

**NORMAS CONTABLES  
PROFESIONALES.  
RESOLUCIÓN  
TÉCNICA N°48:  
REMEDIACIÓN DE ACTIVOS**

**AUTOR: MARIO CÉSAR CORÁN**

## INDICE

	<b>Página</b>
- ALCANCE	3
- OBJETIVO, CARÁCTER Y SU APLICACIÓN EN OTROS ASPECTOS RELACIONADOS CON LAS NORMAS CONTABLES PROFESIONALES (NCP)	3
- VIGENCIA	4
- PROCEDIMIENTO GENERAL	4
- PASOS PARA LOGRAR EL OBJETIVO DE LA NORMA	6
- PROCEDIMIENTO PARA LOGRAR EL IMPORTE REMEDIDO DE LOS ACTIVOS	7
- PROCEDIMIENTO PREFERIBLE: MEDICIÓN A VALORES CORRIENTES	8
- PROCEDIMIENTO ALTERNATIVO: MEDICIÓN A COSTO HISTÓRICO REEXPRESADO	9
- ENTES QUE ESTUVIERAN APLICANDO EL MODELO DE REVALUACIÓN EN LOS BIENES DE USO	10
- ENTES QUE ESTUVIERAN APLICANDO EL VALOR NETO DE REALIZACIÓN A PROPIEDADES DE INVERSIÓN Y ACTIVOS NO CORRIENTES MANTENIDOS PARA LA VENTA (INCLUYENDO LOS RETIRADOS DE SERVICIO)	12
- COMPARACIÓN DEL VALOR SURGIDO DE LA REMEDICIÓN PARA CADA RUBRO DEL ACTIVO CON SU VALOR RECUPERABLE Y RECONOCIMIENTO DEL DETERIORO	12
- COSTO ATRIBUIBLE	13
- REGISTRO CONTABLE DEL PROCEDIMIENTO DE REMEDICIÓN	13
- ASPECTOS DE EXPOSICIÓN	14
- ANEXO I DE LA RT N° 48: CONCEPTOS Y OTRAS DEFINICIONES	15
- ANEXO II: MODELO DE NOTA	17
- CASOS PRÁCTICOS RT N° 48	18
- CONCLUSIONES	23

## ALCANCE

La RT N° 48 establece que:

*Los sujetos alcanzados por esta norma son todos los entes, excepto aquellos que utilicen para la preparación de sus estados contables las normas contables profesionales emitidas por esta Federación incluidas en la Resolución Técnica N°26 "Adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) y de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades ("NIIF para las Pymes")".*

*Los activos incluidos en la remediación son los activos definidos en esta norma, reconocidos en los estados contables.*

*Se exceptúan del alcance de esta resolución técnica los activos que el ente continuará midiendo a valores corrientes en los ejercicios posteriores al de aplicación de esta resolución técnica porque:*

- a. así lo requieren las normas contables aplicables, o*
- b. el ente decidió utilizar una opción de política contable prevista por las normas contables aplicables, tomada con anterioridad al ejercicio de aplicación de esta resolución técnica, o en dicho ejercicio, y el ente decide continuar aplicando ese criterio de medición como política contable con posterioridad al ejercicio de aplicación de esta resolución técnica.*

Se recuerda que, para poder ser considerados activos, los mismos deben:

- a) cumplir con las definiciones de los elementos de los estados contables contenidas en la RT 16.
- b) tener costos o valores a los cuales puedan asignárseles mediciones contables que permitan cumplir con el requisito de confiabilidad descrito en la RT 16.

### **OBJETIVO, CARÁCTER Y SU APLICACIÓN EN OTROS ASPECTOS RELACIONADOS CON LAS NORMAS CONTABLES PROFESIONALES (NCP)**

El objetivo de esta norma es la remediación de ciertos activos no monetarios con el fin de aproximar su importe en libros a sus valores corrientes.

Todos los activos son monetarios pues están expresados en la moneda de curso legal del país. La RT N° 48 debió referirse a los activos no financieros, es decir aquellos representativos de bienes físicos y derechos de recibir bienes.

Tampoco es feliz la expresión que el fin de esta norma es tratar de lograr una aproximación del importe en libros a sus valores corrientes. La remediación de estos activos no financieros no es otra cosa que un cambio de criterio de medición: pasar de costo histórico a valores corrientes o a costo histórico reexpresado.

La aplicación de esta resolución técnica es por única vez, a la fecha de cierre del ejercicio determinada en la misma.

No podrá ser utilizada como fuente para la resolución de cuestiones no previstas por otras resoluciones técnicas. Como el objetivo de la presente norma está relacionado

básicamente a la medición (valuación) de ciertos activos (aunque también incluye cuestiones referidas a la exposición de la información contable), no deberá ser utilizada como fuente para la resolución de cuestiones no previstas por otras resoluciones técnicas, como por ejemplo la RT N° 17 (en lo relativo a la medición contable de los activos) y otras normas similares.

Por último, a través de esta norma técnica la FACPCE pretende dar cumplimiento a lo dispuesto por la Ley N° 27.430 (Modificación del Impuesto a las Ganancias) en materia de Revalúo Contable.

## VIGENCIA

La RT N° 48 establece en su Artículo 4° que:

*La aplicación de esta norma es obligatoria por única vez al cierre del ejercicio que finalice desde el 31 de diciembre de 2017 y el 30 de diciembre de 2018 (ambas fechas incluidas).*

*Cuando los estados contables indicados en el párrafo anterior no puedan incluir la aplicación de esta resolución técnica, por razones de impracticabilidad, el ente deberá aplicar el siguiente procedimiento:*

*1. Los estados contables del período indicado podrán no incluir la aplicación de la remediación de activos contenida en esta resolución;*

*2. En este caso, en estos estados contables deberá exponerse una nota que contendrá:*

*a) las razones de la impracticabilidad, como por ejemplo que los estados contables corresponden al ejercicio finalizado el 31 de diciembre de 2017 y que, por los plazos legales para su publicación, resulta imposible aplicar la RT 48 que fuera aprobada por la Junta de Gobierno con fecha 16 de Marzo de 2018.*

*b) los principales activos sobre los cuales producirá efecto la remediación contable, c) la indicación de que en los próximos estados contables se expondrán las cifras comparativas incluyendo el efecto de la remediación de esta resolución;*

*3. El siguiente estado contable que deba presentar el ente (intermedio o anual) contendrá el efecto de la remediación de activos al cierre del ejercicio completo anterior, para lo que se modificará la información comparativa del ejercicio anterior, como un ajuste de la información contable anterior y una nota explicativa de esta situación. Esta modificación no tendrá impacto en las decisiones tomadas en base a los estados contables del ejercicio anterior.*

## PROCEDIMIENTO GENERAL

La RT 48 distingue dos categorías de activos a los efectos de la aplicación del procedimiento general:

A. Los activos cuya medición, antes de la vigencia de esta resolución técnica, no se efectuaba a valores corrientes.

B. Los activos cuya medición, antes de la vigencia de esta resolución técnica, si se efectuaba a valores corrientes.

A. Los activos cuya medición, antes de la vigencia de esta resolución técnica, no se efectuaba a valores corrientes deberán medirse:

*1. Sobre la base de valores corrientes, de acuerdo con las disposiciones establecidas en esta resolución técnica, o*

*2. Sobre la base del factor de revalúo informado como Anexo al artículo 283 de la ley 27.430 (Modificación del Impuesto a las Ganancias), considerando la fecha en la que*

*está expresada la medición contable de cada elemento y según lo establecido en esta resolución técnica.*

Si se optara por la opción 2), es decir utilizar el criterio de costo histórico reexpresado, se deberá realizar la anticuación de cada activo no financiero alcanzado por esta norma.

