

**EL MODELO
DE REVALUACIÓN
DE BIENES DE USO
Y
EL AJUSTE
POR INFLACIÓN**

Autor: Esteban Reston

INDICE

1. INTRODUCCIÓN.....	3
2. DEFINICIÓN DE BIENES DE USO SEGÚN LA R.T. 31	4
3. MODELO DE REVALUACIÓN. APLICACIÓN SEGÚN MARCO NORMATIVO.....	4
4. VALOR RAZONABLE.....	5
5. LOS BIENES DE USO Y EL AJUSTE POR INFLACIÓN.....	6
6. MÉTODOS DE CÁLCULO PARA LA DETERMINACIÓN DEL RECPAM	6
7. DIFERENCIA ENTRE VALUAR Y AJUSTAR POR INFLACIÓN.....	6
8. CONTABILIZACIÓN DE LA PRIMERA REVALUACIÓN	8
CASO PRÁCTICO: PRIMERA REVALUACIÓN	8
9. TRATAMIENTO DEL SALDO POR REVALUACIÓN.....	11
CASO PRÁCTICO: VENTA.....	12
CASO PRÁCTICO: BAJA	15
CASO PRÁCTICO: AMORTIZACIÓN.....	15
10. CONCLUSIONES	17
BIBLIOGRAFÍA	18

1. INTRODUCCIÓN

En este trabajo se analiza la aplicación del Modelo de Revaluación de Bienes de Uso cuando los estados contables deben ajustarse por inflación.

Los temas abordados son los siguientes:

- Marco normativo del Modelo de Revaluación
- Tratamiento contable de los Bienes de Uso en el ajuste por inflación
- Diferencia existente entre la valuación y el ajuste por inflación de un bien
- Contabilización de la primera revaluación
- Tratamiento contable del Saldo por Revaluación por amortización, baja o venta de un Bien de Uso.

2. DEFINICIÓN DE BIENES DE USO SEGÚN LA R.T. 31

La R.T. N° 31 modifica la sección A.5 (Bienes de uso) del capítulo III (Estado de Situación Patrimonial) de la segunda parte de la Resolución Técnica N° 9, y define a los Bienes de Uso de la siguiente manera:

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

De acuerdo a esta definición, los Bienes de Uso tienen las siguientes características:

- Se utilizan de manera permanente en la actividad principal del ente,
- No están destinados a la venta
- Incluyen a los bienes en construcción, tránsito o montaje, siempre que posean las características mencionadas precedentemente.
- Incluyen a los anticipos a proveedores por compras de Bienes de Uso, destacando que forman parte de este rubro al sólo efecto expositivo, ya que desde el punto de vista jurídico y económico representan derechos a recibir bienes.
- No incluyen a aquellos bienes afectados a locación o arrendamiento, habida cuenta que no son utilizados en la actividad principal del ente. Estos bienes forman parte del rubro Inversiones.

Cabe resaltar que la sección 5.11.2.1 de la R.T. N° 31 establece que se consideran Bienes de Uso *“las propiedades de inversión que estén siendo utilizadas transitoriamente por su dueño en la producción o suministro de bienes o servicios o para propósitos administrativos, hasta que se decida su venta”*. En esta misma sección define que las propiedades de inversión *“son aquellas que se encuentren alquiladas a terceros a través de un arrendamiento operativo o se mantienen desocupadas con fin de acrecentamiento de valor a largo plazo, hasta su venta, con prescindencia de si ese destino de los bienes se corresponde o no con la actividad principal del ente.”* Es decir que también se consideran bienes de uso a las propiedades utilizadas temporariamente en la empresa hasta el momento de su venta.

3. MODELO DE REVALUACIÓN. APLICACIÓN SEGÚN MARCO NORMATIVO

La R.T. N° 31 establece en la sección 5.11.1.1.2.1 el siguiente criterio general para la aplicación del Modelo de Revaluación: *“Con posterioridad a su reconocimiento como activos, los bienes de uso (excepto activos biológicos) se podrán medir por su valor revaluado, utilizando los criterios del Modelo de revaluación que se describe en esta sección.”*

En la redacción de la norma se puede observar que este Modelo no es de aplicación obligatoria, ya que establece que los bienes de uso (excepto los activos biológicos) se podrán medir por su valor revaluado a través de la aplicación del Modelo de

Revaluación. En el caso de no aplicar este Modelo de Revaluación los bienes de uso se valorarán a su valor residual, es decir a su valor original menos las amortizaciones acumuladas al cierre, de acuerdo a lo dispuesto por la R.T. N° 17.

