



**UNCUYO**  
UNIVERSIDAD  
NACIONAL DE CUYO

**FCE**  
FACULTAD DE  
CIENCIAS ECONÓMICAS

CONTADOR PÚBLICO NACIONAL

# **MODELO DE LA REVALUACIÓN: IMPACTO Y UTILIZACIÓN POR EMPRESAS NACIONALES.**

**TRABAJO DE INVESTIGACIÓN**

POR:

Bracamonte Clavero, Misael Emir. Reg. N° 30519

Peñafort, Agustina Oriana. Reg. N° 30809

Sosa Mujica, María Belén. Reg. N° 30895

Videla Cano, Maira Aixa. Reg. N° 30949

PROFESOR TUTOR:

Nazzarro, Martín Eduardo

Mendoza 2021



## RESUMEN TÉCNICO

La medición contable periódica de los bienes de uso puede efectuarse utilizando, alternativamente, el modelo de costo o modelo de la revaluación.

La presente investigación se propone analizar el impacto y la utilización del modelo de la revaluación en empresas nacionales que aplican tanto norma contable local como norma contable internacional dentro del período 2020 -2021, identificando las ventajas y desventajas de su utilización. Por otra parte, se busca indagar la percepción de actuales y futuros contadores públicos respecto de dicho modelo.

Como se observa en el párrafo precedente, la investigación tiene un enfoque tanto cualitativo como cuantitativo. A partir de los datos de encuestas realizadas a profesionales del ámbito contable, como así también a estudiantes de la carrera, y de la consulta al sitio web de la Comisión Nacional de Valores a fin de identificar los estados contables de las empresas en régimen de oferta pública, se lleva a cabo un análisis con el principal objetivo de conocer la utilidad del modelo mencionado e identificar en qué tipo de empresas se opta, primordialmente, por el mismo.

Los resultados indican que no es el criterio de medición contable más elegido por los profesionales a la hora de elaborar los Estados Contables de las empresas a las cuales prestan sus servicios. Uno de los motivos de su no utilización es la complejidad que conlleva su aplicación práctica. Así mismo, este modelo permite que los activos fijos queden valuados a su valor corriente, permitiendo reflejar la realidad económica de la empresa y generando información más confiable.

## PALABRAS CLAVES

Bienes de uso, norma contable argentina, normas contables internacionales, Modelo de la Revaluación, Modelo de Costo, aplicación práctica.

## INDICE

<b>INTRODUCCIÓN</b> .....	4
<b>CAPÍTULO I – BIENES DE USO</b> .....	5
1. DEFINICIÓN .....	5
2. CLASIFICACIÓN DE LOS BIENES DE USO .....	6
3. DEPRECIACIÓN DE LOS BIENES DE USO .....	7
3.1. MÉTODOS PARA EL CÁLCULO DE LA DEPRECIACIÓN .....	8
<b>CAPÍTULO II: CRITERIOS DE MEDICIÓN BIENES DE USO</b> .....	10
1. CRITERIOS DE MEDICIÓN AL MOMENTO DE LA INCORPORACIÓN.....	10
1.1. COSTO DE ADQUISICIÓN: .....	10
1.2. COSTO DE PRODUCCIÓN: .....	11
2. CRITERIOS DE MEDICIÓN CONTABLE POSTERIOR AL RECONOCIMIENTO INICIAL	13
2.1. MODELO DE COSTO .....	13
2.2. MODELO DE REVALUACIÓN.....	14
2.3. VALOR RECUPERABLE DE LOS BIENES DE USO.....	14
<b>CAPÍTULO III: TRATAMIENTO DE LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N. ° 31 DE LA FACPCE</b>	15
1. ¿QUÉ SE ENTIENDE POR MODELO DE LA REVALUACIÓN DE ACUERDO CON LO	15
EXPUESTO POR LA RT 17? .....	15
2. BASES PARA EL CÁLCULO DE LOS VALORES REVALUADOS .....	16
3. FRECUENCIA DE LAS REVALUACIONES .....	17
4. TRATAMIENTO DE LA DEPRECIACIÓN ACUMULADA .....	17
5. TRATAMIENTO UNIFORME DE CLASES DE BIENES DE USO .....	18
6. CONTABILIZACIÓN DE LA REVALUACIÓN Y SU APLICACIÓN PRÁCTICA .....	18
6.1. CASO N° 1.....	18
6.2. CASO N° 2.....	20
6.3. CASO N° 3.....	22
6.4. CASO N°4: REVALUACIONES POSTERIORES.....	23
7. TRATAMIENTO DEL SALDO POR REVALUACIÓN .....	26
8. EFECTO DE LA REVALUACIÓN SOBRE EL IMPUESTO A LAS GANANCIAS .....	27
9. REQUISITOS PARA LA CONTABILIZACIÓN DE REVALUACIONES .....	28
<b>CAPÍTULO IV: NORMA INTERNACIONAL</b> .....	30
1. ALCANCE.....	30
2. RECONOCIMIENTO INICIAL.....	31



2.1. COMPONENTES DEL COSTO.....	32
3. MEDICIÓN POSTERIOR AL RECONOCIMIENTO INICIAL .....	32
3.1. MODELO DEL COSTO .....	32
3.2. MODELO DE REVALUACIÓN.....	33
<b>CAPITULO V: PUNTO DE VISTA PROFESIONAL Y SUS RESULTADOS.....</b>	<b>36</b>
1. VENTAJAS DEL MODELO.....	38
2. DESVENTAJAS DEL MODELO .....	38
<b>CAPITULO VI: MODELO DE REVALUACIÓN EN EMPRESAS ARGENTINAS BAJO NORMA INTERNACIONAL.....</b>	<b>40</b>
<b>CONCLUSIONES DEL TRABAJO.....</b>	<b>49</b>
<b>REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS .....</b>	<b>51</b>



## **INTRODUCCIÓN**

El presente trabajo de investigación busca analizar el impacto y la utilización del modelo de la revaluación en empresas nacionales que aplican norma contable local y en aquellas que aplican norma contable internacional, recorriendo sus características principales, comparando e identificando las diferencias más relevantes del modelo en cada una de las normas citadas anteriormente. Por otra parte, en base al relevamiento de datos mediante encuestas a realizar, se analizará la percepción de los actuales y futuros contadores públicos respecto de dicho modelo.

El propósito es elaborar un documento de investigación que brinde información, conceptos y conocimientos del Modelo de la Revaluación, ya que, a lo largo de la historia académica en la Facultad de Ciencias Económicas, se han observado dificultades en comprender cómo se aplica de manera correcta a la hora de medir contablemente el rubro bienes de uso. Se piensa que como consecuencia de dicha dificultad los profesionales contables evitan usar dicha alternativa de medición, por lo que, se expondrán en el presente trabajo las ventajas y desventajas de su aplicación, con la finalidad de facilitarles a los futuros colegas de la profesión la decisión de utilizarlo o no en función de su eficiencia. Se busca de esta manera alentar el estudio del modelo para que la decisión de aplicarlo o no se base en los verdaderos beneficios y costos para la empresa a la cual se le prestan servicios profesionales.

## CAPÍTULO I – BIENES DE USO

### 1. DEFINICIÓN

La resolución técnica número 9 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (*en adelante FACPCE*) referida a Normas particulares de exposición contable para entes comerciales, industriales y de servicios, los define como *“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”*

A su vez la resolución técnica número 16 emitida por la FACPCE indica lo siguiente *“Un bien tiene valor de uso cuando el ente puede emplearlo en alguna actividad productora de ingresos”*.

La principal característica que diferencia a estos bienes de los demás, es la intención con la que han sido adquiridos y con la que se mantienen en el patrimonio. Ya que los mismos han sido incorporados con el fin de ser utilizados en la actividad habitual del negocio, sin importar en este caso el tipo de negocio al que cada ente se avoque, ni tampoco la magnitud de dichos entes. Lo cual no impide que en el transcurso de su vida útil o al final de la misma estos bienes sean vendidos.

La norma los describe como “tangibles”, por lo cual aquellos bienes “intangibles” que un ente posea, sean estos adquiridos o desarrollados, no puedan ser considerados dentro de los bienes de uso.

Esta clase de bienes no se agotan con su primer uso, sino que poseen una vida útil la cual debe ser superior a un año. Esta vida útil dependerá de cada bien y cada situación en particular, y su correcta estimación será de suma importancia para el posterior cálculo de las depreciaciones o amortizaciones de los mismos.

Una particularidad que se desprende del texto de la norma, es que también en este rubro deben incluirse aquellos bienes de los cuales aún no se dispone para su utilización en el giro del negocio, como lo son aquellos que están en proceso de “construcción” o “montaje”, como así también, aquellos créditos que posea un ente por los importes entregados a proveedores en concepto de “anticipos” por la compra de bienes de uso.

El rubro bienes de uso suele ser sumamente significativo, sobre todo si hablamos de empresas industriales, que por las características de su labor poseen una gran cantidad de activos inmovilizados; no sólo en relación al normal funcionamiento de un ente, sino también por su importancia relativa dentro de los estados contables. De allí la necesidad de conocer adecuadamente lo que las normas contables indican sobre ellos, tanto para su medición como para su exposición.

## **2. CLASIFICACIÓN DE LOS BIENES DE USO**

Estos bienes se clasifican de la siguiente manera:

- a) Bienes que no se encuentran sujetos a depreciación ni a agotamiento.

En este caso, los bienes no sufren desgaste o demérito por el uso al que son sometidos y por lo tanto no pierde un precio, al menos contablemente. Por otra parte, no se incluyen en esta clasificación los recursos naturales controlados por el ente económico. Para estos el ejemplo más común es de los “terrenos”.

- b) Bienes que se encuentran sujetos a depreciación, pero no a agotamiento.

Dentro de esta categoría se encuentran la gran mayoría de los bienes de uso que habitualmente poseen los entes. Para ellos si hay una pérdida de valor por el desgaste que estos sufren en su utilización o por el paso del tiempo, el cual debe ser reconocido haciendo que el valor del bien disminuya, pero sus características no se encuadran dentro de los bienes sujetos a agotamiento. Aquí encontramos ejemplos como: instalaciones, muebles y útiles, herramientas, maquinarias, rodados, etc.

