Q

uisiera exponer mi opinión sobre la utilización de la exención de costo atribuido, cuando simultáneamente la entidad aplica el modelo de revaluación en la medición de las propiedades, planta y equipo.

El [Consejo Técnico de la Contaduría Pública](http://www.ctcp.gov.co/includes/tng/pub/tNG_download4.php?pageNum_rslistdocuments=21&totalRows_rslistdocuments=744&concept_id=2014&KT_download1=2bc01bf19de4b3c0dc2d5ec71f015325), se pronunció al respecto, afirmando: *“(…) La entidad que adopta por primera vez las NIIF y utiliza la exención de costo atribuido en las propiedades, planta y equipo, los activos intangibles, o las propiedades de inversión medidas al costo, debe registrar el mayor o menor valor del activo en ganancias acumuladas como consecuencia del efecto de conversión a menos que seleccione el modelo del valor revaluado para su medición posterior. En este último caso, el efecto del uso de la exención de costo atribuido debe ir al superávit por revaluación”.* De igual forma, el reciente [Boletín informativo contable](http://www.supersociedades.gov.co/noticias/Documents/2016/BOLET%C3%8DN%20INFORMATIVO%20CONTABLE.pdf) preparado por la Superintendencia de Sociedades, sostiene: “*Si la entidad empresarial al realizar el ESFA utilizó la exención de costo atribuido para medir su propiedad planta y equipo y decide aplicar lo consignado en el decreto 2496 de 2015, a partir del primero de enero de 2017, tendría que hacer un ajuste retroactivo y lo registrado en las ganancias acumuladas debe ser reclasificado al superávit por revaluación.”*

Yo estoy en desacuerdo con este tratamiento, por lo siguiente:

1. La exención de costo atribuido no es una revaluación y por tanto no supone el nacimiento del Superávit por Revaluación. Por el contrario, es una forma alternativa permitida (exención) para determinar el costo del activo. “*Costo atribuido: Un importe usado* ***como sustituto del costo*** *o del costo depreciado en una fecha determinada” (NIIF 1 Apéndice A).*
2. El principio general de la elaboración del Estado de Situación Financiera de Apertura (ESFA) es la aplicación retroactiva de las NIIF. Por lo tanto, para reconocer una partida de Superávit por Revaluación en el ESFA, una entidad debería aplicar la NIC 16 (o la sección 17 de la NIIF para las PYMES) retroactivamente. Por ejemplo, si una entidad ha depreciado un activo considerando las vidas útiles fiscales y estas no reflejaran una estimación razonable de la vida útil del mismo, la aplicación retroactiva requiere que se ajuste la depreciación acumulada para determinar un importe en libros que sea consistente con las NIIF (véase el párrafo GI7 de la NIIF 1). A partir de este importe si se podría revaluar el activo y calcular entonces el Superávit por Revaluación resultante.
3. El deterioro de los activos revaluados se carga al saldo del Superávit Revaluación. Por tanto, no parece lógico que su saldo se determine mediante la simple comparación entre el valor razonable de un activo y su valor contable bajo los PCGA anteriores (que podría estar errado por efectos de la depreciación).

*Edgar Emilio Salazar Baquero*