Del mismo modo, la R.T. N° 41 (Normas Contables para entes pequeños y entes medianos) establece en la sección 4.1.6 que *“los Bienes de Uso, excepto los activos biológicos, se medirán, en cada clase, de acuerdo con alguno de los siguientes criterios:*

- a) *al costo menos su depreciación acumulada; o*
- b) *aplicando el modelo de revaluación de acuerdo con la RT 17.”*

Por lo tanto, el Modelo de Revaluación es también de aplicación optativa para los entes pequeños y medianos.

Asimismo, la R.T. N° 17 como la R.T. N° 41 se encuentran en consonancia con las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) 16, la cual establece que *“la entidad elegirá como política contable el modelo del coste (párrafo 30) o el modelo de revalorización (párrafo 31), y aplicará esa política a todos los elementos que compongan una clase de inmovilizado material.”*

En cambio, las NIIF para Pymes establecen en el punto 17.15 que: *“Una entidad medirá todos los elementos de propiedades, planta y equipo tras su reconocimiento inicial al costo menos la depreciación acumulada y cualesquiera pérdidas por deterioro del valor acumuladas.”*

Por lo tanto, aquellos entes que apliquen las NIIF para Pymes no pueden optar por la aplicación del Modelo de Revaluación dado que esta norma especifica claramente que las propiedades, planta y equipos se valorarán a su valor residual histórico, es decir a su valor de costo menos las depreciaciones acumuladas al cierre.

4. VALOR RAZONABLE

La R.T. N° 31 establece en la sección 5.11.1.1.2.1 que *“El valor revaluado es el valor razonable al momento de la revaluación.*

El valor revaluado se define como su valor razonable, el cual representa el importe, en condiciones de contado, que permite realizar el intercambio de un activo. Este intercambio requiere las siguientes condiciones:

- Debe realizarse entre partes interesadas, informadas y en condiciones de independencia.
- La base de determinación surge de los criterios establecidos posteriormente en la sección 5.11.1.1.2.2 de la R.T. N° 31, que son los siguientes:
 - a) Bienes para los que existe un mercado activo en su condición actual
 - b) Bienes para los que no existe un mercado activo en su condición actual, pero existe dicho mercado activo para bienes nuevos (sin uso) equivalentes en capacidad de servicio a los que son motivo de la revaluación
 - c) Bienes para los que no existe un mercado activo en las formas previstas en los apartados a) y b) anteriores.

5. LOS BIENES DE USO Y EL AJUSTE POR INFLACIÓN

En relación a la metodología del ajuste por inflación establecida en la Resolución Técnica N° 6 de la FACPCE, los Bienes de Uso representan rubros no monetarios dado que son bienes que se “defienden” ante la inflación, es decir que ante el incremento en el nivel general de precios estos activos experimentan un aumento en su valor y, en consecuencia, no experimentan una pérdida por exposición a la inflación. En cambio, los rubros monetarios representan bienes que no se “defienden” ante la inflación, es decir que ante el incremento en el nivel general de precios estos activos no experimentan un aumento en su valor y, en consecuencia, generan el resultado por exposición a la inflación.

Los efectos contables de los rubros monetarios y no monetarios se resumen a través del siguiente cuadro:

Rubros	Efectos
Monetarios	Generan RECPAM
No Monetarios	No generan RECPAM
Activos Monetarios	Generan RECPAM Negativo
Pasivos Monetarios	Generan RECPAM Positivo
Activos No Monetarios	No generan RECPAM
Pasivos No Monetarios	No generan RECPAM

6. MÉTODOS DE CÁLCULO PARA LA DETERMINACIÓN DEL RECPAM

Para el cálculo del RECPAM existen dos métodos: el método directo y el método indirecto.

- Método directo: consiste en ajustar los rubros monetarios para determinar el RECPAM generado por los rubros monetarios. A través del ajuste de los rubros monetarios se calcula el RECPAM generado por los rubros monetarios.
- Método indirecto: consiste en ajustar los rubros no monetarios para determinar el RECPAM generado por los rubros monetarios. A través del ajuste de los rubros no monetarios se calcula el RECPAM generado por los rubros monetarios.