- c) Bienes no sujetos a depreciación, pero sí a agotamiento.

Estos activos representan los recursos naturales controlados por el ente económico, los cuales disminuyen por la extracción o remoción del producto. Y por sus características la disminución en su valor económico se reconoce por un agotamiento y no por una deprecia-

ción. Bosques maderos, minas, pozos petrolíferos, yacimientos, son algunos de los principales ejemplos al respecto.

### 3. DEPRECIACIÓN DE LOS BIENES DE USO

La depreciación de los bienes de uso es el impacto contable basado en la estimación matemática de la pérdida de valor que sufren dichos bienes, por agotamiento, utilización o el paso del tiempo. En otras palabras, es la distribución sistemática del importe depreciable de un activo a lo largo de su vida útil. Para el cálculo de la misma se debe tener en cuenta, para cada bien o grupo de bienes homogéneos, informes técnicos que se refieran a:

a) la duración esperada de la vida útil económica del mismo, teniendo en cuenta:

1. las características del bien;
2. el uso que planea dársele;
3. la política de mantenimiento seguida por el ente;
4. la posibilidad de cambios tecnológicos o de mercado que provoquen su obsolescencia;

b) la forma de la curva (o recta) representativa de su valor residual a lo largo de dicha vida útil;

c) el Valor Residual que se espera tenga el bien a la finalización de su vida útil, para cuya estimación deben considerarse:

1. los ingresos netos que se espera obtener por su venta;
2. los costos necesarios para quitarlo de servicio (desmantelamiento, desmontaje, carga, transporte, descarga, etcétera).

Toda esta información debe ser revisada y actualizada periódicamente, para poder reflejar en los estados contables la correcta estimación del valor que los mismos poseen.

La depreciación debe ser reconocida a medida que se produce, reduciendo la medición contable del activo depreciado y efectuando el correspondiente cargo al activo, a gastos o a pérdidas, lo que correspondiere según el empleo dado a los bienes depreciados,

La Resolución Técnica n° 17 en la sección 5.13.3 establece lo siguiente:



*“La depreciación se asignará a los períodos de la vida útil del bien sobre una base sistemática que considere la forma en que se consumen los beneficios producidos por el activo. Si esto no fuese posible, se aplicará el método de la línea recta.”*

*En la sección 5.11.1.2 se determina que “Para el cómputo de las depreciaciones se considerará, para cada bien:*

*a) su medición contable;*

*b) su naturaleza;*

*c) su fecha de puesta en marcha, que es el momento a partir del cual deben computarse depreciaciones;*

*d) si existen evidencias de pérdida de valor anteriores a la puesta en marcha, caso en el cual debe reconocérselas;*

*e) su capacidad de servicio, a ser estimada considerando:*

- 1. el tipo de explotación en que se utiliza el bien;*
- 2. la política de mantenimiento seguida por el ente;*
- 3. la posible obsolescencia del bien debido, por ejemplo, a cambios tecnológicos o en el mercado de los bienes producidos mediante su empleo;*

*f) la posibilidad de que algunas partes importantes integrantes del bien sufran un desgaste o agotamiento distinto al del resto de sus componentes.*

*g) el valor neto de realización que se espera tendrá el bien cuando se agote su capacidad de servicio.”*

### 3.1. MÉTODOS PARA EL CÁLCULO DE LA DEPRECIACIÓN

Algunos métodos empleados para el cálculo del importe a imputar como depreciación son:

a) basados en la producción total del bien;

1. según las unidades producidas o extraídas;
2. según horas de trabajo;

b) basados en la duración esperada de la vida útil económica del bien:



1. en línea recta;
2. creciente por el método de Ross-Heidecke;
3. creciente por suma de dígitos;
4. decreciente por suma de dígitos;
5. decreciente sobre la base de un porcentaje fijo sobre el valor residual.

Con lo expuesto anteriormente se busca que los estados contables reflejen fielmente la realidad económica, dando a este tipo de bienes que el ente posee la medición contable adecuada.

## CAPÍTULO II: CRITERIOS DE MEDICIÓN BIENES DE USO

A continuación, se describirán los distintos criterios de medición tanto en el momento de la incorporación del bien de uso como con posterioridad al reconocimiento inicial del mismo.

### 1. CRITERIOS DE MEDICIÓN AL MOMENTO DE LA INCORPORACIÓN

El valor original de los bienes de uso puede basarse en su costo de compra o de producción propia, respecto de los cuales las normas contables establecen lo siguiente:

#### 1.1. COSTO DE ADQUISICIÓN:

De acuerdo a la Resolución Técnica N° 17 Normas contables profesionales desarrollo de cuestiones de aplicación general, en el punto 4.2.1: *“En general, la medición original de los bienes incorporados y de los servicios adquiridos se practicará sobre la base de su costo.*

*El costo de un bien es el necesario para ponerlo en condiciones de ser vendido o utilizado, lo que corresponda en función de su destino. Por lo tanto, incluye la porción asignable de los costos de los servicios externos e internos necesarios para ello (por ejemplo: fletes, seguros, costos de la función de compras, costos del sector de producción), además de los materiales o insumos directos e indirectos requeridos para su elaboración, preparación o montaje”.*

El costo de adquisición representa el sacrificio económico que demanda o demandaría:

- a) la compra o producción de un bien, servicio o de un conjunto de ellos
- b) el desarrollo de una actividad como por ejemplo la transformación de materias primas de bienes disponibles para la venta.

La compra de un bien puede ser al contado o financiada. Cuando un bien o servicio se compra y se paga al contado la determinación del costo es sencilla ya que la contraprestación es la entrega de dinero. En el caso que no se efectúe al contado, es necesario segregar:

- a) El costo del bien o servicio determinado de la misma forma que en una operación de contado,

- b) El costo financiero siendo el mismo la diferencia entre el costo del bien (precio de contado) y la suma a pagar al proveedor del bien

El costo financiero puede: a) estar segregado explícitamente en la factura del proveedor, o bien b) estar implícito en la operación.

Es importante distinguir dentro de lo que se paga a aquellos conceptos que no son costo. Por ejemplo: los impuestos recuperables que deben ser excluidos.

En conclusión, la composición del costo de un bien adquirido es la siguiente:

- a) su precio
- b) los impuestos no recuperables
- c) costos vinculados con el traslado hasta estar en condiciones de ser vendidos o alcanzan los niveles de producciones planificados (fletes, seguros, honorarios despachantes de aduana, recepción, etc.)
- d) erogaciones de la función de compra.

## 1.2. COSTO DE PRODUCCIÓN:

Según la Resolución Técnica N° 17, en el punto 4.2.6: *“El costo de un bien producido es la suma de:*

- a) los costos de los materiales e insumos necesarios para su producción;*
- b) sus costos de conversión (mano de obra, servicios y otras cargas), tanto variables como fijos;*
- c) los costos financieros que puedan asignárseles de acuerdo con las normas de la sección 4.2.7 (Costos financieros).*

*El costo de los bienes producidos no debe incluir la porción de los costos ocasionados por:*

- a) improductividades físicas o ineficiencias en el uso de los factores en general;*
- b) la ociosidad producida por la falta de aprovechamiento de los factores fijos originada en la no utilización de la capacidad de planta a su "nivel de actividad*

*Los importes correspondientes a cantidades anormales de materiales, mano de obra u otros costos de conversión desperdiciados, razonablemente determinables y que distorsionen*

*el costo de los bienes producidos, no participarán en su determinación y deben ser reconocidos como resultados del periodo”.*

El costo de producción incluye todos los costos incurridos con motivo de la construcción, aplicando principios similares a los utilizados al costear la producción de bienes de cambio: materiales e insumos necesarios para la construcción y los costos de conversión (mano de obra, servicios, etc.), tanto variables como fijos.

Respecto de los costos financieros, el tratamiento preferible por las normas argentinas es el reconocimiento como gastos del periodo en que se devengan. Sin embargo, hay una alternativa que activa los costos financieros en el costo de un activo siempre que se cumplan las siguientes condiciones:

- a) el activo se encuentra en producción, construcción, montaje o terminación y tales procesos, son de duración prolongada
- b) No hay interrupciones en los procesos y si lo hubiera es solo por demoras temporarias necesarias para preparar el activo para su uso o venta;
- c) El período de producción, construcción, montaje o terminación no excede del técnicamente requerido;
- d) No se han completado las actividades necesarias para dejar el activo en condiciones de uso o venta;
- e) El activo no está en condiciones de ser vendido, usado en la producción de otros bienes o puesto en marcha.

Los costos financieros a activar son los intereses pagados, las actualizaciones monetarias y diferencias de cambio, todos ellos menos la porción de inflación contenida dentro de los mismos.

En caso de ser aplicado el tratamiento alternativo debe hacerse consistentemente para todos los costos financieros y con todos los activos que cumplan con las condiciones indicadas previamente

Cabe destacar que el criterio arriba mencionado es una alternativa permitida dentro de la normativa contable argentina, mientras que para aquellos entes que deban aplicar las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), este tratamiento es obligatorio cuando se reúnan las condiciones requeridas.

## 2. CRITERIOS DE MEDICIÓN CONTABLE POSTERIOR AL RECONOCIMIENTO INICIAL

La medición contable periódica de los bienes de uso podrá efectuarse siguiendo el modelo del costo o, alternativamente el modelo de revaluación.

### 2.1. MODELO DE COSTO

Su medición contable se efectuará al costo original menos la depreciación acumulada.

A lo largo de la vida útil de los bienes, se suele efectuar erogaciones necesarias con el fin de que ellas puedan mantener, reparar o mejorar su capacidad de servicio. Es así que se distinguen tres tipos de erogaciones:

- Mantenimiento
- Reparación
- Mejoras

#### a) Mantenimiento

Se incluyen todas las erogaciones realizadas con el objeto de mantener o conservar la capacidad operativa del bien.

