



UNIVERSIDAD  
NACIONAL  
DE TUCUMÁN



FACULTAD DE  
CIENCIAS ECONOMICAS  
UNIVERSIDAD NACIONAL TUCUMAN

# EL MODELO DE REVALUACIÓN DE LA RT N°31. ANÁLISIS CONCEPTUAL Y APLICACIÓN PRÁCTICA

Autores: Acker Kegel, Josefina María  
Córdoba Virla, María Micaela

Director: Gramajo, Otto

**2012**

Trabajo de Seminario: Contador Público Nacional

## **RESUMEN**

A lo largo del presente trabajo, se desarrollará el análisis de la Resolución Técnica 31 de la F.A.C.P.C.E (Federación Argentina de Consejos Profesionales en Ciencias Económicas), sobre el modelo de Revalúo Técnico, aprobada en diciembre de 2011.

Para lograr una clara exposición del tema, se presenta un marco teórico con conceptos básicos del modelo, a modo de comprender los datos posteriormente incluidos en el análisis de la Resolución.

En este sentido, en un primer capítulo se incluye una breve reseña histórica del modelo de Revalúo Técnico que se aplicaba en Argentina, de manera tal que permita un mejor análisis de las modificaciones realizadas para su posterior utilización como alternativa al modelo de costo.

A continuación, en los capítulos subsiguientes, se exponen los aspectos técnicos más trascendentes con el propósito de facilitar la comprensión y aplicación práctica de las normas contenidas en la RT 31.

Concluido el marco teórico referido al revalúo técnico de bienes de uso (excepto activos biológicos), se incluye un capítulo adicional, en el cual se proyectan las variaciones en el rubro bienes de uso (excepto activos

biológicos) al aplicar el modelo de revaluación como alternativa al modelo del costo histórico.

La proyección de la variación se realizó sobre los estados contables de una empresa agrícola cuya principal actividad es la producción de caña de azúcar en campos de terceros y la prestación de servicios de cosecha de la misma, siendo su principal bien de uso una maquina cosechadora de caña, cuyo valor razonable difiere significativamente de su valor de libros

## **PROLOGO**

La Federación Argentina de Profesionales en Ciencias Económicas aprobó la Resolución Técnica Nº 31 "Modificación de las Resoluciones Técnicas Nº 9, 11, 16 y 17. Introducción al modelo de revaluación de bienes de uso excepto activos biológicos".

Esta norma incorpora el criterio de medición de valor razonable para ser utilizado en los bienes de uso, excepto activos biológicos, con el fin de dar mejor información sobre el patrimonio del ente emisor a una fecha y su evolución económica, para facilitar la toma de decisiones económicas.

La finalidad que perseguimos al desarrollar este trabajo fue principalmente demostrar la diferencia de utilizar el modelo de revaluación como alternativa al modelo de costo histórico en los activos fijos de una entidad económica.

Entre los argumentos más destacados y que motivaron la elaboración de esta tesis fue la falta de difusión de la norma y su contenido, pero también la gran incertidumbre por parte de los profesionales en optar por utilizar como método de valuación en sus balances.

Otros de los factores que impulsaron el interés en la norma es la necesidad de exponer como un bien que se encuentre a valores históricos puede ser expuesto en un balance a su verdadero valor, lo que proporciona a los usuarios de la información contable una herramienta valiosa, ya que contarán con información aproximada a la realidad y por ende confiable. Además contar con información que sea real a la situación que vive un ente, le permite a sus directivos tomar o no decisiones de inversiones, las cuales comprometen una gran parte del capital fijo de las empresas.

Es menester incluir antes de iniciar el trabajo un gran agradecimiento a todas aquellas personas que amablemente colaboraron suministrándonos datos técnicos de gran utilidad, y nos corresponde y es grato dar especial mención al C.P.N. Otto José Gramajo, por su constante interés, disposición y colaboración en la dirección de este seminario.

## **CAPITULO I**

### **Terminología de aplicación.**

Previo al análisis de la norma en sí misma, nos parece necesario incluir en este capítulo el vocabulario técnico contable mínimo que estimamos deben conocer los lectores para una mejor comprensión de la norma. Además ampliar, en el mismo, todos aquellos conceptos que no permiten dedicar un capítulo especial pero que deben, necesariamente, ser comentados.

La enumeración que sigue no debe considerarse limitativa, remitiendo a los lectores la ampliación que consideren necesarias en los textos indicados.

#### **1.1- Vocabulario.**

- ✓ *Bienes de Uso* son aquellos bienes tangibles de naturaleza relativamente permanente, que se utilizan para desarrollar la actividad de la empresa; deben tener una vida útil estimada superior a un año y no estar destinados a la venta. También se consideran bienes de uso

a aquellos en construcción que reúnen las características antes referidas.<sup>1</sup>

- ✓ *Revaluar* es volver a valorar, de modo que la tarea consiste en asignar un valor a algo. Un revalúo brinda un valor del presente al bien de uso en cuestión.

El revalúo de un bien se diferencia de su ajuste por inflación. El primero se basa en la aplicación de un valor presente; el segundo reexpresa un valor del pasado en moneda presente.<sup>2</sup>

También habrá que diferenciar el revalúo de las Mejoras, ya que estas últimas son las inversiones que aumentan la capacidad de servicio original de un bien o grupo de bienes (extendiendo su vida útil o incrementando su productividad) son mejoras que beneficiaran los ingresos (o reducirán los costos) de periodos futuros.<sup>3</sup>

- ✓ *Clases de bienes* deben entenderse como un conjunto de activos de similar naturaleza y uso en las operaciones de la entidad.
- ✓ *Activos Biológicos* según la RT 22 están compuestos por los vegetales y animales vivientes utilizados en la actividad agropecuaria. Pueden ser en crecimiento, en producción o terminados.
- ✓ *Valor Revaluado* es el valor razonable al momento de la revaluación.
- ✓ Valor Razonable es el importe por el cual un activo podría ser intercambiado entre partes interesadas y debidamente informadas, en una transacción de contado, realizada en condiciones de independencia mutua.
- ✓ Este tema será desarrollado en el capítulo V, determinación del Valor Razonable.

---

<sup>1</sup> VIEGAS, Juan Carlos y Otros, Contabilidad Presente y Futuro, Ediciones Macchi, (Buenos Aires, Argentina, 1.996), pág. 423

<sup>2</sup> FOWLER NEWTON, Enrique, Contabilidad Superior, La Ley, 5ta Edición, (Buenos Aires 2005), Tomo 1 pág. 562 y 563.

<sup>3</sup> *Ibíd*em, pág. 546

- ✓ *Mercado Activo* es aquel en las que las transacciones de los activos o pasivos tienen lugar con frecuencia y volumen suficiente para proporcionar información para fijar precios sobre una base de negocio en marcha.

Para ser considerado activo un mercado debe cumplir con las siguientes condiciones:

Los productos que se comercializan en el deben ser homogéneos.

Deben existir compradores y vendedores en cantidad suficiente en forma habitual, es decir, deben existir transacciones en la fecha o fechas cercanas a la de las mediciones contables.

Los precios de las transacciones deben ser conocidos por los entes que operan en dichos mercados.

- ✓ *Saldo por Revaluación* integrante del rubro Resultados Diferidos del Patrimonio Neto en el caso de que la medición contable aumente la medición contable del bien y debe calcularse neta del efecto del impuesto a las ganancias diferido cuando la empresa aplique dicho método. Las reservas por revalúo existentes por aplicación de normas anteriores deben transferirse a esta nueva cuenta y Tratarse con las mismas reglas.

La característica principal del Saldo por revaluación es que su desafectación no pasa por el estado de resultados sino que se imputa a Resultados no asignados. No es obligatoria su desafectación, la que puede hacerse a través del consumo (depreciaciones) o luego de la baja del bien.

- ✓ *Pasivos por impuestos diferidos* son las cantidades de impuestos sobre las ganancias a pagar en ejercicios futuros, relacionadas con las diferencias temporarias imponibles.

Las diferencias temporarias son las divergencias que existen entre el importe en libros de un activo o un pasivo y el valor que constituye la base fiscal de los mismos. Las diferencias temporarias pueden ser:



- a) *Diferencias temporarias imponibles*, que son aquellas diferencias temporarias que dan lugar a cantidades imponibles al determinar la ganancia (pérdida) fiscal correspondiente a ejercicios futuros, cuando el importe en libros del activo sea recuperado o el del pasivo sea liquidado; o bien
- b) *Diferencias temporarias deducibles*, que son aquellas diferencias temporarias que dan lugar a cantidades que son deducibles al determinar la ganancia (pérdida) fiscal correspondiente a ejercicios futuros, cuando el importe en libros del activo sea recuperado o el del pasivo sea liquidado.

Lo relacionando a este tema, será abordado junto con la explicación de la contabilización del saldo por revaluación y posteriormente junto con el caso de aplicación práctica

## **CAPITULO II**

### **Antecedente Histórico**

**Sumario:** 1.- Fenómeno Inflacionario Argentino 2.- Ley 19.742.  
Breve Reseña 3.- Puntos relevantes de la Ley. 4.-  
Resolución Técnica 10

#### **1. Fenómeno Inflacionario Argentino**

Entre las acepciones más comunes del término inflación se incluye aquella que la define como “el aumento sostenido y generalizado de los precios de los bienes y servicios, hecho que genera una pérdida en el poder adquisitivo de la moneda”.

El fenómeno inflacionario argentino comienza en 1946 con la nacionalización de los depósitos bancarios, la estatización del Banco Central y las consecuentes grandes emisiones de dinero requeridas para financiar los inmensos déficits fiscales que ocasionó el Primer Plan Quinquenal (1947-1951). Desde entonces, se extendería ininterrumpidamente durante 48 años hasta 1992, con un promedio del 96% anual, único caso mundial de casi medio siglo de inflación, pues en ningún país del mundo la inflación tuvo una

presencia continua de más de 10 años, y mucho menos con tan alto promedio anual de suba en los precios.<sup>4</sup>

En la Tabla 1 se refleja el efecto inflacionario en los distintos países de Latinoamérica, (hasta el año 1991, donde nuestro país tendría un periodo sin inflación), en el cual podemos observar que Argentina ocupaba desde entonces el primer lugar como país de mayor inflación

Tabla 1: Porcentaje anual de inflación de los principales países de América Latina

**PORCENTAJE ANUAL DE INFLACIÓN DE LOS PRINCIPALES PAÍSES DE AMÉRICA LATINA  
(precios al consumidor)**

País	1982	1983	1984	1985	1986	1987	1988	1989	1990	1991
Argentina	209,7	433,7	688,0	385,4	81,9	174,8	387,7	3.079	2.314,5	84,0
Brasil	97,9	179,2	209,1	239,0	59,2	394,7	992,7	1861,6	1.584,6	475,8
Chile	20,7	23,6	23,2	26,2	17,4	21,4	12,7	21,5	27,3	18,7
Colombia	24,1	16,5	18,4	22,4	21,0	24,0	28,2	26,1	32,4	26,8
México	98,8	80,8	59,2	63,7	105,7	159,2	51,7	19,7	29,9	18,8
Perú	72,9	125,1	111,5	158,3	62,9	114,5	1.722,6	2.775,3	7.649,6	139,2
Venezuela	7,3	7,0	18,3	7,3	12,7	40,3	35,5	81,0	36,5	31,0

Fuente: Bulmer-Thomas, V., *The Economic history of Latin America since independence*, Cambridge, 1994.

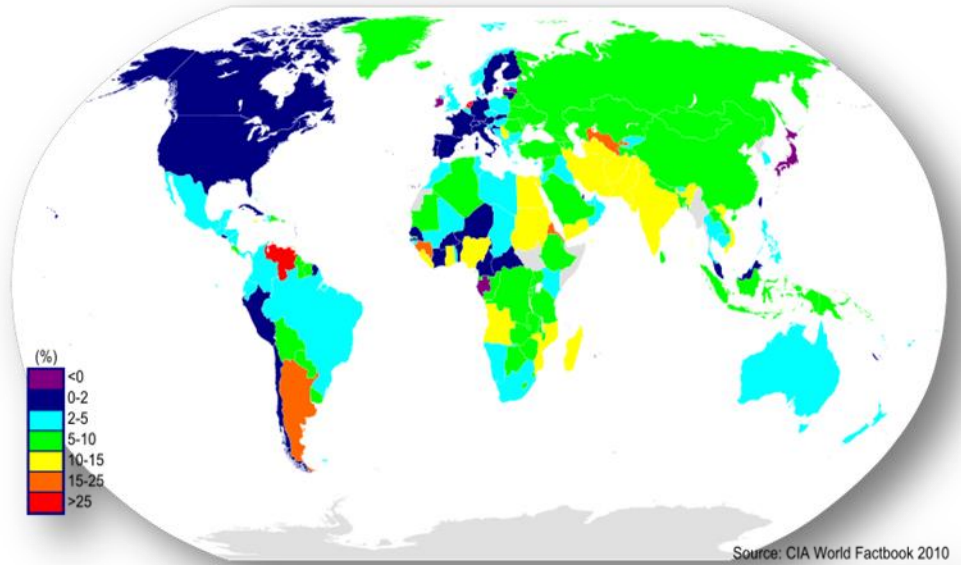
Fuente: Bulmer-Thomas V.

Podemos observar que en al decada del 80 tuvimos un efecto de hiperinflacion, y que luego, en 1990 esta situacion cambio por las politicas economicas de convertibilidad por lo cual no hubo inflacion e nuestro país. El aumento generalizado de los precios retornatia a la Argentina desde el año 2002 como concecuencia de la devaluaicon del peso argentino.

El Grafico 1 refleja la situacion inflacionaria en el mundo en el año 2010, donde vemos nuevamente que argentina lidera los mayores indices inflacionarios, incrementando la incertumbre y especulacion pero sobre todo, generando un estado de inseguridad juridica en la gente.

<sup>4</sup> BUSCAGLIA, Adolfo Inflación y Declinación Económica, Academia Nacional de Ciencias, (Buenos Aires, 1981)

Grafico 1. Nivel inflacionario en los países del mundo.

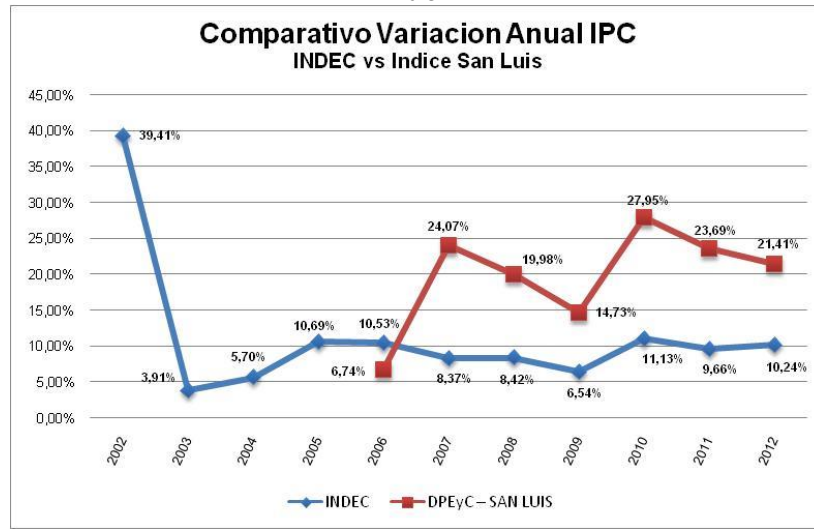


Fuente: CIA World Factbook 2010

Todos estos años continuados de cambios en el nivel general de precios, representan en la sociedad un alto grado de incertidumbre respecto de la economía, y ello debe ser necesariamente, reflejado en las normas contables.

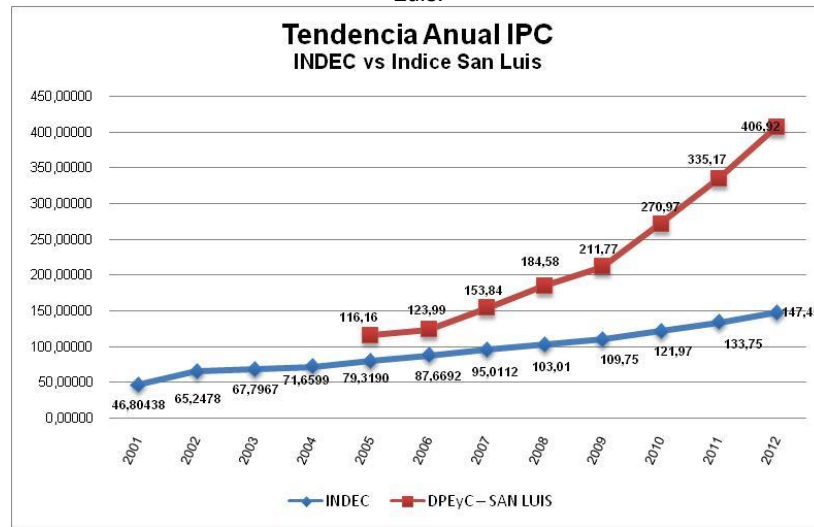
A continuación incorporaremos dos gráficos que elaboramos en función a los índices de precios calculados por el INDEC y por la Dirección Provincial de Estadística y Censos de San Luis, donde comparamos la variación de estos índices y la variación de la inflación. La Provincia de San Luis comenzó a llevar los cálculos de los precios del consumidor a partir del año 2005.

Grafico 2: Comparativo de la variación anual del IPC entre el INDEC y los índices de Precios de San Luis.



Fuente: INDEC Y DPEyC

Grafico 3: Comparativo de la tendencia anual del IPC entre el INDEC y los índices de Precios de San Luis.



Fuente: INDEC Y DPEyC

Como comentábamos en párrafos anteriores, la inflación mayorista, según el INDEC, desde el año 2002 a la fecha fue del 365%. Pero este dato objetivo no se reflejó totalmente en los balances de las empresas ni en los

mínimos y deducciones impositivas, de esta manera concluyendo que el ajuste por inflación es imprescindible y una obligación legal.<sup>5</sup>

La falta de ajuste produce que se paguen más impuestos porque, al no actualizarse las deducciones ni los mínimos, se abona por utilidades “imaginarias” y de esta forma se afecta el patrimonio de las empresas.

Los antecedentes Después de la crisis del 2001, la ley de Emergencia Pública (25.561) y el decreto 214/02 mantuvieron sin aplicación las normas legales que establecen o autorizan indexaciones de precios, actualizaciones monetarias, variaciones de costos o cualquier otra forma de repotenciación de deudas, impuestos, precios o tarifas de bienes y servicios.