La alternativa de aplicar el criterio de costo histórico reexpresado no concuerda con el objetivo de aproximar el importe en libros de estos activos a sus valores corrientes. Ello es así por cuanto el costo histórico reexpresado no es un sucedáneo ni mucho menos una variante de los valores corrientes. Es otro criterio de medición.

*B. Para los activos incluidos en los rubros Bienes de Uso y Propiedades de Inversión y otros activos no corrientes que se mantienen para la venta (incluyendo los retirados de servicio) cuya medición, antes de la vigencia de esta resolución técnica, se efectuó a valores corrientes como consecuencia de que se ejerció una opción de las normas contables aplicables (donde existía la alternativa de medición al modelo de costo), el ente podrá optar por:*

- i. Continuar con la política contable anterior, o*
- ii. Cambiar la política contable anterior y aplicar las disposiciones de esta norma.*

*C. Las mediciones resultantes (remediciones) de lo establecido en los incisos A y B.ii. anteriores serán consideradas como costo atribuido al cierre del ejercicio de aplicación de esta resolución técnica.*

*D. La diferencia entre las remediciones y el valor en libros previo deberá registrarse de acuerdo con lo dispuesto en la sección "Registro Contable del Procedimiento de Remediación".*

En caso de que se optara por la opción de medir los activos no financieros por el costo histórico reexpresado, se deberán dar los siguientes pasos:

- a) realizar la anticuación de cada partida,
- b) multiplicar los valores de entrada (saldo inicial y movimientos al debe) y los valores de salida (movimientos al haber y saldo final) por sus correspondientes coeficientes de reexpresión (llamados por la Ley 27.430 factores de revalúo).

Los mismos son los que se indican a continuación para los ejercicios cerrados el 31 de diciembre de 2017:

<b>Año / Trimestre</b>	<b>Factor (1)</b>
<b>2001 y anteriores</b>	<b>14,55</b>
<b>2002</b>	<b>8,21</b>
<b>2003</b>	<b>6,97</b>
<b>2004</b>	<b>6,49</b>
<b>2005</b>	<b>5,98</b>
<b>2006</b>	<b>5,42</b>
<b>2007</b>	<b>4,92</b>
<b>2008</b>	<b>4,36</b>
<b>2009</b>	<b>4,08</b>
<b>2010</b>	<b>3,56</b>
<b>2011</b>	<b>3,15</b>
<b>2012</b>	<b>2,79</b>
<b>2013</b>	<b>2,46</b>
<b>2014</b>	<b>1,93</b>
<b>2015</b>	<b>1,69</b>
<b>2016</b>	<b>1,25</b>
<b>2017 - 1° trimestre</b>	<b>1,13</b>
<b>2017 - 2° trimestre</b>	<b>1,10</b>
<b>2017 - 3° trimestre</b>	<b>1,04</b>
<b>2017 - 4° trimestre</b>	<b>1,00</b>

Se observa que dichos factores de revalúo son anuales hasta el 2016 y trimestrales para el 2017, en lugar de mensuales, como sería recomendable. En pos de una supuesta simplificación, se enturbia la calidad de los importes reexpresados como consecuencia del uso de promedios.

Por otra parte, dichos factores son calculados utilizando el Índice de Precios Internos Mayoristas publicado por el INDEC y es bien sabido que los valores correspondientes al período 2006-2015 tienen una fuerte subestimación, lo que daría como consecuencia un importe reexpresado con una desviación muy significativa de la realidad.

A modo de comparación, si se utilizara una serie combinada que pretenda subsanar la subestimación antes mencionada, como por ejemplo la que se expone a continuación:

- IPIM INDEC desde octubre 2003 hasta diciembre 2005 (ambos meses incluidos)
- IPC San Luis desde enero 2006 hasta diciembre 2015 (ambos meses incluidos)
- IPIM INDEC desde enero 2016 hasta diciembre 2017 (ambos meses incluidos)

el resultado sería un coeficiente de ajuste del 17,26 (en lugar de 6,97 como publica el Anexo de la Ley 27.430) para un importe correspondiente a septiembre de 2003.

Recuérdese que septiembre de 2003 fue el último mes que se pudo utilizar la moneda homogénea y, por lo tanto, medir ciertos activos no financieros con el costo histórico reexpresado.

Por otra parte, es necesario aclarar que el criterio de medición del costo histórico cambia por el de costo histórico reexpresado solo cuando cambia la unidad de medida y de la moneda nominal se pasa a la moneda homogénea.

Dicho de otra manera, es el cambio de moneda nominal por moneda homogénea la causa que produce un efecto en los otros parámetros del modelo contable:

- a) el capital a mantener sigue siendo el financiero, pero medido en moneda homogénea;
- b) el criterio de medición de costo histórico pasa a costo histórico reexpresado.

Por lo tanto, la alternativa ofrecida por la norma de utilización del costo histórico reexpresado como criterio de medición de ciertos activos no financieros es inconsistente con la unidad de medida en la que se expresan las restantes cuentas de los estados contables, que sigue siendo la moneda nominal.

Recordemos que la RT N° 17 establece lo siguiente con relación a los criterios primarios de medición de los Bienes de Uso, Propiedades de Inversión y Activos no Corrientes que se mantienen para la venta:

1) Bienes de Uso (excepto Activos Biológicos):

- costo menos la depreciación acumulada;
- el método de revaluación.

2) Propiedades de Inversión:

- costo menos la depreciación acumulada;
- valor neto de realización.

3) Activos no Corrientes que se mantienen para la venta:

- costo menos la depreciación acumulada;
- valor neto de realización.