Este tipo de erogaciones no prolongan la vida útil del bien ni su capacidad de utilización. Tampoco aumentan su valor. Por sus características constituyen un gasto para el ente y en consecuencia son imputados a resultados en el período en que se realizan. Constituyen un resultado ordinario en el ejercicio en que se presta el servicio de mantenimiento.

Según Fowler Newton:

*Son las erogaciones que se realizan con el objetivo de permitir el normal funcionamiento de los Bienes de Uso.*

*Estas erogaciones son habituales, esperadas y además son necesarias, indispensables por definición técnica de Bienes de Uso.*

#### b) Reparaciones

Son aquellas cuyo objeto es reparar o subsanar la capacidad de servicio del bien. A diferencia del mantenimiento, en las reparaciones debe existir un daño producido al bien, ya sea en forma accidental, intencional o por caso fortuito. También constituyen un gasto que deberá ser reconocido y, en consecuencia, cargado a resultados en el ejercicio en que se incurren.

### c) Mejoras

Las mejoras constituyen inversiones que incrementan la capacidad de servicios de los bienes, ya sea extendiendo su vida útil, aumentando su productividad o eficiencia, ya sea reduciendo costos o incrementando la cantidad de unidades a producir u horas iniciales. En todos los casos modifican sus condiciones originales y suponen la incorporación de un nuevo valor al activo.

Como consecuencia de ellas se benefician períodos futuros, por lo que dicho costo se carga al activo, modificando su valor de costo de adquisición.

## 2.2. MODELO DE REVALUACIÓN

Los bienes de uso podrán medirse por su valor revaluado, que es el valor razonable al momento de la revaluación. Valor razonable (también conocido como "fair value" por su denominación en inglés) 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.

Dicho modelo será desarrollado con mayor detalle en el próximo capítulo.

## 2.3. VALOR RECUPERABLE DE LOS BIENES DE USO

Cualquiera sea el criterio de medición contable, en ningún caso el valor de los activos fijos podrá superar su valor recuperable, entendido como el mayor entre el valor de uso de los bienes y el valor neto de realización ("VNR").

- El valor de uso es el valor actual esperado de los flujos netos de fondos que deberían surgir del uso del bien y de su disposición al final de su vida útil.
- El VNR de un bien se determina considerando los precios de contado de transacciones no forzadas entre partes independientes en las condiciones habituales de negociación, más los ingresos adicionales que la venta pueda generar por sí, no atribuibles a la financiación, menos los costos originados por la venta.

## **CAPÍTULO III: TRATAMIENTO DE LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N. ° 31 DE LA FACPCE**

La mencionada normativa contable fue el resultado de un proyecto de resolución emitido por la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE), el Proyecto N° 21.

Esta Resolución Técnica introduce cambios importantes en cuanto a la medición y exposición de bienes de uso incorporando en forma optativa el Modelo de la Revaluación para bienes de uso excepto activos biológicos, aplicando para su medición el “valor razonable”, concepto introducido en R.T. N° 16 y tomado de la NIC 16. Cabe aclarar que el modelo planteado por la norma local, es de gran semejanza al implementado por la NIC 16 y es un claro intento de armonización con normas internacionales de contabilidad.

Utilizar el valor razonable permite obtener medidas más acordes a la realidad. Dicha medición implica una “revaluación”.

La revaluación consiste, a grandes rasgos, en asignar valores de mercado (siempre que sea posible) a uno o más elementos; y se distingue del conocido ajuste por inflación, ya que en las revaluaciones se utilizan valores del presente y en este último se utilizan medidas contables del pasado llevadas a moneda del presente.

### **1. ¿QUÉ SE ENTIENDE POR MODELO DE LA REVALUACIÓN DE ACUERDO CON LO EXPUESTO POR LA RT 17?**

En los párrafos anteriores se mencionó que los bienes de uso, con posterioridad a su reconocimiento se podrán medir a su valor revaluado.

El valor revaluado es el valor razonable al momento de la revaluación.

¿Qué es valor razonable? Importe por el cual un activo:



- a) Podría ser intercambiado entre partes interesadas y debidamente informadas (participantes del mercado),
- b) En una transacción de contado,
- c) Realizada en condiciones de independencia mutua.

Para su determinación se aplicarán distintos criterios que se expondrán con posterioridad.

No se podrá optar por la utilización del modelo 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.

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.

La Interpretación N° 7 de Normas Profesionales, aclara al respecto que: "...la contribución a los flujos futuros de efectivo de los activos objeto de la revaluación es "incierta" cuando se estime que no exista alta probabilidad de su concreción".

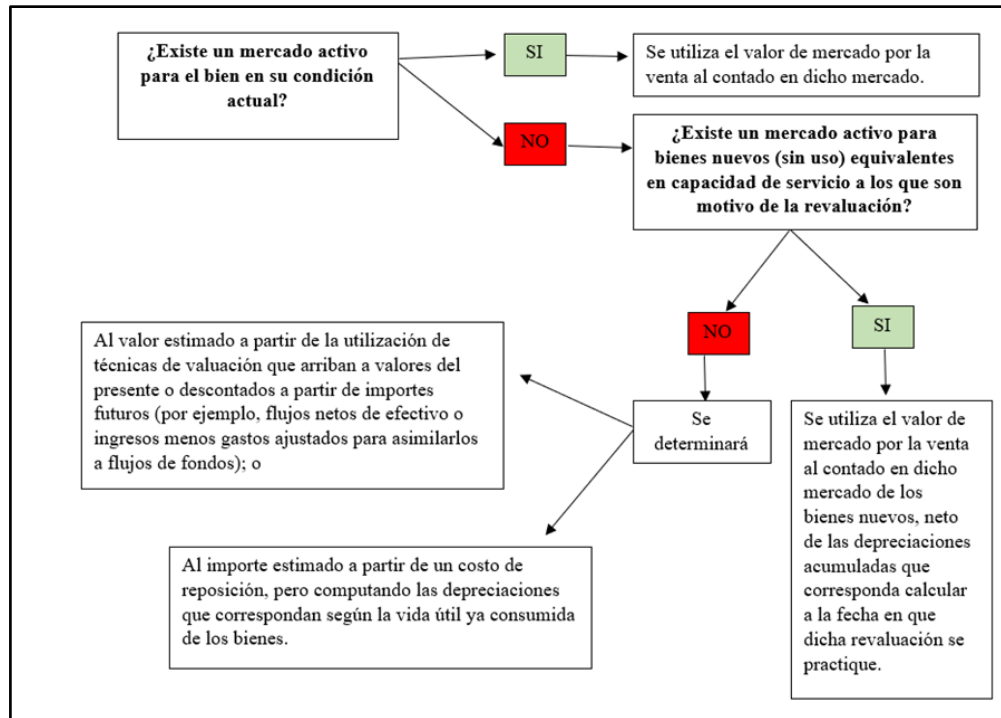
## **2. BASES PARA EL CÁLCULO DE LOS VALORES REVALUADOS**

Los importes revaluados de bienes de uso podrán obtenerse:

- a) Por el trabajo realizado por personal propio.
- b) Mediante servicios de un tasador o especialista en valuaciones que reúna condiciones de idoneidad y de independencia respecto de la entidad.

La determinación de los importes revaluados de bienes de uso debe hacerse en función de las siguientes bases, en orden jerárquico:

Ilustración 1



Vale aclarar lo siguiente, en caso de existir más de un mercado activo al que tiene acceso la entidad que está aplicando el modelo de revaluación, deberá considerarse para la revaluación:

- El mercado principal del activo; o
- En ausencia de un mercado principal, el mercado más ventajoso para el activo.

Mercado principal es el mercado con el mayor volumen y nivel de actividad para el activo. Mercado más ventajoso es el mercado que maximiza el importe que se recibiría por vender el activo, después de tener en cuenta los costos de transacción y los costos de transporte.

### 3. FRECUENCIA DE LAS REVALUACIONES

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.

### 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.
- b) Eliminarse contra el valor de origen del activo.

El monto del ajuste en la depreciación acumulada forma parte del incremento o disminución a registrar en el importe contable del activo.

Se analizará la aplicación práctica de ambas opciones respecto del tratamiento de la depreciación acumulada en un punto posterior.

## **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.

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, cuando una entidad posea participaciones en otras sociedades que le otorguen control o control conjunto, se efectuará al nivel de los estados contables consolidados.

## **6. CONTABILIZACIÓN DE LA REVALUACIÓN Y SU APLICACIÓN PRÁCTICA**

### **6.1. CASO N° 1**

- Se aplica el modelo de la revaluación por primera vez.
- El importe contable de un elemento de una clase de bienes de uso se incrementa como consecuencia de la revaluación.

- No existe una desvalorización contabilizada en el pasado para los mismos bienes que se revalúan.

Cumplíendose dichas condiciones, el aumento se acreditará a una cuenta que se denominará “Saldo por revaluación”. Dicha cuenta integra el Patrimonio Neto y se expondrá dentro del rubro “Resultados diferidos”.

Se expondrá un ejemplo para comprender lo mencionado con anterioridad:

La sociedad comercial TESIS S.A. el 01/01/X1 realizó una compra de un rodado en \$500.000,00, cuya vida útil es de 10 años. El valor residual esperado al final de la vida útil es cero.

Se decidió adoptar el Modelo de la Revaluación para el rodado, siendo este el único activo que conforma dicha clase de bienes de uso.

La sociedad cierra su ejercicio el 31/12 de cada año. Al inicio del ejercicio X1 no existen saldos de activos por impuesto diferido ni pasivos por impuesto diferido.

Valor razonable al cierre de ejercicio X1 \$540.000,00. Dicho valor fue determinado tomando en consideración el orden jerárquico de las bases para determinar los valores revaluados.

Para la resolución del ejercicio propuesto, se comienza depreciando el bien objeto de la revaluación al cierre del ejercicio X1.