Sin embargo, posteriormente el Poder Ejecutivo a través del decreto 1269/02, instruyó a los diferentes organismos para que dicten las reglamentaciones necesarias para que los balances se confeccionen en moneda constante. Pero, en el año 2003, por el decreto 664 el Ejecutivo volvió para atrás y suspendió el ajuste por inflación contable.

Por el lado de los impuestos, a pesar que cada una de las leyes impositivas obliga a actualizar los mínimos y las deducciones, la inflación está “suspendida” – desde abril de 2003 –, por la ley 24.073 de la época de la convertibilidad.

Cuanto mayor sea la tasa de inflación, más amplio será el margen de error en las expectativas de los agentes económicos y por tanto mayor la sensación de inseguridad.

Aquí surge la importancia de aplicar el ajuste por inflación, ya que:

- ✓ Facilita la comprensión de la información contable entre distintos periodos, correspondiente a un mismo ente, o a entes distintos.
- ✓ Permitir la comparación y/o acumulación de importes pertenecientes a los distintos rubros/componentes de los estados contables, considerando que no pueden sumarse cifras expresadas en moneda

---

<sup>5</sup> Consultas en Internet: [www.ennotas.com](http://www.ennotas.com), Entrevista al C.P.N FOWLER NEWTON, Enrique, (19/03/2012)

de distinto poder adquisitivo, sin previa conversión en moneda homogénea.

- ✓ Capital a mantener en términos reales: el financiamiento traducido por los aportes de capital debe estar expresado en término de moneda de igual poder adquisitivo, para permitir su comparación en distintos momentos.

En lo que se refiere a las normas contables profesionales y su relación con el ajuste por inflación, corresponde citar la Resolución Técnica N°16/2000 de la F.A.C.P.C.E, “Marco Conceptual de las Normas Contables Profesionales”, la que en el capítulo relacionado con los requisitos de la información que deben contener los estados contables, establece atributos tales como “la aproximación a la realidad”, “esencialidad” “integridad” y “comparabilidad”, que resultaría inaplicable cuando la información citada se expresa en moneda de distinto poder adquisitivo.

Por último resulta importante señalar que la información contenida en los estados contables debe ser susceptible de comparación con otras informaciones, proveniente del mismo ente a la misma fecha o periodo como así mismo en otros entes.

Podemos concluir que el ajuste por inflación no solo es importante. Es imprescindible y es una obligación legal que surge del artículo 62 de la ley 19.550 en el caso de las sociedades comerciales, de la Ley de Fondos Comunes de Inversión y del artículo 43 del Código de Comercio.

El hecho de que exista un decreto que haya ordenado a los organismos nacionales de control que no acepten estados contables ajustados por inflación no indica que ese decreto sea legal. Lo que indica es que es un decreto anticonstitucional y es una orden ilegal.

Por supuesto, el gobierno no tiene mucho interés en que la ley se cumpla porque la realización de los ajustes contables por inflación pone en evidencia, entre otras cosas, que la tasa efectiva sobre el Impuesto a las

Ganancias es superior a la tasa que está en la Ley. Es decir el Impuesto a las Ganancias está gravando ganancias que no son tales, ganancias ficticias.

Es cierto que en materia impositiva hay que regirse por las normas impositivas. Las normas impositivas tenían un ajuste por inflación que actualmente está suspendida y lo que realmente le interesa al Gobierno es que se recaude, no importa que esa recaudación implique comerse el capital de las empresas<sup>6</sup>

## 2. Ley 19.742. Breve Reseña

La ley 19.742, Revaluó de Activos a los efectos contables, fue sancionada y promulgada el 25 de Julio de 1972, fue la tercera ley de revalúo que se dictó en Argentina con vistas a tratar de solucionar los problemas que ocasionaban los periodos inflacionarios a la información contable. A pesar de este intento, estas leyes contenían errores gruesos en su formulación y luego en su aplicación, generando así graves consecuencias como defectos en la información.

Antes de la ley 17942, en el país se habían sancionado las leyes 15.272 del año 1959 y 17.335 de 1967, que nacieron como consecuencia de disposiciones de carácter fiscal, normas impositivas y contables, en cambio la ley 19.742, se sancionó en total independencia a las disposiciones de actualización. Según López Santiso y Ernesto Rodríguez Rodríguez, la ley en cuestión formaba parte del accionar habitual de generar normas contables, dejando de lado a los organismos técnicos profesionales, encargados naturales de su creación, hasta el punto del olvido de toda consulta previa. La consecuencia del dictado de normas contables obligatorias en aquellas épocas por organismos que debían encargarse del control de aplicación de las normas, y no de sancionarlas, produjeron importantes errores que se hubieran evitado si se dejaba en manos de las instituciones profesionales.

---

<sup>6</sup> Ibídem



Hay que destacar que, en los años de la sanción de la ley 19.742, utilizaban a la palabra revalúo, por su amplia difusión, como sinónimo de actualización, ajuste o corrección monetaria. Términos técnicamente distintos para la profesión, ya que revalúo significa asignación de un valor nuevo.

### **3. Puntos relevantes de la Ley**

A continuación expondremos los puntos más sustanciales de la ley mencionada, para poder luego establecer las diferencias con norma técnica vigente de revalúo.

#### **3.1.- Entes comprendidos**

El artículo 1° de la ley 19.742, establecía: Las personas de existencia visible y jurídica y las sucesiones indivisas, podrán actualizar el valor de sus bienes a los efectos contables, de acuerdo con la presente ley. Las entidades sometidas al control de la Comisión Nacional de Valores, Banco Central de la República Argentina, Superintendencia de Seguros, Caja Federal de Ahorros y Préstamos para la vivienda y las Sociedades sometidas a la fiscalización estatal de acuerdo con el artículo 299 de la ley 19.550, deberán en todos los casos actualizar en todos los casos el valor de sus bienes conforme a lo establecido en la presente ley. Las demás personas de existencia visible o jurídicas y las sucesiones indivisas comprendidas en el primer párrafo deberán actualizar el valor de sus bienes cuando sus ingresos o servicios prestados excedan los límites que a tal efecto se establezcan por la reglamentación.

El límite establecido por el decreto reglamentario 8626/72, fue de \$30.000 anuales, cuando los estados contables arrojaban este monto, como resultado del conjunto de los ingresos por ventas y/o servicios prestados. La obligación de los entes subsistía a pesar que en los ejercicios posteriores no se alcanzara el límite establecido en esa oportunidad.

La ley opto por establecer un sistema de actualización contable de carácter mixto en cuanto a los sujetos que pueden practicarla: obligatorio y no obligatorio.<sup>7</sup>

La obligatoriedad se exige en función de a) el cometido específico de ciertas empresas o entes involucrados y b) la magnitud numérica de sus operaciones.<sup>8</sup>

### **3.2.- Bienes Revaluables**

La actualización dispuesta por la ley no alcanza a la totalidad de los bienes de un ente. De la lectura del articulado de la ley se desprende que son susceptibles de actualización, en ciertas condiciones, los siguientes rubros o bienes:

- a) Los inmuebles (ley art 2°)
- b) Los bienes amortizables (ley art 2°)
- c) Los activos y los pasivos en moneda extranjera, sin cambios asegurados (ley art 7°)
- d) La hacienda hembra destinada a procreo no considerada bien amortizable. (ley art 10°)<sup>9</sup>

De este listado, como ser los inmuebles, los bienes amortizables, las obras civiles en ejecución les cabía el procedimiento general, a diferencia de los últimos dos apartados a los cuales se les aplicaba según la lo establecido por la ley de ese momento un procedimiento especial.

En el artículo 2° se establecía la actualización de los inmuebles, salvo los que pertenecían a entidades o personas que tenían como actividad habitual la compraventa o que los tenían con ese destino. Además debía

---

<sup>7</sup> LOPEZ SANTISO, Horacio y RODRIGUEZ RODRIGUEZ Ernesto M., Revaluó contable permanente Decreto/Ley 19.742, Ediciones Macchi ( Buenos Aires 1974), pág. 14

<sup>8</sup> Ibidem.

<sup>9</sup> Ibidem.

practicarse igual método a los loteos, siempre y cuando no sea actividad habitualista del titular, tomando como definición de loteos al concepto dado por la ley del impuesto a los réditos, actualmente se denomina impuestos a las ganancias. El apartado b) de la norma, menciona como revaluable a los bienes amortizables, también de acuerdo al concepto dado por la ley 11.682. Como último apartado, incluía a las obras civiles o industriales en ejecución. Para que procediera la aplicación de la “actualización” de los inmuebles y de los bienes amortizables, estos debían, encontrarse en existencia y en condiciones de ser usados al comienzo del ejercicio que se practicaba la revaluación, y no llevar en el patrimonio del titular más tiempo del considerado por la vida útil del bien.

### **3.3.-Procedimiento general de actualización de la ley 19742**

La ley ha previsto como procedimiento general, que debe buscarse un valor “base”, el cual será luego ajustado para llevarlo a cifras que representen su valor actualizado. El procedimiento general consta de los siguientes pasos:

- a) Determinación del valor “base” (según la ley, el valor “residual”).
- b) Obtención de una tabla de coeficientes correctores.
- c) Calculo del valor actualizado.
- d) Comparación como valor plaza
- e) Determinación del saldo por actualización.<sup>10</sup>

## **4. Resolución Técnica 10**

La Resolución Técnica 10 fue sancionada por la FACPCE en junio de 1992, luego de una discusión de cinco años de lo que fue su antecedente, el Informe 13.

---

<sup>10</sup> Ibíd.

Su principal precedente fue la Resolución 183/79 del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la ciudad Autónoma de Buenos Aires (CPCECABA), esta resolución fue incluida en la resolución 183 de 1981 del mismo consejo, años en los que el proceso de devaluación fue tan fuerte, que las empresas veían totalmente esfumados sus patrimonios, por esa razón, esta temporal norma era una herramienta que permitía una recomposición del patrimonio, desde el punto de vista contable. La posibilidad que otorgaba la resolución era que los bienes de uso o inversiones en bienes muebles o inmuebles podían valuarse de acuerdo con los valores resultantes de “revalúos técnicos”. La contrapartida de este mayor valor debía imputarse a una reserva, dentro del rubro “Ajustes al patrimonio”, en el Patrimonio Neto. Esta reserva se debitaría para reflejar desvalorizaciones posteriores de los bienes revaluados. Cabe consignar que las depreciaciones debían ser calculadas a partir de los nuevos valores de los bienes e imputadas con cargo a resultados.

La RT 10 planteaba varias opciones de valuación del rubro. Mencionaba el costo original reexpresado en moneda constante, aunque como se apartaba del concepto general de la norma que era el de valores corrientes, sostenía que debía ser abandonado gradualmente. La no-determinación de un plazo de transición para adoptar finalmente un esquema de valores corrientes, y la libre interpretación que cada persona pueda realizar del término “gradualmente”, llevó a que en la práctica se convirtiera en un criterio alternativo de manera permanente. Criterio que se vio reforzado cuando se lo enunció en un rango de similar importancia al de valores corrientes.

Respecto de los valores corrientes, la norma brindaba tres opciones que se exponen seguidamente.

- a) Costo de reposición: se sostenía como el criterio más recomendable cuando se trataba de bienes con un mercado efectivo y se daban como ejemplos, automóviles, vehículos de transporte, terrenos, etc.

Aquí la RT 10 introducía una significativa modificación a las normas contables vigentes hasta ese momento, que solo admitían el uso de costos de reposición en este rubro, cuando los mismos surgían de una tasación técnica.

- b) Costo original reexpresado por índice específico: si bien no es un valor corriente, la norma lo admitía como tal cuando la determinación del valor corriente tenía dificultades prácticas que impedían su disponibilidad. Le imponía dos requisitos, que los índices utilizados sean susceptibles de verificación por terceros (publicados por el INDEC o a partir de ellos) y que el índice debía ser el correspondiente al tipo de bienes o similares.
- c) Valuaciones técnicas: que requerían ser preparadas por profesionales o grupos interdisciplinarios de profesionales independientes, analizar la conveniencia de valorar los bienes individualmente o en conjunto, debían basarse en el valor de reemplazo de la capacidad de servicio de los bienes (costo de adquirir o producir un bien con la capacidad de servicio del bien poseído). En el caso de incluir algún procedimiento que incluya la utilización de algún índice de precios específico deberían cubrirse los recaudos señalados en el punto b anterior. Por último, cabe mencionar que se requería la participación, con dictamen apropiado, de un contador público. Este requisito la norma lo suspendía transitoriamente, al final fue de manera definitiva. No aclaraba cuál era el objetivo y qué contenido debía tener.

**Sintéticamente, el tratamiento contable era:**

- ✓ Las diferencias derivadas de la re estimación de valores de costo, vida útil y ritmo de amortización, se imputan a resultados del ejercicio o de los ejercicios anteriores, según corresponda.

- ✓ Las diferencias originadas en la evolución del valor de los bienes respecto del índice de precios al por mayor nivel general, y la correspondiente incidencia en el cálculo de las amortizaciones, se imputan a una reserva especial. En realidad, en este punto la norma disponía que se registre contra resultados por tenencia, pero, transitoriamente, utilizar como contrapartida la reserva especial. Lo transitorio en este caso, también fue definitivo.

#### **4.1- Armonización con las Normas Internacionales**

En 1995 en el Marco de Conferencia Interamericana de Contabilidad el Dr. Horacio López Santiso presenta un trabajo denominado “Un modelo contable globalizador - el modelo de valores económicos-contables”<sup>3</sup>. En el mismo propone el abandono de valores corrientes como criterio primario de valuación a partir de clasificar los activos y pasivos en dos grupos; el primero integrado por lo que denomina “Activos móviles” y “Pasivos hacia terceros”, en el segundo grupo incluye a los “Activos fijos” y el “Patrimonio Neto”. La propuesta radica en aplicar valores de mercado para los del primer grupo y valores de costo reexpresados para los del grupo dos.

En 1999 con el fin de armonizar las normas contables locales con las internacionales la FACPCE presenta los proyectos 5 y 6. En el proyecto 5 se define el Marco Conceptual de las normas contables profesionales proponiendo, entre otras cuestiones, reemplazar a la RT 10 y abandonar la utilización de valores corrientes como criterio preponderante de valuación. El modelo propuesto se basa en capital financiero y moneda homogénea, respecto del criterio de valuación enuncia prácticamente todos los conocidos indicando que a pesar que en opinión de la FACPCE la medición debiera basarse en valores corrientes, con el objeto de facilitar la armonización internacional de las normas, el Proyecto propone la utilización de criterios

primarios basados en: "el destino más probable de los activos y la intención y posibilidad inmediata de cancelación de los pasivos".<sup>11</sup>

De esta manera se establece que aquellos activos destinados al intercambio se valuarán a valores corrientes y aquellos destinados al uso se valuarán a su costo.

. En consonancia con las disposiciones de estos proyectos en el año 2000 aparecen las Resoluciones Técnicas 16, 17, 18 y 19. A través de las mismas se deroga la RT 10 y se establece un criterio de valuación similar al indicado en el Proyecto 5 por lo que desaparece la posibilidad de aplicar valores corrientes, entre otros rubros, a los bienes de usos tangibles e intangibles.

Cabe señalar que resulta paradójico en esta situación que las Normas Contables Internacionales (NIC 16) vigentes en ese momento admitían como criterio alternativo la utilización de valores corrientes para los bienes de uso

Si nos parece adecuado aclarar que el contexto en que se deroga la RT 10, existía un periodo de convertibilidad y estabilidad inflacionaria, por lo que la valuación de los bienes de uso a costo histórico podía resultar razonable, ya que no habría de tener grandes fluctuaciones en sus precios.

Pero en febrero de 2002 y frente a la enorme emergencia económica que pulverizaba el patrimonio de muchos entes, la FACPCE sancionó la Resolución 241 que permitió mientras durase dicha emergencia la utilización de valores corrientes (el costo de reposición directo) para los bienes de uso e intangibles susceptibles de enajenación. Esta norma fue derogada en el 2003 y se volvió a la vigencia de las RT16 y 17 en este tema. Cabe destacar que el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad Autónoma de Buenos no adhirió a este planteo y sancionó la Resolución 3/2002 que optó por el camino de activar las diferencias de

---

<sup>11</sup> VEIRAS, Alberto y PAULONE, Héctor Mauricio, Congreso Metropolitano de Ciencias Económicas 60º Aniversario, Valores corrientes y bienes de uso (Buenos Aires, 2005)

cambio producidas por la devaluación para aquellos bienes de uso, intangibles y algunas inversiones, en la medida que los pasivos en moneda extranjera se hayan originado en la adquisición de los mismos



## **CAPITULO III**

### **Resolución Técnica N°31**

**Sumario:** 1.- Sanción y Esquema de la Norma 2.- Explicación de los puntos sobresalientes del modelo de revaluación.

#### **1.- Sanción y Esquema de la Norma**

En Noviembre de 2011, la Junta de Gobierno de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, aprobó la RT 31 incorporando entre otras modificaciones, la alternativa de utilizar el modelo de revaluación para los bienes de uso.

El paso previo a esta normativa fue el PRT 21, donde se menciona claramente que la RT 17 contempla únicamente para la medición de los elementos integrantes de los bienes de uso y de las inversiones de naturaleza similar al modelo de costo. Un esquema que estaba alejado de las aplicaciones en el ámbito internacional, debido a la posibilidad de aplicar el modelo de revelación para los bienes de uso según la NIC 16.

Con la vigencia la RT 26, las normas argentinas se aproximan al ámbito internacional, siendo una RT obligatoria para los entes regidos por la

Comisión Nacional de Valores, y optativa para los demás entes, donde estos entes para acatarse a las NIIF tienen la posibilidad de optar por el modelo de revaluación. Al incorporar este modelo al plano de las normas nacionales, genera la posibilidad de que este rubro de los estados contables, que suelen ser significativos dentro del Activo, pueda quedar a valores de mercado. Debemos destacar que a pesar de la incorporación de NIIF existen algunas diferencias respecto del tema tratado en este trabajo, que abordaremos más adelante.

A continuación, incorporaremos el esquema que tiene la RT 17, luego de los cambios introducidos por la última norma dictada.

