C

onsiderando la importancia del tema y reconociendo que es un asunto para debatir, a continuación presento una opinión técnica sobre la utilización de la exención de costo atribuido en el estado de situación financiera de apertura elaborado de acuerdo con las NIIF.

Primero, vale la pena recordar dos de las exenciones previstas en la NIIF 1 que son comúnmente utilizadas en Colombia (el subrayado es mío):

“*D5 La entidad podrá optar, en la fecha de transición a las NIIF, por la medición de una partida de propiedades, planta y equipo por su valor razonable, y utilizar este valor razonable como el costo atribuido en esa fecha.”*

*“D6 La entidad que adopta por primera vez las NIIF podrá elegir utilizar una revaluación según PCGA anteriores de una partida de propiedades, planta y equipo, ya sea a la fecha de transición o anterior, como costo atribuido en la fecha de la revaluación…”*

A continuación, un ejemplo simple para ilustrar el uso de la primera de las posibilidades:

Una entidad tiene un activo que bajo sus principios de contabilidad anteriores tiene un importe en libros de 100 unidades monetarias (u.m.), en la fecha de transición (costo 150 u.m. - depreciación acumulada 50 u.m.). El valor razonable de ese activo en la fecha de transición es 180 u.m. La entidad decide utilizar la exención de valor razonable como costo atribuido y por tanto, mide el activo en su estado de situación financiera de apertura por un importe de 180 u.m.

La cuestión a analizar es si el incremento en el valor del activo que se genera en el estado de situación financiera de apertura por la utilización de la exención (80 u.m.), debe ser llevado como parte del superávit por revaluación como se requiere en la NIC 16 para el caso de activos que se revalúan. En este sentido, es importante analizar la definición de costo atribuido de la NIIF 1 (el subrayado es mío):

*“Costo atribuido: Un importe usado* ***como sustituto del costo*** *o del costo depreciado en una fecha determinada. En la depreciación o amortización posterior* ***se supone que la entidad había reconocido inicialmente el activo o pasivo en la fecha determinada****, y que este costo era equivalente al costo atribuido. “*

Como se observa, la utilización de la exención busca obtener una medición que se supone es el **costo** del activo para las NIIF. Por lo anterior, de acuerdo con la NIC 16 y la NIIF 1, es incorrecto incorporar el ajuste derivado de la utilización de la exención, como una partida de superávit por revaluación. El superávit por revaluación sólo aparece cuando la entidad decide usar el modelo de revaluación y la exención del costo atribuido no es una revaluación de acuerdo con la NIC 16. Por lo anterior, el tratamiento adecuado, en mi opinión, es incorporar el ajuste como parte de las utilidades retenidas.

*Edgar Emilio Salazar Baquero*