Depreciación Rodado	50.000	
a Dep. Acumulada Rodado		50.000

La depreciación fue determinada dividiendo el costo de incorporación del rodado por la vida útil (utilizando el método de línea recta)

Saldos al cierre de ejercicio:

Rodado	\$500.000
Dep. Acumulada Rodado	\$50.000

Lo asientos a confeccionar para resolver el ejercicio planteado se realizarán teniendo en cuenta las alternativas de tratamiento de la depreciación acumulada (punto 5.11.1.1.2.4 de la Resolución Técnica N° 17):

- Aumento proporcional del valor de origen y de la depreciación acumulada:

Rodado	100.000	
a Dep. Acumulada Rodado		10.000
a Saldo por Revaluación		90.000

Cálculo del porcentaje de incremento:

Valor razonable del bien al cierre de ejercicio: \$540.000

Medición del rodado al cierre de ejercicio: \$450.000 (\$ 500.000 - \$ 50.000)

$$(540.000 - 450.000 / 450.000) \times 100 = 20$$

Incremento en el valor de origen del Rodado:  $500.000 \times 1.20 = 600.000$  (Ajuste = 100.000)

Incremento en la depreciación acumulada:  $50.000 \times 1.20 = 60.000$  (Ajuste = 10.000)

- Eliminar la depreciación acumulada contra el valor del activo.

Dep. Acumulada Rodado	50.000	
a Rodado		50.000

Rodado	90.000	
a Saldo por Revaluación		90.000

## 6.2. CASO N° 2

- Se aplica el modelo de la revaluación por primera vez.
- El importe contable de un elemento de una clase de bienes de uso se incrementa como consecuencia de la revaluación.
- Existe una desvalorización contabilizada en el pasado para los mismos bienes que se revalúan.

Cumplíendose dichas condiciones, deberá recuperarse tal desvalorización con crédito al resultado del ejercicio y luego proceder a la contabilización de la revaluación, imputando la diferencia al referido Saldo por revaluación.

Se analizará el ejemplo anterior realizando una adaptación del enunciado, para comprender lo expuesto:



La sociedad comercial TESIS S.A. el 01/01/X1 realizó una compra de un rodado en \$500.000,00, cuya vida útil es de 10 años. El valor residual esperado al final de la vida útil es cero. El bien se deprecia por el método de línea recta.

La sociedad cierra su ejercicio el 31/12 de cada año. A dicha fecha el valor recuperable del bien de uso fue de \$420.000.

Un año después, la empresa decide adoptar el Modelo de la Revaluación para el rodado, siendo este el único activo que conforma dicha clase de bienes de uso. El valor razonable del bien al 31/12/X2 era de \$540.000.

Cálculos a realizar:

Costo del bien al 01/01/X1	\$500.000
Depreciación computada	\$50.000
Valor residual contable al 31/01/X1	\$450.000
Valor recuperable del rodado al 31/12/X1	\$420.000
Disminución del valor residual contable del rodado al 31/01/X1	\$30.000
Luego, el valor residual del rodado al 31/01/X1 es de	\$420.000
Valor contable del rodado al 01/01/X2	\$420.000
Depreciación del ejercicio ( $\$420.000/9$ años)	\$46.667
Valor residual contable al 31/01/X2	\$373.333
Valor razonable del bien al 31/12/X2	\$540.000
Monto de la revaluación	\$166.667

El monto de la revaluación se imputará de la siguiente manera:

- Resultado del ejercicio: \$26.667
- Saldo por Revaluación: \$140.000

El importe imputado a cada cuenta se determina tomando en consideración lo establecido por la Resolución Técnica N° 17 en el punto 5.11.1.1.2.6 “...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”.

- Pérdida original: \$30.000
- Depreciación adicional: \$3.333 (\$50.000 - \$46.667)
- Importe a acreditar en el estado de resultados del ejercicio: \$26.667 (\$30.000 - \$3.333)

Otra alternativa que permite determinar el importe que deberá acreditarse en una cuenta de resultado, de manera más sencilla y directa, consiste en calcular la diferencia entre el valor contable del rodado al cierre del X2 si no hubiese existido una desvalorización de dicho valor al cierre de X1 (\$500.000 - \$50.000 - \$50.000) y el valor residual contable al cierre de X2 determinado con anterioridad (\$373.333).

Asiento contable a registrar al cierre del ejercicio X2

Rodado	166.667	
a Saldo por Revaluación		140.000
a Revalorización Rodado		26.667

### 6.3. CASO N° 3

- Se aplica el modelo de la revaluación por primera vez.
- Se reduce el importe contable del activo como consecuencia de una revaluación,

En dichas condiciones, la disminución se reconocerá en el resultado del ejercicio.

Siguiendo con el ejemplo del caso N° 1:

- Compra de Rodado por \$500.000, 10 años de vida útil y método de depreciación por línea recta.
- Valor razonable del bien al cierre de ejercicio: \$375.000

Asientos contables a realizar al cierre del ejercicio X1:

Depreciación Rodado	50.000	
a Dep. Acumulada Rodado		50.000
Desvalorización Rodado	75.000	
a Rodado		75.000

#### Cálculo de la disminución del valor del bien

Valor razonable al cierre - Medición del Rodado al cierre = 375.000 - 450.000

### 6.4. CASO N°4: REVALUACIONES POSTERIORES.

#### 6.4.1. Caso N°4.1:

- Si el importe de los bienes se incrementa, también se reconocerá mediante una acreditación a la cuenta de Saldo por revaluación antes mencionada o 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 de este 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.

Para comprender mejor lo requerido por la norma, se adaptará el ejemplo expuesto en el caso N° 2. Se desarrollará, específicamente, la aplicación práctica de una revaluación posterior, donde se revierte una disminución en el valor del bien de uso reconocida en los resultados del período anterior:

La sociedad comercial TESIS S.A. el 01/01/X1 realizó una compra de un rodado en \$500.000,00, cuya vida útil es de 10 años. El valor residual esperado al final de la vida útil es cero. El bien se deprecia por el método de línea recta.

Se adoptó el modelo de revaluación para el rodado (por ser un único rodado que conforma una clase de activos) y al 31 de diciembre de 20X1, este rodado tenía un valor razonable de \$420.000.

Un año después, al 31 de diciembre de 20X2, el valor razonable del rodado asciende a \$540.000.



Cálculos a realizar:

Costo del bien al 01/01/X1	\$500.000
Depreciación computada (10% de \$500.000)	\$50.000
Valor residual contable al 31/01/X1	\$450.000
Valor razonable del rodado al 31/12/X1	\$420.000
Disminución del valor residual contable del rodado al 31/01/X1	\$30.000
Luego, el valor residual del rodado al 31/01/X1 es de	\$420.000
Valor contable del rodado al 01/01/X2	\$420.000
Depreciación del ejercicio (\$400.000/9 años)	\$46.667
Valor residual contable al 31/01/X2	\$373.333
Valor razonable del bien al 31/12/X2	\$540.000
Monto de la revaluación	\$166.667

El monto de la revaluación se imputa de la siguiente manera:

- Resultado del ejercicio: \$26.667
- Saldo por revaluación: \$140.000 (remanente hasta el incremento a registrar)

La imputación al resultado del ejercicio fue determinada por la diferencia entre: \$30.000 (cargo original a resultado del ejercicio 20X1) menos la diferencia de depreciación de \$3.333 (\$46.667 contabilizados en el ejercicio 20X2 menos \$50.000 (\$450.000/9 años) que hubieran debido contabilizarse si no se hubiese producido la desvalorización).

Asiento contable a realizar al cierre del ejercicio X2:

Rodado	166.667	
a Saldo por Revaluación		140.000
a Revalorización Rodado		26.667

**6.4.2. Caso N°4.2**

- Si el último valor revaluado disminuye, dicha disminución se imputará como un débito al Saldo por revaluación existente, y el remanente, si lo hubiere, será reconocido en el resultado del ejercicio.

La mencionada Resolución Técnica establece que “El mencionado débito no podrá superar el monto de la revaluación neta de su depreciación, contenido en el importe contable del correspondiente activo”.

Se analizará un ejemplo para comprender la aplicación práctica de lo requerido por la norma:

La sociedad comercial TESIS S.A. el 01/01/X1 realizó una compra de un rodado en \$500.000,00, cuya vida útil es de 10 años. El valor residual esperado al final de la vida útil es cero. El bien se deprecia por el método de línea recta.

Se adoptó el modelo de revaluación para el rodado (por ser un único rodado que conforma una clase de activos) y al 31 de diciembre de 20X1, este rodado tenía un valor razonable de \$540.000.

Un año después, al 31 de diciembre de 20X2, el valor razonable del rodado asciende a \$300.000.

Cálculos a realizar:

Costo del bien al 01/01/X1	\$500.000
Depreciación computada (10% de \$500.000)	\$50.000
Valor residual contable al 31/01/X1	\$450.000
Valor razonable del rodado al 31/12/X1	\$540.000
Incremento del valor residual contable del rodado al 31/01/X1	\$90.000
Luego, el valor residual del rodado al 31/01/X1 es de	\$540.000
Valor contable del rodado al 01/01/X2	\$540.000
Depreciación del ejercicio (\$540.000/9 años)	\$60.000

Valor residual contable al 31/01/X2	\$480.000
Valor razonable del bien al 31/12/X2	\$300.000
Monto de la revaluación	\$180.000

El monto de la revaluación se imputa de la siguiente manera:

- Saldo por revaluación (débito): \$80.000
- Resultado del ejercicio (débito): \$100.000

El importe que debe imputarse a la cuenta Saldo por revaluación se determina deduciendo del importe original acreditado en el ejercicio X1 (\$90.000) su depreciación ( $\$90.000/9=\$10.000$ ). El cargo a resultados será equivalente al importe remanente hasta alcanzar el decremento.

Asiento contable a realizar al cierre del ejercicio X2:

Depreciación Rodado	60.000	
a Dep. Acumulada Rodado		60.000
Saldo por Revaluación	80.000	
Desvalorización Rodado	100.000	
a Rodado		180.000

Cuando para elementos integrantes de bienes revaluados contabilizados en base al modelo de revaluación, deba reconocerse una pérdida por desvalorización o su reversión, por aplicación de las normas de la sección 4.4. de la RT N° 17 (Comparaciones con valores recuperables), el tratamiento contable será el establecido 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 y el importe contable anterior a la revaluación deben efectuarse bien por bien.