## PASOS PARA LOGRAR EL OBJETIVO DE LA NORMA

Los pasos que establece la norma para el logro de su objetivo son:

a) *Medir los activos en los estados contables del ejercicio de acuerdo con las normas contables vigentes y las políticas contables que corresponden, previas a la aplicación de esta norma de excepción.*

b) *Obtener el importe remedido de los activos no monetarios (no financieros) alcanzados por esta norma de acuerdo con las disposiciones establecidas en las secciones de la misma.*

c) *Remedir los pasivos cuya medición dependa de la medición del activo (pasivos en especie).*

Lo especificado en el inciso c) se debe a que la RT N° 17 establece lo siguiente en materia de medición primaria de los Pasivos en Especie:

- *Cuando la obligación sea la entrega de bienes que se encuentran en existencia: suma de la medición contable asignada a dichos bienes y de los costos adicionales de los servicios necesarios para poner los bienes a disposición del acreedor.*

- *Cuando la obligación sea la entrega de bienes que pueden ser adquiridos: suma de su costo de adquisición a la fecha de la medición y de los costos adicionales de los servicios necesarios para poner los bienes a disposición del acreedor.*

- *Cuando la obligación sea la entrega de bienes que deban ser producidos: importe mayor entre:*

- *las sumas percibidas*

- *la suma de su costo de producción a la fecha de la medición y los costos adicionales de los servicios necesarios para poner los bienes a disposición del acreedor.*

Como consecuencia de ello, si los pasivos en especie tienen por objeto la entrega de un bien (activo no financiero) que deba ser remedido (a valores corrientes o costo histórico reexpresado), la medición de dichos pasivos queda también remedida (a valores corrientes o costo histórico reexpresado).

## PROCEDIMIENTO PARA LOGRAR EL IMPORTE REMEDIDO DE LOS ACTIVOS

El procedimiento fijado por la RT N° 48 para la remediación de los activos (no financieros) es el que se indica a continuación:

a) *Remedir los activos no monetarios a su valor corriente a la fecha de cierre del ejercicio, utilizando para ello los procedimientos preferibles (valores corrientes) o alternativo (costo histórico reexpresado) de las secciones correspondientes de esta norma. Esta opción se podrá efectuar a nivel de cada clase de elementos que integran un rubro.*

b) *Realizar la comparación con su valor recuperable, una vez asignada la remediación de acuerdo con el paso anterior.*



c) Utilizar el menor importe que surja de la comparación anterior como costo atribuido de los activos que el ente mida posteriormente de acuerdo con el modelo del costo (por obligación o por opción establecido en las normas contables profesionales).

Sin embargo, cuando el ente haya utilizado el costo como criterio de medición para algún activo, como consecuencia de que obtener su valor corriente fuera impracticable, deberá obtener el importe remedido utilizando el procedimiento alternativo (costo histórico reexpresado).

La remediación se realizará en todos los componentes del activo alcanzados por esta norma, aplicando el criterio de significación. Es decir, para aquellos activos en los que la diferencia resultante de la remediación no sea significativa se podrá optar por continuar con la medición contable aplicada por el ente (sin considerar esta norma). Según la RT N° 16 el efecto de una desviación es significativo cuando tiene aptitud para motivar algún cambio en la decisión que podría tomar alguno de sus usuarios.

Insisto con que la opción del Procedimiento Alternativo (costo histórico reexpresado) no implica que un activo quede medido a valores corrientes, por lo que no se estaría cumpliendo el objetivo de la norma (aproximación a los valores corrientes).

La opción entre el procedimiento preferible y el alternativo se puede dar a nivel de cada clase de activos.

Ejemplo: Rubro Bienes de Uso:

Clase: Rodados: a valor corriente

Clase: Maquinarias: a costo histórico reexpresado.

El Valor Recuperable de un activo es el mayor entre:

- Valor neto de realización

- Valor de utilización económica (valor de uso)

Si la Medición Primaria es mayor al Valor Recuperable se debe disminuir la Medición Primaria hasta el límite del Valor Recuperable, dando lugar a la Medición Secundaria.

El importe remedido (con el límite del valor recuperable) constituye el valor del saldo de esos activos al cierre del ejercicio. En el próximo ejercicio, el saldo al cierre del ejercicio anterior se transforma obviamente en el saldo al inicio (uno de los dos tipos de valores de entrada). Si en el nuevo ejercicio se valuara esos activos a su costo, sea por su salida del patrimonio o en oportunidad de medir su saldo al cierre de ese nuevo ejercicio (valores de salida), el costo estará representado por el importe determinado al cierre del ejercicio anterior (o del saldo al inicio de este nuevo ejercicio).

## **PROCEDIMIENTO PREFERIBLE: MEDICIÓN A VALORES CORRIENTES**

La RT N° 48 establece lo siguiente en materia de medición a valores corrientes:

### **1) Activos biológicos:**

Se medirán al costo de reposición o al valor neto de realización, según la clasificación que corresponde al activo biológico de acuerdo con la Resolución Técnica N° 22 "Normas Contables Profesionales. Actividad agropecuaria".

### **2) Activos intangibles (excepto llave del negocio):**

Si los activos intangibles tuvieran mercado activo se medirán al valor neto de realización. Si no tienen mercado activo se medirán con el procedimiento alternativo (costo histórico reexpresado). La RT N° 17 solo indica la medición de costo histórico menos la depreciación acumulada.

**3) Activos no corrientes mantenidos para la venta y bienes retirados de servicio:**  
Se medirán al valor neto de realización.

**4) Bienes de cambio:**

Los bienes de cambio que están medidos al costo (por ejemplo, por aplicación de la Resolución Técnica N° 41 segunda parte), a los efectos de esta norma se medirán al costo de reposición. La RT N° 17 establece que los Bienes de Cambio en General se miden al costo de reposición. El resto de los Bienes de Cambio se valúan a Valor Neto de Realización.

**5) Bienes de uso:**

Se medirán a su valor corriente, para lo que se aplicará el procedimiento del modelo de revaluación de la sección 5.11.1.1.2 de la Resolución Técnica N° 17. No se podrá optar por la utilización del modelo de revaluación para activos o clase de activos integrantes de bienes de uso (excepto activos biológicos), cuando la contribución de tales bienes a los futuros flujos de efectivo sea incierta. Se aclara que, de existir dudas con relación a la capacidad de estos activos de generar flujos futuros de fondos, se debería analizar si no correspondería darlos de baja como activo en función de lo prescripto por la RT N° 16 cuando define el concepto de activo.

**6) Participaciones permanentes que no permitan tener influencia significativa, control conjunto o control:**

Si las participaciones tienen mercado activo se medirán al valor neto de realización. Si no tienen mercado activo se medirán de acuerdo con el procedimiento alternativo (costo histórico reexpresado).

La RT N° 17 establece que estas participaciones se deben medir a su costo. A su vez, la RT N° 21 expresa que cuando se trata de participaciones que otorgan el control (exclusivo o en conjunto) o influencia significativa, pero la intención sea su realización antes del año desde la fecha de su adquisición, se medirán a valor corriente.

**7) Participaciones permanentes que permitan tener influencia significativa, control conjunto o control:**

Se medirán sobre la base de un nuevo cálculo del valor patrimonial proporcional determinado a partir del patrimonio de la participada previamente remediado con esta norma. El reconocimiento de la contrapartida en el Patrimonio Neto deberá hacerse neta de la absorción de los saldos de los mayores valores de los rubros revaluados de la participada que la entidad haya reconocido al momento de la adquisición.

