E

n Ia IPSAS 21 se afirma: “*Esta Norma define deterioro de valor como una pérdida en los beneficios económicos o potencial de servicio futuros de un activo, adicional y por encima del reconocimiento sistemático de la pérdida de beneficios económicos o potencial de servicio a través de la depreciación (amortización)”*. De esta misma forma quedó definido el deterioro de valor en el marco normativo de entidades de gobierno ([Resolución 533 de 2015](http://www.contaduria.gov.co/wps/wcm/connect/4c860b8e-6070-4d4b-ab04-d5ba0df66f25/Res_%2B533.pdf?MOD=AJPERES&CONVERT_TO=url&CACHEID=4c860b8e-6070-4d4b-ab04-d5ba0df66f25)).

El potencial de servicio futuro de un activo se mide a través del importe del servicio recuperable, el cual se debe calcular, si y solo sí, existen indicios de deterioro. De acuerdo con lo establecido en el literal “c” del párrafo 27 de la norma internacional, el daño físico puede llevar a que una entidad reconozca pérdidas por deterioro, pero esto no quiere decir que, ante un daño, siempre se deba contabilizar un gasto, o que el daño sea el único factor determinante que da lugar al reconocimiento de deterioro, debido a:

1. Solo se reconoce deterioro en la medida en que el importe del servicio recuperable de un activo sea inferior a su valor en libros; si, por ejemplo, la capa superior de una carretera se encuentra dañada, pero su costo depreciado es poco significativo, esto nos debe llevar a concluir que el activo se depreció suficientemente y que no es necesario reconocer la pérdida que ha tenido por el daño ocasionado. Ahora, si la depreciación del activo no es representativa, el valor en libros puede superar su importe recuperable, en cuyo caso, la entidad deberá registrar el deterioro correspondiente. De acuerdo con lo anterior, el deterioro dependerá, entre otros factores, de la depreciación que tenga el activo y no solamente del hecho de que se encuentre dañado.
2. Existen factores diferentes al daño que dan lugar al reconocimiento de deterioro. Por ejemplo, en un puente se puede restringir el paso de vehículos de determinadas toneladas, técnicamente no hay un daño, simplemente, por el transcurso de los años, el activo ya no presta el mismo nivel servicio y es esta circunstancia (la forma en que ahora se gestiona el activo, el cambio en el uso del puente, el cual deja de prestar un servicio para el cual estaba previsto y se restringe al paso de vehículos livianos), la cual debe llevar a una entidad a calcular el importe del servicio recuperable. En el evento en que dicho importe sea inferior al valor en libros, se reconoce la pérdida por deterioro de valor.

Como se puede observar, no es factible afirmar que el daño físico conlleva al reconocimiento de una pérdida por deterioro de valor en los activos no generadores de efectivo, tampoco se puede afirmar que sólo en el caso de un daño físico existe deterioro; en algunas ocasiones el daño puede traducirse contablemente en un gasto por deterioro, en otras puede ser una baja de un activo, o es posible que el daño no tenga efectos contables (ni deterioro ni baja). No se pueden establecer reglas al respecto.

(continuará …)

*Germán Eduardo Espinosa Flórez*