## 7. TRATAMIENTO DEL SALDO POR REVALUACIÓN

Al efecto, la Resolución Técnica N° 17 dispone: “*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”.*

Al optar por una de las alternativas expuestas, implicaría una política contable, por lo que si el ente emisor decide cambiar de criterio, será aplicable la modificación de resultados de ejercicios anteriores prevista en la sección 4.10 de R.T. n° 17.

El saldo por revaluación no es distribuible ni capitalizable mientras permanezca como tal (hasta tanto no se decida su desafectación mediante su transferencia a resultados no asignados).

En pos de lo desarrollado en los párrafos precedentes, la Interpretación 7 de Normas Profesionales aporta una explicación muy clara respecto de cómo debe proceder el ente con la alternativa de tratamiento del saldo por revaluación que escoja. La misma afectará al saldo originado en la medición de la totalidad de los elementos, clases o rubros de activos para los que se aplicó el modelo de la revaluación.

## **8. EFECTO DE LA REVALUACIÓN SOBRE EL IMPUESTO A LAS GANANCIAS**

La Resolución Técnica N° 17 en el punto 5.11.1.1.2.8., establece que las diferencias que ocasionen las revaluaciones con motivo de la modificación de su importe contable, no aceptado por los criterios impositivos, darán lugar al reconocimiento de pasivos/activos por impuestos diferidos.

¿Cómo sería la aplicación del método?

La norma plantea lo siguiente:

- Respecto de las diferencias que 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.

Para los restantes casos (no para la aplicación Modelo de la Revaluación) como contrapartida a la cuenta de PID, se registra una cuenta de resultado negativo “Impuesto a las Ganancias”, de acuerdo con el método del impuesto diferido. De esta manera se refleja contablemente un cargo a resultados por el impuesto devengado según bases contables, mientras que el impuesto a pagar, quedará determinado sobre bases impositivas, siendo la diferencia el impuesto diferido.

En el caso de aplicación del método de revaluación, la norma nos plantea que se impute a una cuenta integrante del patrimonio neto. Esto se debe a que contablemente la revaluación no generó ningún resultado, por lo que el IG imputado contablemente al resultado no se verá afectado por este método en el momento de reconocimiento del PID.

Lo que debe imputarse al resultado de cada ejercicio en que se ocasione es la desafectación del PID, y compensar así 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.

## **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, 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) Apropiaada 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.

## **CAPÍTULO IV: NORMA INTERNACIONAL**

Para lograr introducir el tema y poner en contexto rápidamente, es necesario conocer que a través de 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 PyMES) -aprobada por la Junta de Gobierno de la FACPCE en 2009-, se estableció que las empresas que hacen oferta pública de sus acciones y/u obligaciones negociables, en general, salvo algunas excepciones, deben aplicar de manera obligatoria las NIIF para la preparación de sus estados financieros.

Es relevante destacar que mediante la modificación que introdujo la resolución Técnica 29 en el año 2010, se dispuso la aplicación opcional de las NIIF para PyMES del IASB respecto de todas aquellas empresas que no quedaran obligadas a la aplicación de las NIIF Full. En pocas palabras la RT 26 instaura lo siguiente:

- Obligación de aplicar las NIIF Full a las entidades que cotizan en bolsa, es decir, que están bajo la supervisión de la CNV, como así también las entidades financieras, y las compañías de seguro desde 2022.
- Opción de aplicar normas contables profesionales emitidas por la FACPCE, NIIF o NIIF para Pymes para el resto de las empresas.

Dentro del conjunto de Normas Internacionales, la que regula/instaura el tratamiento contable de las propiedades, planta y equipo es la Norma Internacional de Contabilidad Nro. 16. Esto quiere decir que los entes que adopten obligatoria u opcionalmente las NIIF, deberán seguir las pautas establecidas en esta norma en lo que refiere al reconocimiento y medición de los bienes de uso o también llamados activos fijos. A modo introductorio, la mencionada norma permite optar entre el modelo de costo y el modelo de la revaluación, siendo este último el foco principal del desarrollo de este proyecto.

### **1. ALCANCE**

En lo que respecta a su alcance:

*“Esta Norma debe ser aplicada en la contabilización de los elementos de propiedades, planta y equipo, salvo cuando otra Norma Internacional de Contabilidad exija o permita un tratamiento contable diferente.*

*Esta Norma no será de aplicación a:*

*(a) las propiedades, planta y equipo clasificadas como mantenidas para la venta de acuerdo con la NIIF 5 Activos No Corrientes Mantenidos para la Venta y Operaciones Discontinuas;*

*(b) los activos biológicos relacionados con la actividad agrícola (véase la NIC 41, Agricultura);*

*(c) el reconocimiento y medición de activos para exploración y evaluación (véase la NIIF 6 Exploración y Evaluación de Recursos Minerales); o*

*(d) las inversiones en derechos mineros, exploración y extracción de minerales, petróleo, gas natural y otros recursos no renovables similares.*

*No obstante, esta Norma será de aplicación a los elementos de propiedades, planta y equipo utilizados para desarrollar o mantener los activos descritos en los párrafos (b) a (d)”.*

Como denota el párrafo citado, se exceptúa de la aplicación de esta norma a los activos biológicos, los derechos y reservas minerales, como así también a los activos mantenidos para la venta, es decir, las Propiedades de inversión. Sin embargo, sí es aplicable a los bienes de uso utilizados para desarrollar o mantener tales activos.

Según lo establece el cuerpo de la norma: “Las propiedades, planta y equipo son los activos tangibles que: (a) posee una entidad para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios, para arrendarlos a terceros o para propósitos administrativos; y (b) se esperan usar durante más de un periodo.” Esta definición es similar a lo que las Normas Contables Argentinas a través de la RT 17 Sección A. 5 conceptualiza como bienes de uso, es por ello que a los efectos del desarrollo de este capítulo ambos conceptos serán utilizados indistintamente.

## **2. RECONOCIMIENTO INICIAL**

En relación al reconocimiento inicial, fija que todo elemento de propiedades, planta y equipo que dé cumplimiento a los requisitos para ser reconocido como tal, es decir probabilidad de que la entidad obtenga beneficios económicos futuros que deriven del bien, y que su costo pueda ser valorado con fiabilidad, se reconocerá valorizándose por su costo siendo el mismo el importe de efectivo o equivalentes al efectivo pagados, o bien el valor razonable de la contraprestación entregada, para adquirir un activo en el momento de su adquisición o construcción o, cuando fuere aplicable, el importe que se atribuye a ese activo cuando se lo reconoce inicialmente de acuerdo con los requerimientos específicos de otros NIIF.



## 2.1. COMPONENTES DEL COSTO

Ahora bien, ¿Qué considera la NIC 16 como componente del costo? Para responder a esta pregunta, se remite al párrafo 16 de la misma, el cual determina:

*“El costo de los elementos de propiedades, planta y equipo comprende:*

*(a) su precio de adquisición, incluidos los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición, después de deducir cualquier descuento o rebaja del precio;*

*(b) todos los costos directamente relacionados con la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la gerencia;*

*(c) la estimación inicial de los costos de desmantelamiento o retiro del elemento, así como la rehabilitación del lugar sobre el que se asienta, cuando constituyan obligaciones en las que incurre la entidad como consecuencia de utilizar el elemento durante un determinado periodo”.*

En cuanto a lo establecido en el inciso (c) se considera sobresaliente acentuar una disparidad entre lo pautado por las normas nacionales y las internacionales. Para las últimas, el costo del activo se compone de su precio de adquisición, los costos incurridos para dejarlo en condiciones de ser usado de la forma prevista por la gerencia, y, también incorpora obligatoriamente la estimación inicial de desmantelamiento y/o rehabilitación; es allí donde radica la diferencia, puesto que las NCA dan distintas opciones para el tratamiento de este tipo de costos, entre ellas la opción de activarlos al inicio, pero no obliga a utilizar esa alternativa.

## 3. MEDICIÓN POSTERIOR AL RECONOCIMIENTO INICIAL

En lo referente a la medición posterior al reconocimiento inicial, la entidad tendrá la opción de escoger como política contable de medición al modelo del costo o el modelo de revaluación. La alternativa preferida se aplicará a todos los elementos que compongan una clase de propiedades, planta y equipo.

### 3.1. MODELO DEL COSTO

La norma determina: “Con posterioridad a su reconocimiento como activo, un elemento de propiedades, planta y equipo se contabilizará por su costo menos la depreciación acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro del valor.”

Se considera sustancial hacer notar dentro de la utilización de este modelo, una discrepancia respecto de su equivalente en la normativa Argentina y esto es debido a que la RT 17 Sección 5.11.1.1.1 establece que la medición de los bienes de uso bajo el Modelo de Costo será por su costo histórico menos depreciación acumulada; en tanto la NIC 16 ordena que su va-

luación será a costo menos depreciación acumulada menos el importe acumulado de la pérdida por deterioro del valor, o sea resta cualquier disminución del valor recuperable. Por otro lado, las NCA no toman esa disminución como integrante del criterio de medición, es decir, lo mide al costo menos depreciación acumulada y a eso luego lo compara con el valor recuperable. El efecto es exactamente el mismo, pero difiere la forma de presentarlo.

## 3.2. MODELO DE REVALUACIÓN

### 3.2.1. Definición del Modelo

Es aquí donde se centra uno de los puntos principales del fin de este proyecto de investigación. En primer lugar, para lograr un mayor entendimiento, se citará la definición de Valor Razonable establecida por la NIC 16 en su párrafo 6 de Definiciones: “Valor razonable es el importe por el cual un activo podría ser intercambiado entre partes interesadas y debidamente informadas, en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua.”

Es sumamente relevante aclarar que el valor razonable debe poder medirse con fiabilidad. En la versión previa de la NIC 16, el uso de importes revaluados no dependía de si los valores razonables podían o no ser medidos con fiabilidad.

