaluación o medición a valor neto de realización, respectivamente.*

*4. En la aplicación de los criterios de medición a que se refieren los párrafos anteriores, la documentación de respaldo deberá reunir condiciones tales que no originen una limitación en el alcance de la tarea que deba ser explicitada por el síndico en su informe sobre los estados contables o por el auditor externo en su informe de auditoría sobre tales estados. Para la realización de revaluaciones de bienes de uso y la determinación de valores neto de realización para propiedades de inversión y para los activos no corrientes que se mantienen para su venta, se deberá contar obligatoriamente con la participación de expertos valuadores independientes con título habilitante en la incumbencia de que se trate, contratados externamente. Dichos valuadores no deberán ser socios, accionistas, gerentes, directores, miembros del órgano de fiscalización o auditores, ni estar en relación de dependencia con la sociedad que lo contrate.*

*5. Los expertos valuadores independientes actuarán como asesores del órgano de administración, quien asume la responsabilidad final de la medición. El órgano de administración es a su vez responsable por la presentación de la documentación de respaldo y de la metodología seguida para la medición preparada por el experto valuator independiente cuando fuera requerida por el síndico, en su caso, y por el auditor externo con vistas a la emisión de sus respectivos informes sobre los estados contables de la sociedad.*

Los requisitos relacionados con la medición, documentación de respaldo de la política contable en donde se seleccionan las alternativas descriptas y el monitoreo tienen que ver específicamente con la tarea a realizar al incorporar en los estados financieros dichas alternativas.

En el punto dos se establecen cuestiones de medición contable posterior al ejercicio en que se efectúa la revaluación habilitando el tratamiento contable previsto en la RT N° 31 de la FACPCE de manera tácita.

Los requisitos establecidos en los puntos 4 y 5 tienen que ver con la necesidad de contar con valuadores externos independientes para realizar la tarea de medición, pero aclara que la responsabilidad final de la medición es del órgano de administración.

Por último, se sustituye el artículo 320 de la RG IGJ N° 7/2015 modificando los requisitos de la comunicación previa de una manera más realizable o viable, acorde con la realidad de las empresas y los tiempos que necesitan las mismas para su presentación.

Se modifica el plazo para efectuar la comunicación previa considerando la reunión de socios o accionistas que aprobaron la revaluación y los estados financieros:

*“Las sociedades antes mencionadas deberán comunicar el revalúo técnico a la Inspección General de Justicia dentro de los quince (15) días posteriores a la realización de la reunión de socios o de la asamblea de accionistas que apruebe de manera expresa dicha revaluación y los estados contables de la sociedad que la incluyan, acompañando la siguiente documentación”.*

La documentación que se acompaña en la comunicación previa se enumera a continuación:

*“1. Formulario de actuación correspondiente, con el debido timbrado y firmado por dictaminante o representante legal inscripto.*

*2. El primer testimonio de escritura pública o instrumento privado original, con los recaudos del artículo 37, incisos 1 y 2, de la RG 7/15, conteniendo la transcripción de las actas de los órganos de administración y de gobierno que aprueban el revalúo efectuado.*

*(a) El acta del órgano de administración, además de cumplir con los demás términos y requisitos previstos en la presente Resolución General, deberá contemplar los fundamentos de la revaluación de los bienes de uso o de la aplicación del valor neto de realización de las propiedades de inversión y de los activos no corrientes que se mantienen para su venta y, según corresponda, los siguientes datos: (i) importe total del revalúo efectuado;*

*(ii) el total del valor residual contable;*

*(iii) el saldo a contabilizar; y*

*(iv) la fecha en que produce efectos el revalúo.*

*(b) Adicionalmente, el acta del órgano de administración mencionada deberá incluir información sobre el experto designado para realizar la medición (antecedentes e incumbencia) y la consideración de su informe. En su informe, el experto valuador independiente deberá acreditar su incumbencia, detallar los bienes o rubros sometidos a revaluación, la fecha de efectos de la revaluación y la metodología de valuación aplicada y su justificación, consignando todos aquellos datos de los activos revaluados que respalden la medición efectuada (como ser, ubicación, valor de reposición, depreciación acumulada, estado de conservación, obsolescencia, expectativa de vida útil, factores de corrección, avances tecnológicos, etc.).*

