



MEMORANDUM DE SECRETARIA TECNICA

C - 57 - IMPUTACION Y EXPOSICION DE LA DEPRECIACION SOBRE BIENES REVALUADOS TECNICAMENTE

Consulta:

1. Se ha recibido una consulta en esta Secretaría Técnica sobre el criterio más apropiado a seguir técnicamente para la imputación y exposición de la depreciación sobre bienes revaluados técnicamente.
2. Se plantea un cambio de criterio en la exposición de la amortización de bienes revaluados técnicamente en estados contables de cierre de ejercicio. El criterio que se venía utilizando era imputar a resultados (en su caso al costo de los productos vendidos) sólo la porción de amortizaciones correspondiente a amortización (por alguno de los métodos conocidos) de los bienes correspondiente a su desgaste, deterioro, etc. y la porción correspondiente al mayor valor de los bienes asignados en el revalúo técnico se la exponía detráida de la reserva por revalúo técnico del patrimonio neto. En el presente ejercicio se procede a imputar y exponer en el costo de los productos vendidos el 100% de la amortización del ejercicio. Por otro lado, se detrae de la reserva por revalúo técnico la porción de amortización de bienes revaluados técnicamente y, para balancear este importe, se expone la contrapartida como resultados financieros y por tenencia con saldo positivo (ganancia), como RECUPERO DE BIENES REVALUADOS TECNICAMENTE. Este cambio obviamente modifica el criterio de imputación y hace que los estados contables no sean comparativos, al alterar los montos de amortizaciones consignados en él y los resultados financieros y por tenencia.

Análisis

3. El presente análisis se realizará en el marco de las Resoluciones Técnicas y no comprende los casos que se encuadren dentro de la Resolución N° 241 de la FACPCE. En dicho caso, se deberá remitirse a dicha norma para realizar el análisis que corresponda.
4. La Resolución Técnica N° 10 de la FACPCE reconocía como criterio alternativo de valuación para los bienes de uso e inversiones en bienes de naturaleza similar, a los valores resultantes de revalúos técnicos, criterio que no está incluido en la Resolución Técnica N° 17 y aplicable para ejercicios finalizados a partir del 1° de julio de 2003. Sin embargo, la Resolución N° 241/02 de la Junta de Gobierno de la FACPCE admite con carácter de excepción que los activos fijos cuya medición corresponda realizar sobre la base de su costo histórico (en su caso, menos depreciaciones), podrá realizarse a valores de reposición, aplicando el procedimiento establecido en el Anexo I de esa Resolución.
5. La Resolución Técnica N° 17, en su Segunda Parte, Punto 5. "Medición contable en particular", ápice 5.11.1.1 "Bienes de uso y bienes destinados a alquiler ", establece que "...su medición contable se efectuará al costo original menos la depreciación acumulada. Las erogaciones posteriores al reconocimiento inicial de un activo se incorporarán como un componente de éste cuando:
 - a) el desembolso constituya una mejora y sea probable que el activo genere ingresos netos de fondos en exceso de los originalmente previstos...
 - b) las erogaciones se originen en tareas de mantenimiento o reacondicionamiento mayores que sólo permitan recuperar la capacidad de servicio del activo para lograr su uso continuo.Las restantes erogaciones se considerarán imputables al período en que estas se lleven a cabo..."



6. También la Resolución Técnica N° 17, en el punto 5.11.1.2 dice: “Para el cómputo de las depreciaciones se considerará para cada bien:

- a) Su medición contable.
- b)....”

La medición contable de bienes revaluados incluye el revalúo correspondiente.

7. La mencionada resolución en su Punto 8 "Excepciones", ápice 8.2.2. "Bienes de uso y asimilables y saldos de revalúos", establece que "...los saldos de revalúos que deban mantenerse por aplicación de esta norma de transición serán reducidos a medida que los bienes cuyos revalúos le dieron origen se consuman, vendan, retiren de servicio o desvaloricen. En general, la desafectación se efectuará por la diferencia entre:

- a) los importes contabilizados en concepto de depreciación, valor residual de los bienes vendidos, valor residual de los bienes retirados de servicio o desvalorización; y
- b) los importes que se habrían contabilizado por los mismos conceptos si los bienes no hubiesen sido revaluados.

8. Si el saldo de revalúo hubiere sido parcialmente capitalizado, la desafectación se hará considerando la proporción no capitalizada del saldo de revalúo original.

Conclusión:

10. De lo expuesto, se deduce que el criterio que se debería utilizar es el de imputar a resultados (en su caso al costo de los productos vendidos) el 100% de amortizaciones correspondiente (por alguno de los métodos conocidos) de los bienes correspondiente a su desgaste, deterioro, etc. Luego, de acuerdo a lo mencionado en el Capítulo IV punto A “Estructura y contenido” último párrafo de la RT N° 9 “Normas particulares de exposición contable para entes comerciales, industriales y de servicios”, las desafectaciones de saldos de revalúo de bienes de uso y asimilables se expondrán en los mismos sectores del estado en que aparezcan las depreciaciones, ventas, bajas o desvalorizaciones que las motivaron. Su contrapartida será la línea “Reserva por Revalúo Técnico” dentro del Patrimonio Neto.

11. El hecho de imputar y exponer en el costo de los productos vendidos el 100% de la amortización del ejercicio, y por otro lado detraer de la reserva por revalúo técnico la porción de amortización de bienes revaluados técnicamente, y para balancear esta exposición, exponer en Resultados financieros y por tenencia con saldo positivo (ganancia) el mismo monto de las amortizaciones de bienes revaluados técnicamente como RECUPERO DE BIENES REVALUADOS TECNICAMENTE, no es correcto.

Ciudad Autónoma de Buenos Aires, 2 de julio de 2004

Cra. Alejandra Prieto
Asesora Técnica
F.A.C.P.C.E.

Cr. José Urriza
Secretario Técnico
F.A.C.P.C.E.