En consecuencia, de acuerdo a lo establecido por la R.T. N° 6, los Bienes de Uso deben ajustarse por inflación dado que representan rubros no monetarios.

7. DIFERENCIA ENTRE VALUAR Y AJUSTAR POR INFLACIÓN

Es importante distinguir la diferencia existente entre la valuación y el ajuste por inflación de un bien.

El ajuste por inflación es un procedimiento de corrección de la unidad de medida (la moneda de curso legal), a través del cual se utiliza como base el valor histórico de un

bien y se lo expresa en moneda del presente. Con este resultado obtendremos un valor histórico ajustado por inflación. Para ello se utiliza un coeficiente de reexpresión que surge del cociente entre el índice correspondiente a la fecha de cierre del ejercicio y el índice correspondiente a la fecha de origen de la partida.

La sección IV.B.5 de la R.T. N° 6 establece que *“el índice a emplear será el resultante de las mediciones del índice de precios internos al por mayor (IPIM) del Instituto Nacional de Estadísticas y Censos.”*

Sin embargo, el artículo 5 de la Resolución 539/18 de la FACPCE modifica la sección IV.B.5 de la R.T. N° 6 para que quede redactada de la siguiente manera:

“La serie de índices que se utilizará es la resultante de combinar el Índice de Precios al Consumidor nacional (IPC) publicado por el INDEC (mes base: diciembre de 2016) con el IPIM publicado por la F.A.C.P.C.E., tal como lo establece la Res. F.A.C.P.C.E. 517/16.

Por ejemplo, el día 15/10/2018 se adquieren mercaderías por \$ 10.000. Estas mercaderías permanecen como activo de la empresa a la fecha de cierre del ejercicio (31/12/2018). El costo de reposición de las mercaderías al 31/12/2018 es de \$ 12.000.

El costo original reexpresado al 31/12/2018, fecha de cierre del ejercicio, surge del siguiente cálculo:

F.O.	PERÍODO	V.O.	INDICE CIERRE	INDICE ORIGEN	Coef.	V.Original Reexpresado
15/10/2018	oct-18	10.000	184,2552	174,1473	1,0580	10.580,00

En consecuencia, el importe de \$ 10.000 representa un valor histórico expresado en moneda de octubre/2018, mientras que el importe de \$ 10.580,00 también representa un valor histórico pero expresado en moneda de diciembre/2018.

Por otra parte, la valuación es un procedimiento que asigna un valor a un bien a una fecha determinada.

De acuerdo a los modelos contables, los bienes son valuados a valores históricos (modelo tradicional) o valores corrientes (modelo de valores corrientes).

El modelo tradicional asigna a los bienes valores históricos, o del pasado. En cambio, el modelo de valores corrientes asigna valores del presente o valores actuales. El valor corriente es el valor que posee un bien a una fecha determinada. Representa un valor presente y no un valor del pasado (como el costo histórico), ni un valor futuro (como el importe a cobrar por una venta financiada).

En el ejemplo anterior se puede observar que los \$ 10.000 representan un valor histórico expresado en moneda histórica, los \$ 10.580,00 representan un valor histórico expresado en moneda del presente y que los \$ 12.000 (costo de reposición) representan el valor corriente, el valor actual o el valor presente del bien a la fecha

de cierre del ejercicio. El importe de \$ 10.580,00 no representa un valor corriente, sino un valor histórico ajustado por inflación a la fecha de cierre del ejercicio.

En un modelo contable de valores corrientes con ajuste por inflación, debe compararse el valor corriente a la fecha de cierre del ejercicio con el valor histórico reexpresado a esa misma fecha a efectos de cotejar cifras homogéneas.

Siguiendo con el ejemplo anterior, la comparación se realiza de la siguiente manera:

Costo de Reposición	12.000,00
Valor Original Reexpresado	10.580,00
Resultado por Tenencia	1.420,00

8. CONTABILIZACIÓN DE LA PRIMERA REVALUACIÓN

Respecto a la contabilización de la primera revaluación, la R.T. N°31 establece en la sección 5.11.1.1.2.6 lo siguiente: "Cuando se incremente el importe contable de un elemento integrante de una clase de bienes de uso como consecuencia de una revaluación, en la primera oportunidad en que se adopte tal criterio, tal aumento se acreditará directamente a una cuenta que se denominará Saldo por revaluación, integrante del patrimonio neto, que se expondrá en el rubro Resultados diferidos (Sección B.2. del capítulo V – Estado de evolución del patrimonio neto de la segunda parte de la Resolución Técnica N° 9)."