*(c) El acta de la reunión de socios o de la asamblea de accionistas celebrada a los efectos de considerar los estados contables que incluyan la revaluación técnica, deberá contener la resolución social expresa mediante la cual los socios o accionistas de la sociedad aprueban dicha revaluación en los términos y con los requisitos previstos en la presente Resolución General.*

*3. El informe del experto valuador independiente, cuya firma deberá encontrarse legalizada por la entidad que ejerce la superintendencia de su profesión.*

*4. El informe del síndico o el dictamen del auditor en el supuesto de que la sociedad hubiera prescindido de la sindicatura, con su opinión fundada*

*(i) sobre el cumplimiento por parte de la sociedad de los requisitos establecidos por la Inspección General de Justicia para la contabilización de la revaluación, y*

*(ii) sobre la razonabilidad y forma de exposición del revalúo técnico practicado.*

*5. El dictamen de precalificación de graduado en Ciencias Económicas, con su opinión fundada sobre:*

*(i) el efectivo cumplimiento por parte de la sociedad en materia de presentación de sus estados contables de conformidad con lo establecido por los artículos 154, 155 y 156 de la RG 7/15;*

*(ii) el cumplimiento por parte de la sociedad de los requisitos establecidos en la presente Resolución General, y*

*(iii) el inventario resumido de los bienes revaluados preparado por la sociedad, el que deberá incluir, según corresponda, el lugar de ubicación, el valor de origen, la depreciación acumulada, el valor residual anterior al revalúo, el valor resultante de la revaluación y la diferencia contabilizada”.*

De esta manera, los requisitos establecidos para la comunicación previa quedan armonizada con el artículo 319 que definía los recaudos para realizar la revaluación.

## **TRATAMIENTO CONTABLE DEL MODELO DE REVALUACIÓN COMPARADO**

El presente análisis comparativo de las alternativas disponibles de acuerdo a las Normas contables profesionales presentadas en los puntos anteriores tendrá en cuenta las similitudes y las diferencias con relación a cada aspecto de análisis que se enumeran a continuación:

### **a) Criterio general para la revaluación de PPyE**

Actualmente todas las alternativas presentadas consideran al modelo de revaluación como una opción de valuación de los bienes de uso en la medición posterior a su reconocimiento.

En cuanto a las categorías de EPyM definidas por cada normativa analizada, las NIIF para PyMEs establecen que sus normas están destinadas a aquellas empresas que no coticen en bolsa, pero no define los parámetros que indicarán el tamaño de las empresas porque cada una de las jurisdicciones locales tendría que definir en qué parámetros considera a la categoría de EPyM.

La RT N° 41 establecen parámetros máximos y mínimos que definen en qué condiciones los EPyM pueden revaluar sus PPyE, se consideran entes pequeños hasta el monto de \$15.000.000 de ingresos anuales, y entes medianos entre \$15.000.001 y \$75.000.000.

La IGJ establece parámetros mínimos que definen que los EPyM deben considerar para poder revaluar los bienes de uso un ingreso como mínimo de \$10.000.000 en adelante.

### **b) Casos en que no se puede realizar la revaluación de las PPyE**

De acuerdo a las NIIFs la revaluación de las PPyE puede realizarse siempre y cuando el valor razonable pueda medirse con fiabilidad:

Con posterioridad a su reconocimiento como activo, un elemento de PPyE cuyo valor razonable pueda medirse con fiabilidad, se contabilizará por su valor revaluado, que es su valor razonable, en el momento de la revaluación, menos la depreciación acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro de valor que haya sufrido.

En cambio, de acuerdo a las resoluciones técnicas argentinas se establecen que no se pueden realizar revaluaciones cuando la contribución a los futuros ingresos sea incierta.

De manera similar, la IGJ limita la posibilidad de realizar revalúo a aquellos bienes en donde exista incertidumbre respecto de la recuperabilidad del mayor valor que se incorporará a los citados bienes o a su contribución a los flujos futuros de efectivo.