La llave de negocio correspondiente a cada inversión se medirá a su valor en libros. Para este rubro no está disponible la opción del procedimiento alternativo (costo histórico reexpresado).

**8) Propiedades de Inversión:**

Se medirán al valor neto de realización.

En términos generales, para la determinación del valor corriente de los activos debe considerarse lo establecido en el Anexo I de la RT N° 48 (Conceptos y otras definiciones).

## PROCEDIMIENTO ALTERNATIVO: MEDICIÓN A COSTO HISTÓRICO REEXPRESADO

Además del Procedimiento Preferible (medición a valores corrientes), la RT N° 48 establece como opción un Procedimiento Alternativo que consiste en aplicar el criterio de costo histórico reexpresado.

En este caso la RT N° 48 expresa que *el ente podrá realizar la remediación mediante la multiplicación del importe en libros (costo histórico) de los activos por el factor de revalúo informado como Anexo al artículo 283 de la ley 27.430, considerando la fecha en la que está expresada la medición contable de cada elemento.*

Esto último implica la necesidad de realizar la anticuación de la respectiva partida. Es decir, establecer la fecha a la que corresponden su saldo inicial, sus movimientos al debe, sus movimientos al haber, y su saldo al cierre (para el caso de los activos).

El factor de revalúo (en realidad coeficientes) surge del IPIM publicado por el INDEC que tiene serios problemas de subestimación entre enero 2006 y octubre 2015 (no se publicaron los valores para noviembre y diciembre de 2015).

Como los factores de revalúo se presentan por año hasta el 2016 y cuatrimestrales para el 2017, los valores de entrada y de salida de cada partida se deberán agrupar siguiendo ese mismo esquema, lo que provocará una aún menor calidad de la información obtenida ya que no es lo mismo reexpresar utilizando períodos mensuales que anuales o cuatrimestrales.

## ENTES QUE ESTUVIERAN APLICANDO EL MODELO DE REVALUACIÓN EN LOS BIENES DE USO

La RT N° 48 establece que:

*Si el ente estuviera aplicando como política contable el modelo de revaluación, y ese modelo hubiera sido utilizado en la preparación de los estados contables correspondientes al ejercicio anterior al de aplicación de esta resolución técnica o en la preparación de estados contables de períodos intermedios correspondientes al ejercicio de aplicación de esta resolución técnica, podrá optar por:*

- *Continuar aplicando la misma política contable (1); o*
- *Emplear el modelo del costo y considerar la remediación determinada al cierre del ejercicio de aplicación de esta resolución como costo atribuido. Esta opción será considerada como un cambio de política contable, pero con efecto prospectivo desde la fecha de cierre del ejercicio (2).*

**(1)** Se debe recordar las disposiciones de la RT N° 17 con relación al Saldo por Revaluación:

- Se debe tener en cuenta el efecto del Impuesto a las Ganancias (método diferido) usando como contrapartida la cuenta de Saldo por Revaluación.
- No es una cuenta de Resultados. Es una partida que se expone directamente en el Patrimonio Neto. No es coherente con el modelo contable establecido.
- Únicamente puede ser transferido a Resultados no Asignados en oportunidad de la baja del activo o un instante posterior.
- Una parte del Saldo por Revaluación puede ser transferida a Resultados no Asignados a medida que se consume dicho activo. Es la diferencia entre el importe de las depreciaciones calculadas sobre el importe revaluado y las que surgen de estimar sobre el valor histórico.
- El Saldo por Revaluación no puede distribuirse ni capitalizarse mediante permanezca como tal.

**(2)** El cambio de criterio de medición de un activo encuadra en lo previsto por la RT N° 17 que establece lo siguiente:

*Modificaciones a los resultados de ejercicios anteriores*

*Se practicarán con motivo de:*

- 1)** *Correcciones de errores en los resultados correspondientes a ejercicios anteriores, o*
- 2)** *La aplicación de una norma de medición contable distinta de la utilizada en el ejercicio anterior, con excepción de las indicadas en la Sección Excepciones y la Sección Modelo de Revaluación de esta norma.*

El cambio en el criterio de medición de un activo como consecuencia de la aplicación de la RT N° 48 encuadra en el inciso 2) de la RT N° 17 antes mencionado. No es aplicable ninguna de las Excepciones ni lo dispuesto en la Sección Modelo de Revaluación de la RT N° 17.

Si podría justificarse el carácter prospectivo en el hecho de la no existencia (al cierre del ejercicio anterior) de una ley que establece la posibilidad de un revalúo para ciertos bienes como lo es la Ley N° 27.430 (uso del costo histórico reexpresado).

Recordemos que la RT N° 17 expresa que no se considerarán como Modificaciones a los Resultados de Ejercicios Anteriores cuando:

- a) Cambien las estimaciones contables como consecuencia de la obtención de nuevos elementos de juicio que no estaban disponibles al instante de la emisión de los estados contables correspondientes a dichos ejercicios, o
- b) Cambien las condiciones preexistentes u ocurran situaciones que en sustancia son claramente diferentes de lo acontecido anteriormente.

En mi opinión, no queda claro si este hecho calificaría en los incisos a) o b) precedentes. La RT N° 48 no justifica este criterio y la Ley 27.430 no dice nada al respecto.

Por otra parte, la RT N° 48 establece que:

*Si el ente hubiera aplicado el modelo de revaluación en bienes de uso y decidiera discontinuarlo, el saldo por revaluación, de existir, deberá ser transferido íntegramente al saldo de patrimonio definido en el punto 3.2.7 de esta resolución técnica (3).*

Es necesario aclarar que el punto 3.2.7 de la RT N° 48 a que se refiere el párrafo anterior está referido al Registro Contable del Procedimiento de Remedición y, en particular, a la utilización de la cuenta Saldo de Remedición RT N° 48, por lo que se podría suponer que, en caso de discontinuación del Método de Revaluación de los Bienes de Uso, el Saldo por Revaluación debería ser transferido a:

- a) la cuenta Saldo de Remedición RT N° 48 (opción sugerida por este autor); o,
- b) permanecer en el patrimonio neto del ente.

**(3)** Ejemplo:

- Bien de Uso medido con el Modelo de Revaluación al cierre del ejercicio
- En el ejercicio de aplicación de la RT 48 se decide cambiar el criterio de medición y ahora se aplica costo histórico reexpresado.
- El Saldo de Revaluación debe ser transferido a la cuenta Saldo de Remedición RT 48 (interpretaciones recomendada)
- Se debería realizar un Ajuste de Resultados de Ejercicios Anteriores aplicando el costo histórico reexpresado al saldo inicial. No obstante, ello, la RT 48 exime de tal cosa.

- La diferencia que surja entre el saldo final medido de acuerdo al Modelo de Revaluación y el saldo final remedido por aplicación del costo histórico reexpresado se imputará a la cuenta Saldo de Remedición RT 48 neto del Impuesto a las Ganancias.