A continuación se plantea un ejemplo práctico a efectos de analizar el tratamiento contable de la revaluación previsto en esta normativa, en un contexto de ajuste por inflación.

CASO PRÁCTICO: PRIMERA REVALUACIÓN

Una empresa posee un camión de reparto de mercaderías adquirido el 15/01/2018 por un importe de \$ 700.000. La vida útil total asignada originariamente es de 5 años. Al 31/12/2018, fecha de cierre del ejercicio contable, el valor residual contable ajustado por inflación es de \$ 812.536,17 y la vida útil residual es de 4 años. Esta información puede resumirse a través de los siguientes cuadros:

Cálculo del Valor Original Actualizado por Inflación al cierre del ejercicio (31/12/2018)

F.O.	PERÍODO	V.O.	INDICE CIERRE	INDICE ORIGEN	Coef.	V.Original Actualizado	RECPAM
15/01/2018	ene-18	700.000	184,2552	126,9887	1,4510	1.015.670,21	315.670,21

Cálculo de las Amortizaciones Acumuladas y el Valor Residual Actualizado por Inflación al cierre del ejercicio (31/12/2018)

F.O.	Vida Útil Total	V.U Transc.	V.U Rest	Amort. Acum. Inicio	Coef.	Amort. Acum. Inicio Actualizada	Amort. Del Ejercicio	Amort. Acum. Cierre	Valor Residual
15/01/2018	5	1	4	-	1,4510		203.134,04	203.134,04	812.536,17

Al tratarse de un bien con mercado activo, su valor corriente por la venta de contado en dicho mercado es de \$ 900.000. Al comparar este valor con su valor residual contable ajustado por inflación, surge lo siguiente:

Valor Corriente	900.000,00
Valor Residual Contable	812.536,17
Saldo Por Revaluación	87.463,83

La R.T. N° 31 establece que la contrapartida correspondiente a este incremento "se acreditará directamente a una cuenta que se denominará Saldo por revaluación, integrante del patrimonio neto, que se expondrá en el rubro Resultados diferidos (Sección B.2. del capítulo V – Estado de evolución del patrimonio neto de la segunda parte de la Resolución Técnica N° 9)."

Es decir que esta cuenta no forma parte del resultado del ejercicio sino que se imputa directamente al patrimonio neto, de modo que la cuenta Saldo por Revaluación "no es distribuible ni capitalizable mientras permanezca como tal."

Registración Contable

Fecha	Cuentas	D	H
31/12/2018	Rodados	315.670,21	
31/12/2018	a RECPAM		315.670,21

Fecha	Cuentas	D	H
31/12/2018	Amortización Rodados	203.134,04	
31/12/2018	a Amortización Acum. Rodados		203.134,04

Fecha	Cuentas	D	H
31/12/2018	Amortización Acum. Rodados	203.134,04	
31/12/2018	a Rodados		203.134,04

Fecha	Cuentas	D	H
31/12/2018	Rodados	87.463,83	
31/12/2018	a Saldo por Revaluación		87.463,83

Mayores Contables al 31/12/2018

Rodados		Amort. Ac. Rodados		Saldo por Revaluación	
D	H	D	H	D	H
700.000,00	203.134,04	203.134,04	203.134,04		87.463,83
315.670,21					
87.463,83					
1.103.134,04	203.134,04	203.134,04	203.134,04		87.463,83
900.000,00					

Valor Residual Contable = 900.000

La imputación a la cuenta "Saldo por Revaluación" se realizará siempre y cuando la diferencia entre el valor revaluado y el valor residual contable sea positiva, tal como se ha planteado en el caso práctico propuesto.

Si la diferencia entre el valor revaluado y el valor residual contable es negativa, se imputa directamente como un resultado por tenencia, ya que la cuenta "Saldo por Revaluación" nunca puede tener saldo deudor.

El punto 5.11.1.1.2.6 de la R.T. N° 31 establece al respecto que: "Cuando se reduzca el importe contable de un activo como consecuencia de una revaluación, en la primera oportunidad en que se adopte tal criterio, tal disminución se reconocerá en el resultado del ejercicio."

