

## MODELO DE VALOR REVALORIZADO EN EL MARCO NIC: NIC 16 Y NIC 38

**Juan del Busto Méndez**

*Profesor del CEF*

---

### EXTRACTO

En el presente artículo se exponen las diferencias entre la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) y el Plan General de Contabilidad del 2007 (PGC 07) en el tratamiento del inmovilizado material e inmaterial. Como se verá más adelante la principal diferencia es que en el modelo NIC se recoge el modelo de valor revaluado, alternativa contable que no se ha recogido en el PGC 07, por lo que da lugar a una diferencia significativa entre ambos modelos contables.

**Palabras claves:** PGC, NIC 16, NIC 38, modelo de coste y modelo de valor revalorizado.

---

## REVALUED VALUE MODEL UNDER IAS: IAS 16 AND IAS 38

---

### ABSTRACT

In this paper the differences between the International Accounting Standard (IAS) and the General Accounting Plan 2007 (PGC 07) in the treatment of tangible and intangible assets are exposed. As discussed before the main difference is that in the model the IAS model revalued amount is collected, accounting alternative that was not included in the PGC 07 so results in a significant difference between the two accounting models.

**Keywords:** PGC, IAS 16, IAS 38, cost model and revalued model.

---

---

## Sumario

1. Modelo de coste: única alternativa bajo PGC
2. Modelo de valor revalorizado: alternativa contable bajo NIC 16
  - 2.1. Reconocimiento de «plusvalías» en el modelo revaluado
  - 2.2. Efecto fiscal de esos ajustes de valor
  - 2.3. Revalorización de activos amortizables
  - 2.4. Reconocimiento de «minusvalías» en el modelo revaluado
  - 2.5. Reversión de plusvalías
  - 2.6. Reversión de minusvalías
  - 2.7. Transferencia de ajustes de valor a reservas por ganancias acumuladas

## 1. MODELO DE COSTE: ÚNICA ALTERNATIVA BAJO PGC

El PGC admite un único tratamiento para todos los inmovilizados, tanto materiales como intangibles: el modelo de coste. Bajo ese modelo, los inmovilizados deben reconocerse inicialmente por el precio de adquisición de los mismos.

En los ejercicios posteriores, siguiendo ese modelo de coste, se debe reconocer el inmovilizado por el precio de adquisición, ajustado por la amortización acumulada y, en el caso de que fuera necesario, por las correcciones por deterioro.

### EJEMPLO 1. Modelo de coste

Se adquiere a comienzos del ejercicio X1 una maquinaria por un importe de 5.000, con una vida útil de 5 años, a la que se le estima un valor residual nulo.

#### **Solución**

Bajo el modelo de coste, una vez reconocido el inmovilizado, se debe valorar en los siguientes ejercicios por el coste (precio de adquisición o coste de producción) ajustado por las amortizaciones correspondientes, y los ajustes de deterioro, en caso de que se identifique que el elemento se encuentra deteriorado. No se permite ajustar el valor del mismo, en caso de que el valor razonable difiera del valor en libros, por lo que pueden surgir plusvalías tácitas en libros de la entidad, ya que el valor razonable de esos elementos puede ser superior a su valor contable, sin que la entidad pueda reconocer esa plusvalía a efectos contables.

En nuestro ejemplo, el asiento en la adquisición de la maquinaria, para reconocer la misma por el precio de adquisición, sería el siguiente:

Cuentas	Debe	Haber
Maquinaria .....	5.000	
Bancos .....		5.000

.../...

.../...

A lo largo de la vida útil de la maquinaria, se debe reconocer un gasto por amortización. Al estimarse un valor residual nulo, y una vida útil de 5 años, el gasto anual por amortización a reconocer debe ser de 1.000.

Cuentas	Debe	Haber
Amortización del inmovilizado material .....	1.000	
Amortización acumulada del inmovilizado material .....		1.000

De modo que el valor contable en los siguientes ejercicios será el coste inicial, y un ajuste lineal en los siguientes ejercicios, debido a la amortización reconocida, hasta el final de la vida útil, en la que el valor en libros del bien debe coincidir con su valor residual (de 0 en nuestro ejemplo).