*5.11.1 Bienes de Uso excepto activos biológicos.*

*5.11.1.1 Medición Contable posterior a su reconocimiento inicial.*

*5.11.1.1.1 Modelo de costo.*

*5.11.1.2. Modelo de revaluación.*

*5.11.1.1.2.1 Criterio general.*

*5.11.1.1.2.2. Bases para el cálculo de los valores revaluados.*

*5.11.1.1.2.3 Frecuencia de las revaluaciones.*

*5.11.1.1.2.4. Tratamiento de la depreciación acumulada.*

*5.11.1.1.2.5. Tratamiento uniforme de clases de bienes de uso.*

*5.11.1.1.2.6 Contabilización de la revaluación.*

*5.11.1.1.2.7 Tratamiento del saldo de revaluación.*

*5.11.1.1.2.8 Efecto de la revaluación sobre el impuesto a las ganancias.*

*5.11.1.1.2.9. Requisitos para la contabilización de revaluaciones.*

*5.11.1.2. Depreciaciones*

*5.11.2. Propiedades de inversión.*

*5.11.2.2. Activos no corrientes que se mantienen para su venta (incluyendo aquellos retirados de servicio)*

*5.11.2.3. Medición contable de los bienes incluidos en las secciones 5.11.2.1 y 5.11.2.2.*

## **2.- Breve Explicación de puntos sobresalientes del Modelo de Revaluación**

En esta segunda parte capítulo desarrollaremos los puntos sobresalientes acerca de la implementación de la Resolución Técnica 31 de la F.A.P.C.E para volver al modelo de revaluación de activos. Esta modificación del criterio de medición de activos por el método del revalúo técnico va en concordancia con la adopción de las NIIF por parte de nuestro país.

A continuación de un análisis a priori de la resolución podemos hablar de los siguientes puntos:

1. Modificaciones de forma. En el art. 4 de la RT 31 encontraremos esencialmente modificaciones de forma, de manera tal que permita realizar una mejor comprensión y para la medición adecuada del modelo de revaluación en su tratamiento contable.

Se encuentra modificada la sección 6.2 de la segunda parte de la Resolución Técnica 16, insertando el concepto de “valor razonable” para la medición de los activos, considerando también el importe descontado del flujo de fondos a percibir (valor actual), y el porcentaje de participación sobre las mediciones contables de bienes o del patrimonio.

Así mismo modifiqué determinadas secciones de la Resolución Técnica 17, en cuanto a sus párrafos y títulos, por ejemplo: el título 5 de la sección 5.11.1 de la segunda parte de la Resolución Técnica 17 “Bienes de uso y bienes destinados a alquiler, excepto activos biológicos” por “Bienes de uso, excepto activos biológicos”.

2. Modelo de Revaluación. La utilización del modelo de revaluación es una alternativa del modelo de costo. Una entidad puede optar por el modelo de revaluación o continuar con el modelo de costo.

La Resolución Técnica 31 es clara cuando establece en el punto 5.11.1.1.2.1 que “no se podrá optar por la utilización del modelo de revaluación para activos o clases de activos integrantes de bienes de uso (excepto activos biológicos), cuando la contribución de tales bienes a los futuros flujos de efectivo sea incierta”.

3. Bases para el cálculo de los valores revaluados. Si la entidad que resuelve la utilización del modelo de revaluación tiene la posibilidad de determinar los valores razonables de los elementos integrantes de las clases de bienes para las cuales tal modelo fue adoptado, no se requiere que se cuente con un tasador externo. Las mediciones de los valores razonables las pueden realizar funcionarios de la entidad, siempre que tengan conocimientos y dispongan de la información necesaria para hacerlo.

Es importante aclarar que el punto 5.11.1.1.2.2 de la Resolución Técnica 31 indica que la determinación de los bienes de uso se hará al valor de mercado de contado, ya sea proveniente de un mercado activo o estimado a partir de técnicas de valuación, por lo que destacamos que los gastos de la transacción de venta no deben deducirse al valor de mercado al contado debido a que no revelan una característica de los bienes revaluados sino que se relacionan con la transacción en si misma y serán diferentes dependiendo de cómo el ente realice las transacciones.

4. Tratamiento uniforme de clases de bienes de uso. No es obligatorio utilizar el modelo de revaluación para el conjunto de los bienes de uso. Se lo puede utilizar para una o más clases de tales bienes. Pero no puede aplicarse a bienes individuales, sino que al ejercer la opción se debe aplicar a todos los elementos integrantes de la misma clase de bienes, ésta última ya definida anteriormente en el capítulo 1.

Asimismo, por aplicación de la sección 7 “Desviaciones aceptables y significación” de la Resolución Técnica 16, podrá aplicarse el modelo de

revaluación solamente a aquellos elementos que sean significativos, es decir, en la medida que posean una importancia relativa significativa al considerar el valor del conjunto de los elementos de la clase.

5. Frecuencia de la revaluación. No es necesario que se practique una revaluación todos los años. La frecuencia de la revaluación dependerá de los cambios que experimenten los valores razonables de los elementos de bienes de uso (excepto los activos biológicos) a los que se haya aplicado el modelo de revaluación.

La Resolución Técnica 31 establece en su sección 5.11.1.1.2.3 que para los activos que experimenten variaciones no significativas en su valor razonable, puede ser suficiente practicar revaluaciones con una frecuencia de entre tres a cinco años. 3

6. Base revaluada. La base revaluada que debe considerarse para la depreciación del ejercicio podrá determinarse mediante la aplicación de las políticas contables, en la medida que se apliquen de manera uniforme entre ejercicios.
- a) Considerar el saldo que los bienes a revaluar tenían en el estado de situación patrimonial al inicio del ejercicio, ajustado por las altas y bajas posteriores, lo que implica asumir que la variación en el valor razonable corresponde al momento de la registración de la nueva revaluación.
  - b) Considerar que el saldo del bien en el estado de situación patrimonial al cierre del ejercicio, lo que implica asumir que el nuevo valor razonable estuvo vigente desde el inicio del ejercicio o desde la fecha de alta del ejercicio.

7. Contabilización de la Revaluación. Dicha contabilización se realiza utilizando una cuenta de patrimonio neto “saldo por revaluación”, definida anteriormente en el capítulo “Terminología de aplicación”.

Cuando sea necesario efectuar débitos o créditos al resultado del ejercicio o al saldo por revaluación (puntos 5.11.1.1.2.6 y 5.11.1.1.2.7 de la RT31) por desvalorizaciones realizadas en el pasado o por la reversión de esas desvalorizaciones, nos preguntamos si deben considerarse individualmente cada elemento afectado por alguna de las situaciones nombradas o puede considerarse el conjunto de elementos que integran la clase de activos al que el elemento afectado pertenece: claramente la RT 31 utiliza el concepto de “clases de activos” sólo para indicar que si se aplica el modelo de revaluación a un elemento integrante de los bienes debe aplicarse el mismo modelo a todos los bienes que pertenecen a la misma clase de activos que el elemento a revaluar, como ya se indicó en puntos anteriores. Por lo tanto, todas las compensaciones deben referirse siempre a los elementos individuales que fueron revaluados.

8. Saldo por Revaluación. Significa el monto neto de revaluación que complementa el valor de costo depreciado de un bien, neto del efecto de impuesto diferido. El saldo por revaluación puede (es opcional, no es obligatorio) desafectarse en función del consumo de los bienes (en base a su depreciación contable) o en el momento de su baja del activo, pero siempre contra resultados no asignados. En ningún caso el saldo por revaluación puede transferirse al resultado del ejercicio.

La aplicación del método del revalúo técnico no implica la utilización de la cuenta AREA.

Por la significatividad de este tema, la contabilización de la revaluación y el tratamiento del saldo por revaluación serán analizados en el siguiente capítulo.

9. Efecto de la revaluación sobre el Impuesto a las Ganancias. La revaluación del activo sin cambio en la base fiscal genera un pasivo por impuesto diferido por el importe del revalúo multiplicado por la alícuota del impuesto a las ganancias.

\_\_\_\_\_  
Activo xx

A Superávit por Revaluación xx

\_\_\_\_\_  
Superávit por Revaluación xx

A Impuesto Diferido xx

- ✓ El cambio en el impuesto diferido se registra con la contrapartida en el rubro del patrimonio neto.
- ✓ La reducción del pasivo por impuesto diferido como consecuencia del consumo del activo se registra con contrapartida de resultados (compensa el importe declarado de mas), en la medida del consumo del bien (de su revalorización).
10. Tratamiento de las Depreciaciones acumuladas: al momento de practicarse la revaluación de un elemento integrante de los bienes de uso, la norma indica que las depreciaciones acumuladas podrán ser tratadas de dos maneras; re calcularse en proporción a la revaluación o eliminarse contra el valor de origen del activo.

## **CAPITULO IV**

### **Determinación del valor razonable de un bien**

Como ya mencionamos en otra oportunidad, la revaluación consiste en reemplazar el valor contable del activo por su valor revaluado, siendo este último, el valor razonable al momento de practicarla.

Recordemos que el criterio de valuación contemplado por la RT 17 hasta ese momento para los bienes de uso, se centraba en función al destino probable de los mismo, los bienes de uso y bienes destinados a alquiler (excepto activos biológicos), cuya medición contable se efectuaba exclusivamente al costo original menos depreciación acumulada y los bienes de uso destinados a su venta (incluyendo aquellos retirados de servicio) su medición contable era determinada por su valor neto de realización. *A estos criterios de medición mencionados, a partir de las modificaciones a la RT 16, se suma la opción de valuar los bienes a “su valor razonable”*

En el punto 5.11.1.1.2.2 de la nueva norma se establecen las bases para el cálculo de los valores razonables, de esta manera el revalúo procura



que el valor de los bienes se acerque más al valor razonable y no a su valor de uso. El orden jerárquico establecido por la RT 17, será expuesto a continuación, para ver en forma más didáctica lo expresado por la norma.

Bienes para los que:	Valor razonable dado por:
a) Existe un mercado activo en sus condición actual (inciso a.)	<b>Valor de venta al contado</b> en dicho mercado.
Ejemplo: Para revaluar rodados que poseen mercado como usados, el valor razonable estará dado por la concesionaria de venta de vehículos usados.	
El valor razonable de un implemento agrícola estará dado por la cotización que presente el comercio dedicado a la compra venta de implementos agrícolas usados.	
Para un inmueble deberemos contar con el informe de una inmobiliaria.	
b) No existe un mercado activo en su condición actual, pero existe dicho mercado activo para bienes nuevos (sin uso) equivalentes en capacidad de servicio. (inciso b.)	Es determinarán en base al <b>valor de mercado por la venta</b> de contado en dicho mercado de los bienes nuevos equivalentes en capacidad de servicio, <b>neto de las depreciaciones acumuladas</b> que corresponda calcular para convertir el valor de los bienes nuevos a un valor equivalente al de los bienes.
Ejemplo: Cuando no se cuente con un mercado de usados, se acudirá a las cotizaciones de bienes nuevos con capacidades de servicio semejantes al bien a revaluar y se les comportará la depreciación correspondiente (depreciación acumulada desde la fecha de incorporación del bien hasta la fecha de realización de la revaluación).	
c) No existe un mercado activo en las formas previstas en los apartados anteriores. Se trata de bienes de características particulares o que normalmente podrían ser vendidos como	Se determina en base a <b>valor estimado a partir de la utilización de técnicas de valuación</b> que, con base en importes futuros, arriban a valores del presente o descontados (inciso c i.) o

parte de una unidad de negocios en funcionamiento y no en forma individual (inciso c.)	
Ejemplo: El valor razonable estará dado por el valor actual de los flujos de fondos futuros que pudiera generar el bien, por ejemplo una línea determinada de producción en una industria.	
Se determina a partir de un <b>costo de reposición, pero computando las depreciaciones</b> que correspondan según la vida útil ya consumida de los bienes. <sup>12</sup>	

Nos parece importante destacar, que no es lo mismo tomar como base los valores corrientes de entrada o valores corrientes de salida, que tiene como ejemplos al valor razonable, el valor neto de realización o el valor de utilización económica. La NIIF 13, determina que el valor razonable es una medición basada en valores de mercado y no una medición específica de la entidad. Para algunos activos pueden estar disponibles transacciones de mercado observables o información de mercado, y para otros no estarlo. Pero el objetivo de una medición del valor razonable en ambos casos es el mismo, estimar el precio al que tendría lugar una transacción ordenada para vender el activo entre participantes del mercado en la fecha de la medición en condiciones de mercado presentes, *es decir un precio de salida en la fecha de la medición*. De este modo la intención de mantener un activo por parte de la entidad no será relevante, ya que se encontrara medido a valor razonable.

Para entender la diferencia entre un valor de entrada y un valor de salida, y poder comprender mejor a lo que se refieren dichos términos, mostraremos el siguiente ejemplo:

---

<sup>12</sup> GALLI, Silvia y CRESPO DE QUIROGA, Graciela, Nueva opción de medición. Resolución Técnica n° 31 FACPCE, en Oikonomos Año 2, Vol. 1.

Observamos que al cierre de una jornada la cotización en el mercado es única. Acciones XX S.A. \$ 5 por acción. El agente de bolsa por sus gestiones de compraventa, percibe \$ 0.05 por cada acción. Entonces:

- ✓ Si el ente desea adquirir acciones desembolsara \$ 5.05 ( cotización + gastos del agente): Costo de Reposición → **VALOR DE ENTRADA**
- ✓ Si el ente desea liquidar sus acciones en el mercado recibirá \$ 4.95 (cotización neta de gastos): VNR → **VALOR DE SALIDA.**

## **CAPITULO V**

### **Contabilización de la revaluación y tratamiento del saldo por revaluación**

**Sumario:** 1.- Requisitos formales para la contabilización de revaluaciones 2.- Contabilización de la Revaluación. 3.- Tratamiento de la depreciación acumulada 4.- Tratamiento contable de la contrapartida de la revaluación: diferencia entre el valor razonable al momento de la medición y el valor contable anterior 5.- Efecto de la Revaluación sobre el Impuesto a las Ganancias

En este capítulo explicaremos como se realiza la contabilización del revalúo, el origen y el tratamiento de la cuenta denominada saldo por revaluación integrante del patrimonio neto, que se expondrá en el rubro resultados diferidos.

### **1.- Requisitos formales para la contabilización de revaluaciones.**

Para la contabilización de bienes de uso, deberá contarse con la aprobación del respectivo órgano de administración, según el tipo de entidad.

Implicará la existencia de:

- ✓ Apropiaada documentación de respaldo de dicha medición.
- ✓ Política contable escrita y que describa el método o la técnica de valuación adoptada.
- ✓ Mecanismos de monitoreo y confirmación de que la política ha sido aplicada en la preparación de los estados contables.

### **2.- Contabilización de la Revaluación.**

1. Aumentos por primera vez:

- ✓ Sin desvalorización previa: saldo por revaluación en el patrimonio neto (resultados diferidos: superávit por revaluación).
- ✓ Con desvalorización previa: recuperar la desvalorización (ganancia) y el excedente al saldo por revaluación en el patrimonio neto.

2. Disminución por primera vez:

- ✓ Resultados del periodo (pérdida).

3. Aumentos subsiguientes:

- ✓ Sin desvalorización previa: saldo por revaluación en el patrimonio neto (resultados diferidos).
- ✓ Con desvalorización previa: recuperar la desvalorización y el excedente al saldo por revaluación del patrimonio neto.

4. Disminuciones subsiguientes:

- ✓ Saldo por revaluación: reducir el saldo por revaluación hasta extinguirlo, excedente resultado del periodo (pérdida).
- ✓ Sin saldo por revaluación: resultados del periodo (pérdida).

**3.- Tratamiento de la depreciación acumulada:**

La RT prevé la posibilidad de tratar a las depreciaciones acumuladas de dos maneras:

- a. *Recalcularse* proporcionalmente a la revaluación que se practique sobre el importe contable de origen del bien, de manera que el importe residual contable de dicho bien después de la revaluación, sea igual a su importe revaluado.

Maquinaria xx	
A Amortización Acumulada Maquinaria xx	
A Saldo por Revalúos Maquinaria xx	

- b. *Eliminarse contra el valor de origen del activo*, de manera que lo que se revalúa sea el importe contable neto resultante, hasta alcanzar el importe revaluado del activo.

---

Amortización Ac Maquinaria xxx  
A Maquinaria xxx

---

---

Maquinaria xxx  
A Saldo por Revalúo Maquinaria xxx

---

**4.- Tratamiento contable de la contrapartida de la revaluación: diferencia entre el valor razonable al momento de la medición y el valor contable anterior.**

$$\begin{array}{r} \text{SALDO POR REVALÚO} \\ = \\ \text{DEPRECIACION S/VALOR REVALUADO} \\ - \\ \text{DEPRECIACION S/EL COSTO ORIGINAL} \end{array}$$

---

**Diferencia entre valor revaluado y valor contable POSITIVA**

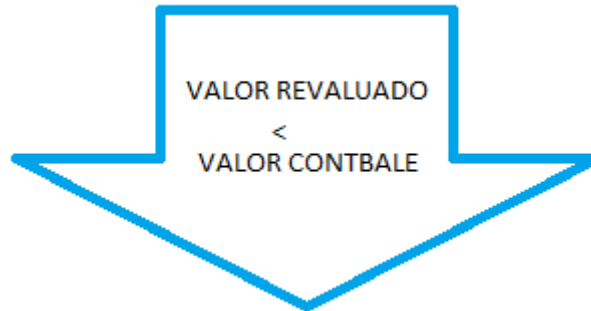
$$\begin{array}{r} \text{VALOR REVALUADO} \\ > \\ \text{VALOR CONTBALE} \end{array}$$

Se acreditará directamente a la cuenta saldo por revaluación, integrante del patrimonio neto.

Ello, salvo que en el pasado se hubiera contabilizado una desvalorización para tales bienes, en cuyo caso deberá primero recuperarse

la misma con crédito a resultado del ejercicio y luego se imputará la diferencia remanente al referido saldo por revaluación.

**Diferencia entre valor revaluado y valor contable NEGATIVA:**



Se imputará la diferencia a resultado del ejercicio, siempre y cuando no existiera un saldo por revaluación remanente, en cuyo caso correspondería imputar al mismo hasta su extinción y después a resultados.

La RT 17 (modificada por la RT31) en el apartado 5.11.1.1.2.7. establece el tratamiento a dar al saldo por revaluación de un elemento de bienes revaluados, incluido en el patrimonio neto, estableciendo los casos en el que el mismo podrá ser transferido a resultados no asignados, cuando:

- a. Se produzca la baja de ese elemento. Esto podría implicar la transferencia total del saldo por revaluación recién cuando el activo sea retirado, o cuando la entidad disponga de él para su venta u otra razón.
- b. Una parte del saldo por revaluación podrá transferirse a resultados no asignados, a medida que el activo sea consumido por la entidad.