Retomando los datos del caso práctico propuesto, si el valor de mercado del camión de reparto hubiera sido igual a \$ 800.000, la solución habría sido la siguiente:

Valor Corriente	800.000,00
Valor Residual Contable	812.536,17
Saldo Por Revaluación	- 12.536,17

Registración Contable

Fecha	Cuentas	D	H
31/12/2018	Rodados	315.670,21	
31/12/2018	a RECPAM		315.670,21

Fecha	Cuentas	D	H
31/12/2018	Amortización Rodados	203.134,04	
31/12/2018	a Amortización Acum. Rodados		203.134,04

Fecha	Cuentas	D	H
31/12/2018	Amortización Acum. Rodados	203.134,04	
31/12/2018	a Rodados		203.134,04

Fecha	Cuentas	D	H
31/12/2018	Resultado por Tenencia	12.536,17	
31/12/2018	a Rodados		12.536,17

Mayores Contables al 31/12/2018

Rodados		Amort. Ac. Rodados		Resultado por Tenencia	
D	H	D	H	D	H
700.000,00	203.134,04	203.134,04	203.134,04	12.536,17	
315.670,21	12.536,17				
1.015.670,21	215.670,21	203.134,04	203.134,04	12.536,17	
800.000,00					

Valor Residual Contable = 800.000

9. TRATAMIENTO DEL SALDO POR REVALUACIÓN

La R.T. N° 31 establece en la sección 5.11.1.1.2.7 que "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."

Es decir, el Saldo por Revaluación se desafectará básicamente por tres motivos:

1) Venta 2) Baja y 3) Amortización

A continuación, se analiza cada caso en particular.

CASO PRÁCTICO: VENTA

Una empresa posee un rodado adquirido el 10/01/2015 por un importe de \$ 200.000. La vida útil total asignada originariamente es de 5 años.

Al 31/12/2018 se practica una revaluación, determinándose un valor corriente de \$ 150.000 y una vida útil restante de 2 años.

Cálculo del Valor Original Actualizado por Inflación al inicio del ejercicio (31/12/2017)

F.O.	PERÍODO	V.O.	INDICE CIERRE	INDICE ORIGEN	Coef.	V.Original Actualizado	RNA
10/01/2015	ene-15	200.000	124,7956	63,5306	1,9643	392.867,99	192.867,99

Cálculo de las Amortizaciones Acumuladas y el Valor Residual Actualizado por Inflación al inicio del ejercicio (31/12/2017)

F.O.	Vida Útil Total	V.U Transc.	V.U Rest	Amort. Acum. Inicio	Coef.	Amort. Acum. Inicio Actualizada	Amort. Del Ejercicio	Amort. Acum. Cierre	Valor Residual
10/01/2015	5	3	2	80.000,00	1,9643	157.147,20	78.573,60	235.720,80	157.147,20

Cálculo del Valor Original Actualizado por Inflación al cierre del ejercicio (31/12/2018)

F.O.	PERÍODO	V.O.	INDICE CIERRE	INDICE ORIGEN	Coef.	V.Original Actualizado	RECPAM
31/12/2017	dic-17	392.867,99	184,2552	124,7956	1,4765	580.052,28	187.184,28

Cálculo de las Amortizaciones Acumuladas y el Valor Residual Actualizado por Inflación al cierre del ejercicio (31/12/2018)

F.O.	V.U Total	V.U Transc.	V.U Rest	Amort. Acum. Inicio	Coef.	Amort. Acum. Inicio Actualizada	Amort. Del Ejercicio	RECPAM	Amort. Acum. Cierre	Valor Residual
31/12/2017	5	4	1	235.720,80	1,4765	348.031,36	116.010,46	112.310,56	464.041,82	116.010,45

Comparación entre el Valor Corriente y el Valor Residual Ajustado por Inflación (VRA)

Valor Corriente	150.000,00
Valor Residual Contable	116.010,45
Saldo Por Revaluación	33.989,55

Registros Contables al 31/12/2018

Fecha	Cuentas	D	H
31/12/2018	Rodados	187.184,28	
31/12/2018	a RECPAM		187.184,28

Fecha	Cuentas	D	H
31/12/2018	RECPAM	112.310,56	
31/12/2018	a Amortización Acum. Rodados		112.310,56