## 2. MODELO DE VALOR REVALORIZADO: ALTERNATIVA CONTABLE BAJO NIC 16

En el modelo NIC no se reconoce como única alternativa el modelo de coste. Por el contrario, se brinda a las entidades otra alternativa contable, reconocer el inmovilizado por el «valor revaluado», de modo que, para el caso de que el valor en libros del inmovilizado difiera del valor razonable del mismo, las entidades pueden optar por la revalorización de los activos. Las entidades pueden optar entre ambos modelos (el modelo del coste o el modelo del valor revalorizado), como una política contable de la entidad.

Esa opción del valor revaluado se recoge, tanto para el inmovilizado material en la NIC 16, como para el inmovilizado intangible en la NIC 38:

### NIC 16, «Inmovilizado material»

#### Modelo de revalorización

«31. Con posterioridad a su reconocimiento como activo, **un elemento de inmovilizado material cuyo valor razonable pueda medirse con fiabilidad, se contabilizará por su valor revalorizado**, que es su **valor razonable**, en el momento de la revalorización, **menos la amortización acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro** de valor que haya sufrido. Las revalorizaciones se harán con suficiente regularidad, para asegurar que el importe en libros, en todo momento, no difiera significativamente del que podría determinarse utilizando el valor razonable en la fecha del balance».

## NIC 38, «Activos intangibles»

### Modelo de revalorización

«75. Con posterioridad al reconocimiento inicial, un **activo intangible se contabilizará por su valor revalorizado**, que es su **valor razonable**, en el momento de la revalorización, **menos la amortización acumulada**, y el importe acumulado de las **pérdidas por deterioro del valor** que haya sufrido. Para fijar el importe de las revalorizaciones según esta Norma, el valor razonable se determinará por referencia a un mercado activo. Las revalorizaciones se harán con suficiente regularidad, para asegurar que el importe en libros del activo, en la fecha del balance, no difiera significativamente del que podría determinarse utilizando el valor razonable.»

De modo que, de optarse por la política del valor revaluado, los inmovilizados figurarán en el balance de la entidad, no por el coste menos amortización y deterioro de los mismos, sino por el valor revaluado a la fecha de balance.

## 2.1. RECONOCIMIENTO DE «PLUSVALÍAS» EN EL MODELO REVALUADO

Esas revalorizaciones no deben figurar en resultados del ejercicio de la entidad, sino que se deben reconocer directamente en el resultado global (lo que en el modelo del PGC se denomina como otros ingresos imputados de forma directa al patrimonio neto, recogidos en el modelo de cuentas bajo los grupos 8 y 9).

### NIC 16, «Inmovilizado material»

«39. Si se **incrementa el importe en libros de un activo como consecuencia de una revalorización**, este aumento **se reconocerá directamente en otro resultado global y acumulado en el patrimonio neto, bajo el encabezamiento de superávit de revalorización.**»

### NIC 38, «Activos intangibles»

«85. Si se incrementa el importe en libros de un activo intangible como consecuencia de una revaluación, **dicho aumento se reconocerá en otro resultado global y acumulado en el patrimonio bajo el encabezamiento de superávit de revaluación.**»

#### EJEMPLO 2. Modelo de valor revalorizado

Nuestra sociedad tiene un terreno donde almacena la maquinaria pesada, con un valor en libros de 150.000 euros. Una tasación actual arroja un valor del mismo de 180.000 euros.

.../...

.../...

**Solución**

Al cierre del ejercicio, al diferir el valor en libros del terreno de su valor razonable, se debe ajustar el valor del terreno, reconociendo esa revaluación como un beneficio imputado al patrimonio neto, que no afectará al resultado del ejercicio.

Cuentas	Debe	Haber
Terrenos .....	30.000	
Beneficio por revalorización de inmovilizado material .....		30.000

Esa cuenta de beneficio imputado de forma directa al patrimonio neto se debe regularizar, al cierre del ejercicio, contra la cuenta de patrimonio neto por ajustes de revaluación.

Cuentas	Debe	Haber
Beneficio por revalorización de inmovilizado material .....	30.000	
«Superávit de revalorización» .....		30.000

**2.2. EFECTO FISCAL DE ESOS AJUSTES DE VALOR**

**EJEMPLO 3. Efecto fiscal de las revalorizaciones**

Nuestra sociedad tiene un terreno donde almacena la maquinaria pesada, con un valor en libros de 150.000. Una tasación actual arroja un valor del mismo de 180.000 euros. El tipo fiscal de la entidad es del 30 %.