### **c) Profesional que realiza la revaluación**

En cuanto al profesional que tendría que realizar la revaluación, las NIIF para PyMEs como las NIIF completas no realizan ningún comentario al respecto. Se puede entender que la norma internacional no realiza ningún comentario al respecto porque lo deja abierto para que en cada jurisdicción local se definan con los organismos correspondientes.

La RT N° 41, remiten a la RT N° 17 en cuanto al tratamiento contable del revalúo. Entonces en la RT 17, en el punto 5.11.1.1.2.2. establece las bases para el cálculo de los valores revaluados e indica que los mismos podrán obtenerse por el trabajo realizado por personal propio o mediante servicios de un tasador o especialista en valuaciones que reúna condiciones de idoneidad y de independencia respecto de la entidad. Es decir, nuestras normas contables profesionales admiten que las revaluaciones puedan ser realizadas mediante personal propio de la empresa y en el caso de que no se cuente recurrir a un tasador externo.

Por último, la IGJ establece que la empresa debe designar un experto valuador independiente para que realice la revaluación. Pero la responsabilidad de la revaluación recae sobre el órgano de administración. Cosa que pone en duda una vez más el requisito de independencia.

#### **d) Definición del valor revaluado**

De acuerdo a la NIC 16 el valor revaluado es su valor razonable, en el momento de la revaluación, menos la depreciación acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro de valor que haya sufrido.

De acuerdo a la RT N° 31 el valor revaluado es el valor razonable del activo al que se le aplica el modelo al momento al que corresponde la revaluación.

La IGJ remite a la RT N° 31.

Analizando el requisito de comunicación previa que había solicitado la Res. IGJ 4/ 2015 para realizar la revaluación de las PPyE que debe efectuarse en un plazo no inferior a 30 días y que debe cumplir con todos los requisitos formales establecidos, podemos presumir que el momento de la revaluación que propone la presente resolución no es en el mismo momento al que se refiere las normas internacionales y las RT N° 31.

La modificación establecida por la RG IGJ N° 9/2016 armoniza con las RT N° 31 y la comunicación previa deja de ser inconsistente con el proceso de revaluación.

#### **e) Frecuencia de las revaluaciones**

La norma internacional no define el período de tiempo a considerar para realizar la comparación con el valor razonable, es decir revaluar, sino que sugiere lo siguiente (NIC 16, 2010):

*La frecuencia de las revaluaciones dependerá de los cambios que experimenten los valores razonables de los elementos de propiedades, planta y equipo que se estén revaluando. Cuando el valor razonable del activo revaluado difiera significativamente de su importe en libros, será necesaria una nueva revaluación. Algunos elementos de propiedades, planta y equipo experimentan cambios significativos y volátiles en su valor razonable, por lo que necesitarán revaluaciones anuales. Tales revaluaciones frecuentes serán innecesarias para elementos de propiedades, planta y equipo con variaciones insignificantes en su valor razonable. Para éstos, pueden ser suficientes revaluaciones hechas cada tres o cinco años (Párr. 34).*



La norma internacional sugiere desarrollar un seguimiento de los valores razonables de las PPyE. Cuando las diferencias entre el valor razonable contra el valor de libros sean significativas la NIC 16 recomienda una nueva revaluación. Por el contrario, cuando los bienes no generen diferencias significativas esta normativa recomienda que puedan revaluarse cada 3 a 5 años.

Solo en el caso de que las PPyE, por sus características propias, tengan valores razonables volátiles recomiendan que la revaluación se efectúe cada año.

La RT N° 17 modificada por la RT N° 31 establece las mismas condiciones para la determinación de las frecuencias en las revaluaciones.

La IGJ armoniza con la RT N° 31.

#### **f) Tratamiento de la depreciación acumulada**

Tanto la NIC 16 como la RT N° 31 establecen dos tratamientos alternativos de la depreciación acumulada en relación al modelo de revaluación:

- Reexpresión proporcional o
- Consumo contra el valor de origen del activo revaluado

La IGJ armoniza con la RT N°31.

#### **g) Consideración de clases de PPyE**

De acuerdo al tratamiento contable comparado existe una uniformidad de criterios en que el modelo de revaluación debe aplicarse para una clase de bienes.