Fecha	Cuentas	D	H
31/12/2018	Amortización Rodados	116.010,46	
31/12/2018	a Amortización Acum. Rodados		116.010,46

Fecha	Cuentas	D	H
31/12/2018	Amortización Acum. Rodados	464.041,82	
31/12/2018	a Rodados		464.041,82

Fecha	Cuentas	D	H
31/12/2018	Rodados	33.989,55	
31/12/2018	a Saldo por Revaluación		33.989,55

Mayores Contables al 31/12/2018

Rodados		Amort. Ac. Rodados		Saldo por Revaluación	
D	H	D	H	D	H
392.867,99	464.041,82	464.041,82	235.720,80		33.989,55
187.184,28			112.310,56		
33.989,55			116.010,46		
614.041,82	464.041,82	464.041,82	464.041,82		33.989,55
150.000,00			-		

Este Rodado se vende en efectivo el día 02/01/2019 por \$ 150.000, importe que coincide con el valor corriente de salida al 31/12/2018.

Registros Contables al 02/01/2019

Fecha	Cuentas	D	H
02/01/2019	Caja	150.000,00	
02/01/2019	a Venta Bienes de Uso		150.000,00

Fecha	Cuentas	D	H
02/01/2019	Costo Venta Bienes de Uso	150.000,00	
02/01/2019	a Rodados		150.000,00

Fecha	Cuentas	D	H
02/01/2019	Saldo por Revaluación	33.989,55	
02/01/2019	a Resultados No Asignados		33.989,55

El Saldo por Revaluación se cancela utilizando como contrapartida la cuenta Resultados No Asignados, de modo que la desafectación del Saldo por Revaluación no forma parte del resultado del ejercicio, sino que se expone en el Estado de Evolución del Patrimonio Neto. Al imputarse directamente a Resultados No Asignados, el importe de \$ 33.989,55 se convierte en un resultado distributable y capitalizable. El Saldo por Revaluación representa un rubro no monetario y deberá actualizarse por inflación al 31/12/2019.

La R.T. N° 31 establece al respecto: "El saldo por revaluación no es distributable ni capitalizable mientras permanezca como tal. Es decir, aun cuando la totalidad o una parte del saldo por revaluación se relacione con activos que se consumieron o fueron dados de baja, la posibilidad de su distribución o capitalización sólo podrá darse a partir del momento en que la entidad decida su desafectación mediante su transferencia a resultados no asignados."

Al transferirse el Saldo por Revaluación a la cuenta Resultados No Asignados, se convierte en una ganancia líquida y realizada susceptible de ser capitalizada y distribuida.

CASO PRÁCTICO: BAJA

Siguiendo con los datos del ejemplo anterior, en el caso que se hubiera producido la baja del bien el día 02/01/2019, la registración contable a dicha fecha sería la siguiente:

Registraciones Contables al 02/01/2019

Fecha	Cuentas	D	H
02/01/2019	Rodados Desafectados	150.000	
02/01/2019	a Rodados		150.000

Fecha	Cuentas	D	H
02/01/2019	Saldo por Revaluación	33.989,55	
02/01/2019	a Resultados No Asignados		33.989,55

En este caso, el Saldo por Revaluación también se cancela utilizando como contrapartida la cuenta Resultados No asignados, por lo que el importe de \$ 33.989,55 se convierte en un resultado distribuible y capitalizable. El Saldo por Revaluación representa un rubro no monetario y deberá actualizarse por inflación al 31/12/2019.

CASO PRÁCTICO: AMORTIZACIÓN

Siguiendo con los datos del caso práctico, el rodado adquirido permanece en el patrimonio y su vida útil remanente al 31/12/2018 es de 2 años.