Para finalizar, el punto 5.11.1.1.2.7 de la RT 31, modificado por la resolución 439/2012 establece que el saldo por revaluación, deberá expresar como mínimo el valor residual de la revaluación que se practicó a cada elemento de clase de activos de los bienes revaluados, neto del efecto de imputar el debito por la constitución del pasivo por impuesto diferido.



---

Depreciación Maquinaria xx

A Depreciación Acumulada Maquinaria xx

---

Saldo por Revaluación xx

A Resultados no Asignados xx

---

### **5.- Efecto de la Revaluación sobre el Impuesto a las Ganancias**

Las diferencias que se originan entre los importes contables y la base impositiva de los bienes revaluados, serán tratadas con el método del Impuesto Diferido. Esta diferencia se trata de una diferencia temporaria que no es temporal en tanto genera diferencias entre bases contables de activos pero no afecta bases contables e impositivas de resultados.

Al momento de practicarse la revaluación se contabilizará contra la cuenta del Saldo por Revaluación, el importe que surja de aplicar al monto acreditado en dicha cuenta por la alícuota del impuesto, sin afectar al resultado del ejercicio.

Las reversiones de las diferencias temporarias originan una disminución del pasivo por impuesto diferido que deberá imputarse al resultado contable del ejercicio, compensando el mayor impuesto determinado impositivamente debido a no permitir las normas impositivas la deducción de la mayor depreciación contable que corresponde a la porción revaluada.

---

Pasivo por Impuesto Diferido xx

Resultados no Asignados xx

A Impuestos a las Ganancias xx

Saldo por Revaluación xx

---

## **CAPITULO VI**

### **Diferencias con otras normas**

**Sumario:** 1.- Diferencia entre las anteriores y la actual norma. 2.- Comparación con la NIC 16.

#### **1.- Diferencia entre las anteriores y la actual norma**

El modelo de revaluación optativo incorporado en las normas contables vigentes a partir de los ejercicios iniciados el 1 de enero de 2012, presenta diferencias con lo que anteriormente se denominaba revaluó técnico.

Para poder comprender mas este modelo adoptado y lograr desprendernos del concepto que anteriormente se aplicaba al rubro de bienes de uso, incorporamos un interesante cuadro comparativo que se presento en el Informe N°2 el Consejo emisor de normas de Contabilidad y Auditoría (CENCyA).

<b>Tema</b>	<b>Revaluó Técnico</b>	<b>Modelo de Revaluación RT 31</b>
1. Valor revaluado	Principalmente estaba basado en valores de reposición.	La sección 5.11.1.1.2.2 establece un orden jerárquico según el cual se prioriza la utilización de valores de mercado por la

		venta al contado en un mercado activo y en ausencia de ese mercado los valores revaluados se estiman a partir de técnicas de valuación basadas en ingresos netos futuros o costos de reposición luego de practicada la depreciación correspondiente.
2. Vida útil de los bienes revaluados	La extensión de la vida útil contable de los bienes revaluados tenía mucha importancia en cuanto al cambio de medición de los activos revaluados técnicamente	La estimación de la vida útil remanente es un proceso contable continuo y no debería afectar la medición de los activos para los que se decida utilizar el modelo de revaluación (ver también punto 5 de este cuadro)
3. Depreciación del ejercicio	Su computo en resultados o costo se atenúa por la reversión parcial e la reserva por revaluó técnico, con crédito al resultado del ejercicio.	La depreciación del ejercicio se computa en resultado o en costos en base al importe revaluado de los bienes. En ningún caso el saldo por revaluación puede transferirse a resultados del ejercicio.
4. Destino de la reserva o saldo por revaluación	La reserva por revaluación se reducía mediante transferencias a resultados del ejercicio para compensar las mayores amortizaciones surgidas del revaluó o del mayor valor de las bajas.	El saldo por revaluación puede transferirse a resultados no asignados en proporción al consumo de los activos (por depreciación) o en ocasión de la baja de los activos revaluados o en un momento posterior, pero en ningún caso el saldo por revaluación puede transferirse al resultado del ejercicio.
5. Proceso de medición de los activos	Normalmente se contrataba a un valuator independiente, que determinaba el valor de tasación calculado a partir de los valores de reposición o reemplazo considerados	No se requiere la contratación de valuadores independientes. Si se determina que por la situación física de los bienes resulta necesario redefinir la vida útil de algunos de ellos,

	<p>en relación con el estado físico de los bienes, y con un cómputo de amortizaciones técnicas con una vida útil en general mucho más extendida que la contable.</p>	<p>se recalculara la vida útil remanente y el efecto se tratara prospectivamente. Solo en caso de errores detectados se podrán introducir correcciones retroactivas por cambios en la vida útil, que se imputaran a los resultados no asignados, tal como es el tratamiento de errores en las normas contables profesionales. Cabe aclarar que este proceso es independiente del modelo de revaluación.</p>
<p>6. Frecuencia de las revaluaciones</p>	<p>En la práctica dado los excesivos requerimientos de las normas de control para realizar revalúos técnico, no era usual su realización periódica en forma completa, sino únicamente cuando los valores revaluados originalmente se encontraban notoriamente desvalorizados.</p> <p>No existía una obligación de actualización periódica.</p>	<p>Seleccionado el modelo de revaluación, en cada año se debe evaluar la necesidad de registrar una nueva revaluación, lo que ocurrirá siempre que el valor razonable del activo revaluado difiera significativamente de su importe contable.</p>
<p>7. Consideración del valor recuperable de los bienes</p>	<p>En la época en que se utilizaban los revalúos técnico, el concepto del valor recuperable de los activos admitía diversas posibilidades para su determinación, lo que por ejemplo, podía llevar a considerar un flujo de fondos sin descontar como primer test. Por esta razón era usual que la tasación no lo excediera.</p>	<p>Es una condición que el valor revaluado de los bienes no debe exceder su valor recuperable, con las definiciones del valor neto de realización y valor de uso incluidas en las normas contables profesionales.</p>

## **2.- Comparación con la NIC 16.**

Actualmente las normas técnicas argentinas, fueron incorporando distintas normas internacionales, con el ánimo de acercarnos más las prácticas contables en dicho plano. Pero a pesar de esta tendencia que se fue manifestando en los últimos años, existen aún varias diferencias.

Para el caso de los bienes de uso, la principal diferencia es que el modelo de revaluación en la NIC 16, alcanza no solo a los bienes de uso, sino a todos los que sean Propiedades, plantas y equipos, es decir que abarca no solo a los bienes que “usa” sino también a los bienes que mantiene como inversión. Esta norma define en el párrafo 6:

*Propiedades, plantas y equipos, son los activos tangibles que:*

- a) Posee una entidad para su uso en la producción o suministros de bienes y servicios, para arrendarlos a terceros o para propósitos administrativos; y*
- b) Se esperan usar durante más de un periodo.*

La diferencia que nuestras normas tiene con las internacionales, es que en solo los bienes de uso tienen la alternativa de ser revaluados, mientras que los bienes de inversión con las modificaciones de la RT N° 31 se pueden valorar a su V.N.R.

Otra diferencia es que la NIC 16, en el párrafos 32 establece que el valor razonable de los terrenos y edificios se determina a partir de la evidencia dada por el mercado, a través de la tasación que normalmente es realizada por tasadores cualificados profesionalmente. Y que el valor razonable de los elementos de planta y de los equipos será habitualmente su valor de mercado, determinado mediante tasación. En el párrafo 33 remarca que cuando no exista evidencia de valor de mercado, como consecuencia de la naturaleza del bien o porque rara vez es vendido, la entidad podría tener que estimar el valor razonable a través de métodos que tengan en cuenta los ingresos del mismo o su costo de reposición neto de su depreciación. Esto

se diferencia de la estructura jerárquica dada por la RT en el punto 5.11.1.1.2.2 Bases para el cálculo de los valores revaluados, ya que la norma establece en forma ordenada que en ausencia de mercado se procederá con el punto siguiente y así sucesivamente. Además se diferencia porque la NIC da una referencia específica para determinados bienes como ser los terrenos y edificios, y nuestra norma no lo hace de este modo ejemplificativo, sino de forma global un procedimiento general.

Además de las diferencias mencionadas, encontramos otra que no debe pasarse por alto, como ser que las NIC prevén que el valor de revalúo será obtenido de profesionales calificados e idóneos en el tema, situación muy distinta de la Argentina porque da la libertad que los importes revaluados de los bienes de uso pueden obtenerse por el trabajo del personal de la empresa. Esta opción dada por la reglamentación argentina tiene cierto riesgo, ya que generalmente las empresas no cuentan con este tipo de profesionales, dando lugar a que puedan equivocarse de valores al momento de realizar las revaluaciones y es aquí donde el auditor deberá poner especial atención para verificar que las afirmaciones contenidas en los estados contables concuerden con la realidad del bien que se trate.

## **CAPITULO VII**

### **Auditoria en el Rubro Bienes de Uso**

**Sumario:** 1.- Programa de Trabajo para Bienes de Uso. 2.- Riesgo en el Rubro Bienes de Uso.

Hemos definido en capítulos anteriores los bienes de uso por la RT 9. A continuación, expondremos los procedimientos de auditoría a realizar en un ente a practicar en el rubro para su correcta valuación y exposición.

También se analizará en el mismo los efectos del riesgo de auditoría, a fin de utilizar ambos conceptos para apoyar la tarea del auditor en la acumulación de las evidencias necesarias para respaldar su objetivo final que consiste en la emisión de una opinión sobre los estados contables sujetos a revisión.

En el presente capítulo se explica en qué forma el riesgo y la significación son importantes y hasta qué punto están relacionados en el proceso de auditoría de estados contable.



## **1.- Programa de Trabajo para Bienes de Uso<sup>13</sup>.**

Obtener los registros contables generales y auxiliares del rubro bienes de uso.

- ✓ Obtener el listado valorizado de bienes de uso con detalle de los criterios de valuación utilizados por la empresa. Aquí el auditor deberá verificar si la empresa elige o no utilizar el modelo de revalúo técnico para los activos fijos.
- ✓ Inspección ocular sobre los bienes de uso relevantes de inventario, identificando los bienes obsoletos y aquellos susceptibles de revaluación.
- ✓ Control aritmético de los libros e inventarios; verificar los valores residuales, amortizaciones y saldo de amortización acumulada. Si se opto por la revaluación verificar la cuenta saldo por revalúo y el pasivo por el impuesto diferido.
- ✓ Verificar documentación de altas y bajas, como las correspondientes autorizaciones de las mismas y presupuestos de proyectos de inversión.
- ✓ Solicitar confirmación a los registros correspondientes, como registro inmobiliario, registro automotor, etc.
- ✓ Actualizar los registros sobre valores corrientes y de mercado.
- ✓ Validar el valor razonable que la empresa eligió, en el caso que haya optado por la utilización del modelo de revaluación.
- ✓ Pedir al asesor legal informes sobre los bienes de disponibilidad restringida.
- ✓ Evaluar la cobertura de seguros.
- ✓ Verificar razonabilidad de valuación, y la posibilidad de practicar la revaluación del bien.

---

<sup>13</sup> FOWLER NEWTON, Enrique, Tratado de Auditoria, La Lay, 3ª Edición (Buenos Aires, 2004), Tomo I, pág. 419 a 465.

- ✓ Controlar la documentación que respalda la revaluación.
- ✓ Analizar los métodos de depreciación utilizados, y verificar matemáticamente aquellos bienes revaluados.
- ✓ Verificar la correcta valuación de la cuenta amortización, amortización acumulada, y saldo por revaluación.
- ✓ Verificar que los activos biológicos no hayan sido revaluados.
- ✓ Realizar prueba global de amortización y valor residual contable.
- ✓ Solicitar una carta al directorio con la autorización de los mismos para la implementación del modelo de revaluación.
- ✓ Verificar la correcta exposición.
- ✓

## 2.- Riesgo en el Rubro Bienes de Uso

El auditor de estados contables corre siempre el riesgo de emitir un informe de naturaleza distinta al que correspondería. Esto suele denominarse riesgo de auditoría.<sup>14</sup>

<u>Riesgo Inherente</u>	<u>Medidas</u>
Las estimaciones de la gerencia sobre los bienes de uso son incorrectas.	Inspección ocular para verificar el estado de los bienes de uso. Rever vida útil, valor residual, amortizaciones, ajustes periódicos y posibilidad de revalúo.
Existen activos fijos significativos de poco uso.	Verificar en actas de asamblea políticas en torno a estos activos; analizar situaciones de obsolescencia, desuso, o desvalorizaciones. Analizar el posible resultado de revalúo o de realización y el destino de los fondos.
Existen transacciones de activos fijos entre empresas vinculadas.	Deben evaluarse los resultados contenidos en el valor de los activos fijos que se

<sup>14</sup> Ibídem, pág. 18

	originan en estas operaciones.
--	--------------------------------

<b><u>RIESGO DE CONTROL</u></b>	<b><u>MEDIDAS</u></b>
Existen nuevas reglamentaciones que afectan el uso de los bienes de uso.	Es necesario evaluar el valor de uso de los bienes.
Archivo de valores corrientes y actuales desactualizados.	Es necesario mantener actualizado los valores corrientes previamente validados.
Implementado el modelo de revalúo técnico, que no se realicen con la frecuencia correspondiente.	Determinar según el tipo de bien de uso, la frecuencia que corresponde.
Los asientos de depreciaciones pueden ser registrados sin aprobación.	Se deben efectuar comprobaciones globales de los montos registrados.
Existen diferencias significativas entre el inventario de activos fijos y los montos registrados en el mayor general.	El auditor deberá incluir procedimientos destinados a comprobar la existencia de los bienes contabilizados.
La gerencia planea desprenderse de activos fijos significativos.	Es necesario evaluar el valor de recupero de los activos

## **CAPITULO VIII.**

### **Medición contable de propiedades de inversión y activos no corrientes que se mantienen para su venta**

**Sumario:** 1.- Propiedades de Inversión 2.- Activos no corrientes que se mantienen que se mantiene para su venta (incluidos aquellos retirados de servicio)

En este capítulo haremos referencia a lo establecido en el punto 5.11.2.3 de la RT 31, respecto a la medición contables de inversión de activos y de activos no corrientes que se mantienen para su venta.

La norma establece que la medición contable de estos bienes se efectuará, alternativamente, de acuerdo con los siguientes criterios:

- a. Al costo original menos su depreciación acumulada; o
- b. A su valor neto de realización.

#### **1.- Propiedades de Inversión**

Se incluye en esta sección:

- ✓ Bienes destinados a alquiler: alquiladas a terceros mediante arrendamiento operativo.
- ✓ Bienes desocupados con fin de acrecentamiento de valor al largo plazo, por ejemplo, terrenos con expectativas de subas.  
No se incluyen en esta sección:
- ✓ Bienes utilizados transitoriamente por la entidad para la producción de bienes, la prestación de servicios o fines administrativos.

### **1.1.- Medición contable**

Criterios alternativos:

- ✓ Costo original menos depreciación acumulada
- ✓ Valor neto de realización  
VNR > Medición contable anterior:
  - ✓ Exista mercado para la negociación de los bienes y puede determinarse el VNR sobre la base de transacciones cercanas al cierre.
  - ✓ El precio de venta está asegurado por contrato.
  - ✓ Si no se cumplen las condiciones (costo menos depreciación acumulada).

### **2.- Activos no corrientes que se mantienen para su venta (incluidos aquellos retirados de servicio)**

Se incluyen en esta sección:

- ✓ Activos no corrientes mantenidos para la venta (disponibles, venta altamente probable dentro del año).
- ✓ Bienes retirados de servicio.  
No se incluyen en esta sección.
  - ✓ Participaciones permanentes en otras sociedades o en negocios conjuntos.

- ✓ Propiedades adquiridas para la venta en curso normal de las operaciones (bienes de cambio).

## **2.1-Medición contable**

Criterios alternativos:

- ✓ Costo original menos depreciación acumulada.
- ✓ Valor neto de realización.  $VNR > \text{Medición contable anterior}$ .
  - ✓ Exista mercado para la negociación de los bienes y puede determinarse el VNR sobre la base de transacciones cercanas al cierre.
  - ✓ El precio de venta está asegurado por contrato.
  - ✓ Si no se cumplen las condiciones (costo menos depreciación acumulada).

## **CAPITULO IX**

### **Aplicación Práctica**

**Sumario:** 1.- Introducción 2. Información necesaria 3.-  
Revaluación de Bienes de Uso 4.- Exposición en el  
Balance con la aplicación de Revaluación de Bienes  
de Uso

#### **1.- Introducción**

En este trabajo de seminario explicamos conceptualmente el tratamiento que se da a los bienes de uso cuando se desee optar por el modelo de revaluación. Todo este desarrollo lo culminamos aplicando la norma al Balance de una sociedad, para allí poder ver el impacto que tiene sobre el estado de situación patrimonial.

El Balance que utilizamos para la aplicación de la revaluación es del último ejercicio cerrado y auditado al 31 de Diciembre de 2011 de Agrícola Los Robles S.R.L, empresa dedicada a la actividad agropecuaria. Es importante destacar que a pesar de que es una aplicación práctica de la

resolución técnica 31, se trata de un esquema teórico ya que no estamos confeccionando ni auditando el balance de la mencionada sociedad.

El objetivo de esta parte del trabajo es ver cómo se modifican los valores del patrimonio de la empresa, donde todos sus rubros del Activo se encuentran a valores corrientes, excepto sus Bienes de uso, y ver la diferencia que produce en la información de una empresa. Una vez revaluados los bienes, el rubro representa un 35% del total del Activo, en lugar del 9% cuando se deja los bienes a su valor de incorporación.

Debemos aclarar que solo serán revaluados del rubro bienes de uso, la maquinaria y el rodado (son únicos dentro de cada clase de activo), tomando la opción que nos da la RT 17 en el punto 5.11.1.1.2.5, tratamiento uniforme de clases de activos.

En la primera etapa de este capítulo plasmamos la información extraída del Balance, luego se procedemos a la revaluación y exposición, y por último se realizaran los asientos de las amortizaciones que se harían al cierre del siguiente ejercicio económico, y además se vuelve a revaluar la cosechadora ya que se estima que el valor de la misma variara significativamente su valor. Esta certeza sobre su valor es lo más aproximado a la realidad del mercado de esos bienes en este momento.