### **ENTES QUE ESTUVIERAN APLICANDO EL VALOR NETO DE REALIZACIÓN A PROPIEDADES DE INVERSIÓN Y ACTIVOS NO CORRIENTES MANTENIDOS PARA LA VENTA (INCLUYENDO LOS RETIRADOS DE SERVICIO)**

La RT N° 48 expresa que:

*Cuando se cambie la política contable discontinuando su aplicación, considerándolo un costo atribuido en los términos de esta resolución técnica, imputarán la diferencia por la valuación a valor neto de realización respecto de la medición contable al inicio del período anual al "Saldo de Remedición – Resolución Técnica N° 48", de acuerdo con la sección Registro Contable del Procedimiento de Remedición.*

Ejemplo:

- Propiedad de Inversión medida al cierre del ejercicio de acuerdo con su valor neto de realización.
- En el ejercicio de aplicación del RT 48 se decide cambiar el criterio de medición y ahora se aplica costo histórico reexpresado.
- Se debería realizar un Ajuste de Resultados de Ejercicios Anteriores aplicando el costo histórico reexpresado al saldo inicial. No obstante, la RT 48 exime de ello.
- La diferencia que surja entre el saldo final medido a valor neto de realización y el saldo final remedido al costo histórico reexpresado se imputará a la cuenta Saldo de Remedición RT 48 neto del Impuesto a las Ganancias.

### **COMPARACIÓN DEL VALOR SURGIDO DE LA REMEDIACIÓN PARA CADA RUBRO DEL ACTIVO CON SU VALOR RECUPERABLE Y RECONOCIMIENTO DEL DETERIORO, SI CORRESPONDIERA**

La RT N° 48 dice al respecto que:

*Como criterio general deberá realizarse la comprobación del deterioro y por ello, ningún activo (o grupo homogéneo de activos) podrá presentarse en los estados contables por un importe superior a su valor recuperable, entendido como el mayor importe entre:*

- a)** *su valor neto de realización, y*
- b)** *su valor de uso (valor de utilización económica)*

En el caso de los entes pequeños (Resolución Técnica N° 41 segunda parte), la RT N° 48 establece que:

*Podrán optar por no comparar la medición periódica de los bienes de uso (excepto activos biológicos y bienes de uso destinados a alquiler) con su valor recuperable, en cada cierre de período, si el resultado de cada uno de los últimos tres ejercicios fue positivo (1).*

*Si no se cumpliera la condición del párrafo anterior, la entidad deberá evaluar si existen indicios de deterioro de sus bienes de uso y, si esto se verificara, la entidad deberá realizar la comparación del valor contable con su valor recuperable.*

*Si el valor recuperable es menor que el valor determinado con esta resolución, el deterioro resultante se imputará contra la misma cuenta en la cual debe registrarse la remediación del activo según se indica en la sección Registro Contable del Procedimiento de Remediación de esta resolución técnica (2).*

**(1)** No es aconsejable realizar la comparación cada tres años si el resultado de cada uno de los últimos tres ejercicios fue positivo. Por otra parte, la RT N° 17 no establece esa posibilidad.

**(2)** Ejemplo:

- Bien de Uso que al cierre del ejercicio fue medido a costo histórico.
- Por aplicación de la RT 48 se remide a costo histórico reexpresado (medición primaria). Se debería realizar un Ajuste de Resultados de Ejercicios Anteriores pero la RT 48 exime de ello.
- El mayor valor resultante se imputa a la cuenta Saldo de Remediación RT 48 neto del Impuesto a las Ganancias.
- Se debe comparar esta medición primaria con su valor recuperable (el mayor entre el valor neto de realización o el valor de utilización económica)
- Si la medición primaria supera el valor recuperable, se debe reconocer la desvalorización (medición secundaria).
- Dicha desvalorización se debe imputar a la cuenta Saldo de Remediación RT 48 neto del Impuesto a las Ganancias.

## **COSTO ATRIBUIBLE**

Con relación a ello, la RT N° 48 dice que:

*Si el ente decide aplicar el modelo de costo para la medición de algunos activos (porque este criterio fuera una opción admitida por las normas contables aplicables al rubro), el valor resultante de la remediación generada por aplicación de la presente norma será considerado como costo atribuido (es decir un sucedáneo del costo) para los ejercicios futuros.*

## **REGISTRO CONTABLE DEL PROCEDIMIENTO DE REMEDIACIÓN**

Los pasos que establece la RT N° 48 para ello son:

- a)** *La contrapartida de la remediación del activo y del pasivo (en caso de corresponder) al cierre del ejercicio se registrará en "Saldo de remediación – Resolución Técnica N° 48" (1).*
- b)** *Se aplicará el método del impuesto diferido de acuerdo con la sección Impuesto a las Ganancias de la Resolución Técnica N° 17 o la Sección "Impuesto a las*

ganancias" de la tercera parte de la Resolución Técnica N° 41 y se registrará con contrapartida a "Saldo de remediación – Resolución Técnica N° 48". Los entes que apliquen la segunda parte de la Resolución Técnica N° 41 reconocerán el activo o pasivo por impuesto diferido por la diferencia surgida como consecuencia de la aplicación de esta resolución técnica (2).

**c)** El saldo de la cuenta "Saldo de remediación – Resolución Técnica N° 48" se presentará en el patrimonio neto. Este saldo no podrá distribuirse mediante dividendos en efectivo o especie, podrá capitalizarse o asignarle otro destino que permitan las disposiciones legales que le apliquen (3).

Los mayores gastos que surjan en ejercicios futuros (depreciaciones, amortizaciones, costo de ventas, etc.), como consecuencia de la remediación de los activos, se imputarán a resultados del ejercicio, o al costo de producción de activo, según corresponda.

**(1)** La contrapartida de la remediación de los activos y de los pasivos (en caso de corresponder) debería ser una cuenta de resultado no transaccional.

Se trata de un resultado pues un activo incrementado genera un resultado positivo y, en caso contrario, un resultado negativo.

Por otra parte, es un resultado no transaccional pues ese incremento o decremento en el valor del activo deviene del hecho de mantenerlo dentro de la estructura de inversión.

**(2)** Desaparece la opción para los Entes Pequeños de seguir utilizando el método del impuesto a pagar para el Impuesto a las Ganancias.

**(3)** El resultado de un período es la diferencia entre la riqueza neta de cierre y el capital a mantener (neto de aportes y retiros), todo medido en moneda de cierre.

Consecuentemente, si los activos y pasivos son medidos al cierre en función de su naturaleza y de los criterios de medición fijados por las normas contables (entre ellas la RT 48), la suma total de los activos menos la suma total de los pasivos, determina la riqueza neta de cierre o patrimonio neto.

Por lo tanto, el mayor o menor valor de los activos y pasivos al cierre (manteniendo constante el capital a mantener), determina en última instancia el resultado atribuible a dicho período.

Por lo antes expuesto, disponer que la cuenta Saldo de Remediación RT N° 48 integre directamente el Patrimonio Neto sin pasar por el Estado de Resultados, es no respetar el modelo contable elegido.