Cálculo del Valor Original Actualizado por Inflación al cierre del ejercicio (31/12/2019)

F.O.	PERÍODO	V.O.	INDICE CIERRE	INDICE ORIGEN	Coef.	V.Original Actualizado	RECPAM
31/12/2018	dic-18	150.000	283,4442	184,2552	1,5383	230.748,60	80.748,60

Cálculo de las Amortizaciones Acumuladas y el Valor Residual Actualizado por Inflación al cierre del ejercicio (31/12/2019)

F.O.	V.U. Total	V.U. Transc.	V.U. Rest	Amort. Acum. Inicio	Coef.	Amort. Acum. Inicio Actualizada	RECPAM	Amort. Del Ejercicio	Amort. Acum. Cierre	Valor Residual
31/12/2018	2	1	1	-	1,5383	-	-	115.374,30	115.374,30	115.374,30

Ajuste por Inflación del Saldo por Revaluación al 31/12/2019

F.O.	PERÍODO	V.O.	INDICE CIERRE	INDICE ORIGEN	Coef.	V.Original Actualizado	RECPAM	Desafactación	Saldo al 31/12/2019
31/12/2018	dic-18	33.989,55	283,4442	184,2552	1,5383	52.286,94	18.297,39	26.143,47	26.143,47

Registros Contables al 31/12/2019

Fecha	Cuentas	D	H
31/12/2018	Rodados	80.748,60	
31/12/2018	a RECPAM		80.748,60

Fecha	Cuentas	D	H
31/12/2018	Amortización Rodados	115.374,30	
31/12/2018	a Amortización Acum. Rodados		115.374,30

Fecha	Cuentas	D	H
31/12/2018	RECPAM	18.297,39	
31/12/2018	a Saldo por Revaluación		18.297,39

Fecha	Cuentas	D	H
31/12/2018	Saldo por Revaluación	26.143,47	
31/12/2018	a Resultados No Asignados		26.143,47

Mayores Contables al 31/12/2019

Rodados	
D	H
150.000,00	
80.748,60	
230.748,60	-
230.748,60	

Amort. Ac. Rodados	
D	H
	115.374,30
-	115.374,30

Saldo por Revaluación	
D	H
26.143,47	33.989,55
	18.297,39
26.143,47	52.286,94
	26.143,47

En este ejemplo se supone que al 31/12/2019 no se realizó una nueva revaluación.

El Saldo por Revaluación se desafecta contra la cuenta Resultados No Asignados, aplicándole un porcentaje en base a los años de vida útil restante ($52.286,94 \times 50\% = 26.143,47$). La desafectación se realiza utilizando como contrapartida la cuenta Resultados No asignados, por lo que el importe anual de \$ 26.143,47 se convierte en un resultado distribuible y capitalizable.

10. CONCLUSIONES

- Los Bienes de Uso se ajustan por inflación dado que representan rubros no monetarios.
- El ajuste por inflación es un procedimiento que corrige la unidad de medida, mientras que la valuación consiste en asignar un valor a un bien a una fecha determinada.
- La diferencia negativa entre el valor corriente de un bien de uso y su valor residual actualizado por inflación se imputa a la cuenta "Resultado por Tenencia".
- La diferencia positiva entre el valor corriente de un bien de uso y su valor residual actualizado por inflación se imputa a la cuenta "Saldo por Revaluación".
- La cuenta "Saldo por Revaluación" se imputa directamente al patrimonio neto y no forma parte del resultado del ejercicio, por lo que no es distribuible ni capitalizable. Asimismo, esta cuenta debe desafectarse por la amortización, venta o baja del Bien de Uso, utilizando como contrapartida la cuenta "Resultados No Asignados". Al transferirse a la cuenta "Resultados No Asignados" se convierte en un resultado distribuible y capitalizable.
- La cuenta "Saldo por Revaluación" forma parte de los rubros no monetarios, por lo que debe ajustarse por inflación al cierre del ejercicio.

BIBLIOGRAFÍA

- BIONDI Mario. (2006) "Contabilidad Financiera". Editorial Errepar. Buenos Aires.
- FOWLER NEWTON Enrique. (2011). "Cuestiones Contables Fundamentales". Editorial La Ley. Buenos Aires.
- FOWLER NEWTON Enrique. (2014). "Contabilidad Superior". Editorial La Ley. Buenos Aires.
- GALDEANO Liliana – RESTON Esteban (2012). "Modelo de Revaluación. Análisis y efectos de su aplicación". 19° Congreso Nacional de Profesionales en Ciencias Económicas. Mendoza.
- RESTON Esteban (2019). "Ajuste por Inflación". Editorial Buyatti. Buenos Aires.
- RESTON Esteban (2017). "Modelo de Revaluación de Bienes de Uso". Editorial Buyatti. Buenos Aires.
- Resolución Técnica N° 31 (2012). FACPCE. Buenos Aires.