## **2.- Información Necesaria**

En este capítulo introducimos el Estado de Situación Patrimonial, el Estado de Evolución del Patrimonio Neto y Anexo de Bienes de Uso al 31 de Diciembre de 2011, los mismos se detallan en las Tablas 2, 3 y 4 respectivamente. Destacamos que los datos utilizados para practicar el reevalúo de los bienes de uso, fueron valores razonables al cierre del ejercicio 2011, es decir valores reales de mercado.



Tabla 2: Estado de Situación Patrimonial de Agrícola Los Robles S.R.L al 31 de Diciembre de 2011.

<b>AGRICOLA LOS ROBLES S.R.L</b>					
<u>ESTADO DE SITUACION PATRIMONIAL</u>					
<u>AL 31 DE DICIEMBRE DE 2011</u>					
<u>Comparativo con el Ejercicio Anterior - Expresado en Moneda Constante</u>					
	<b>2011</b>	<b>2010</b>		<b>2011</b>	<b>2010</b>
<b><u>ACTIVO</u></b>			<b><u>PASIVO</u></b>		
<b><u>ACTIVO CORRIENTE</u></b>			<b><u>PASIVO CORRIENTE</u></b>		
Caja y Bancos	4.311,99	7.812,64	Cuentas por Pagar	31.659,87	26.379,28
Creditos por Ventas	105.576,45	316.561,17	Deudas Bancarias		206.807,94
Otros Creditos	822.414,15	463.067,63	Cargas Sociales	20.366,23	3.881,52
Bienes de Cambio	652.310,85	236.308,88	Cargas Fiscales	7.876,26	
			Otras Deudas	720.450,04	393.790,23
<b><u>TOTAL ACTIVO CORRIENTE</u></b>	<b><u>1.584.613,44</u></b>	<b><u>1.023.750,32</u></b>	<b><u>TOTAL PASIVO CORRIENTE</u></b>	<b><u>780.352,40</u></b>	<b><u>630.858,97</u></b>
<b><u>ACTIVO NO CORRIENTE</u></b>			<b><u>PASIVO NO CORRIENTE</u></b>	<b><u>780.352,40</u></b>	<b><u>630.858,97</u></b>
Bienes de Uso	154.124,41	326.207,65	Deudas Bancanrias		
<b><u>TOTAL ACTIVO NO CORRIENTE</u></b>	<b><u>154.124,41</u></b>	<b><u>326.207,65</u></b>	<b><u>TOTAL PASIVO NO CORRIENTE</u></b>		
<b><u>TOTAL DEL ACTIVO</u></b>	<b><u>1.738.737,85</u></b>	<b><u>1.349.957,97</u></b>	<b><u>TOTAL PASIVO</u></b>	<b><u>780.352,40</u></b>	<b><u>630.858,97</u></b>
			<b><u>PATRIMONIO NETO</u></b>		
			Según Estado	958.385,45	719.099,00
			<b><u>TOTAL PATRIMONIO NETO</u></b>	<b><u>958.385,45</u></b>	<b><u>719.099,00</u></b>
			<b><u>TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO NETO</u></b>	<b><u>1.738.737,85</u></b>	<b><u>1.349.957,97</u></b>

Tabla 3: Estado de Evolución del Patrimonio Neto de Agrícola Los Robles S.R.L al 31 de Diciembre de 2011.

<b>AGRICOLA LOS ROBLES S.R.L</b>							
<u>ESTADO DE EVOLUCION DEL PATRIMONIO NETO</u>							
<u>AL 31 DE DICIEMBRE DE 2011</u>							
<u>Comparativo con el Ejercicio Anterior - Expresado en Moneda Constante</u>							
<b>DETALLE</b>	<b>APORTE DE LOS PROPIETARIOS</b>			<b>RESULTADOS</b>		<b>TOTALES</b>	
	Capital Social	Aporte Irrevocable	Total	Asignados R.Legal	No Asignados	Al 31/12/2011 \$	Al 31/12/2010 \$
Aporte de los Socios	5.000,00	403.650,12	408.650,12	1.000,00	309.448,88	719.099,00	692.057,14
Reunion de Socios: Distribucion de Dividendos							
Resultado del Ejercicio					239.286,45	239.286,45	27.041,86
<b>TOTALES</b>	<b>5.000,00</b>	<b>403.650,12</b>	<b>408.650,12</b>	<b>1.000,00</b>	<b>548.735,33</b>	<b>958.385,45</b>	<b>719.099,00</b>

Tabla 4: Anexo de Bines de Uso de Agrícola Los Robles S.R.L al 31 de Diciembre de 2011.

**AGRICOLA LOS ROBLES S.R.L**

ANEXO I  
BIENES DE USO  
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2011  
Expresado en Moneda Constante

DETALLE	VALORES DE INCORPORACION			AMORTIZACIONES			NETO RESULTANTE
	Al Inicio	Altas	Al cierre	Al Inicio	Altas	Al cierre	
Rodados	19.752,06	-	19.752,06	19.752,06		19.752,06	-
Muebles y Utiles	10.142,28	-	10.142,28	4.850,53	2.995,09	7.845,62	2.296,66
Plantaciones	87.618,89	-	87.618,89		17.523,78	17.523,78	70.095,11
Implementos Agrícolas	13.223,14	-	13.223,14	5.289,24	1.322,31	6.611,55	6.611,59
Maquinarias	751.210,32	-	751.210,32	525.847,21	150.242,06	676.089,27	75.121,05
<b>TOTALES</b>	<b>881.946,69</b>	<b>-</b>	<b>881.946,69</b>	<b>555.739,04</b>	<b>172.083,24</b>	<b>727.822,28</b>	<b>154.124,41</b>

### 3.- Revaluación de Bines de Uso

#### 3.1- Maquinarias

Cosechadora CASE A7000: adquirida en Octubre de 2007, su valor residual al 31 de Diciembre de 2011 era de \$ 75121.05, ya que se amortizo en el año de incorporación 6 meses y los siguientes años en forma anual.

El valor de revaluación de la cosechadora al cierre del Balance 2011 fue tomado de la única concesionaria tucumana dedicada a la compraventa de maquinas rurales Case. La cosechadora perteneciente a Agrícola Los Robles S.R.L, es un bien con mercado activo en su condición actual. De acuerdo a lo informado por la concesionaria a la fecha de cierre del ejercicio 2011 el valor razonable de mercado era de USD 150.000,00, al tipo de cambio comprador a ese momento de \$ 4,32, equivalente a \$ 648.000,00.

#### Datos

Valor de origen	751.210,32
Depreciación Acumulada al cierre	676.089,27
Vida útil	5
Valor según revaluación	648.000,00
Año de vida útil transcurrida	4,5

#### Determinación el coeficiente de Revaluación y cálculos para su contabilización

$$\text{Coeficiente de Revaluación} = 1 + (648000 - 75121,05)/75121,05 = \mathbf{8,626077511}$$

<u>Detalle</u>	<u>VRC</u>	<u>Coeficiente</u>	<u>Revalu</u>	<u>Ajuste</u>
Valor de Origen	\$ 751.210,32	8,626077511	\$ 6.479.998,45	\$ 5.728.788,13
Depreciacion Ac.	\$ 676.089,27	8,626077511	\$ 5.831.998,45	\$ 5.155.909,18
Valor Residual	\$ 75.121,05	8,626077511	\$ 648.000,00	\$ 572.878,95

Como los asiento de la depreciación ya están contabilizados, queda por contabilizar la revaluación de la cosechadora. Contabilizaremos con las dos

alternativas dadas por la RT, para el tratamiento de las depreciaciones acumuladas.

- a) Recalculo proporcional a la revaluación que se practique sobre el importe contable de origen del bien, de manera que el importe residual contable de dicho bien después de la revaluación sea igual a su importe revaluado. El registro con esta alternativa es el siguiente:

Maquinaria	\$ 5.728.788,13	
a Depreciacion Acumulada Maquinaria		\$ 5.155.909,18
a Superávit por Revaluación		\$ 572.878,95

- b) Eliminar la depreciación acumulada contra el valor de origen de la maquinaria, revaluando directamente el importe contable neto resultante. De esta manera los asientos serán:

Depreciacion Acumulada Maquinaria	\$ 676.089,27	
a Superávit por Revaluación		\$ 572.878,95
a Maquinaria		\$ 103.210,32

O puede realizarse en dos asientos:

Depreciacion Acumulada Maquinaria	\$ 676.089,27	
a Maquinaria		\$ 676.089,27

Maquinaria	\$ 572.878,95	
a Superávit por Revaluación		\$ 572.878,95

Luego de contabilizar la revaluación, surge la diferencia entre las bases contable y fiscal, y esto se debe que el incremento del valor no está gravado en ganancias. Como la diferencia se origino por una imputación

directa en el patrimonio neto, el pasivo por impuesto diferido debe tener como contrapartida al saldo por revaluación. El asiento que se debe registrar es:

Superávit por Revaluación	\$ 200.507,63	
a Pasivo por Impuesto Diferido		\$ 200.507,63

### 3.2-Rodados

Auto FIAT PALIO 5 puertas TOP Fire 1.3 Modelo 2005: se encuentra totalmente amortizado. Para revaluar este bien, se tomo el valor de mercado, obtenido de la Revista InfoAuto del mes de Enero 2012, utilizada para tomar valores referentes por Entidades Bancarias, concesionarias de automotores, compañías de seguros entre otras. El valor obtenido en esta publicación es de \$41.000,00.

Para dejar el rodado a su valor razonable, se expondrá la información necesaria y los cálculos para contabilizar la revaluación, al igual que se hizo con la cosechadora.

#### Datos

Valor de origen	19.752,06
Depreciación Acumulada al cierre	19.752,06
Vida útil	5
Valor según revaluación	41.000,00
Año de vida útil transcurrida	5

En el caso del auto, no es posible determinar un coeficiente de revaluación, ya que su valor residual es igual a cero, no puede determinarse matemáticamente. Es por eso que en este caso el saldo por revaluación se contabiliza solo por el aumento de su valor.

Rodados	\$ 41.000,00	
a Superávit por Revaluación		\$ 41.000,00

En este caso el rodado se encuentra amortizado en su totalidad, razón por la cual no se produce diferencia temporaria entre las distintas bases y no da lugar a la contabilización del pasivo por impuesto diferido.

### 3.3- Asientos que deben contabilizarse al Cierre del Ejercicio Contable 2012

Al cierre del ejercicio debe realizarse la amortización de la maquinaria y la desafectación del saldo por revaluación en función al consumo. Los asientos a contabilizarse serán los siguientes:

Depreciacion Maquinarias a Depreciacion Acumulada Maquinaria	\$ 648.000,00		\$ 648.000,00
R.N.A	\$ 372.371,32		
Pasivo por Impositivo Diferido	\$ 200.507,63		
a Saldo por Revaluacion		\$ 372.371,32	
a Impuesto a las Ganancias		\$ 200.507,63	

Además de realizarse la correcta amortización de los bienes revaluados, a al momento de cerrar el ejercicio económico 2012, de acuerdo a los datos obtenidos para realizar este trabajo, el valor razonable de la cosechadora informado por la concesionaria es de USD 170.000,00, al 31 de Octubre de 2012, y según la informante ese valor no variara significativamente hasta Diciembre de 2012. Debido a que la maquina esta en cero y vale USD 170.000,00 lo q es una variación muy significativa, se procede a realizar la nueva revaluación, utilizaremos el tipo de cambio comprador al 31 de Octubre de 2012.

Por esa razón el asiento de la nueva revaluación para dejar a la maquinaria a su valor razonable, a pesar de que se encontrara totalmente amortizada

Maquinaria a Superhabit por Revaluación	\$ 810.135,00		\$ 810.135,00
--	---------------	--	---------------

En el punto siguiente incorporamos como excepción un Anexo de Bienes de Uso al 31 de Octubre de 2012, se detalla en la Tabla 9.

#### **4.- Exposición en el Balance con la aplicación de Revaluación de Bienes de Uso**

En esta parte del capítulo incluimos los estados del balance que reflejan los cambios en los rubros debido a la revaluación e la maquinaria y del rodado.



En la Tabla 5 se expone el Estado de Situación Patrimonial de la empresa, con la incorporación de los asientos correspondientes a la revaluación de la maquinaria y rodados.


Tabla 5: Estado de Situación Patrimonial de Agrícola Los Robles S.R.L al 31 de Diciembre de 2011, con revaluación de bienes de Uso

**AGRICOLA LOS ROBLES S.R.L**

ESTADO DE SITUACION PATRIMONIAL  
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2011  
Comparativo con el Ejercicio Anterior - Expresado en Moneda Constante

	2011	2010		2011	2010
<b><u>ACTIVO</u></b>			<b><u>PASIVO</u></b>		
<b><u>ACTIVO CORRIENTE</u></b>			<b><u>PASIVO CORRIENTE</u></b>		
Caja y Bancos	4.311,99	7.812,64	Cuentas por Pagar	31.659,87	26.379,28
Creditos por Ventas	105.576,45	316.561,17	Deudas Bancarias		206.807,94
Otros Creditos	822.414,15	463.067,63	Cargas Sociales	20.366,23	3.881,52
Bienes de Cambio	652.310,85	236.308,88	Cargas Fiscales	208.383,89	
			Otras Deudas	720.450,04	393.790,23
<b><u>TOTAL ACTIVO CORRIENTE</u></b>	<u>1.584.613,44</u>	<u>1.023.750,32</u>	<b><u>TOTAL PASIVO CORRIENTE</u></b>	<u>980.860,03</u>	<u>630.858,97</u>
<b><u>ACTIVO NO CORRIENTE</u></b>			<b><u>PASIVO NO CORRIENTE</u></b>	980.860,03	630.858,97
Bienes de Uso	768.003,36	326.207,65	Deudas Bancanrias		
<b><u>TOTAL ACTIVO NO CORRIENTE</u></b>	768.003,36	326.207,65	<b><u>TOTAL PASIVO NO CORRIENTE</u></b>		
<b><u>TOTAL DEL ACTIVO</u></b>	<u>2.352.616,80</u>	<u>1.349.957,97</u>	<b><u>TOTAL PASIVO</u></b>	<u>980.860,03</u>	<u>630.858,97</u>
			<b><u>PATRIMONIO NETO</u></b>		
			Según Estado	1.371.756,77	719.099,00
			<b><u>TOTAL PATRIMONIO NETO</u></b>	<u>1.371.756,77</u>	<u>719.099,00</u>
			<b><u>TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO NETO</u></b>	<u>2.352.616,80</u>	<u>1.349.957,97</u>

Tabla 6: Exposición del Activo antes y después de Revaluar el Rubro Bienes de Uso

<u>ACTIVO</u>	<b>2011</b> con Revaluacion	<b>2011</b> sin Revaluacion
<b><u>ACTIVO CORRIENTE</u></b>		
Caja y Bancos	4,311.99	4,311.99
Creditos por Ventas	105,576.45	105,576.45
Otros Creditos	822,414.15	822,414.15
Bienes de Cambio	652,310.85	652,310.85
<b><u>TOTAL ACTIVO CORRIENTE</u></b>	<b><u>1,584,613.44</u></b>	<b><u>1,584,613.44</u></b>
<b><u>ACTIVO NO CORRIENTE</u></b>		
Bienes de Uso	<b>768,003.36</b>	154,124.41
<b><u>TOTAL ACTIVO NO CORRIENTE</u></b>	<b>768,003.36</b>	154,124.41
<b><u>TOTAL DEL ACTIVO</u></b>	<b><u>2,352,616.80</u></b>	<b><u>1,738,737.85</u></b>
Variación Neta del Activo	<b>613,878.95</b>	
Variación Porcentual del Activo	 <b>35%</b>	

Puede observarse el incremento que tendría el Activo de la sociedad, dejando expresado el Rubro Bienes de Uso a su valor razonable.

Además del incremento del Activo en un 35% como lo muestra la Grafica 17, el rubro bienes de uso sufriría una variación aumentando 398%, prácticamente cuatro veces más de lo que se expone sin revaluación. Por lo tanto revaluar los bienes de uso en el caso de esta empresa seria un cambio muy significativo en su Activo. Lo que nos da la pauta que los bienes podrían mostrar su verdadero valor, y de que la información presentada sin revaluar los bienes de algún modo distorsiona la información del balance

Las variaciones señaladas no son las únicas, ya que el rubro bienes de uso antes de practicar la revaluación conformaba un 9% del total del Activo de Agrícola Los Robles S.R.L, y luego pasa a ser un 33%, pasando a ser un rubro importante desde el punto de vista de la auditoría, ya que es significativo. Y por ende el auditor debería, evaluar el riesgo de que el valor tomado por la empresa para la revaluación es el correcto, porque sino se estaría nuevamente con información distorsionada ocasionando quizás decisiones erróneas respecto a los bienes de la empresa.

Tabla 7: Estado de Evolución del Patrimonio, al 31 de Diciembre luego de la Revaluación.

AGRICOLA LOS ROBLES S.R.L

ESTADO DE EVOLUCION DEL PATRIMONIO NETO

AL 31 DE DICIEMBRE DE 2011

Comparativo con el Ejercicio Anterior - Expresado en Moneda Constante

DETALLE	APORTE DE LOS PROPIETARIOS			RESULTADOS			TOTALES	
	Capital Social	Aporte Irrevocable	Total	Asignados R.Legal	Saldo por Revaluacion	No Asignados	Al 31/12/2011 \$	Al 31/12/2010 \$
Aporte de los Socios	5.000,00	403.650,12	408.650,12	1.000,00		309.448,88	719.099,00	692.057,14
Reunion de Socios: Distribucion de Dividendos							-	
Revaluacion Bienes de Uso					<b>413.371,32</b>		413.371,32	
Resultado del Ejercicio						239.286,45	239.286,45	27.041,86
<b>TOTALES</b>	<b>5.000,00</b>	<b>403.650,12</b>	<b>408.650,12</b>	<b>1.000,00</b>	<b>413.371,32</b>	<b>548.735,33</b>	<b>1.371.756,77</b>	<b>719.099,00</b>

Tabla 8:- Anexo Bienes de Uso al 31 de Diciembre con revaluación de Rodados y Maquinarias.