**Solución**

Cuentas	Debe	Haber
Terrenos .....	30.000	
Beneficio por revalorización de inmovilizado material .....		30.000

.../...

.../...

Cuentas	Debe	Haber
Impuesto diferido .....	9.000	
Pasivos por diferencias temporarias imponibles .....		9.000

Cuentas	Debe	Haber
Beneficio por revalorización de inmovilizado material .....	30.000	
«Superávit de revalorización» .....		30.000

### 2.3. REVALORIZACIÓN DE ACTIVOS AMORTIZABLES

Si el inmovilizado tuviera algún importe reconocido como amortización, esa corrección de valor debe considerarse en la revaluación del elemento. Se brindan dos alternativas a la entidad para realizar esa revaluación de los elementos amortizados. La entidad podrá, bien reexpresar proporcionalmente tanto el valor en libros del elemento, como la amortización acumulada, bien eliminar el valor de la amortización, y un vez ajustado el valor del elemento reconocer la revaluación. Se reproducen a continuación los párrafos relevantes de la NIC 16:

#### NIC 16, «Inmovilizado material»

«35. Cuando se revalore un elemento de inmovilizado material, la **amortización acumulada** en la fecha de la revalorización **puede ser tratada** de cualquiera de las siguientes maneras:

- a) **Reexpresada proporcionalmente al cambio en el importe en libros bruto del activo**, de manera que **el importe en libros del mismo después de la revalorización sea igual a su importe revalorizado**. Este método se utiliza a menudo cuando se revaloriza el activo por medio de la aplicación de un índice para determinar su coste de reposición depreciado.
- b) **Eliminada contra el importe en libros bruto del activo**, de manera que lo que se reexpresa es el **valor neto resultante, hasta alcanzar el importe revalorizado del activo**. Este método se utiliza habitualmente en edificios».

**EJEMPLO 4. Revalorización de activos amortizables**

Nuestra sociedad tiene un inmueble con un valor en libros de 150.000 (debido a un precio de adquisición de 200.000 y una amortización acumulada de 50.000). Una tasación actual arroja un valor del mismo de 180.000.

**Solución**

Como se ha comentado previamente, la entidad tiene dos opciones para reconocer esa revaluación:

1. Reexpresar proporcionalmente tanto el valor bruto del elemento, como la amortización acumulada.
2. Eliminar la amortización, y una vez ajustado el valor en libros del elemento revaluar el elemento.

*1. Reexpresada proporcionalmente*

Según los datos del enunciado, el valor por el que figura en libros el inmovilizado es de 150.000. El valor revaluado del mismo en esta fecha es de 180.000 (debido a una tasación actual que arroja ese valor). Una de las alternativas para reconocer ese ajuste será revaluar tanto el importe bruto del bien (por un valor de 200.000) como la amortización acumulada (por un valor de 50.000). El incremento de valor del elemento es de un 20 % (comparando el valor de la tasación actual de 180.000 con el valor por el que aparece el elemento en libros, por un valor de 150.000). Ese incremento de valor es el que debemos recoger, tanto en el importe bruto del bien, como en la amortización acumulada. Se presentan los cálculos relevantes a continuación.

	Valor contable	Ajuste (20 %)	Valor ajustado
Importe bruto .....	200.000	40.000	240.000
Amortización acumulada .....	-50.000	-10.000	-60.000
Valor en libros .....	150.000	30.000	180.000

Una vez calculados los ajustes de valor de cada uno de los componentes, se procede a realizar el asiento, reconociendo un incremento del valor bruto en libros de las construcciones (por 40.000), un ajuste al valor de la amortización acumulada (por 10.000) y un ingreso imputado al patrimonio neto (por un valor de 30.000).

.../...



.../...

Cuentas	Debe	Haber
Construcciones .....	40.000	
Amortización acumulada del inmovilizado material .....		10.000
Beneficio por revalorización de inmovilizado material .....		30.000

Esa cuenta de ingreso imputada al patrimonio neto se debe regularizar al cierre del ejercicio contra la cuenta de patrimonio neto debida a ajustes de revaluación del inmovilizado.

