

Revalúo de Bienes de Uso. Su impacto en la Contabilidad de Gestión de una Pequeña Empresa en un contexto inflacionario.

Por Fiorella Abigail Taborda.¹

Resumen.

En el presente trabajo, se desarrolla el método de Revalúo de bienes de uso a la vez que se muestra el impacto que tiene este tema en la contabilidad de gestión. En particular, se considera la aplicación de este método en un contexto inflacionario y más precisamente, en una pequeña empresa.

Palabras clave.

Revalúo de bienes de uso. Contabilidad de gestión. Contexto inflacionario. Pequeña empresa.

¹ Alumna del segundo año de la carrera Contador Público. Facultad Teresa de Ávila, Sede en Paraná de la Pontificia Universidad Católica Argentina "Santa María de los Buenos Aires"

El modelo de revaluación es un criterio de medición periódica alternativo al costo histórico (en su caso, menos depreciaciones), aplicable a bienes de uso (excepto activos biológicos). Dicho modelo, está regulado por la Resolución Técnica n°31 de la F.A.C.P.C.E.² (actualmente contenida en la Resolución Técnica n°54), la cual indica que los mencionados activos se podrán medir a su valor revaluado; entendiéndose el mismo como el valor razonable al momento de la revaluación, es decir, 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 modelo, no podrá aplicarse cuando la contribución de tales bienes a los futuros flujos de efectivo sea incierta. Otro aspecto a tener en cuenta es que, si se aplica este modelo a un elemento integrante de los bienes de uso, debe aplicarse también a todos los elementos pertenecientes a la misma clase de activo, dentro de cada rubro. (F.A.C.P.C.E., 2011)

La Resolución Técnica n°31 detalla tres bases de cálculo posibles, planteadas en orden jerárquico, las cuales son: en el caso de bienes para los que existe un mercado activo en su condición actual, se utilizará el valor de mercado por la venta al contado en dicho mercado. Cuando se trate de bienes para los que no existe un mercado activo en su condición actual, pero existe dicho mercado para bienes nuevos equivalentes en capacidad de servicio, se utilizará el 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 correspondan para convertir el valor de los bienes nuevos a uno equivalente al de los bienes usados a revaluar, a la fecha de dicha revaluación. Por último, si hablamos de bienes para los que no existe un mercado activo en ninguna de las formas anteriores, tenemos dos opciones; tomar el valor estimado a partir de la utilización de técnicas de valuación que arriban a valores del presente o descontados a partir de importes futuros; o el importe estimado a partir del costo de reposición, pero computando las depreciaciones que correspondan según la vida útil ya consumida.

“Las revaluaciones deberán realizarse 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. Puede que algunos elementos experimenten cambios significativos y frecuentes en su valor razonable y sea necesario realizar las revaluaciones en cada presentación de estados contables, mientras que otros elementos experimentan variaciones no significativas siendo suficiente su revaluación cada tres a cinco años.” (F.A.C.P.C.E., 2011)

A la fecha de la revaluación, hay dos maneras de tratamiento de la depreciación acumulada. La primera consiste en recalcularla proporcionalmente a la revaluación 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. La segunda, la elimina 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.

² Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas

La comparación entre importe revaluado e importe contable anterior a la revaluación se hace bien por bien. Se plantean diferentes escenarios:

- Incremento del importe contable:
 - Primer año de revaluación:
 - Sin desvalorización contabilizada en el pasado: el aumento se acredita a Saldo por revaluación (cuenta integrante del Patrimonio Neto, la cual se expone como Resultado Diferido en el Estado de Evolución de Patrimonio Neto)
 - Con desvalorización contabilizada en el pasado: se recupera la desvalorización con crédito al resultado el ejercicio y se contabiliza la revaluación imputando la diferencia al saldo por revaluación
 - Revaluaciones posteriores:
 - Sin disminución previa: el incremento se acredita a Saldo por revaluación.
 - Con disminución previa: el incremento se reconoce en el Resultado del ejercicio en la medida que constituya una reversión de una disminución.
- Recuperación de pérdidas por desvalorización: el importe a acreditar en el Estado de Resultados no podrá superar al de la pérdida original reducida por la depreciación adicional que se hubiera reconocido de no haber registrado la desvalorización.
- Reducción el importe contable:
 - Primer año de revaluación: se reconoce en el Resultado del ejercicio.
 - Revaluaciones posteriores: se debita el Saldo por revaluación existente, y el remanente en Resultado del ejercicio. Este débito no puede superar el monto de la revaluación neta de su depreciación.

En cuanto al Saldo por revaluación, el mismo no es distribuible ni capitalizable mientras permanezca como tal. Esto quiere decir que, en tanto y en cuanto, el saldo de esta cuenta no se transfiera a resultados no asignados, no será susceptible de formar parte del capital ni del beneficio distribuible a los socios o accionistas. Consecuentemente, existen dos opciones de tratamiento contable para el mismo: La primera, transferirlo directamente a Resultados no asignados, cuando se produzca la baja de ese activo (por venta, reemplazo u obsolescencia, por ejemplo) o en un momento posterior. La segunda, transferir una parte a Resultados no asignados a medida que el activo sea consumido; el importe será igual a la diferencia entre la depreciación calculada según el valor revaluado del activo y la que se hubiera computado sobre su costo original.