Una vez definido esto y retomando el tema, como se mencionó anteriormente, se debe optar entre la aplicación del Modelo del Costo y el Modelo de Revaluación; este último se encuentra pautado en el párrafo 31:

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

Todo esto se encuentra fielmente ligado a lo que establece la Norma Internacional de Información Financiera 13: Medición del Valor Razonable, es por ello que para poder determinar el Valor Razonable de un activo y luego establecer cuál es su depreciación acumulada, primero se debe remitir a lo establecido en esta norma. La misma aclara ciertos aspectos respecto a la definición de valor razonable, definiéndolo como un precio de salida el cual es una medición basada en el mercado y no una medición específica de la entidad, y también señala que este importe revaluado se mide en la fecha de medición.

Se trata de un valor hipotético debido a que se utilizan los supuestos que los participantes del mercado emplearían para fijar el precio del activo o pasivo, suponiendo que los participantes del mercado actúan en su mejor interés económico. Es por esto que la entidad no

necesita identificar a compradores y vendedores específicos, sino que únicamente debe considerar factores relacionados con el activo como su condición, localización, restricciones sobre su venta o uso en el caso de que existiesen; se debe considerar el mercado principal o más ventajoso para el bien, como así también los participantes del mercado con los que la entidad realizaría hipotéticamente la transacción.

### **3.2.2. Obtención del Valor Razonable**

Normalmente el valor razonable de los elementos de propiedades, planta y equipo estará dado por su valor de mercado; en el caso de que tal valor no exista, no esté disponible o no sea observable debido a la naturaleza específica del activo, la entidad deberá estimarlo a través de métodos que consideren los ingresos del mismo o su costo de reposición una vez practicada la depreciación correspondiente.

### **3.2.3. Revaluación de la misma clase de elementos**

Algo muy importante que debe tenerse en cuenta es que, si se revalúa un elemento de propiedades, planta y equipo, se deberán revaluar también todos los elementos que pertenezcan a la misma clase de activos; y es la misma NIC 16 en su párrafo 37 la que define a qué refiere con “clase de elementos”: “Una clase de elementos pertenecientes a propiedades, planta y equipo es un conjunto de activos de similar naturaleza y uso en las operaciones de una entidad.” Luego, enumera algunos ejemplos como terrenos, maquinarias, buques, aeronaves, equipo de oficina, vehículos de motor, entre otros. Esta revaluación simultánea a la que hace referencia, se hace con el fin de “evitar revaluaciones selectivas, y para evitar la inclusión en los estados financieros de partidas que serían una mezcla de costos y valores referidos a diferentes fechas.”

### **3.2.4. Frecuencia de las revaluaciones**

Cabe aclarar que no la totalidad de las clases de activos deben ser revaluados con la misma periodicidad, sino que para cada clase el ente establecerá cuál será la periodicidad en las revaluaciones que le permita que los valores se mantengan constantemente actualizados, siempre considerando la relación costo-beneficio de llevar a cabo este procedimiento ya que algunos elementos tendrán mercados activos con precios observables a través de los cuales es de mayor facilidad obtener su valor razonable, como es el caso de los cereales los cuales cotizan en bolsa; y por otro lado hay bienes para los cuales pueden no estar disponibles transacciones de mercado observables o información de mercado, por lo tanto deberán utilizarse dis-

tintos métodos para poder realizar su revalúo, como sería el caso de una maquinaria desafectada de servicio.

### 3.2.5. Depreciación acumulada

Una vez obtenido el importe revaluado del activo, se debe proceder a determinar su depreciación acumulada, esta deberá comenzar a computarse desde el momento en que el bien esté disponible para su uso y continuará depreciándolo hasta que sea dado de baja en cuentas, incluso si durante dicho periodo dicha partida ha estado sin utilizar. Ahora bien, la depreciación puede ser tratada de cualquiera de las maneras establecidas en la NIC 16 párrafo 35: “(a) *Re expresada proporcionalmente al cambio en el importe en libros bruto del activo, de manera que el importe en libros del mismo después de la revaluación sea igual a su importe revaluado. Este método se utiliza a menudo cuando se revalúa el activo por medio de la aplicación de un índice para determinar su costo de reposición depreciado.* (b) *Eliminada contra el importe en libros bruto del activo, de manera que lo que se reexpresa es el valor neto resultante, hasta alcanzar el importe revaluado del activo. Este método se utiliza habitualmente en edificios*”. La entidad deberá determinar la depreciación de forma separada para cada parte de un activo de propiedades, planta y equipo que tenga un costo significativo con relación al costo total del elemento, distribuyendo y asignándole a cada parte una porción del importe inicialmente reconocido del activo en cuestión. Un claro ejemplo es el que enuncia la Norma Internacional: en el caso de un avión podría ser adecuado depreciar por separado la estructura y los motores de un avión; esto es porque cada parte puede tener una vida útil y método de depreciación distinto. En el caso de que una o más partes compartan la misma vida útil y el mismo método de depreciación, la entidad podrá optar por agruparlos y determinar su depreciación en forma conjunta.

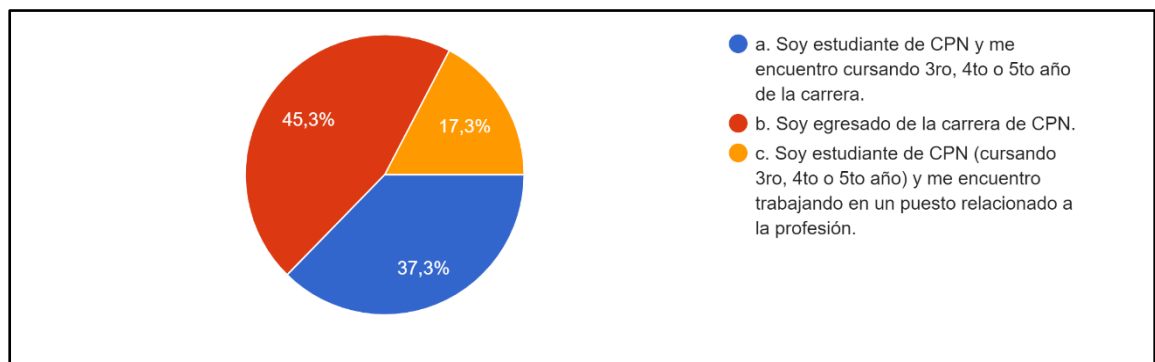
Es importante considerar que tanto el valor residual del activo como su vida útil deben revisarse al menos cada vez que termine un período anual, aunque en la práctica, por lo general el valor residual de un activo suele ser insignificante siendo este el importe estimado que recibiría actualmente por el activo, si tuviera los años y se encontrara en las condiciones en las que se espera que esté al término de su vida útil

## CAPITULO V: PUNTO DE VISTA PROFESIONAL Y SUS RESULTADOS

A través de la realización de encuestas tanto a profesionales del ámbito contable como a estudiantes de la carrera, se tomó conocimiento de la perspectiva de los mismos respecto del Modelo y se arribó a las conclusiones que se expondrán a continuación.

Del total de las personas entrevistadas, el 45 % son egresados de la carrera de Contador Público nacional, el 37 % son estudiantes de dicha carrera y las personas restantes son estudiantes que se encuentran trabajando en el rubro.

Ilustración 2



Gran parte de los encuestados asegura recordar en qué consiste el modelo y alega que el nivel de comprensión del tema al momento de estudiarlo fue de medio a alto. Sin embargo, encontraron dificultades a la hora de comprender tanto la teoría como su aplicación práctica.

Respecto de la aplicación propiamente dicha del mencionado modelo, aproximadamente el 30% de egresados y estudiantes que se encuentran trabajando en el rubro ha analizado, auditado o confeccionado EECC cuyos bienes de uso hayan sido valuados utilizando el Modelo de la Revaluación. El porcentaje restante de encuestados expresaron, bajo su criterio, las razones por las cuales no se había optado por la aplicación del modelo, las que se resumen en las siguientes:

- Su aplicación genera mayores costos que beneficios.
- El valor del rubro bienes de uso es poco significativo en el activo total de la empresa.

- c) Falta de conocimiento sobre aplicación de dicho criterio de medición.
- d) Dificultad para obtener el valor razonable de los activos a revaluar.
- e) La aplicación de ajuste por inflación en los estados contables de la compañía permite actualizar el valor de bienes de uso, por lo que no resulta necesaria la aplicación del modelo.

De las razones enumeradas, los profesionales y futuros profesionales coinciden, en su gran mayoría, en las dos primeras.

¿En qué tipo de empresas se aplica dicho Modelo y qué actividades realizan las mismas?

De acuerdo con la información relevada, predominan las empresas de tipo comercial e industrial, quedando en último lugar las empresas de servicios.

Respecto a las actividades que realizan las mismas podemos mencionar: construcción, transporte y distribución, frigoríficos, industria metalúrgica, industria petrolera, entre otras.

Al consultar puntualmente sobre la significatividad y composición del rubro bienes de uso / propiedades, planta y equipo dentro de las empresas en cuestión, la gran mayoría respondió que es un rubro significativo respecto al activo total y que se compone de: máquinas, muebles y útiles, instalaciones, semirremolques, softwares, activos por arrendamiento, por mencionar algunos.

Ahora bien, a la hora de aplicar efectivamente el método para la confección de los EECC, se consultó respecto a la dificultad que representa obtener los valores razonables de los bienes en cuestión, algunos de los encuestados alegan haber encontrado ciertas dificultades a la hora de obtenerlos. Sin embargo, el 100% afirma que estos bienes tienen un mercado activo en su estado actual.