Cuentas	Debe	Haber
Beneficio por revalorización de inmovilizado material .....	30.000	
«Superávit de revalorización» .....		30.000

## 2. Eliminada contra el importe bruto del elemento

Otra alternativa que se recoge en el modelo NIC es eliminar ese ajuste de amortización, ajustando el valor del elemento, y una vez ajustado el valor reconocer la revaluación del mismo.

En nuestro ejemplo la amortización acumulada asciende a 50.000, por lo que procedemos a eliminar esa corrección contra el importe bruto de construcciones.

Cuentas	Debe	Haber
Amortización acumulada del inmovilizado material .....	50.000	
Construcciones .....		50.000

De forma que después de eliminar esa corrección las construcciones figuran por un importe bruto de 150.000, sin tener en este momento ninguna corrección valorativa. Se procede a revaluar en este momento el elemento, para reconocerlo en libros por el valor que arroja la tasación (de 180.000). Para ello se incrementa el valor en libros del elemento, y se reconoce en la misma medida un ingreso imputado al patrimonio neto, por un valor de 30.000.

Cuentas	Debe	Haber
Construcciones .....	30.000	
Beneficio por revalorización de inmovilizado material .....		30.000

.../...

.../...

Esa cuenta de ingreso imputada al patrimonio neto debe ser regularizada al cierre del ejercicio, contra la cuenta de patrimonio neto que figura en balance por ajustes de valoración.

Cuentas	Debe	Haber
Beneficio por revalorización de inmovilizado material .....	30.000	
«Superávit de revalorización» .....		30.000

## 2.4. RECONOCIMIENTO DE «MINUSVALÍAS» EN EL MODELO REVALUADO

Los ajustes de valoración que supongan reconocer una minusvalía en los elementos del inmovilizado (debido a que el valor revaluado del elemento sea inferior al valor en libros), como criterio general, no se deben reconocer como una pérdida imputada de forma directa en el patrimonio neto, sino que deben reconocerse como una pérdida en el resultado del ejercicio.

### NIC 16, «Inmovilizado material»

«40. Cuando se reduzca el importe en libros de un activo como consecuencia de una revalorización, **tal disminución se reconocerá en el resultado del ejercicio.**»

#### EJEMPLO 5. Minusvalía de inmovilizado: pérdida del ejercicio

Nuestra sociedad tiene un terreno donde almacena la maquinaria pesada, con un valor en libros de 150.000 euros. Una tasación actual arroja un valor del mismo de 120.000 euros.

#### **Solución**

Al tratarse de un ajuste de valor para reconocer una caída del valor del inmovilizado, ese ajuste de valor no supondrá una pérdida imputada al patrimonio neto, sino que debe reconocerse en el resultado del ejercicio, como una pérdida por deterioro del inmovilizado material.

.../...

.../...

Cuentas	Debe	Haber
Pérdidas por deterioro de terrenos .....	30.000	
Terrenos .....		30.000

## 2.5. REVERSIÓN DE PLUSVALÍAS

El criterio general comentado en el punto anterior, de reconocer las minusvalías del inmovilizado como una pérdida del ejercicio y no como una pérdida imputada al patrimonio neto, no se cumple en el caso de que esos ajustes de valoración supongan una reversión de una plusvalía reconocida previamente. En ese caso, como el ajuste de valoración reconocido previamente, para reconocer el incremento del valor del bien, supuso reconocer un ingreso imputado al patrimonio neto, para reconocer esa caída de valor de forma consistente con el reconocimiento de la plusvalía, el ajuste se reconocerá contra una cuenta de pérdidas imputadas de forma directa al patrimonio neto.

### NIC 16, «Inmovilizado material»

«40. Cuando se reduzca el importe en libros de un activo como consecuencia de una revalorización, tal disminución se reconocerá en el resultado del ejercicio. Sin embargo, **la disminución se reconocerá en otro resultado global, en la medida en que exista saldo acreedor en el superávit de revalorización en relación con ese activo.** La disminución reconocida en otro resultado global reducirá el importe acumulado en el patrimonio neto con el encabezamiento de superávit de revalorización.»