Los requisitos para la aprobación por el respectivo órgano de administración según el tipo de entidad de estados contables que incluyan bienes revaluados a su valor razonable son: apropiada documentación de respaldo de dicha medición, política contable escrita y aprobada por el mismo órgano de administración que describa el método o técnica de valuación aplicada y mecanismos de monitoreo y control de aplicación de dicha política contable.

La información complementaria a ser expuesta deberá incluir: fechas a las cuales se practicaron las revaluaciones; indicación de quién las realizó; detalle de los métodos e hipótesis utilizados; manifestación acerca de las bases de cálculo; indicación del importe contable que hubiese correspondido si no se hubiera revaluado; presentación de los movimientos del Saldo por revaluación e indicación de que no es distribuible ni capitalizable mientras permanezca como tal; exposición de la vida útil consumida y el importe transferible

a Resultados no asignados; información de la aprobación por organismos de control, en su caso.

En caso de discontinuar la aplicación del modelo de revaluación, la entidad pasará a utilizar un modelo de costo, lo que constituye un cambio de política contable, dando lugar a un Ajuste de Resultados de Ejercicios Anteriores. Los estados contables dejarán de reflejar importe alguno por Saldo por revaluación, puesto que se revertirá el saldo existente.

Este modelo, genera una variación patrimonial modificativa positiva, es decir, aumenta el Patrimonio Neto de la empresa. Su aplicación conlleva consecuencias importantes en la contabilidad de gestión, especialmente la de la Pequeña Empresa. Como sabemos, éstas tienen características que las diferencian de las demás; y una de ellas, es el monto de sus ingresos, el cual es relativamente bajo. Las Pequeñas Empresas, se encuentran reguladas por la Resolución Técnica n°41 (actualmente contenida en la Resolución Técnica n°54), la cual permite la aplicación del modelo de revaluación como criterio de medición para los bienes de uso (excepto activos biológicos). (F.A.C.P.C.E., 2015)

“Se considera que una entidad es “pequeña” cuando:

- a) en el ejercicio actual:
 - (i) no está alcanzada por la Ley de Entidades Financieras y no realiza operaciones de capitalización o ahorro ni requiere recursos del público con promesa de prestaciones o beneficios futuros;
 - (ii) no es una entidad aseguradora bajo el control de la Superintendencia de Seguros de la Nación;
 - (iii) no es una sociedad anónima con participación estatal mayoritaria o de economía mixta;
- b) en el ejercicio inmediato anterior obtuvo ingresos iguales o inferiores a un importe que definirá la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE); y
- c) no se trata de una entidad:
 - (i) controladora de otra entidad excluida por los incisos anteriores del presente párrafo.
 - (ii) controlada por otra entidad excluida por los incisos anteriores del presente párrafo.” (F.A.C.P.C.E., 2022)

Algunas de estas consecuencias son: a) Permite que el patrimonio refleje un valor cercano a su valor de mercado, lo que beneficia a la empresa a la hora de requerir financiación, b) Afecta a la política de distribución de dividendos, puesto que el Saldo por revaluación, como se explicó previamente, “no es capitalizable ni distribuible mientras permanezca como tal”, c) El Saldo por revaluación implica reconocer mayores depreciaciones o un menor resultado por venta del bien que el modelo de costo.

En el particular contexto inflacionario de nuestro país, el cual llevó a reanudar el ajuste por inflación en 2018, hay que tener en consideración que, como plantea María del Carmen Rodríguez de Ramírez, “las revaluaciones son valores del momento en que se realizan y exteriorizan las variaciones en los precios específicos de los bienes” (Rodríguez de Ramírez, 2018), esto permite que, siempre que se exprese el valor anterior del bien en moneda del momento del revalúo, el resultado de tenencia se presente neteado del efecto inflacionario. Caso contrario, los importes del saldo por revalúo contendrán un componente inflacionario que podría ser mayor al mencionado saldo en sí mismo, reflejando información errónea.

A la fecha de cierre de ejercicio, estos importes deberán ser ajustados por inflación. El importe a ser tomado como base es el correspondiente a la fecha de revaluación, si esta no coincidiera con el cierre de ejercicio.

En Entre Ríos, el mencionado ajuste fue dispuesto por la resolución 1414/19 del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de Entre Ríos (C.P.C.E.E.R.), la cual se acoge a lo dispuesto por la resolución 539/18 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (F.A.C.P.C.E., 2018). Lo resuelto por el consejo de nuestra provincia, “es aplicable a los ejercicios o períodos intermedios cerrados a partir del 1 de julio de 2019.” (C.P.C.E.E.R., 2019)

Bibliografía

C.P.C.E.E.R. (2019). *Resolución 1414/19*.

F.A.C.P.C.E. (2011). *Resolución Técnica nº31*.

F.A.C.P.C.E. (2015). *Resolución Técnica nº41*.

F.A.C.P.C.E. (2018). *Resolución 539/18*.

F.A.C.P.C.E. (2022). *Resolución Técnica nº54*.

Rodríguez de Ramírez, M. d. (2018). *Revalúo impositivo y contable*.