### Ilustración 3



Adicionalmente se solicitó a los encuestados enumerar las principales ventajas y desventajas que implica la aplicación de este criterio de valuación para así conocer su perspectiva acerca de su utilización, las que se expondrán a continuación:

## **1. VENTAJAS DEL MODELO**

- a) La aplicación de este criterio permite obtener una estimación más fiable que el modelo tradicional;
- b) Los bienes quedan valuados a un valor de mercado, permitiendo una mayor aproximación a la realidad económica del mismo;
- c) Mediante la aplicación de dicho criterio de medición, los bienes de uso quedan valuados a un valor corriente, es decir un valor actual, y no un valor histórico como ocurre con el Modelo de Costo.
- d) Incrementa el activo fijo, y como consecuencia, el patrimonio de la sociedad;
- e) En caso de que la intención sea enajenar el bien, permite conocer con mayor seguridad cuál es el precio en valores actuales;
- f) Posibilidad de medir el bien a valores corrientes sin que genere un resultado del período, sino que directamente forma parte del patrimonio neto;
- g) Si el valor histórico de un bien de uso difiere significativamente de su valor razonable, la aplicación de este método permitiría una mayor aproximación a la realidad;
- h) Dicho criterio brinda información más relevante a los usuarios de la información financiera;
- i) El modelo elimina el potencial efecto distorsivo que pudiese generar la sola reexpresión de los activos fijos por un coeficiente que homogenice la unidad de medida al registrar la corrección de esta por ajuste por inflación;
- j) Muestra una mejor situación patrimonial permitiendo mayor acceso a la financiación por parte de entidades financieras, siempre y cuando el valor razonable del bien aumente.

## **2. DESVENTAJAS DEL MODELO**

- a) Dificultad para obtener el valor de mercado, además el uso de variables no observables puede ser poco confiable;
- b) Complejidad en el tratamiento de las desvalorizaciones y sus reversiones;
- c) Factor tiempo que se invierte en hacer una revaluación, sobre todo en países con escenarios inflacionarios continuos como lo es Argentina;



- d) Para entes pequeños o para aquellos cuyo rubro bienes de uso tenga poca significatividad, el modelo genera más costos que beneficios;
- e) Los usuarios de los estados contables con escaso conocimiento técnico sobre el modelo enfrentan grandes dificultades a la hora de comprender la exposición de la remediación de dichos bienes;
- f) Es un criterio contable que implica un mayor trabajo para el profesional que el modelo de costos, y dicho esfuerzo no se ve reflejado de manera acorde en los honorarios de este;



## CAPITULO VI: MODELO DE REVALUACIÓN EN EMPRESAS ARGENTINAS BAJO NORMA INTERNACIONAL

Se realizó una investigación con la finalidad de comprender e interpretar el modelo de la revaluación en empresas nacionales que aplican norma contable internacional, en materia de política contable para la medición periódica del rubro “Propiedad Planta y Equipos”.

En primer término, se consultó el sitio web de la Comisión Nacional de Valores a fin de identificar los estados contables de las empresas en régimen de oferta pública respecto a ejercicios correspondientes al año 2020 y 2021. Como resultado de la búsqueda se analizaron 84 empresas.

A continuación, se presenta un cuadro con los resultados del relevamiento:

**Tabla 1**

EMPRESA	ACTIVIDAD	% RUBRO/TOTAL DEL ACTIVO	Modelo adoptado	
			Costo	Revaluación
AGROMETAL S.A.	Fabricación de sembradoras de precisión	27%	X	X
ALUAR ALUMINIO ARGENTINO S.A.	Explotación de una planta de aluminio	53%	X	
AUTOPISTAS DEL SOL S.A.	Construcción, mantenimiento, administración y explotación del Acceso Norte y Av. General Paz	5%	X	
BANCO BBVA ARGENTINA S.A.	Actividad financiera	5%	X	



BANCO DE VALORES S.A.	Actividad financiera	0,48%	X	
BANCO HIPOTECARIO S.A.	Actividad financiera	4%	X	
BANCO MACRO S.A.	Actividad financiera	5%	X	
BANCO PATAGONIA S.A.	Actividad financiera (Banca minorista)	4%	X	X
B GAMING S.A.	Empresa de capitales argentinos que brinda soluciones informáticas	18%	X	
BOLDT S.A.	Artes gráficas - Imprenta comercial - Provisión de Hardware y Software para juegos de azar.	2%	X	
BOLSAS Y MERCADOS ARGENTINOS S.A.	Servicio de mercado y caja de valores	1%	X	
CABLEVISIÓN HOLDING S.A.	Desarrollo de infraestructura y la prestación de servicios convergentes de telecomunicaciones	43%	X	
CAMUZZI GAS PAMPEANA S.A.	Prestación del servicio público de distribución de gas natural	27%	X	
CAPEX S.A.	Distribución de energía eléctrica	60%	X	X
CARBOCLOR S.A.	Extracción, industrialización, comercialización y transporte de petróleo y derivados	62%	X	



CARLOS CASADO S.A.	Actividad inmobiliaria, agrícola-ganadera y comercial	4,8%	X	
CELULOSA ARGENTINA S.A.	Industria Papelera	55%		X
CENTRAL PUERTO S.A.	Generación de energía eléctrica	42%	X	
CENTRAL URBANA S.A.	Operaciones de inversión.	No tiene PPyE	No tiene PPyE	No tiene PPyE
COMPAÑIA ARGENTINA DE COMODORO RIVADAVIA S.A.	Extracción de petróleo y gas natural	60%	X	
COMPAÑIA INTRODUCTORA DE BUENOS AIRES S.A.	Explotación de salinas y la elaboración de sales.	20%	X	
CONSULTATIO S.A.	Emprendimientos inmobiliarios	3,31%(2020)	X	
CONTINENTAL URBANA S.A	Bienes raíces	0,00%	X	
CRESUD SACIF YA	Producción de bienes agropecuarios.	11,83%	X	
DISTRIBUIDORA DE GAS CUYANA S.A.	Distribución de gas Natural	67,68%	X	
DOMEC S.A.	Producción y venta de electrodomésticos	7,99%	X	
DYCASA S.A	Construcción en general.	0%		X



EDESA HOLDING S.A	Distribución de energía eléctrica	83,82%		X
EDESAL HOLDING S.A	Distribución de energía eléctrica	No tiene PPyE	No tiene PPyE	No tiene PPyE
ELECTROMAC S.A	Fabricación de Motores, Turbinas y Transmisiones	27,06%	X	
EDENOR S.A.	Distribución de energía eléctrica	83,95%	X	
EMPRESA DISTRIBUIDORA ELÉCTRICA REGIONAL S.A	Distribución de energía eléctrica	No tiene PPyE	No tiene PPyE	No tiene PPyE
EDESUR S.A	Distribución de energía eléctrica	81%	X	
ENEL GENERACIÓN COSTANERA S.A	Central Termoeléctrica	64,60%	X	
FERRUM S.A	Fabrica Metalúrgica y cerámica	19,18%	X	
FIPLASTO S.A	Fabrica de tableros de fibra de madera	54,86%	X	
GARCIA REGUEIRA S.A	Fabricación y venta textiles	37,31%	X	
GAROVAGLIO Y ZORRAQUIN S. A	Inmobiliaria - agrícola-petroquímico - construcción	0%	X	
GRIMOLDI S.A.	Calzados	19,10%	X	
GRUPO CLARIN S.A.	Comunicaciones	27,27%	X	



GRUPO CONCE- SIONARIO DEL OESTE S.A.	Constructora	2,59%	X	
GRUPO FINAN- CIERO GALICIA S.A	Financiera y de Inversión.	4,13%	X	X
GRUPO SUPERVI- LLE S.A	Financiera y de Inversión.	2,31%	X	X
HAVANNA HOL- DING S.A	Inversora	No tiene PPyE	No tiene PPyE	No tiene PPyE
HOLCIM S.A	Fabricación de Cemento Portland.	69,45%	X	
HULYTEGO S.A	Fabricación y Venta de Telas Plásticas con y sin Soporte.	91,31%		X
IMPORTADORA Y EXP. DE LA PA- TAGONIA S.A	Gestión de supermercados	46,99%	X	
INSTITUTO RO- SENBUSCH S.A	Elaboración y Ventas de Productos Veterinarios	18,39%	X	X
INSUMOS AGRO- QUIMICOS S.A	Comercialización de pro- ductos agroquímicos	2,72%	X	
INVERSORA ELECTRICA DE BUENOS AIRES S.A.	Distribución de Energía Eléctrica	78,47%		X
INVERSORA JU- RAMENTO S.A.	Producción de carne	81,75%	X	
IRSA INVERSIO- NES Y REPRESENTACIONES S.A.	Inmobiliaria	0,02%	X	



LABORATORIOS RICHMOND S.A.C.I.F.	Industria de productos farmacéuticos	21,92%		X
LEDESMA S.A.	Ingenio Azucarero, Destilería de Alcohol y Fábrica de Papel y cuadernos, Productor de Frutas, Jugos Y Jarabes Edulcorantes y Negocios Agropecuarios	39,81%	X	
LOMA NEGRA C.I.A.S.A.	Producción y venta de cemento	74,72%	X	
LONGVIE S.A.	Fabricación y Venta de Cocinas y Hornos a Gas	0,06%	X	
MATBA ROFEX S.A	Mercado de Futuros y Opciones	0,24%	X	
METROGAS S.A.	Distribución de Gas Natural	63,02%	X	X
METROVIAS S.A.	Prestación del servicio público de transporte ferroviario de pasajeros	0,03%	X	
MIRGOR S.A.	Manufactura de Acondicionadores de Aire para Rodados.	1,29%	X	
MOLINOS AGRO S.A.	Negocio de graneles.	12,63%	X	
MOLINOS JUAN SEMINO S.A.	Elaboración y comercialización de productos derivados de la molienda de trigo	37%	X	
MOLINOS RIO DE LA PLATA S.A.	Fabricación y comercialización de productos alimenticios	35%	X	



MOLINOS SYTARI S.R.L.	Molienda de cereales.	21%	X	
MORIXE HERMANOS S.A.	Molino harinero e industrialización, compraventa, distribución, transporte y depósito de productos alimenticios.	30%		X
NATURGY BAN S.A.	Prestación del servicio público de distribución de gas natural.	54%	X	
NUEVO BANCO DE SANTA FE S.A.	Banco comercial.	2%	X	
NUEVO CONTINENTE S.A.	Arrendamiento de propiedades de inversión.	85%	X	
OVOPROT INTERNATIONAL S.A	Procesamiento industrial del huevo en cáscara para la obtención de huevo líquido y huevo pasteurizado en polvo.	8%	X	
PAMPA ENERGÍA S.A.	Estudio, exploración y explotación de pozos hidrocarburíferos, desarrollo de actividades mineras, industrialización, transporte y comercialización de sus derivados; Generación y distribución de energía eléctrica.	43%		X
PAPEL PRENSA S.A	Fabricación de papel prensa.	42%	X	
PATRICIOS S.A.	Fabricación de polvos de moldeo y resinas sintéticas.	25%	X	
PHOENIX GLOBAL RESOURCES	Inversora	48%	X	