### EJEMPLO 6. Reversión de plusvalías

Nuestra sociedad adquirió a comienzos del ejercicio X1 un terreno donde almacena la maquinaria pesada por un importe de 150.000 euros. Al cierre de los siguientes ejercicios se han obtenido los siguientes valores razonables de las tasaciones de dicho terreno:

Fecha	Valor razonable
31-12-X1	165.000
31-12-X2	140.000

.../...

.../...

**Solución**

Al cierre del ejercicio X1, se debe reconocer un ajuste del valor de los terrenos, que figuran en libros por el precio de adquisición (de 150.000), y a los que se les ha estimado un valor revaluado de 165.000. Para «aflojar» esas plusvalías se debe reconocer un ingreso imputado al patrimonio neto, por un importe de 15.000.

*Ejercicio X1*

Cuentas	Debe	Haber
Terrenos .....	15.000	
Beneficio por revalorización de inmovilizado material .....		15.000

Esa cuenta de ingreso imputado al patrimonio neto se debe regularizar al cierre del ejercicio, reconociendo en el balance de la entidad un componente de patrimonio neto debido al ajuste de valor de los inmovilizados valorados a valor revaluado.

Cuentas	Debe	Haber
Beneficio por revalorización de inmovilizado material .....	15.000	
«Superávit de revalorización» .....		15.000

Al cierre del ejercicio X2 el valor revaluado del terreno es de 140.000, por lo que debemos ajustar el valor por el que figura el terreno en libros de la entidad (por un valor de 165.000) a su nuevo valor revaluado (ajustando por lo tanto el valor del mismo en 25.000).

De ese ajuste de valor, parte se debe a una reversión de una plusvalía reconocida previamente (en concreto los 15.000 que se habían reconocido en el ejercicio anterior como ingreso imputado al patrimonio neto). Ese importe no debe reconocerse como una pérdida del ejercicio, sino que se debe reconocer como una pérdida imputada al patrimonio neto, de forma consistente con la que se reconoció la plusvalía en el ejercicio anterior.

El resto de la caída de valor, que no es debida a una reversión de una plusvalía previa, sí que debe reconocerse como un resultado del ejercicio.

Cuentas	Debe	Haber
Pérdida por revalorización de inmovilizado material .....	15.000	
Pérdidas por deterioro de terrenos .....	10.000	
Terrenos .....		25.000

.../...

.../...

La cuenta de pérdidas imputadas al patrimonio neto por ajustes de valoración debe regularizarse al cierre del ejercicio, dando de baja el importe que figura en el patrimonio neto por ajustes de valoración, al haber desaparecido los motivos que justificaban su reconocimiento.

Cuentas	Debe	Haber
«Superávit de revalorización» .....	15.000	
Pérdida por revalorización de inmovilizado material .....		15.000

## 2.6. REVERSIÓN DE MINUSVALÍAS

Los incrementos de valor que supongan una reversión de una minusvalía reconocida previamente se deben reconocer de forma consistente con el reconocimiento de esa minusvalía. De modo que dichos incrementos de valor no deben reconocerse como un ingreso imputado de forma directa en el patrimonio neto, sino que se deben reconocer como un resultado del ejercicio.

### NIC 16, «Inmovilizado material»

«39. Si se incrementa el importe en libros de un activo como consecuencia de una revalorización, este aumento se reconocerá directamente en otro resultado global y acumulado en el patrimonio neto, bajo el encabezamiento de superávit de revalorización. Sin embargo, **el incremento se reconocerá en el resultado del ejercicio en la medida en que suponga una reversión de una disminución por devaluación** del mismo activo, **que fue reconocida previamente en resultados.**»

### NIC 38, «Activos intangibles»

«85. Cuando se incremente el importe en libros de un activo intangible como consecuencia de una revaluación, dicho aumento se llevará directamente a una cuenta de superávit de revaluación, dentro del patrimonio neto. No obstante, el incremento **se reconocerá en el resultado del periodo en la medida en que suponga una reversión de una disminución por devaluación** del mismo activo, que fue **reconocida previamente en resultados.**»

### EJEMPLO 7. Reversión de minusvalías

Nuestra sociedad adquirió a comienzos del ejercicio X1 un terreno donde almacena la maquinaria pesada por un importe de 150.000 euros. Al cierre de los siguientes ejercicios se han obtenido los siguientes valores razonables de las tasaciones de dicho terreno:

.../...