## ASPECTOS DE EXPOSICIÓN

Con respecto a los aspectos relacionados con la exposición de la información contable, la RT N° 48 dispone lo siguiente:

El estado contable del ejercicio se expondrá en forma comparativa con el ejercicio anterior sin aplicar a las cifras comparativas las normas de remediación de esta resolución técnica (1).

Se expondrá en notas:

**a)** Las políticas contables aplicadas como consecuencia de esta resolución, y  
**b)** el efecto producido por esta remediación en la comparabilidad con las cifras del ejercicio anterior y el que se producirá en forma cualitativa en los ejercicios futuros. La nota contendrá como mínimo, un cuadro, por rubro, con los importes de los activos antes de la remediación, los cambios por la remediación y los importes de los activos remediados de este ejercicio.

**(1)** Reitero que el cambio de un criterio de medición constituye una causal de Modificación de la Información de Ejercicios Anteriores (AREA). Este cambio no encuadra en las excepciones previstas por la RT N° 17. La RT N° 48 y la Ley N° 27.430 no fundamentan este proceder.

## **ANEXO I DE LA RT N° 48: CONCEPTOS Y OTRAS DEFINICIONES**

Este Anexo I es de aplicación obligatoria y complementa lo dispuesto por la norma.

### **Clase de elementos**

Una clase de elementos pertenecientes a un rubro del activo no monetario es un conjunto de activos de similar naturaleza y utilización en las operaciones de una entidad.

Los siguientes son algunos ejemplos de clases separadas:

Clases de bienes de cambio:

Materias primas, producción en proceso, productos terminados, materiales, mercaderías para la reventa.

Clases de bienes de uso:

Terrenos; terrenos y edificios; maquinaria; instalaciones; equipo de oficina; muebles y útiles; rodados; aeronaves; embarcaciones.

Clases de propiedades de inversión:

Terrenos, terrenos y edificios.

Clases de activos intangibles:

Derechos de propiedad intelectual, patentes, marcas, licencias, costos de organización y preoperativos, gastos de desarrollo.

### **Costo de reposición**

Los costos de reposición de un elemento deben establecerse acumulando todos los conceptos que integran su costo original, expresados cada uno de ellos en términos de su reposición, a la fecha de su medición.

Deberán utilizarse precios de contado correspondientes a los volúmenes habituales de compra o, si éstas no fueran repetitivas, a volúmenes similares a los adquiridos. Los precios deben ser cercanos al cierre del ejercicio.

En casos especiales podrá recurrirse a tasaciones efectuadas por peritos independientes.



Los precios que estén medidos en moneda extranjera deben convertirse a moneda argentina utilizando el tipo de cambio del momento de la medición.

### **Procedimiento preferible para determinar el valor corriente**

Los valores corrientes de los activos podrán obtenerse por el trabajo realizado por personal propio o mediante servicios de un tasador o especialista en valuaciones que reúna condiciones de idoneidad y de independencia respecto de la entidad.

La información que surja de este trabajo deberá estar documentada.

Para la contabilización de las remediones de los activos deberá contarse con la aprobación del respectivo órgano de administración, según el tipo de entidad, lo que implicará la existencia de la documentación de respaldo de dicha medición que describa el método o la técnica de valuación adoptada.

Para los bienes de uso y propiedades de inversión, la determinación de los valores corrientes debe hacerse en función de las siguientes bases, en orden jerárquico:

**a)** Bienes para los que existe un mercado activo en su condición actual.

Se determinarán en base al valor de mercado por la venta al contado en dicho mercado de los activos.

**b)** Bienes para los que no existe un mercado activo en su condición actual, pero existe dicho mercado activo para bienes nuevos (sin uso) equivalentes en capacidad de servicio a los que son motivo de la remedición

Se determinarán en base al valor de mercado por la venta al contado en dicho mercado de los bienes nuevos equivalentes en capacidad de servicio, neto de las depreciaciones acumuladas que corresponda calcular para convertir el valor de los bienes nuevos a un valor equivalente al de los bienes usados motivo de la revaluación, a la fecha en que dicha remedición se practique. Deberá considerarse el valor de mercado de cada bien tal como lo utiliza la entidad, aunque puede dividírsele en partes componentes susceptibles de venderse separadamente, como punto de partida para determinar los valores residuales equivalentes. Para el cálculo de las depreciaciones acumuladas se deberá considerar la incidencia de todos los factores que contribuyen a su mejor determinación, entre ellos, desgaste, deterioro físico, desgaste funcional, obsolescencia o deterioro tecnológico.

**c)** Bienes para los que no existe un mercado activo en las formas previstas en los apartados anteriores.

Se determinarán:

**(i)** al valor estimado a partir de la utilización de técnicas de valuación que arriban a valores del presente o descontados a partir de importes futuros (por ejemplo, flujos netos de efectivo o ingresos menos gastos ajustados para asimilarlos a flujos de fondos); o

**(ii)** al importe estimado a partir del precio que un participante en el mercado pagaría para construir o adquirir un bien con una capacidad de servicio similar (que no exceda a la que necesita ese participante) computando las depreciaciones que correspondan según la vida útil ya consumida del bien y a las diversas formas de obsolescencia que lo afectan.

Un mercado activo es aquél en el que las transacciones de los activos o pasivos tienen lugar con frecuencia y volumen suficiente para proporcionar información en forma regular.

### **Valor de uso**

Es el valor actual esperado de los flujos netos de fondos que deberían surgir del uso de los bienes y de su disposición al final de su vida útil (o de su venta anticipada, si ella hubiera sido resuelta) y determinado aplicando las normas de las secciones pertinentes de la Resolución Técnica N° 17.

### **Valor neto de realización**

Para este criterio se aplicarán las disposiciones de esta resolución técnica y de la resolución técnica N° 17, pero no serán consideradas las restricciones establecidas por esta última resolución.

En la determinación de los valores netos de realización se considerarán:

- a)** los precios de contado correspondientes a transacciones no forzadas entre partes independientes en las condiciones habituales de negociación;
- b)** los ingresos adicionales, no atribuibles a la financiación, que la venta genere por sí (por ejemplo: un reembolso de exportación);
- c)** los costos que serán ocasionados por la venta (comisiones, impuesto a los ingresos brutos y similares).

## **ANEXO II: MODELO DE NOTA**

Este anexo no es de carácter obligatorio.

### **Nota**

La entidad ha procedido a remedir por única vez con fecha XX/XX/XXXX los activos no monetarios por aplicación de la Resolución Técnica N° 48 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, aprobada por el Consejo Profesional de ..... con fecha XX/XX/XXXX.

El objetivo de dicha norma es reconocer una modificación en las mediciones contables de ciertos rubros por única vez, de forma tal que el Estado de Situación Patrimonial muestre valores de activos más cercanos a sus valores de mercado.

Como no se ha modificado la información comparativa del ejercicio anterior, correspondiente a las mediciones contables de los rubros remedidos, la comparabilidad con el ejercicio anterior se ve limitada.