La NIC 16 y la RT 31 establecen que la revaluación debe realizarse simultáneamente para la misma clase con el fin de evitar revaluaciones selectivas y para evitar la inclusión en los estados financieros de partidas que serían una mezcla de costos y valores referidos a diferentes fechas.

La IGJ armoniza con la RT 31.

#### **h) Tratamiento contable del superávit por revaluación**

Para todos los casos el superávit por revaluación es una cuenta de patrimonio neto que no puede ser capitalizado ni distribuido.

A medida que el bien se vaya utilizando en las condiciones previstas, o cuando se de baja a dicho bien, el superávit de revaluación pasará a resultados no asignados.

#### **i) Efecto de la Revaluación sobre el impuesto a las ganancias**

La IGJ no establece mayores condiciones en relación al efecto de la revaluación sobre el impuesto a las ganancias.

Podría considerarse que se aplica lo que exige la RT 31, entonces los efectos de la revaluación de bienes de uso sobre el impuesto a las ganancias, al originar o modificar las diferencias entre el importe contable y la base impositiva de los bienes revaluados se contabilizarán y expondrán de acuerdo con la sección 5.19.6.3 de la RT 17 (Impuestos diferidos). Esto quiere decir que al contabilizar una revaluación resulta necesario analizar los activos y pasivos por impuestos diferidos que surjan por la revaluación.

## j) Requisitos para la contabilización del revalúo de PPyE

La norma internacional no establece requisitos particulares para la contabilización del revalúo de las PPyE.

En cambio, la RT N° 31 establece para la contabilización de revaluaciones de bienes de uso, deberá contarse con la aprobación del respectivo órgano de administración, según el tipo de entidad que incluyan documentación de respaldo, la política contable escrita y aprobada, así como los mecanismos de monitoreo de la aplicación de la misma.

De acuerdo a la IGJ solo podrán contabilizarse revaluaciones de PPyE que se hayan comunicado previamente.

### EJEMPLO ILUSTRATIVO DEL TRATAMIENTO CONTABLE DE LA REVALUACIÓN DE LAS PPyE

El 01/01/x1 la empresa adquiere un bien en 50.000 um, con una vida útil estimada de 10 años, método de depreciación utilizado es el lineal año de alta completo.

<i>Maquinaria</i>	<i>Banco</i>	<i>50.000</i>	<i>50.000</i>
-------------------	--------------	---------------	---------------

Como puede apreciarse la maquinaria se incorpora al sistema de información contable al valor de adquisición. Al cierre de cada ejercicio se procede a depreciar la maquinaria:

<i>Amortización (x1)</i>	<i>Amortización Acumulada</i>	<i>5.000</i>	<i>5.000</i>
--------------------------	-------------------------------	--------------	--------------

<i>Amortización (X2)</i>	<i>Amortización Acumulada</i>	<i>5.000</i>	<i>5.000</i>
--------------------------	-------------------------------	--------------	--------------

El 31/12/x3 La empresa ha decidido revaluar la maquinaria en 70.000 um. Sin modificar la vida útil estimada ni el método de depreciación.

Como puede observarse, a partir de la revaluación, la maquinaria ha incrementado su valor de incorporación en 20.000 u.m. En este caso el incremento de valor debe reconocerse por revaluación en el superávit de revaluación:

<i>Maquinaria</i>	<i>Superávit de Revaluación</i>	<i>20.000</i>	<i>20.000</i>
-------------------	---------------------------------	---------------	---------------

La depreciación acumulada al año X2 es de 10.000 y la depreciación acumulada para el mismo periodo del valor revaluado sería de 14.000, debería incrementarse la depreciación acumulada en 4.000, y una vez corregida la depreciación acumulada se procede a reconocer la depreciación del correspondiente ejercicio:

<i>Área</i>	<i>Amort. Acumulada</i>	<i>4.000</i>	<i>4.000</i>
-------------	-------------------------	--------------	--------------

<b>Amortización (x3)</b>	<b>Amortización Acumulada</b>	<b>7.000</b>	7.000
--------------------------	-------------------------------	--------------	-------

Al 31/12/x5 se realiza una nueva revaluación, el valor revaluado de la maquinaria es de 60.000 um. Manteniéndose la vida útil estimada y método de depreciación.