.../...

Fecha	Valor razonable
31-12-X1	140.000
31-12-X2	165.000

**Solución**

Al cierre del ejercicio X1, se debe reconocer la minusvalía de los terrenos en el resultado del ejercicio, como una pérdida por deterioro.

Cuentas	Debe	Haber
Pérdidas por deterioro de terrenos .....	10.000	
Terrenos .....		10.000

Esa minusvalía identificada en el ejercicio X1 revierte en el ejercicio X2, ya que el nuevo valor revaluado del terreno es de 165.000. El mismo figura en libros por un importe de 140.000, luego debemos incrementar el valor del mismo en 25.000. De ese ajuste del valor de los terrenos, parte vendrá determinada por una reversión de la minusvalía reconocida en el ejercicio anterior, por un importe de 10.000. Ese importe no se debe reconocer como un ingreso imputado en el patrimonio neto, sino que de forma consistente con el reconocimiento de dicha minusvalía, la reversión debe reconocerse en el resultado del ejercicio. El resto de ajustes de valor, que no son debidos a la reversión de una minusvalía identificada previamente, se deben reconocer como un ingreso imputado de forma directa al patrimonio neto.

Cuentas	Debe	Haber
Terrenos .....	25.000	
Reversión por pérdidas de deterioro de valor .....		10.000
Beneficio por revalorización de inmovilizado material .....		15.000

**2.7. TRANSFERENCIA DE AJUSTES DE VALOR A RESERVAS POR GANANCIAS ACUMULADAS**

Esos ajustes de valoración que se reconocen en el patrimonio neto, para ajustar el valor de los inmovilizados a su valor revaluado, no se transfieren en ningún momento al resultado del

ejercicio, sino que cuando se produzca la baja del elemento, o a medida que dicho inmovilizado se vaya amortizando, se irán transfiriendo esos ajustes de valoración a las reservas de la entidad.

### NIC 16, «Inmovilizado material»

«41. La **reserva de revalorización** de un elemento del inmovilizado material incluida en el patrimonio neto **podrá ser transferida directamente a la cuenta de reservas por ganancias acumuladas, cuando se dé de baja en cuentas al activo**. Esto **podría implicar la transferencia total de la reserva cuando el activo sea enajenado o se disponga de él por otra vía**.

No obstante, **parte de la reserva podría transferirse a medida que el activo fuera utilizado por la entidad**. En ese caso, el importe de la reserva transferido sería igual a la **diferencia entre la amortización calculada según el valor revalorizado del activo y la calculada según su coste original**.

Las **transferencias** desde las cuentas de reservas de revalorización a las cuentas de reservas por ganancias acumuladas, realizadas, **no pasarán por el resultado del ejercicio.**»

#### EJEMPLO 8. Transferencias de los ajustes de valoración a las reservas

Se adquiere a comienzos del ejercicio X1 un helicóptero por 100.000, al que se le estima una vida útil de 20 años. Al cierre del ejercicio X3 se estima que los helicópteros se han revalorizado un 20 %, por lo que nuestro helicóptero tiene un valor revalorizado de 102.000. A comienzos del ejercicio X6 se vende el mismo en el mercado por un valor de 92.000.

#### Solución

En el momento de la adquisición del helicóptero, se debe reconocer el mismo por el coste de adquisición, siendo el asiento necesario el siguiente:

Cuentas	Debe	Haber
Helicóptero .....	100.000	
Bancos .....		100.000

Al estimarse una vida útil de 20 años, y un valor residual nulo, las cuotas de amortización a reconocer en los siguientes ejercicios serán de 5.000. El asiento que se realizaría al cierre de los ejercicios X1, X2 y X3 sería el siguiente:

Cuentas	Debe	Haber
Amortización del inmovilizado material .....	5.000	
Amortización acumulada del inmovilizado material .....		5.000

.../...

.../...