Por aplicación de la norma referida, el Patrimonio Neto se ha incrementado en la suma de \$ xxx, como consecuencia de las siguientes variaciones en los rubros Patrimoniales:

Rubro	Saldos antes de la remediación	Remediación	Saldos luego de la remediación
Bienes de Uso (Anexo ...)			
Propiedades de Inversión (Anexo ...)			
Inv. Permanentes en Otros Entes (Anexo ...)			
Otros activos (detallar)			
Pasivo por Impuesto Diferido			
<b>Total, Neto</b>			

El efecto de dicha variación ha sido reconocido en "Saldo por Remediación Resolución Técnica N° 48".

En el futuro el mayor valor reconocido de los activos implicará un mayor costo en el momento de su consumo, así como una reducción en el Impuesto a las Ganancias del ejercicio por reversión de la diferencia en el saldo contable y la base fiscal de los activos y pasivos.

### CASOS PRÁCTICOS RT N° 48

**CASO 1:** ENTE QUE NO APLICA EL METODO DE REVALUACIÓN PARA TERRENOS Y UTILIZA EL PROCEDIMIENTO ALTERNATIVO (COSTO HISTÓRICO REEXPRESADO)

#### Cuadro A

CUENTAS	SALDOS 31 12 17	CRITERIO DE MEDICION APLICADO	REMEDIACION
Caja	1,000.00	Valor Nominal	No aplica
Deudores por Ventas (netos)	35,000.00	Capital original + CFD - Cob.	No aplica
Mercaderías	22,000.00	Costo de Reposición	No aplica
Rodados (valor residual)	25,000.00	Método revaluación	No aplica
Terreno (1)	10,000.00	Costo histórico	Costo Histórico Reexp.
<b>Total del Activo</b>	<b>93,000.00</b>		
Proveedores (netos)	25,000.00	Capital original + CFD - Pagos	No aplica
Pasivo Imp. Gan. Diferido	3,000.00		
<b>Total del Pasivo</b>	<b>28,000.00</b>		
Capital	7,000.00		
Ajuste del Capital	1,000.00		
Reserva Legal	2,200.00		
Saldo de Revaluación RT 31	5,000.00		
Saldo de Remediación RT 48	-		
Resultados no Asignados	49,800.00		
<b>Total del Patrimonio Neto</b>	<b>65,000.00</b>		

(1) No hay altas ni bajas

- Tasa de Impuesto a las Ganancias = 35%

- Los importes remedidos de activos no financieros no superan su valor recuperable

Para la solución, se deberían dar los siguientes pasos:

**Paso 1:** identificación de los activos alcanzados por la RT 48.  
Mercaderías, Rodados y Terreno

**Paso 2:** Exclusión de los activos no financieros que ya son medidos a valores corrientes y se continuará con esa política contable.  
Mercaderías, Rodados.

**Paso 3:** Anticuaación de la partida Terrenos identificando a que fecha corresponde su saldo inicial, los movimientos al debe, los movimientos al haber y su saldo al cierre.

Saldo Inicial: año 2003

No hay movimientos al debe o al haber

Saldo Final: 31 de diciembre de 2017

**Paso 4:** Reexpresión de la partida Terrenos utilizando los factores de revalúo establecidos por la Ley 27.430.

Saldo Inicial (2003): 10.000

Coficiente de revalúo (2003): 6,97

Importe Reexpresado (remedido): 69.700

Diferencia de Remediación: 59.700

**Paso 5:** Comparación del importe remedido con el valor recuperable.

Se dio como dato que los importes remedido no superan el valor recuperable.

**Paso 6:** Contabilización de la Diferencia por Remediación neta del efecto del Impuesto a las Ganancias.

Terreno	59,700.00		
Saldo Remediación RT 48		59,700.00	
Saldo Remediación RT 48	20,895.00		
Pasivo Imp. Gan. Diferido		20,895.00	
MAYOR CUENTA TERRENO			
CONCEPTO	DEBE	HABER	SALDO
Saldo Final antes de Remedir			10,000.00
Remediación	59,700.00		69,700.00
MAYOR CUENTA SALDO REMEDICIÓN RT 48			
CONCEPTO	DEBE	HABER	SALDO
Saldo Inicial			0
Remediación Terreno		59,700.00	59,700.00
Imp. Gan. Diferido Terreno	20,895.00		38,805.00
MAYOR CUENTA IMP. GAN. DIFERIDO			
CONCEPTO	DEBE	HABER	SALDO
Saldo Inicial			3,000.00
Imp. Gan. Diferido Terreno		20,895.00	23,895.00

**Paso 7:** Exposición de los nuevos saldos al cierre de las partidas activas (Terrenos por su valor remedido), pasivas (incluyendo el pasivo por impuesto diferido) y patrimonio neto (incluyendo la cuenta Saldo de Remediación RT 48).

**Cuadro B**

CUENTAS	SALDOS REMEDIADOS
Caja	1,000.00
Deudores por Ventas (netos)	35,000.00
Mercaderías	22,000.00
Rodados (valor residual)	25,000.00
Terreno	69,700.00
<b>Total del Activo</b>	<b>152,700.00</b>
Proveedores (netos)	25,000.00
Pasivo Imp. Gan. Diferido	23,895.00
<b>Total del Pasivo</b>	<b>48,895.00</b>
Capital	7,000.00
Ajuste del Capital	1,000.00
Reserva Legal	2,200.00
Saldo de Revaluación RT 31	5,000.00
Saldo de Remediación RT 48	38,805.00
Resultados no Asignados	49,800.00
<b>Total del Patrimonio Neto</b>	<b>103,805.00</b>

**CASO 2:**

- RODADOS: PASA DE SER MEDIDO CON EL MODELO DE REVALUACIÓN A COSTO HISTÓRICO REEXPRESADO.
- TERRENO: PASA DE SER MEDIDO A COSTO HISTÓRICO A COSTO HISTÓRICO REEXPRESADO.

**Cuadro A**

CUENTAS	SALDOS 31 12 17	CRITERIO DE MEDICION APLICADO	REMEDIACION
Caja	1,000.00	Valor Nominal	No aplica
Deudores por Ventas (netos)	35,000.00	Capital original + CFD - Cob.	No aplica
Mercaderías	22,000.00	Costo de Reposición	No aplica
Rodados (valor residual) (1)	25,000.00	Método revaluación	Costo Histórico Reexp.
Terreno (2)	10,000.00	Costo histórico	Costo Histórico Reexp.
<b>Total del Activo</b>	<b>93,000.00</b>		
Proveedores (netos)	25,000.00	Capital original + CFD - Pagos	No aplica
Pasivo Imp. Gan. Diferido	3,000.00		
<b>Total del Pasivo</b>	<b>28,000.00</b>		
Capital	7,000.00		
Ajuste del Capital	1,000.00		
Reserva Legal	2,200.00		
Saldo de Revaluación RT 31	400.00		
Saldo de Remediación RT 48	-		
Resultados no Asignados	54,400.00		
<b>Total del Patrimonio Neto</b>	<b>65,000.00</b>		

(1) El valor original correspondiente a Rodados es de 24.600. Es el único rodado en existencia. La tasa de depreciación anual sobre el costo histórico es del 20%

(2) No hay altas ni bajas

- Tasa de Impuesto a las Ganancias = 35%

- Los importes remedidos de activos no monetarios no superan su valor recuperable

Para la solución, se deberían dar los siguientes pasos:

**Paso 1:** identificación de los activos alcanzados por la RT 48.  
Mercaderías, Rodados y Terreno

**Paso 2:** Exclusión de los activos no financieros que ya son medidos a valores corrientes y se continuará con esa política contable.  
Mercaderías.