RIGOLLEAU S.A.	Fabricación de contenedores de vidrio.	46%	X	
SAN MIGUEL S.A.	Cultivo, procesamiento y comercialización de frutas cítricas; y derivados de su industrialización.	54%		X
SOCIEDAD COMERCIAL DEL PLATA S.A.	Inversión en valores Mobiliarios.	52%	X	
TELECOM ARGENTINA S. A.	Prestación de servicios de telecomunicaciones.	42%	X	
TERNIUM ARGENTINA S.A.	Promoción, construcción y explotación de plantas siderúrgicas. Elaboración y comercialización de acero, hierro, materias primas y productos siderúrgicos.	30%	X	
TGLT S.A.	Gerenciamiento de proyectos y emprendimientos inmobiliarios, desarrollos urbanísticos;	1%		X
TRANSPORTADORA DE GAS DEL NORTE S.A.	Prestación del servicio público del transporte de gas natural.	74%		X
TRANSPORTADORA DE GAS DEL SUR S.A.	Prestación del servicio público de distribución de gas natural y actividades complementarias y subsidios.	78%	X	
VILLA NUEVA S.A.	Fabricación, distribución y comercialización de productos y servicios para la actividad agropecuaria.	7%	X	
WETPAMPEAN HSRR S.A.	Corredor de cereal y oleaginosas.	3%	X	



YPF S.A.	Estudio, exploración y explotación de hidrocarburos líquidos y/o gaseosos, industrialización, transporte y comercial.	68%	X	
----------	---	-----	---	--

En consecuencia, se concluye:

- 62 empresas aplicaron el modelo de costo para la medición de todas las clases de bienes incluidas en el rubro (74%);
- 11 empresas aplicaron el modelo de revaluación para todas las clases de bienes incluidas en el rubro (13%);
- 7 empresas aplicaron ambos modelos, tanto el de costos como el de revaluación para medir los bienes incluidos en rubro (8%)
- 4 empresas no incluían en sus estados financieros el rubro “Propiedad, Planta y Equipos” (5%)

Estos resultados muestran una clara preferencia por el modelo de costo entre las grandes empresas incluidas en el régimen de oferta pública de títulos valores que confeccionan sus estados contables según las NIIF, por lo que el tamaño de la empresa y la significatividad del rubro propiedades, plantas y equipos no parece ser variables que incida en la elección entre el modelo de costo y el de revaluación.

El estudio sugiere que las empresas, en general, no consideran que la adopción del modelo de revaluación redunde en mayores beneficios que el empleo del modelo de costo.

## CONCLUSIONES DEL TRABAJO

Partiendo de la siguiente hipótesis planteada al inicio de este trabajo: “Aunque haya transcurrido casi una década desde su entrada en vigor, el Modelo de la Revaluación tiene un grado de utilización bajo por parte de las empresas argentinas entre 2020 y 2021, debido a la complejidad y desinformación en torno a su aplicación” y luego de una basta investigación, mediante la realización de encuestas para el relevamiento de datos y consulta al sitio web de la Comisión Nacional de Valores en búsqueda de información contable de las empresas en régimen de oferta pública que aplican norma internacional, se arriba a la conclusión de que no es el criterio de medición contable más elegido por los profesionales a la hora de elaborar los Estados Contables de las empresas a las cuales prestan sus servicios.

Por otra parte, los resultados de la investigación demuestran que uno de los motivos de su no utilización no es la desinformación, sino más bien la complejidad que conlleva su aplicación práctica. Otra de las razones por la cual no se opta por este criterio, es que los esfuerzos adicionales que implica el uso del Modelo de Revaluación en comparación con el Modelo de Costo no se ven reflejados en los honorarios del profesional que desarrolla la revaluación.

Un punto a destacar es el factor tiempo que debe invertirse en hacer una revaluación, el cual se ve incrementado en países con escenarios inflacionarios continuos como el nuestro, produciendo una fluctuación constante en el valor razonable de los activos. De esta manera, se refuta otra de la hipótesis planteada al inicio de la investigación: “Entre una de las desventajas más relevantes del modelo se encuentra la dificultad de obtener el valor razonable de un bien que no cuenta con un mercado activo en su condición actual...”, ya que, en base a las respuestas proporcionadas por los profesionales encuestados, la dificultad no se encuentra en la obtención del valor razonable del bien sino en las posteriores revaluaciones a realizar por los frecuentes cambios que sufra este valor.

Adicionalmente, existe una desventaja para los usuarios de los estados contables en caso de que tengan escaso conocimiento técnico sobre el modelo ya que enfrentarán grandes dificultades a la hora de comprender la exposición de la remediación de dichos bienes.

Sin embargo, este modelo demuestra presentar ciertas ventajas en su aplicación, siendo la más relevante el hecho de que los activos fijos quedan valuados a un valor corriente, su



valor razonable, permitiendo reflejar la realidad económica de la empresa y generando así información más confiable para los usuarios de los Estados Contables de la misma, por lo que es superior al Modelo de Costo en cuanto al cumplimiento de los requisitos que debe reunir la información contable.

Como consecuencia de lo anteriormente expuesto, este criterio de medición elimina el potencial efecto distorsivo que puede generar la sola aplicación del ajuste por inflación, ya que en este último solamente se lleva a moneda del presente medidas contables del pasado, a diferencia de la revaluación donde se utilizan valores del presente. Por esto, el modelo de la revaluación es una política contable que complementa al ajuste por inflación.

La elección entre el modelo de costo y el modelo de revaluación tendrá, en la mayoría de los casos, un impacto significativo en la medición del patrimonio y los resultados. Así, contabilizar un incremento en la medición de los bienes de uso como consecuencia de una revaluación, permitirá mostrar una mejor situación patrimonial, pero traerá aparejado el cómputo de mayores amortizaciones en los ejercicios futuros y, por ende, menores ganancias o mayores pérdidas.

## REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

- Claros, Victor. y Sturniolo, Felipe. Informe N°. 30: Área de contabilidad. Bienes de uso. Buenos Aires (2009). 72 páginas.
- Consejo Emisor de Normas de Contabilidad y Auditoría (CENCyA). Informe N° 2: Introducción del Modelo de Revaluación de bienes de uso, excepto activos biológicos, y criterios de medición para las nuevas categorías de activos “propiedades de inversión” y “activos no corrientes destinados para la venta (incluyendo los retirados de servicio)”. FACPCE. (2012). 28 páginas.
- Fowler; N. E. Contabilidad Superior. Buenos Aires: La Ley. Tomo I, Séptima edición. (2014). 102 páginas.
- Fowler; N. E. Cuestiones contables fundamentales. Buenos Aires: La Ley. Quinta edición. (2011). 846 páginas.
- Gabriele, Alicia Alejandra. "Los paradigmas y las ciencias económicas", Documento de Cátedra, MBI, FCE, Uncuyo (2012).
- <https://actualicese.com/nic-16-desglosando-propiedad-planta-y-equipo/> [Junio de 2022]
- <https://www.argentina.gob.ar/cnv> [Octubre de 2022]
- <https://www.byma.com.ar/> [Octubre de 2022]
- [https://www.fcecon.unr.edu.ar/webnueva/sites/default/files/u16/Decimocuertas/suardi\\_y\\_otros\\_la\\_eleccion\\_de\\_politica\\_contable.pdf](https://www.fcecon.unr.edu.ar/webnueva/sites/default/files/u16/Decimocuertas/suardi_y_otros_la_eleccion_de_politica_contable.pdf) [Junio de 2022]
- Leza, Escriña y Asociados S.A. - Ingeniería de Riesgos y Valuaciones. Resumen NIC 16: Propiedad, planta y equipos. Buenos Aires. 4 páginas.
- Normas Contables Profesionales. Resolución Técnica N° 16 de la Federación Argentina del Consejo Profesional de Ciencias Económicas: “Marco conceptual de las normas contables profesionales distintas a las referidas en la RT 26”. Buenos Aires. (2000). 22 páginas.
- Normas Contables Profesionales. Resolución Técnica N° 17 de la Federación Argentina del Consejo Profesional de Ciencias Económicas: “Normas contables profesionales: desarrollo de cuestiones de aplicación general”. Buenos Aires. (2000). 48 páginas.
- Normas Contables Profesionales. Resolución Técnica N° 31 de la Federación Argentina del Consejo Profesional de Ciencias Económicas: “Modificación de las Resoluciones



Técnicas N°9, 11, 16 y 17. Introducción del Modelo de Revaluación de bienes de uso excepto activos biológicos”. Mendoza. (2011). 3 páginas.

- Normas internacionales de información financiera. Norma internacional de contabilidad N°. 16: “Propiedades, planta y equipo” (NIC 16) Argentina. (2005). 25 páginas.
- Silvia Gall y Graciela Crespo de Quiroga para Oikonomos. Revista científica de Ciencias Económicas. Año 2. Volumen 1. “Introducción al modelo de revaluación para bienes de uso excepto activos biológicos: nueva opción de medición”. pp. 238-249. (2012). 12 páginas.

## DECLARACIÓN JURADA RESOLUCIÓN 212/99 CD

El autor de este trabajo declara que fue elaborado sin utilizar ningún otro material que no haya dado a conocer en las referencias que nunca fue presentado para su evaluación en carreras universitarias y que no transgrede o afecta los derechos de terceros.

Mendoza, 19 de diciembre de 2022



Maira A. Videla Cano.  
DNI: 42.244.134  
Nº Registro: 30.949



Bracamonte Clavero, Tisael Emir  
DNI: 42.064.036  
REGISTRO: 30519



Soso Mujica, Maria Belem  
DNI: 42.010.147  
Nº Registro: 30.895



Peñafoit Agustina Oriana  
DNI 41660714  
Reg 30809