E

l deterioro de valor de los activos no generadores de efectivo de un ente de gobierno es uno de los temas tratados por las normas internacionales de contabilidad en el sector público - NICSP. Para estos activos, el valor de uso se estima en función de la capacidad operativa restante que tiene el recurso (denominado por el estándar cómo el potencial del servicio recuperable), la cual puede haberse perdido básicamente por dos circunstancias: Infrautilización o daño en el activo.

La infrautilización puede ser producto de un cambio de uso del recurso; por ejemplo, una construcción que está diseñada para prestar un servicio de salud ahora se emplea para propósitos diferentes. En este caso, el estándar internacional lo que pretende es reflejar las pérdidas que se derivan por el uso ineficiente del recurso. Pero la capacidad operativa puede haberse perdido porque el activo tiene un daño físico y este puede tener como consecuencia una pérdida total o parcial en el potencial del servicio recuperable. En ambos casos, el estándar internacional lo que pretende es que se reconozca la pérdida de la capacidad operativa de los activos.

Ahora, el tema es ¿Cómo llevar a cabo la estimación de las pérdidas por infrautilización o por daño del activo? La lógica no es muy diferente a la que se aplica a efectos de determinar la depreciación de un activo, es decir, es necesario establecer el método que mejor refleje, en el caso de la depreciación, el consumo del activo; y para el deterioro, el método que mejor se aproxime a estimar la pérdida de la capacidad operativa que ha sufrido el recurso. Si un activo tiene un daño físico, se puede emplear el enfoque del costo de rehabilitación, en el cual, el costo en que se incurriría para devolver al activo el nivel del potencial de servicio que tenía antes del daño físico, es la variable importante para determinar la pérdida. Pero también se puede emplear un enfoque basado en las unidades de servicio, en este, el costo de los servicios dejados de prestar por un activo, es la variable a emplear para el cálculo del deterioro. ¿Pero cómo decidir que enfoque utilizar? Por ejemplo, suponga que un equipo tiene tres funcionalidades (impresión, fotocopiadora y escáner) pero un daño dejó inutilizable los servicios de fotocopiado y escáner; si económicamente es viable llevar a cabo la reparación, el enfoque de costo de rehabilitación debe ser la alternativa a emplear, pero si la reparación de estas funcionalidades no se justifica y la única alternativa es seguir utilizando el equipo como impresora, el enfoque que mejor refleja las condiciones operativas del activo es el de las unidades de servicio.

No es fácil entender estas cuestiones y menos aun cuando el estudio se restringe únicamente al estándar; por eso es necesario consultar los textos que explican las cuestiones trascendentales, uno de estos es el del profesor [Muller](http://www.wiley.com/WileyCDA/WileyTitle/productCd-1118368711.html), que además está disponible en la biblioteca de la Universidad Javeriana.

*Germán Eduardo Espinosa Flórez*