AGRICOLA LOS ROBLES S.R.L

ANEXO I  
BIENES DE USO  
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2011  
Expresado en Moneda Constante

DETALLE	VALORES DE INCORPORACION				AMORTIZACIONES				NETO RESULTANTE
	Al Inicio	Revaluacion	Altas	Al cierre	Al Inicio	Del Ejercicio	Revaluacion	Al cierre	
Rodados	19.752,06	41.000,00		60.752,06	19.752,06			19.752,06	41.000,00
Muebles y Utiles	10.142,28		-	10.142,28	4.850,53	2.995,09		7.845,62	2.296,66
Plantaciones	87.618,89		-	87.618,89		17.523,78		17.523,78	70.095,11
Implementos Agrícolas	13.223,14		-	13.223,14	5.289,24	1.322,31		6.611,55	6.611,59
Maquinarias	751.210,32	5.728.788,13		6.479.998,45	525.847,21	150.242,06	5.155.909,18	5.831.998,45	648.000,00
<b>TOTALES</b>	<b>881.946,69</b>		-	<b>6.651.734,82</b>	<b>555.739,04</b>	<b>172.083,24</b>	-	<b>5.883.731,46</b>	<b>768.003,36</b>

Tabla 9:- Anexo Bienes de Uso al 31 de Octubre de 2012, con la segunda revaluación de la maquina.

AGRICOLA LOS ROBLES S.R.L

ANEXO I  
BIENES DE USO  
AL 31 DE OCTUBRE DE 2012  
Expresado en Moneda Constante

DETALLE	VALORES DE INCORPORACION				AMORTIZACIONES				NETO RESULTANTE
	Al Inicio	Revaluacion	Altas	Al cierre	Al Inicio	Del Ejercicio	Revaluacion	Al cierre	
Rodados	19.752,06	41.000,00		60.752,06	19.752,06			19.752,06	41.000,00
Muebles y Utiles	10.142,28		-	10.142,28	7.845,62	1.304,94		9.150,56	991,72
Plantaciones	87.618,89		-	87.618,89	17.523,78	17.523,78		35.047,56	52.571,33
Implementos Agrícolas	13.223,14		-	13.223,14	6.611,55	1.322,31		7.933,86	5.289,28
Maquinarias	751.210,32	6.538.923,13		7.290.133,45	676.089,27	648.000,00	5.155.909,18	6.479.998,45	810.135,00
<b>TOTALES</b>	<b>881.946,69</b>		-	<b>7.461.869,82</b>	<b>555.739,04</b>	<b>172.083,24</b>	-	<b>6.551.882,49</b>	<b>909.987,33</b>

## **CONCLUSIÓN.**

Podemos concluir del análisis y proyección del modelo de revalúo técnico (excepto activos biológicos) que:

La aplicación del revalúo técnico como alternativa al modelo de costo histórico permite la posibilidad de reflejar en los estados contables información contable real del periodo, es decir, el valor de mercado de su activo fijo. De esta manera se logra una mejor integración de los componentes del patrimonio, y su posterior lectura.

Posibilita incluir los cambios en el valor de la moneda.

La adopción de las NICS permite estar alineado con las normas internacionales, reduciendo de esta manera las incompatibilidades con los demás países.

Otra importante utilidad está relacionada con las amortizaciones de los bienes afectados al proceso productivo. En efecto, al calcular el costo de los productos que elabora y comercializa una empresa, deben ser considerados la incidencia de las amortizaciones de los bienes que intervienen en el proceso de elaboración. De esta manera permite calcular los costos correctos y el margen de utilidad con precisión.

Hay una mayor posibilidad crediticia

No hay demasiada información respecto a los efectos impositivos por aplicación del revaluó técnico ya que AFIP no se pronuncio sobre la RT 31. Re caerá directamente en un incremento el impuesto a los bienes personales, pero respecto a los demás impuestos se genero una gran incertidumbre, y por ello la sensación de miedo en los profesionales de aplicar el modelo.

A su vez, hay una constante inseguridad jurídica instalada en la sociedad por los constantes cambios de las normas jurídicas por parte del poder ejecutivo y de la AFIP, sumado a la inflación no reconocida por el gobierno, y la prohibición de aplicar el ajuste por inflación en los estados contables.

Respecto de la auditoria del rubro de Bienes de Uso (excepto activos biológicos), hay dos grandes riesgos, y son: primero obtener la evidencia del valor razonable y que éste último sea valido; y en segunda medida, el riesgo de la correcta exposición de la información.

## **APENDICE**

En este apéndice incorporamos una encuesta con preguntas básicas a profesionales en ciencias económicas acerca de su conocimiento y opinión de la norma anteriormente mencionada.

El tema sobre el cual se basó la encuesta fue la Resolución Técnica 31 de la F.A.C.P.C.E ( Federación Argentina de Consejos Profesionales en Ciencias Económicas), que tuvo una orientación clara y precisa, ya que la misma presentaba cuatro preguntas cerradas que obligaron al encuestado a reflexionar sobre aspectos puntuales de la norma.

La misma fue enviada a diferentes estudios contable y empresas de la provincia, como así también a una página de internet [www.e-encuesta.com](http://www.e-encuesta.com) , la cual fue respondida anónimamente.

Los estudios y empresas que accedieron a responder la encuesta fueron: Estudio León & Comba, Financiera León Alperovich S.A.C.I.F.I, estudio C.P.N Gerardo Peña Critto, empresa Tarjeta “Su Crédito”, y contadores de la Facultad de Ciencias Económicas de la UNT.

Se realizo un muestreo aleatorio estratificado, tomando como fuente estudios contables y ciertas empresas reconocidos en nuestra



provincias en el desarrollo profesional. Los resultados obtenidos nos sorprendieron debido a un gran porcentaje de personas que no conocían la implementación de la norma y una gran incertidumbre respecto a utilizarla en próximos ejercicios económicos futuros.

El resumen de los resultados obtenidos online fueron los que se indican en la Tabla 10:

Tabla 10: Resumen de respuestas obtenidas *online*.

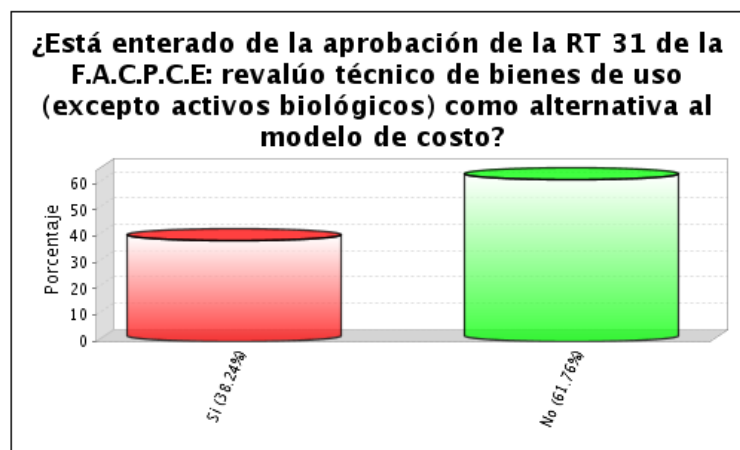
Resumen de Respuestas	Totales
Respuestas Totales	35
Finalizadas ( han pulsado "fin de encuesta")	34
Abandonadas	1

### **Informe de los resultados obtenidos en las encuestas**

A continuación se presentan las preguntas realizadas y los gráficos correspondientes a cada una representativos de los resultados

1. ¿Está enterado de la aprobación de la RT 31 de la F.A.C.P.C.E: revalúo técnico de bienes de uso (excepto activos biológicos) como alternativa al modelo de costo?

Grafico 4: Resultados de la primera pregunta de la encuesta realizada en forma *online*.



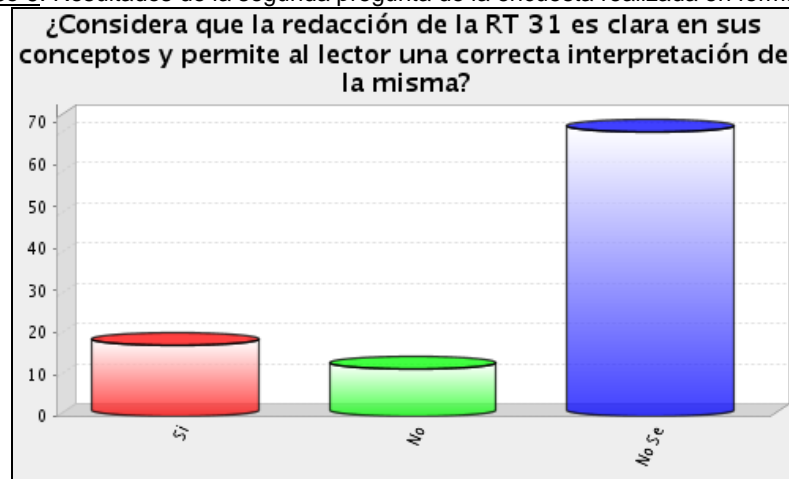
Total respondientes: 34

**Grafico 5:** Resultados de la primera pregunta de la encuesta realizada en forma personal.



2. ¿Considera que la redacción de la RT 31 es clara en sus conceptos y permite al lector una correcta interpretación de la misma?

**Grafico 6:** Resultados de la segunda pregunta de la encuesta realizada en forma *online*

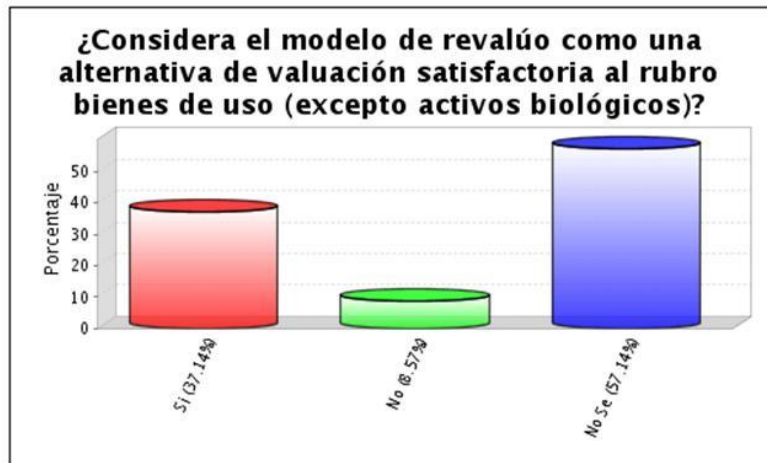


**Grafico 7:** Resultados de la segunda pregunta de la encuesta realizada en forma personal



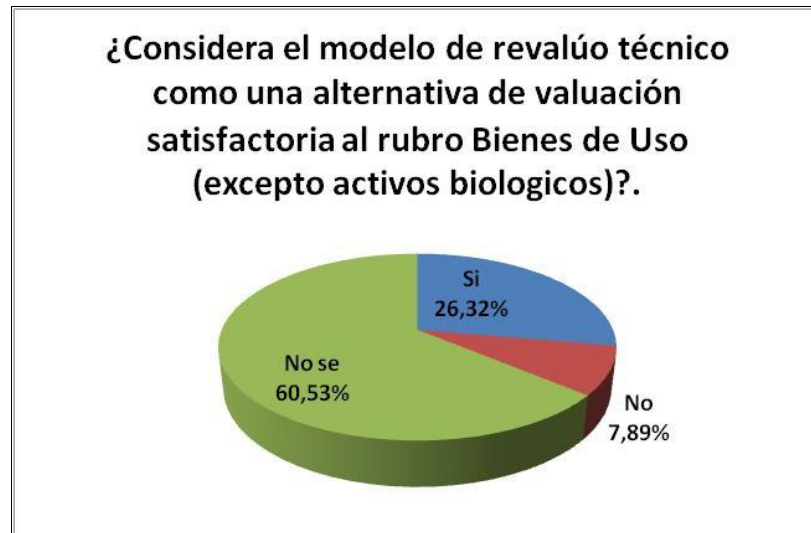
3. ¿Considera el modelo de revalúo como una alternativa de valuación satisfactoria al rubro bienes de uso (excepto activos biológicos)?

Grafico 8: Resultados de la tercera pregunta de la encuesta realizada en forma *online*



Total respondientes:: 35

Grafico 9: Resultados de la tercera pregunta de la encuesta realizada en forma personal



4.- ¿Utilizaría el modelo de revalúo técnico para valorar el rubro bienes de uso (excepto activos biológicos) en ejercicios económicos posteriores?

Grafico 10: Resultados de la cuarta pregunta de la encuesta realizada en forma *online*.

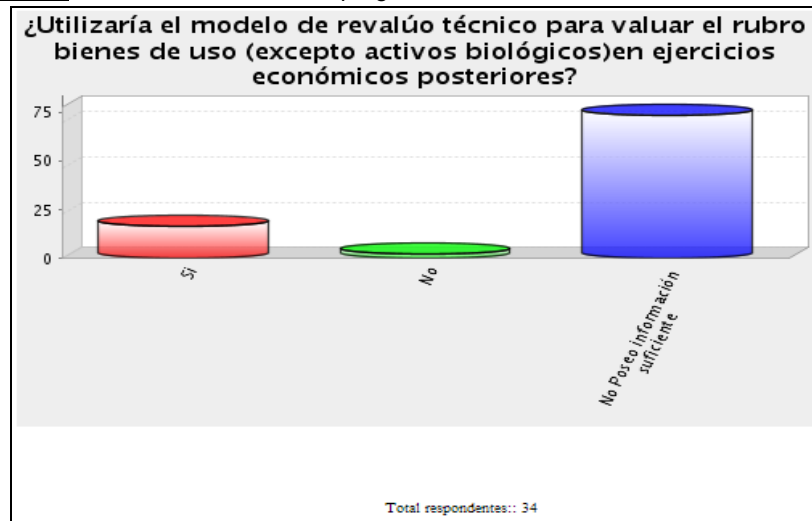
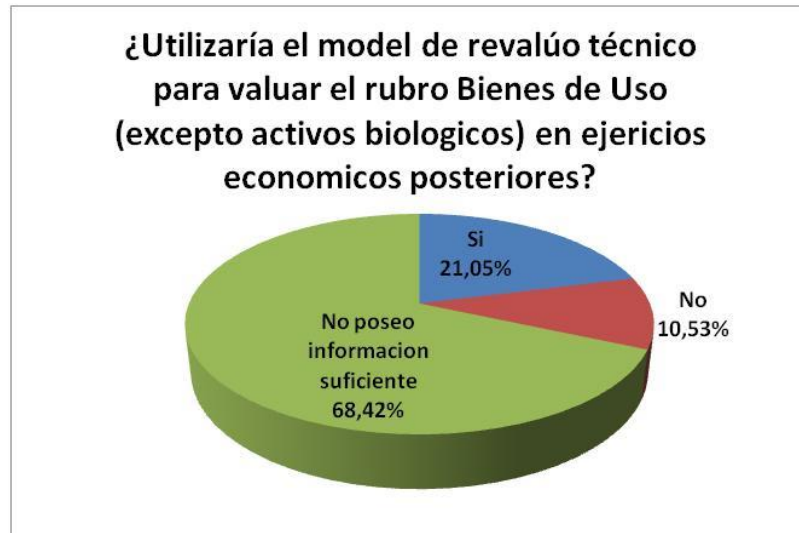


Grafico 11: Resultados de la cuarta pregunta de la encuesta realizada en forma personal



Analizando los resultados podemos observar que hay un alto porcentaje de desconocimiento de la aprobación y contenido de la RT 31 por parte de los profesionales encuestados. Pero aun mayor es el grado de incertidumbre por parte de los mismos, respecto de la conveniencia de aplicación del modelo de revalúo técnico (excepto activos biológicos) como alternativa al modelo de costo, a futuros ejercicios económicos, y mucho de esto se debe a la falta de pronunciamiento del AFIP sobre el tema, llegando a un consenso implícito por parte de los profesionales por el temor de la eventual una carga impositiva.

Como la cantidad de encuestas obtenidos no logran una muestra representativa de las cantidad de profesionales dedicados a la actividad, no podemos concluir más de lo que se indico arriba, por esa razón incluimos este pequeño relevamiento a modo meramente informativo, pero no como un factor clave del desarrollo de nuestro trabajo.

## **ANEXO**

### **RESOLUCIÓN TÉCNICA (FACPCE) 31/2011**

**Normas Contables Profesionales: modificaciones de las resoluciones técnicas 9, 11, 16 y 17. Introducción del modelo de revaluación de bienes de uso excepto activos biológicos**

**SUMARIO:** Se aprueban diversas modificaciones a las resoluciones técnicas 9, 11, 16 y 17 con el objetivo de introducir el modelo de revaluación de bienes de uso excepto activos biológicos. Asimismo, se recomienda a los Consejos Profesionales provinciales establecer su aplicación para los ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2012, permitiéndose su aplicación anticipada.