Como la maquinaria ya tenía un superávit de revaluación anterior, la disminución de valor de la maquinaria debería efectuarse contra el superávit de revaluación. En el caso de que la maquinaria no hubiera sido revaluada anteriormente, la disminución se envía directamente a resultados.

<b>Superavit de Revaluación</b>	<b>Maquinaria</b>	<b>10.000</b>	10.000
---------------------------------	-------------------	---------------	--------

Además, hay que corregir nuevamente la depreciación acumulada:

<b>Amortización Acumulada</b>	<b>Area</b>	<b>4.000</b>	4.000
-------------------------------	-------------	--------------	-------

<b>Amortización (X5)</b>	<b>Amortización acumulada</b>	<b>6.000</b>	6.000
--------------------------	-------------------------------	--------------	-------

Al 31/12/X7 se realiza una nueva revaluación, el valor revaluado de la maquinaria es de 45.000, manteniéndose la vida útil estimada y el método de depreciación.

En este caso, la disminución de valor se realiza en principio con el saldo de superávit de revaluación y el resto se envía a resultados del ejercicio.

<b>Superávit de Revaluación</b>	<b>10.000</b>	
<b>Resultado por revaluación</b>	<b>5.000</b>	
<b>Maquinaria</b>		15.000

Se ajusta nuevamente la depreciación acumulada y luego se realiza la depreciación del ejercicio:

<b>Amortización acumulada</b>	<b>Área</b>	<b>9.000</b>	9.000
-------------------------------	-------------	--------------	-------

<b>Amortización (x7)</b>	<b>Amortización acumulada</b>	<b>4.500</b>	4.500
--------------------------	-------------------------------	--------------	-------

## CONCLUSIÓN

A lo largo de este trabajo se ha realizado una investigación en cuanto a la normativa actual que habilite a los EPyM a incorporar el modelo de revaluación en sus PPyE.

Durante el año 2015 se emitieron distintas reformas a la normativa contable vigente tanto nacional como internacional planteando la posibilidad de que los EPyM puedan revaluar sus PPyE.

La NIIF para PyMEs admite la revaluación para las PPyE de los EPyM pero no establece los parámetros numéricos para determinar las condiciones que deben cumplir un EPyM para revaluar y lo delega a las entidades profesionales locales de cada país.

En nuestro país, las RTs incorporan el modelo de revaluación de las PPyE para los EPyM locales que en principio tengan un ingreso superior a \$15.000.000. El tratamiento contable de las revaluaciones queda especificado en la RT N° 17 de la FACPCE.

La IGJ, en la CABA, por otra parte, estableció modificaciones a su cuerpo normativo e incluyó el modelo de revaluación para aquellos EPyM con ingresos superiores a los \$10.000.000. Se puede concluir que el tratamiento contable incorporado por el organismo que armonizaron con las RTs de la FACPCE están planteadas en la RG IGJ N° 4/2015, RG IGJ N° 9/2016 y la RT N° 17 de la FACPCE.

Se puede concluir entonces que los EPyM de Argentina pueden revaluar sus PPyE, y que existen distintas alternativas en cuanto a normas contables nacionales e internacionales aplicables. Tendríamos que continuar trabajando con el resto de los organismos de contralor en la incorporación del modelo de revaluación, así como adecuar los parámetros de cuantificación de máximos y mínimos en los ingresos de las PyMEs consideradas de acuerdo a los cambios económicos que se vayan sucediendo en el contexto local.