En el ejercicio X3, una vez reconocida la amortización de ese ejercicio, se procede a reconocer el ajuste de valoración de dicho elemento para reconocer el mismo a su valor revaluado, que según el enunciado es de 102.000. En estos momentos el helicóptero figurará en libros por un valor de 85.000 (los 100.000 del precio de adquisición, ajustado por la amortización reconocida durante estos tres ejercicios). Luego la diferencia entre ambos importes supondrá un beneficio, imputado de forma directa al patrimonio neto, por un importe de 17.000.

Revalorización:

- Valor en libros (100.000 – 3 × 5.000) ..... 85.000
- Valor razonable ..... 102.000
- Diferencia (Beneficio de revalorización) ..... 17.000

En nuestra propuesta de solución optamos por ajustar el valor del elemento dando de baja la amortización acumulada, y una vez eliminada la amortización procedemos a ajustar el valor del elemento, tal y como permite la NIC.

El asiento por la eliminación de la amortización acumulada será el siguiente:

Cuentas	Debe	Haber
Amortización acumulada del inmovilizado material .....	15.000	
Helicóptero .....		15.000

Procedemos en este momento a revaluar el elemento, incrementando el valor del mismo, y reconociendo un ingreso imputado a patrimonio neto por esa revalorización, por un valor de 17.000.

Cuentas	Debe	Haber
Helicóptero .....	17.000	
Beneficio por revalorización de inmovilizado material .....		17.000

Esa cuenta de ingreso imputado al patrimonio neto se debe regularizar al cierre del ejercicio, reconociendo en el patrimonio neto de la entidad ese ajuste de valor.

Cuentas	Debe	Haber
Beneficio por revalorización de inmovilizado material .....	17.000	
«Superávit de revalorización» .....		17.000

.../...



.../...

Al haberse ajustado el valor por el que figura en libros el inmovilizado, se modifica la base de amortización del elemento. Se debe proceder a recalcular la cuota de amortización a reconocer en los siguientes ejercicios.

Recálculo de la amortización:

- Base de amortización ..... 102.000
- Vida útil ..... 17 años
- Cuota anual ..... 6.000

Al cierre del ejercicio X4 procedemos a reconocer la amortización del ejercicio, conforme al valor revaluado de 6.000.

Cuentas	Debe	Haber
Amortización del inmovilizado material .....	6.000	
Amortización acumulada del inmovilizado material .....		6.000

Debe entenderse en este momento que parte de las plusvalías que habíamos reconocido en el ejercicio anterior, y que figuraban en el patrimonio neto de la entidad por importe de 17.000, se han realizado en este ejercicio por la amortización. En concreto, la diferencia entre la cuota original de amortización (de 5.000) y la nueva cuota reconocida después de la revalorización del bien (de 6.000) es el importe que se debe entender de la plusvalía que se ha realizado. Esa parte que se entiende como realizada se debe transferir de la cuenta de ajustes de valoración en la que figura en este momento a las reservas voluntarias de la entidad.

Cuentas	Debe	Haber
«Superávit de revalorización» .....	1.000	
Reservas (ganancias acumuladas) .....		1.000

Del mismo modo se debe proceder en el ejercicio X5, reconociendo la amortización por la cuota recalculada, de 6.000, transfiriendo la parte de plusvalías que se entienden realizadas a las reservas voluntarias de la entidad:

Cuentas	Debe	Haber
Amortización del inmovilizado material .....	6.000	
Amortización acumulada del inmovilizado material .....		6.000

.../...

.../...

Cuentas	Debe	Haber
«Superávit de revalorización» .....	1.000	
Reservas (ganancias acumuladas) .....		1.000

A comienzos del ejercicio X6 se produce la venta del helicóptero. Daremos de baja en este momento el inmovilizado, que figura por un valor en libros de 102.000 con un amortización acumulada de 12.000, reconociendo un beneficio en la operación de 2.000.

Cuentas	Debe	Haber
Bancos .....	92.000	
Amortización acumulada del inmovilizado material .....	12.000	
Helicóptero .....		102.000
Beneficio por enajenación del inmovilizado material .....		2.000

Al haberse dado de baja el elemento, los ajustes de valoración que figuran en este momento en el balance de la entidad deben transferirse a reservas voluntarias.

Cuentas	Debe	Haber
«Superávit de revalorización» .....	15.000	
Reservas (ganancias acumuladas) .....		15.000