**JURISDICCIÓN:** Nacional  
**ORGANISMO:** Fed. Arg. Consejos Profesionales de Ciencias Económicas  
**FECHA:** 25/11/2011  
**BOL. OFICIAL:** -

---

### **ÍNDICE DE LA NORMA**

<u>Primera parte</u>
<u>Segunda parte</u>

### **PRIMERA PARTE**

**VISTO:**

*El proyecto 21 de resolución técnica sobre "Normas Contables Profesionales: Modificación de las resoluciones técnicas 9, y 17. Introducción del modelo de revaluación de activos" elevado por el Consejo Emisor de Normas de Contabilidad y Auditoría de esta Federación.*

**Y CONSIDERANDO:**

- a) *Que las atribuciones de los Consejos Profesionales de Ciencias Económicas incluyen el dictado de normas de ejercicio profesional;*
- b) *que dichos Consejos han encargado a esta Federación la elaboración de proyectos de normas técnicas para su posterior aprobación y puesta en vigencia dentro de sus respectivas jurisdicciones;*
- c) *que los Consejos Profesionales de Ciencias Económicas de las veinticuatro jurisdicciones han suscripto la denominada "Acta de Catamarca" del 27 de setiembre de 2002, en la que exteriorizaron explícitamente su compromiso en el artículo 2 inciso b) de "sancionar, sin modificaciones, las normas técnicas profesionales aprobadas por la Junta de Gobierno de la FACPCE";*
- d) *que la resolución técnica 26 "Adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) y de la Norma Internacional de Información Financiera para pequeñas y medianas entidades ('NIIF para las PyMES')" adopta, en forma obligatoria, para determinadas empresas, las NIIF completas;*
- e) *que las NIIF -NIC 16- , en la medición de los bienes de uso, admite como alternativa el modelo de revaluación;*
- f) *que, en determinadas circunstancias, el modelo de revaluación puede permitir proveer mejor información sobre el patrimonio del ente emisor a una fecha y su evolución económica en el período, para facilitar la toma de decisiones económicas;*
- g) *que durante los períodos de consulta para el PRT 21 se han recibido numerosas sugerencias y comentarios;*
- h) *que los mismos han sido analizados por el Consejo Emisor, realizando las recomendaciones correspondientes y modificando los párrafos pertinentes;*
- i) *que la experiencia en Argentina, con los llamados "revalúos técnicos", hace necesario establecer exigencias adecuadas en la medición para el modelo de revaluación y en su tratamiento contable;*
- j) *que estas exigencias y tratamiento contable deben ser similares a las requeridas en el marco de la resolución técnica 26;*
- k) *que la incorporación del modelo de revaluación permitió la discusión del tratamiento para las propiedades de inversión y ciertos activos no corrientes destinados a la venta;*

*l) que las nuevas normas propuestas generan la necesidad de adecuar normas diversas, especialmente sobre presentación e información complementaria.*

*Por ello:*

**LA JUNTA DE GOBIERNO DE LA FEDERACIÓN ARGENTINA DE CONSEJOS PROFESIONALES DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

**RESUELVE:**

**Art. 1** - *Aprobar las modificaciones a las resoluciones técnicas 9, 11, 16 y 17 generadas para realizar la introducción del modelo de revaluación de bienes de uso excepto activos biológicos contenida en la segunda parte de esta resolución.*

**Art. 2** - *Encomendar al Consejo Emisor de Normas de Contabilidad y Auditoría:*

*a) Completar la preparación de un Informe sobre aplicación práctica de estas modificaciones;*

*b) la preparación de los textos ordenados de las resoluciones técnicas modificadas.*

**Art. 3** - *Recomendar a los Consejos Profesionales adheridos a esta Federación:*

*a) el tratamiento de esta resolución técnica de acuerdo con lo comprometido en el Acta de Catamarca, firmada en la Junta de Gobierno del 27 de setiembre de 2002;*

*b) establecer su vigencia para los ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2012, permitiendo su aplicación anticipada;*

*c) la difusión de esta resolución técnica entre sus matriculados y los organismos de control, educativos y empresariales de sus respectivas jurisdicciones.*

**Art. 4** - *De forma.*

**2\_PARTE**

**SEGUNDA PARTE**



1. Modificar la sección 6.2. de la segunda parte de la resolución técnica 16, mediante la inserción en su apartado a) de un punto 4) con el texto "su valor razonable" y reenumerando los siguientes puntos.

6.2. Criterios de medición.

a) de los activos:

4) su valor razonable;

5) el importe descontado del flujo neto de fondos a percibir (valor actual);

6) el porcentaje de participación sobre las mediciones contables de bienes o del patrimonio;

2. Modificar la sección 4.1.f) de la segunda parte de la resolución técnica 17, mediante el agregado del modelo de revaluación. La redacción modificada es la siguiente:

f) bienes de uso y otros activos no destinados a la venta, excepto los correspondientes a activos biológicos: a su costo histórico (en su caso, menos depreciaciones). Los activos biológicos deben valuarse de acuerdo con los criterios establecidos por la resolución técnica 22 (Normas Contables Profesionales: Actividad Agropecuaria). Los bienes de uso, excepto los activos biológicos, alternativamente con base en el modelo de revaluación.

3. Modificar el primer párrafo de la sección 4.4.6. (Imputación de las pérdidas por desvalorización) de la segunda parte de la resolución técnica 17, por el siguiente texto:

*Las pérdidas por desvalorización deben imputarse al resultado del período, salvo las que reversen valorizaciones incluidas en saldos de revalúo, que reducirán dichos saldos.*

4. Modificar la primera parte del segundo párrafo de la sección 4.4.7. (Reversión de pérdidas por desvalorización) de la segunda parte de la resolución técnica 17, por el siguiente texto:

*Las reversiones de pérdidas por desvalorización se imputarán al resultado del período, excepto en la medida en que reversen desvalorizaciones de bienes de uso revaluados previamente, en cuyo caso: ...*

5. Reemplazar el título de la sección 5.11.1 de la segunda parte de la resolución técnica 17, "Bienes de uso y bienes destinados a alquiler, excepto activos biológicos" por "Bienes de uso excepto activos biológicos".

6. Reemplazar el título de la sección 5.11.1.1 de la segunda parte de la resolución técnica 17, "Medición contable" por "Medición contable posterior a su reconocimiento inicial".

7. Incorporar a continuación de 5.11.1.1 de la segunda parte de la resolución técnica 17 bajo el número 5.11.1.1.1. el título "Modelo de costo", cuyo contenido es el que en el texto actual corresponde a 5.11.1.1.

8. Incorporar a continuación de 5.11.1.1.1 -incorporado por el pto. 7- y antes de 5.11.1.2 de la segunda parte de la resolución técnica 17 las siguientes secciones:

#### 5.11.1.1.2. Modelo de revaluación

##### 5.11.1.1.2.1. Criterio general

Con posterioridad a su reconocimiento como activos, los bienes de uso (excepto activos biológicos) se podrán medir por su valor revaluado, utilizando los criterios del modelo de revaluación que se describe en esta sección. El valor revaluado es el valor razonable al momento de la revaluación. Se define como valor razonable al importe por el cual un activo podría ser intercambiado entre partes interesadas y debidamente informadas, en una transacción de contado, realizada en condiciones de independencia mutua. Para su determinación se aplicarán los criterios establecidos en 5.11.1.1.2.2.

No se podrá optar por la utilización del modelo de revaluación para activos o clase de activos integrantes de bienes de uso (excepto activos biológicos), cuando la contribución de tales bienes a los futuros flujos de efectivo sea incierta. La existencia de una incertidumbre acerca de la recuperabilidad del mayor valor que sería incorporado a los referidos activos, en el caso de procederse a su revaluación, tornará inaceptable la adopción de dicho modelo. Si en un ejercicio posterior a la adopción del modelo de revaluación, se manifestara una incertidumbre con relación a la recuperabilidad del valor de esos activos o clase de activos revaluados, no se podrá contabilizar una nueva revaluación que incremente sus valores, en tanto se mantenga la referida incertidumbre.

##### 5.11.1.1.2.2. Bases para el cálculo de los valores revaluados

*Los importes revaluados de bienes de uso 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. La información que surja de este trabajo deberá estar documentada.*

*La determinación de los importes revaluados de bienes de uso (excepto activos biológicos), debe hacerse en función de las siguientes bases, en orden jerárquico:*

*a) Bienes para los que existe un mercado activo en su condición actual: se determinarán en base al valor de mercado por la venta al contado en dicho mercado de los bienes motivo de la revaluación.*

*b) Bienes para los que no existe un mercado activo en su condición actual, pero existe dicho mercado activo para bienes nuevos (sin uso) equivalentes en capacidad de servicio a los que son motivo de la revaluación: se determinarán en base al valor de mercado por la venta al contado en dicho mercado de los bienes nuevos equivalentes en capacidad de servicio, neto de las depreciaciones acumuladas que corresponda calcular para convertir el valor de los bienes nuevos a un valor equivalente al de los bienes usados motivo de la revaluación, a la fecha en que dicha revaluación se practique. Deberá considerarse el valor de mercado de cada bien tal como lo utiliza la entidad, aunque puede dividírsele en partes componentes susceptibles de venderse separadamente, como punto de partida para determinar los valores residuales equivalentes. Para el cálculo de las depreciaciones acumuladas se deberá considerar la incidencia de todos los factores que contribuyen a su mejor determinación, entre ellos, desgaste, deterioro físico, desgaste funcional, obsolescencia o deterioro tecnológico.*

*c) Bienes para los que no existe un mercado activo en las formas previstas en los apartados a) y b) anteriores<sup>(1)</sup>. Se determinarán: (i) al valor estimado a partir de la utilización de técnicas de valuación que arriban a valores del presente o descontados a partir de importes futuros (por ejemplo flujos netos de efectivo o ingresos menos gastos ajustados para asimilarlos a flujos de fondos); o (ii) al importe estimado a partir de un costo de reposición, pero computando las depreciaciones que correspondan según la vida útil ya consumida de los bienes, considerando para su cálculo la incidencia de los factores mencionados en el apartado b).*

*Un mercado activo es aquél en el que las transacciones de los activos o pasivos tienen lugar con frecuencia y volumen suficiente para proporcionar información para fijar precios sobre una base de negocio en marcha.*

#### 5.11.1.1.2.3. Frecuencia de las revaluaciones

*Las revaluaciones se harán con una regularidad que permita asegurar que el importe contable no difiera significativamente del valor razonable a la fecha de cierre del período o ejercicio. En consecuencia, la frecuencia de las revaluaciones dependerá de los cambios que experimenten los valores razonables de los elementos de bienes revaluados. Cuando el valor razonable del activo revaluado difiera significativamente de su importe contable, será necesaria una nueva revaluación. Algunos elementos de los bienes revaluados, experimentan cambios significativos y frecuentes en su valor razonable, por lo que necesitarán revaluaciones cada vez que se presenten estados contables. Tales revaluaciones serán innecesarias para elementos integrantes de los bienes revaluados que experimenten variaciones no significativas en su valor razonable. Para este tipo de bienes, pueden ser suficientes revaluaciones practicadas con una frecuencia de entre tres y cinco años.*

#### 5.11.1.1.2.4. Tratamiento de la depreciación acumulada

*Cuando se revalúe un elemento integrante de los bienes de uso la depreciación acumulada a la fecha de la revaluación puede ser tratada de cualquiera de las siguientes maneras:*

*a) recalcularse proporcionalmente a la revaluación que se practique sobre el importe contable de origen del bien, de manera que el importe residual contable de dicho bien después de la revaluación, sea igual a su importe revaluado.*

*b) eliminarse contra el valor de origen del activo, de manera que lo que se revalúa sea el importe contable neto resultante, hasta alcanzar el importe revaluado del activo.*

*El monto del ajuste en la depreciación acumulada, que surge del recálculo o de la eliminación que se indican en a) y b), forma parte del incremento o disminución a registrar en el importe contable del activo.*

#### 5.11.1.1.2.5. Tratamiento uniforme de clases de bienes de uso

*Si se aplica el modelo de revaluación a un elemento integrante de los bienes de uso debe aplicarse el mismo modelo también a todos los elementos que pertenezcan a la misma clase de activo, dentro de cada rubro.*

*Una clase de elementos pertenecientes a bienes revaluados, es un conjunto de activos de similar naturaleza y uso en las operaciones de una entidad. Los siguientes son ejemplos de clases separadas:*

- a) terrenos;*
- b) terrenos y edificios;*
- c) maquinaria;*
- d) instalaciones;*
- e) equipo de oficina;*
- f) muebles y útiles;*
- g) rodados;*
- h) aeronaves;*
- i) embarcaciones.*

*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 contendrían una mezcla de costos y valores referidos a diferentes fechas. No obstante, una clase de activos puede ser revaluada 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.*

*La determinación de las clases de activos para las que una entidad resuelva utilizar el modelo de revaluación, cuando posea participaciones en otras sociedades que le otorguen control o control conjunto, se efectuará al nivel de los estados contables consolidados (por consolidación total o consolidación proporcional), involucrando por ende, los mismos tipos de activos de todas esas sociedades cuyos patrimonios están incluidos en tales estados contables consolidados.*

#### *5.11.1.1.2.6. Contabilización de la revaluación*

*Cuando se incremente el importe contable de un elemento integrante de una clase de bienes de uso como consecuencia de una revaluación, en la primera oportunidad en que se adopte tal criterio, tal aumento se acreditará directamente a una cuenta que se denominará Saldo por revaluación,*

*integrante del patrimonio neto, que se expondrá en el rubro Resultados diferidos (Sección B.2. del Cap. V - Estado de evolución del patrimonio neto de la segunda parte de la RT 9). Si existiera una desvalorización contabilizada en el pasado para los mismos bienes que se revalúan, en primer lugar deberá recuperarse tal desvalorización con crédito al resultado del ejercicio y luego proceder a la contabilización de la revaluación, imputando la diferencia remanente al referido saldo por revaluación.*

*En posteriores revaluaciones, el incremento también se reconocerá mediante una acreditación a la cuenta de saldo por revaluación antes mencionada. No obstante, el incremento se reconocerá en el resultado del ejercicio en la medida en que constituya una reversión de una disminución por un ajuste por baja de valor del mismo bien, que haya sido reconocido en resultados.*

*Cuando la revaluación de un activo origine la recuperación de pérdidas por desvalorización o baja de valor reconocidas para ese mismo activo en el resultado de un período anterior, el importe a acreditar en el estado de resultados del ejercicio de la revaluación no podrá superar al de la pérdida original reducida por la depreciación adicional que se hubiera reconocido de no haberse registrado la desvalorización o baja de valor.*

*Cuando se reduzca el importe contable de un activo como consecuencia de una revaluación, en la primera oportunidad en que se adopte tal criterio, tal disminución se reconocerá en el resultado del ejercicio.*

*En posteriores revaluaciones, en caso de requerirse una disminución del último valor revaluado, esta se imputará como un débito al saldo por revaluación existente, y el remanente de dicha disminución, si lo hubiere, será reconocido en el resultado del ejercicio. El mencionado débito no podrá superar el monto de la revaluación neta de su depreciación, contenido en el importe contable del correspondiente activo.*

*Cuando para elementos integrantes de bienes revaluados contabilizados en base al modelo de revaluación, deba reconocerse una pérdida por desvalorización o su reversión, producto de la aplicación de las normas de la sección 4.4. (Comparaciones con valores recuperables), el tratamiento contable será el mismo establecido en los párrafos precedentes para la disminución del importe contable de un activo como consecuencia de una revaluación y para la reversión de esa disminución en una revaluación posterior.*

*Las comparaciones entre importe revaluado e importe contable anterior a la revaluación deben efectuarse bien por bien, a los efectos de la contabilización de la contrapartida (saldo por revaluación o resultados) tanto*

en la primera oportunidad en que se aplica el modelo como en las posteriores.

#### 5.11.1.1.2.7. Tratamiento del saldo por revaluación

*El saldo por revaluación de un elemento de bienes revaluados, incluido 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 valor 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. Un cambio entre las alternativas de mantener el saldo por revaluación o transferirlo a resultados no asignados ya sea por retiro, disposición o consumo, constituye un cambio de política contable y, por lo tanto, deberá aplicarse el tratamiento dispuesto en la Sección 4.10 (Modificaciones de resultados de ejercicios anteriores). El saldo por revaluación no es distribuible ni capitalizable mientras permanezca como tal. Es decir, aun cuando la totalidad o una parte del saldo por revaluación se relacione con activos que se consumieron o fueron dados de baja, la posibilidad de su distribución o capitalización solo podrá darse a partir del momento en que la entidad decida su desafectación mediante su transferencia a resultados no asignados.*

*El saldo por revaluación deberá representar, como mínimo, el valor residual de la revaluación practicada a cada elemento de la clase de activos integrante de bienes revaluados para los que se optó por el modelo de revaluación, neto del efecto de imputar al referido saldo por revaluación el débito por la constitución del pasivo por impuesto diferido (cuando el ente aplique ese método para contabilizar el impuesto a las ganancias). Cuando la política contable de una entidad sea no transferir el saldo por revaluación a los resultados no asignados a medida que se consumen los activos revaluados que dieron origen al saldo por revaluación, o bien efectuar la transferencia a resultados no asignados recién cuando esos activos revaluados se den de baja, igualmente será necesario calcular la porción del saldo por revaluación correspondiente al valor residual de la revaluación practicada a uno o más elementos de bienes revaluados, para proceder a su disminución cuando ello corresponda por aplicación de las normas indicadas en 5.11.1.1.2.6 (Contabilización de la revaluación) o por otras razones.*

#### *5.11.1.1.2.8. Efecto de la revaluación sobre el impuesto a las ganancias*

*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 (Impuestos diferidos).*

*En todos los casos en que tales diferencias tengan su contrapartida en el saldo por revaluación, el débito por la constitución del pasivo por impuesto diferido se imputará al mismo saldo por revaluación, sin afectar los resultados del ejercicio. Sin embargo, la reducción en el pasivo por impuesto diferido, a medida que se revierte la diferencia temporaria que lo generó, no se acreditará al saldo por revaluación sino que se incorporará al resultado del ejercicio. Esta imputación al resultado del ejercicio compensa el mayor impuesto corriente que se genera en cada ejercicio por la imposibilidad de deducir fiscalmente la porción de la depreciación correspondiente a la revaluación practicada.*

*Cuando se opte por el criterio de transferir el saldo por revaluación a resultados no asignados ya sea por retiro, disposición o consumo, según se establece en 5.11.1.1.2.7 (Tratamiento del saldo por revaluación), tales transferencias deben efectuarse netas del correspondiente efecto del impuesto diferido.*

#### *5.11.1.1.2.9. Requisitos para la contabilización de revaluaciones*

*Para la contabilización de revaluaciones de bienes de uso, deberá contarse con la aprobación del respectivo órgano de administración, según el tipo de entidad.*

*La aprobación por el respectivo órgano de administración según el tipo de entidad, de estados contables que incluyan bienes revaluados a su valor razonable en base a las normas contenidas en esta sección, implicará la existencia de:*

- a) 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.*
- c) Mecanismos de monitoreo y confirmación de que dicha política contable haya sido aplicada en la preparación de los estados contables.*



9. Reemplazar la sección 5.11.2 de la segunda parte de la resolución técnica 17, "Bienes destinados a su venta (incluyendo aquellos retirados de servicio)" por la siguiente:

5.11.2. *Propiedades de inversión y activos no corrientes que se mantienen para su venta (incluyendo aquellos retirados de servicio)*

5.11.2.1. *Propiedades de inversión*

*Se incluyen en esta sección las propiedades que se encuentren alquiladas a terceros a través de un arrendamiento operativo o se mantienen desocupadas con fin de acrecentamiento de valor a largo plazo, hasta su venta, con prescindencia de si ese destino de los bienes se corresponde o no con la actividad principal del ente.*

*No se incluyen en esta sección las propiedades de inversión que estén siendo utilizadas transitoriamente por su dueño en la producción o suministro de bienes o servicios o para propósitos administrativos, hasta que se decida su venta, las cuales se consideran bienes de uso y su medición contable se efectuará aplicando los criterios descritos en la sección 5.11.1 (Bienes de uso excepto activos biológicos).*

5.11.2.2. *Activos no corrientes que se mantienen para su venta (incluyendo aquellos retirados de servicio)*

*Se incluyen en esta sección los activos no corrientes (excepto participaciones permanentes en otras sociedades y participaciones no societarias en negocios conjuntos) mantenidos para la venta y los bienes retirados de servicio.*

*Se consideran activos no corrientes mantenidos para la venta a aquellos que cumplen con las siguientes condiciones:*

*a) el activo debe estar disponible, en sus condiciones actuales, para su venta inmediata, sujeto exclusivamente a los términos usuales y habituales para la venta de estos activos;*

*b) su venta debe ser altamente probable;*

*c) debe esperarse que la venta se produzca dentro del año de la fecha de la clasificación.*

*No se incluyen en esta sección las propiedades adquiridas con el propósito de venderlas en el curso normal de las operaciones del negocio o que se*

*encuentren en proceso de construcción o desarrollo con vistas a dicha venta, todos los cuales se considerarán bienes de cambio y su medición se efectuará aplicando los criterios descriptos en la sección 5.5 (Bienes de cambio).*

*5.11.2.3. Medición contable de los bienes incluidos en las secciones 5.11.2.1 y 5.11.2.2.*

*La medición contable de estos bienes se efectuará, alternativamente, de acuerdo con alguno de los siguientes criterios primarios:*

*a) al costo original menos su depreciación acumulada, siguiendo los criterios descriptos en la sección 5.11.1 (Bienes de uso excepto activos biológicos), o*

*b) a su valor neto de realización, determinado de acuerdo con las normas de la sección 4.3.2 (Determinación de valores netos de realización).*

*Si el valor neto de realización es mayor que la medición contable anterior, se reconocerá la ganancia resultante, siempre que:*

*a) exista un mercado efectivo para la negociación de los bienes y su valor neto de realización pueda determinarse sobre la base de transacciones de mercado cercanas a la fecha de cierre para bienes similares; o*

*b) el precio de venta esté asegurado por contrato.*

*Si no se cumple alguna de las condiciones anteriores, la medición contable se efectuará al costo original (o al último valor corriente) que se hubiere contabilizado, menos su depreciación acumulada, siguiendo los criterios descriptos en la sección 5.11.1 (Bienes de uso excepto activos biológicos).*

*10. Reemplazar el apartado b) de la sección 4.10. "Modificaciones a resultados de ejercicios anteriores" de la segunda parte de la resolución técnica 17 por el siguiente:*

*b) la aplicación de una norma de medición contable distinta de la utilizada en el ejercicio anterior, con las excepciones indicadas en la sección 8.2. (Excepciones) y en la sección 5.11.1.1.2 (Modelo de revaluación).*

*11. Reemplazar el título de la sección 8.2. "Excepciones" por "Excepciones correspondientes a la primera aplicación de la resolución técnica 17" e incorporar a continuación de la sección 8.2 lo siguiente:*

8.3. Excepciones aplicables a partir de la vigencia de los cambios en la sección 5.11.1 (Bienes de uso excepto activos biológicos) que incorpora el modelo de revaluación como alternativa de medición para los bienes de uso.