## BIBLIOGRAFÍA

**Casinelli Hernán Pablo (2015), “OPCIÓN DE REVALUACIÓN DE BIENES DE USO E INVERSIONES EN BIENES DE NATURALEZA SIMILAR (EXCEPTO LOS ACTIVOS BIOLÓGICOS) DE LOS ENTES BAJO FISCALIZACIÓN DE LA INSPECCIÓN GENERAL DE JUSTICIA (IGJ): ALGUNAS CONSIDERACIONES TÉCNICO-CONTABLES SOBRE LA RESOLUCIÓN GENERAL IGJ 4/2015”, Comisión de Estudios sobre Contabilidad – Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires (CPCECABA).**

**Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB®), Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) para Pequeñas y Medianas Entidades (PYMES), julio de 2009.**

**Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB®), Fundamento de las Conclusiones de la Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) para Pequeñas y Medianas Entidades (PYMES), julio de 2009.**

**Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB®), Enmienda a la Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) para Pequeñas y Medianas Entidades (PYMES), mayo de 2015.**

**Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB®), Fundamento de las Conclusiones de la Enmienda a la Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) para Pequeñas y Medianas Entidades (PYMES), mayo de 2015.**

**Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB®), Normas Contables Internacionales 16: Propiedades, Plantas (NIC 16), 2009.**

**Federación Argentina de Concejos Profesionales en Ciencias Económicas (FACPCE), Resolución Técnica 17: Normas Contables Profesionales. Desarrollo de Cuestiones de aplicación general. Esquel, Chubut 8 de diciembre de 2000.**

**Federación Argentina de Concejos Profesionales en Ciencias Económicas (FACPCE), Resolución Técnica 41: Normas Contables Profesionales. Desarrollo de Cuestiones de Aplicación General. Aspectos de Reconocimiento y Medición para Entes Pequeños. 27 de marzo de 2015.**

**Federación Argentina de Concejos Profesionales en Ciencias Económicas (FACPCE), Resolución Técnica 42: Normas Contables Profesionales. Modificación de la resolución Técnica N° 41 para incorporar aspectos de reconocimiento y medición para Entes Medianos. 04 de diciembre de 2015.**

**Federación Argentina de Concejos Profesionales en Ciencias Económicas (FACPCE), Proyecto de Resolución Técnica 34: Normas Contables Profesionales. Desarrollo de Cuestiones de Aplicación General. Aspectos de Reconocimiento y Medición para Entes Medianos. 12 de diciembre junio de 2015.**

**Fowler Newton, Enrique (2006) “Alternativas admitidas por las normas internacionales de información financiera (NIIF) [Parte 1]”; - Artículo de revista (Enfoques: Contabilidad y Administración, n. 7, pp. 38-52)**

**Fowler Newton, Enrique (2006)** *“Alternativas admitidas por las normas internacionales de información financiera (NIIF). Parte 2”*; - Artículo de revista (Enfoques: Contabilidad y Administración, n. 8, pp. 27-41)

**Fowler Newton, Enrique (2006)** *“Lo peor de las normas internacionales de información financiera (NIIF). Parte 1”*; - Artículo de revista (Enfoques: Contabilidad y Auditoría, n. 9, pp. 1-18)

**Fowler Newton, Enrique (2006)** *“Lo peor de las normas internacionales de información financiera (NIIF). Parte 2”* - Artículo de revista (Enfoques: Contabilidad y Auditoría, n. 10, pp. 19-31)

**Fowler Newton, Enrique (2001)** *“Alternativas admitidas por las normas internacionales de contabilidad”*; Artículo de revista (Enfoques: Contabilidad y Administración, n. 5, pp. 7-24)

**Inspección General de Justicia (IGJ), Resolución General IGJ N° 9/2016, Modificación de la RG IGJ 7/2015 Marco General de IGJ**

**Inspección General de Justicia (IGJ), Resolución General IGJ N° 7/2005, Marco General de IGJ**

**Inspección General de Justicia (IGJ), Resolución General IGJ N° 4/2015, Modificación del art. 275 al Anexo "A" de la Resolución General I.G.J. N° 07/05 y art. 5° de la Resolución General I.G.J. N° 11/12. Revalúos técnicos de bienes. Texto actualizado por Resolución General IGJ N° 05/15.**

**Pahlen Acuña Ricardo JM, Rubén Helouani, Osvaldo A. Chaves, Juan Carlos Viegas, Luisa Fronti de García, Ana María Campo (2009)**, *“Contabilidad Pasado, Presente y Futuro”*, Primera Edición, Buenos Aires, Editorial La Ley.