**Paso 3:** Anticuaación de las partidas Rodados y Terreno identificando a que fecha corresponde su saldo inicial, los movimientos al debe, los movimientos al haber y su saldo al cierre.

a) Rodados:

Saldo Inicial: enero 2017

Movimientos al Haber: Dep. Acumulada 2017

Movimientos al Debe: Ajuste al Valor por la revaluación 2017

Saldo Final: 31 de diciembre de 2017

Los movimientos deudores y acreedores no se tienen en cuenta pues responden al criterio del modelo de revaluación.

b) Terreno:

Saldo Inicial: año 2003

No hay movimientos al debe o al haber

Saldo Final: 31 de diciembre de 2017

**Paso 4:** Reexpresión de las partidas Terreno y Rodados utilizando los factores de revalúo establecidos por la Ley 27.430.

a) Terreno:

Saldo Inicial (2003): 10.000

Coefficiente de revalúo (2003): 6,97

Importe Reexpresado (remedido): 69.700

Diferencia de Remediación: 59.700

b) Rodados:

Saldo Inicial (enero 2017): 24.600

Coefficiente de revalúo (primer trimestre 2017): 1,13

Importe Original Reexpresado (remedido): 27.798

Dep. Acumulada correspondiente al ejercicio 2017 (se calcula):

$27.798 \times 0,20 = 5.559,60$

Valor Residual Reexpresado:  $27.798 - 5.559,60 = 22.238,40$

Diferencia de Remediación:  $22.238,40 - 25.000,00 = (2.761,60)$

**Paso 5:** Comparación del importe remedido con el valor recuperable.

Se dio como dato que los importes remedidos no superan el valor recuperable.

**Paso 6:** Contabilización de la Diferencia por Remediación neta del efecto del Impuesto a las Ganancias.

Saldo Remedición RT 48	2,761.60	
Rodados		2,761.60
Activo Imp. Gan. Diferido	966.56	
Saldo Remedición RT 48		966.56
Terreno	59,700.00	
Saldo Remedición RT 48		59,700.00
Saldo Remedición RT 48	20,895.00	
Pasivo Imp. Gan. Diferido		20,895.00
Saldo de Revaluación RT 31	400.00	
Saldo de Remedición RT 48		400.00

MAYOR CUENTA RODADOS			
CONCEPTO	DEBE	HABER	SALDO
Saldo Final antes de Remedir			25,000.00
Remedición		2,761.60	22,238.40
MAYOR CUENTA TERRENO			
CONCEPTO	DEBE	HABER	SALDO
Saldo Final antes de Remedir			10,000.00
Remedición	59,700.00		69,700.00
MAYOR CUENTA SALDO REMEDIACIÓN RT 48			
CONCEPTO	DEBE	HABER	SALDO
Saldo Inicial			0
Remedición Rodados	2,761.60		- 2,761.60
Imp. Gan. Diferido Rodado		966.56	- 1,795.04
Remedición Terreno		59,700.00	57,904.96
Imp. Gan. Diferido Terreno	20,895.00		37,009.96
Resultados Dif. Rev. RT 31		400.00	37,409.96
MAYOR CUENTA IMP. GAN. DIFERIDO			
CONCEPTO	DEBE	HABER	SALDO
Saldo Inicial			3,000.00
Imp. Gan. Diferido Rodados	966.56		2,033.44
Imp. Gan. Diferido Terreno		20,895.00	22,928.44
MAYOR CUENTA SALDO DE REVALUACIÓN RT 31			
CONCEPTO	DEBE	HABER	SALDO
Saldo Inicial			400.00
Absorción Saldo Remedición RT 48	400.00		-
Saldo Final			-

**Paso 7:** Exposición de los nuevos saldos al cierre de las partidas activas (Rodados y Terrenos por su valor remedido), pasivas (incluyendo el pasivo por impuesto diferido) y patrimonio neto (incluyendo la cuenta Saldo de Remedición RT 48).

**Cuadro B**

CUENTAS	SALDOS REMEDIADOS
Caja	1,000.00
Deudores por Ventas (netos)	35,000.00
Mercaderías	22,000.00
Rodados (valor residual)	22,238.40
Terreno	69,700.00
<b>Total del Activo</b>	<b>149,938.40</b>
Proveedores (netos)	25,000.00
Pasivo Imp. Gan. Diferido	22,928.44
<b>Total del Pasivo</b>	<b>47,928.44</b>
Capital	7,000.00
Ajuste del Capital	1,000.00
Reserva Legal	2,200.00
Saldo de Revaluación RT 31	0.00
Saldo de Remedición RT 48	37,409.96
Resultados no Asignados	54,400.00
<b>Total del Patrimonio Neto</b>	<b>102,009.96</b>

## CONCLUSIONES

La RT N° 48 de la FACPCE constituye la herramienta técnica para la implementación del Revalúo Contable dispuesto por la Ley N° 27.430 modificatoria del Impuesto a las Ganancias.

En ese sentido, establece la posibilidad por única vez de remedir los activos no financieros (y algunos pasivos no financieros) que correspondan a valores corrientes (procedimiento preferible) o su costo histórico reexpresado (procedimiento alternativo).

Esta nueva medición primaria de dichos activos se deberá comparar con el valor recuperable y, en caso de superarlo, reconocer la desvalorización para dar lugar a la medición secundaria.

De esta manera, los activos no financieros (y eventualmente algunos pasivos no financieros) cuyas mediciones se hacían a costo histórico, pasarán a reflejar el valor de mercado a la fecha de cierre de los estados contables en los que se aplique esta resolución técnica (en el caso que opten por valores corrientes), o se acercarán un poco más a la realidad económica de ese instante (si optan por costo histórico reexpresado).

Lamentablemente, este cambio en el criterio de medición implementado por la norma en cuestión solo produce efectos hacia el futuro ya que exime de la consideración de la modificación de la información de ejercicios anteriores que, por imperio de la doctrina contable y la RT N° 17 (entre otras), debería efectuarse necesariamente.

Por último, la diferencia que surja entre las mediciones finales de estos activos y los importes remedidos por aplicación de la RT N° 48 (neto del Impuesto a las Ganancias) se imputará directamente en el Patrimonio Neto, repitiendo lo dispuesto por anterior leyes y normas de revalúo, lo que es inconsistente con el modelo contable vigente.