8.3. 1. Una entidad podrá, ya sea que adopte el modelo de revaluación de la sección 5.11.1 para todos o parte de sus bienes de uso o mantenga el criterio de medición anterior a la incorporación de ese modelo:

(a) continuar sin reconocer saldos de impuesto diferido por los efectos residuales de los aumentos de mediciones contables de los bienes de uso provenientes de revalúos determinados y contabilizados según las normas de la resolución técnica 10, de acuerdo a lo dispuesto en la norma de transición 8.2.2 correspondiente a la primera aplicación de la resolución técnica 17, o

(b) reconocer dichos saldos de impuesto diferido y, en este caso, deberá tratarlo como un cambio de criterio y la contrapartida será el rubro saldo por revaluación.

8.3.2. Una entidad deberá, ya sea que adopte el modelo de revaluación de la sección 5.11.1 para todos o parte de sus bienes de uso o mantenga el criterio de medición anterior a la incorporación de ese modelo, desafectar los saldos de revalúo determinados y contabilizados bajo normas contables o legales de acuerdo con los criterios para su mantenimiento o desafectación establecidos en las secciones 5.11.1.1.2.6. (Contabilización de la revaluación) y 5.11.1.1.2.7 (Tratamiento del saldo por revaluación).

12. Modificar la sección A.2 (Inversiones) del Capítulo III (Estado de situación patrimonial) de la segunda parte de la resolución técnica 9, con el siguiente texto:

#### A.2. Inversiones

Son las realizadas con el ánimo de obtener una renta u otro beneficio, explícito o implícito, y que no forman parte de los activos dedicados a la actividad principal del ente, y las colocaciones efectuadas en otros entes. No se incluyen en este rubro las inversiones en bienes inmuebles (terrenos o edificios), las que se incluyen en el acápite A.6 Propiedades de Inversión.

Incluyen entre otras: títulos valores - depósitos a plazo fijo en entidades financieras - préstamos.

Las llaves de negocios (positivas o negativas) que resulten de la adquisición de acciones en otras sociedades, se incluyen en este rubro formando parte

de la inversión. En la información complementaria se detallará su composición.

13. Modificar la sección A.5 (Bienes de uso) del Capítulo III (Estado de situación patrimonial) de la segunda parte de la resolución técnica 9, con el siguiente texto:

#### *A.5. Bienes de uso*

*Son aquellos bienes tangibles destinados a ser utilizados en la actividad principal del ente y no a la venta habitual, incluyendo a los que están en construcción, tránsito o montaje y los anticipos a proveedores por compras de estos bienes. Los bienes, distintos a propiedades de inversión, afectados a locación o arrendamiento se incluyen en Inversiones, excepto en el caso de entes cuya actividad principal sea la mencionada.*

14. Incorporar la nueva sección A.6 (Propiedades de inversión) del Capítulo III (Estado de situación patrimonial) de la segunda parte de la resolución técnica 9, con el siguiente texto:

#### *A.6. Propiedades de inversión*

*Son los bienes inmuebles (terrenos o edificios) destinados a obtener renta (locación o arrendamiento) o acrecentamiento de su valor, con independencia de si esa actividad constituye o no alguna de las actividades principales del ente.*

15. Reenumerar los títulos de las secciones A.6 (Activos intangibles), A.7. (Otros activos) y A.8. (Llave de negocio) del Capítulo III (Estado de situación patrimonial) de la segunda parte de la resolución técnica 9, por los siguientes:

#### *A.7. Activos intangibles*

#### *A.8. Otros activos*

#### *A.9. Llave de negocio*

16. Modificar la sección A.8. (Otros activos) del Capítulo III (Estado de situación patrimonial) de la segunda parte de la resolución técnica 9, con el siguiente texto:

#### *A.8. Otros activos*

*Se incluyen en esta categoría los activos no encuadrados específicamente en ninguna de las anteriores. Ejemplo de ellos son los activos no corrientes mantenidos para la venta y los bienes de uso desafectados.*

*17. Eliminar el último párrafo de la sección A "Estructura y contenido" del Capítulo IV Estado de resultados de la resolución técnica 9<sup>(2)</sup>.*

*18. Reemplazar la sección B.2. (Resultados diferidos) del Capítulo V (Estado de evolución del patrimonio neto) de la resolución técnica 9, con el siguiente texto:*

*Son aquellos resultados que, de acuerdo con lo establecido por las Normas Contables Profesionales, se imputan directamente a rubros específicos del patrimonio neto, manteniéndose en dichos rubros hasta que por la aplicación de las citadas normas deban o puedan imputarse a resultados del ejercicio o a resultados no asignados, según lo dispuesto para cada caso.*

*19. Modificar la sección A.3. (Bienes de uso - Composición y evolución de los rubros), del Capítulo VI (Información complementaria) de la segunda parte de la resolución técnica 9, por el siguiente texto:*

#### *A.3. Bienes de uso*

*Naturaleza, saldos iniciales, adiciones, revaluaciones, bajas, depreciaciones, desvalorizaciones por disminuciones de los valores recuperables, recuperos de ellas, ajustes y saldos finales de los grupos de activos que integran el rubro, separadamente para los valores originales y la depreciación acumulada.*

*Dentro de cada uno de los grupos de activos, se individualizarán los importes correspondientes a los bienes incorporados mediante arrendamientos financieros.*

*20. Modificar la sección A.4. (Inversiones permanentes - Composición y evolución de los rubros), del Capítulo VI (Información complementaria) de la segunda parte de la resolución técnica 9, por el siguiente texto:*

#### *A.4. Inversiones permanentes*

*Participaciones permanentes en otros entes con indicación de su denominación, su actividad, los porcentajes de participación en el capital y en los votos posibles y la valuación contable de las inversiones.*

*Inversiones en otros activos, asimilables a bienes de uso por su naturaleza, con indicación de sus características y valores netos de realización, o saldos iniciales, adiciones, bajas, depreciaciones, desvalorizaciones por disminuciones de los valores recuperables, recuperos de ellas, ajustes y saldos finales originales y residuales y amortizaciones, según corresponda.*

*21. Incorporar en la sección C (Cuestiones diversas) del Capítulo VI - Información complementaria, de la resolución técnica 9 el apartado C.9 siguiente:*

*C.9. Revaluación de bienes de uso (excepto activos biológicos)*

*En los casos de revaluación de bienes de uso (excepto activos biológicos), se expondrá como información complementaria la siguiente:*

*a) enunciación de las fechas a las cuales se practicó la revaluación de cada una de las clases separadas;*

*b) indicación acerca de si la revaluación se ha practicado con personal propio o si se han utilizado los servicios de un tasador o especialista en valuaciones que reúna condiciones de idoneidad y de independencia respecto de la entidad;*

*c) detalle de los métodos y las hipótesis significativas utilizadas en la estimación del valor razonable de los bienes revaluados;*

*d) manifestación acerca de la medida en que el valor razonable de los bienes revaluados, fue determinado por referencia a precios observables en un mercado activo, o a transacciones de mercado recientes, realizadas entre partes debidamente informadas e independientes, o si fue estimado en base a otras técnicas de medición;*

*e) indicación, para cada clase de bienes de uso (excepto activos biológicos) que haya sido objeto de revaluación, del importe contable que hubiera correspondido informar en el estado de situación patrimonial si no se hubiera revaluado;*

*f) presentación de los movimientos del saldo por revaluación registrados durante el ejercicio, así como la indicación de que su saldo no es distribuible ni capitalizable mientras 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;*

*h) en caso de ser requerida una aprobación por organismos de control, en virtud de regulaciones administrativas o legales, indicar la información correspondiente a dicha aprobación.*

*22. Modificar la sección B.3. (Superávit/déficit diferidos) del capítulo V (Estado de evolución del patrimonio neto), de la segunda parte de la resolución técnica 11, con el siguiente texto:*

### *B.3. Superávits diferidos*

*Son aquellos superávits o déficits que, en virtud de lo establecido por las Normas Contables Profesionales, se imputan directamente a rubros específicos del patrimonio neto, manteniéndose en dichos rubros hasta que por la aplicación de las citadas normas deban o puedan imputarse a superávit o déficit del ejercicio o a superávit no asignados, según lo dispuesto para cada caso.*

*23. Modificar la sección A.4. (Bienes de uso e inversiones en bienes de naturaleza similar - Composición y evolución de los rubros), del Capítulo VII (Información complementaria), de la segunda parte de la resolución técnica 11, por el siguiente texto:*

*A.4. Bienes de uso y bienes que se mantienen para obtener renta, acrecentamiento o para su venta (incluyendo aquellos retirados de servicio).*

*Naturaleza, saldos iniciales, variaciones y saldos finales de los grupos de activos que integran este rubro, mostrando por separado los valores de origen y la depreciación acumulada y clasificando las variaciones de acuerdo con su naturaleza (altas, revaluaciones, bajas, desvalorizaciones y depreciación del período).*

*En los casos de revaluación de bienes de uso (excepto activos biológicos), se expondrá como información complementaria la siguiente:*

*a) enunciación de las fechas a las cuales se practicó la revaluación de cada una de las clases separadas;*

*b) indicación acerca de si la revaluación se ha practicado con personal propio o si se han utilizado los servicios de un tasador o especialista en valuaciones*

que reúna condiciones de idoneidad y de independencia respecto de la entidad;

c) detalle de los métodos y las hipótesis significativas utilizadas en la estimación del valor razonable de los bienes revaluados;

d) manifestación acerca de la medida en que el valor razonable de los bienes revaluados, fue determinado por referencia a precios observables en un mercado activo, o a transacciones de mercado recientes, realizadas entre partes debidamente informadas e independientes, o si fue estimado en base a otras técnicas de medición;

e) indicación, para cada clase de bienes de uso (excepto activos biológicos) que haya sido objeto de revaluación, del importe contable que hubiera correspondido informar en el estado de situación patrimonial si no se hubiera revaluado;

f) presentación de los movimientos del saldo por revaluación registrados durante el ejercicio, así como la indicación de que su saldo no es distribuible ni capitalizable mientras permanezca como tal;

g) en los casos en que se opte por no transferir el saldo originado por la revaluación a los superávits 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;

h) en caso de ser requerida una aprobación por organismos de control, en virtud de regulaciones administrativas o legales, indicar la información correspondiente a dicha aprobación.

**Notas:**

[1:] Se trata de bienes de características particulares o que normalmente podrían ser vendidos como parte de una unidad de negocios en funcionamiento y no en forma individual (por ejemplo, una línea de producción) u otro tipo de bienes

[2:] Esto obedece a que en función de lo dispuesto en la sección 8.3.2 ya no resulta aplicable que las desafectaciones de saldos de revalúos y asimilables preexistentes se expongan en los mismos sectores del estado en que aparezcan las depreciaciones, ventas, bajas o desvalorizaciones que las motivaron



## ÍNDICE BIBLIOGRÁFICO

### **a) General**

-FEDERACION ARGENTINA DE PROFESIONALES EN CIENCIAS ECONOMICAS, Resolución Técnica N° 31: Modificación de las Resoluciones 9, 11, 16 y 17. Introducción del Modelo de Revaluación de Bienes de Uso Excepto Activos Biológicos, (Buenos Aires, Argentina, Diciembre 2012).

- FEDERACION ARGENTINA DE PROFESIONALES EN CIENCIAS ECONOMICAS, Resolución Técnica N° 21: Valor Patrimonial Proporcional- Consolidación de Estados Contables – Información a Exponer Sobre Partes Relacionadas, (Buenos Aires, Argentina, Agosto 2008).

### **b) Especial**

- GALLI, Silvia y CRESPO DE QUIROGA, Graciela, Nueva Opción de Medición. Resolución Técnica N° 31 de la F.A.C.P.C.E, en Oikonomos año 2.

- LOPEZ SANTISO, Horacio y RODRIGUEZ RODRIGUEZ, Ernesto M., Revalúo Contable Permanente Decreto/Ley 19.742, Ediciones Macchi (Buenos Aires, Argentina 1974).

- FOWLER NEWTON, Enrique, Tratado de Auditoria, Editorial La Ley, 3ra Edición, (Buenos Aires, Argentina 2004).

- FOWLER NEWTON, Enrique, Contabilidad Superior, Editorial La Ley, 5ta Edición, (Buenos Aires, Argentina 2005).

- VEIRAS, Alberto y PAULONE, Héctor Mauricio, Congreso Metropolitano de Ciencias Económicas 60° Aniversario, Valores Corrientes y Bienes de Uso, (Buenos Aires, Argentina 2005).

- VIEGAS, Juan Carlos y Otros, Contabilidad Presente y Futuro, Editorial, Ediciones Macchi, (Buenos Aires, Argentina 1996).

- SLOSSE, Carlos Alberto, GORDICCZ, Juan Carlos GAMONDÉS, Santiago F., Auditoría, Editorial La Ley, (Buenos Aires 2006).

**c) Otras Publicaciones**

- Consultas en internet: *www.facpce.org.ar*
- Consultas en internet: *www.indec.gov.ar*
- Consultas en internet: *www.economicas-online.com*
- Consultas en internet: *www.estudiomcs.com.ar*
- Consultas en internet: *www.ennotas.com.ar*
- Consultas en internet: *www.iecos.clarin.com.ar*
- Consultas en internet: *www.estadistica.sanluis.gov.ar*
- Consultas en internet: *www.commonswikimedia.org*
- Consultas en Internet: *www.errepar.com*
- Consultas en internet: *www.e-encuesta.com*.

## Índice

	<u>Pág.</u>
Prólogo.....	4

### CAPÍTULO I

#### Terminología de Aplicación.

1.- Terminología de Aplicación.....	6
-------------------------------------	---

### CAPITULO II

#### Antecedente Histórico.

1.- Fenómeno Inflacionario Argentino.....	10
2.- Ley 19.742. Breve Reseña.....	16
3.- Puntos Relevantes de la ley.....	17
4.- Resolución Técnica N° 10.....	19

### CAPITULO III

#### Resolución Técnica N° 31.

1.- Sanción y Esquema de la Norma.....	25
2.- Explicación de los Puntos Sobresaliente del modelo de Revaluación.....	27

### CAPITULO IV

#### Determinación del Valor Razonable de un Bien.

Determinación del Valor Razonable.....	33
--	----

CAPITULO V

Contabilización de la Revaluación y Tratamiento del Saldo por Revaluación.

1.- Requisitos Formales para la contabilización de las revaluaciones.....	37
2.- Contabilización de la Revaluación.....	37
3.- Tratamiento de la depreciación Acumulada .....	38
4.- Tratamiento contable de la contrapartida de la Revaluación: diferencia entre el valor razonable al momento de la medición y el valor contable anterior .....	39

CAPITULO VI

Diferencias con Otras Normas.

1.- Diferencia entre las anteriores y la norma actual.....	44
2.- Comparación con la NIC 16 .....	46

CAPITULO VII

Auditoría en el Rubro Bienes de Uso.

1.- Programa de Trabajo para Bienes de Uso.....	49
2.- Riesgo en el rubro Bienes de Uso.....	50

CAPITULO VIII

Medición Contable de Propiedades de Inversión y Activos  
no Corrientes que se Mantienen para su Venta.

1.- Propiedades de Inversión.....	52
2.- Activos no corrientes que se mantiene para su venta (incluidos aquellos retirados de servicio).....	53

CAPITULO VIII

APLICACIÓN PRACTICA

1.- Introducción.....	55
2.- Información Necesaria.....	56
3.- Revaluación de Bienes de Uso.....	60
4.- Exposición en el Balance con aplicación de Bienes de Uso...	64
<i>CONCLUSION</i> .....	<i>70</i>
<i>APENDICE</i> .....	<i>72</i>
<i>ANEXO</i> .....	<i>78</i>
<i>INDICE BIBLIOGRAFICO</i> .....	<i>97</i>