

Valor residual es irrelevante según los Estándares Internacionales y normalmente no se requiere calcularlo

Modelo de política contable del valor residual en multinacionales

Por: [Juan Fernando Mejía \(www.globalcontable.com/perfil\)](http://www.globalcontable.com/perfil).

Especial para actualicese.com

Artículo patrocinado:

[Efectos tributarios de las NIF año gravable 2016 – Taller práctico](#)

Introducción

La NIC 16 “*Propiedades, planta y equipo*” señala en su párrafo 53 que “*en la práctica, el valor residual de un activo a menudo es insignificante, y por tanto irrelevante en el cálculo del importe depreciable*”, asunto aplicable también, y mayormente, a las pymes.

Como se sabe, el valor residual, valor de salvamento o “valor de rescate” de un activo es una parte de su costo que no se deprecia, porque es el precio “*que se recibiría en la actualidad si el activo estuviera en la edad y condiciones que se esperan al final de su vida útil*” (NIC 16, párrafo 6).

El citado párrafo 54 de la NIC 16 ha sido aplicado tradicionalmente por las entidades multinacionales (incluyendo las que aplican el Estándar Internacional para Pymes) desde la primera versión de la NIC 16 en el 2003 e incluso desde mucho antes por las que aplican USGAAP¹, específicamente para:

1. No calcular el valor residual para los bienes muebles, donde normalmente es inmaterial.
2. Sí calcular un alto valor residual para los bienes inmuebles y evitar así depreciarlos bajo Estándares Internacionales.

¹ Los USGAAP son los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en los Estados Unidos (por su sigla en inglés).

Estos criterios se incluyen en una política de información financiera y contable que documenta el **juicio profesional** (como la que se anexa).

Este artículo pretende responder un interrogante: *¿por qué las multinacionales no calculan el valor residual en los bienes muebles, pero sí en los inmuebles?*. A su vez, se busca entregar un modelo de política contable, utilizada por algunas multinacionales, acerca de este aspecto de la depreciación de las propiedades, planta y equipo.

No calcular valor residual a los bienes muebles: la práctica internacional

Al parecer, algunas entidades locales desconocen la práctica internacional y les han dicho que es “obligatorio” calcular un valor residual en todos los casos o que se requiere contratar “expertos” para saber cuál sería el valor de venta de bienes muebles.

Complejizar un asunto cuya naturaleza es simple, conlleva a un importante e innecesario consumo de recursos y a complicaciones en el control interno y la auditoria de ese valor, incluso si existen sistemas que lo hagan “automáticamente”.

Esto es particularmente costoso por las diferencias con el tratamiento tributario, lo cual genera el cálculo y seguimiento a cientos o miles de impuestos diferidos por tener ese número de bienes muebles, cada uno dos bases de depreciación (una para las NIIF y otra para las normas locales).

La práctica tradicional de entidades que han aplicado las NIIF en otros países, desde hace mucho tiempo, es adoptar una política contable basada en el juicio profesional para no calcular valor residual en los bienes muebles.

Esa política documenta criterios como:

- La Materialidad: una de las dos características fundamentales de las NIIF, según los párrafos C11 del Marco Conceptual y 2.6 de las NIIF PYMES, ratificada en el citado párrafo 53 de la NIC 16 para el caso del valor residual de los bienes muebles.
- La relación costo beneficio que es una “restricción dominante” establecida en los párrafos CC 35 del Marco Conceptual y 2.13 de la NIIF PYMES, pues aunque un sistema calcule dos depreciaciones diferentes para los bienes muebles (una tributaria y otra bajo NIIF), se ahorran costos

y tiempo de auditoría y control.

Mientras la costumbre en empresas locales es dedicar demasiados recursos al [manejo contable de los bienes muebles](#), las entidades multinacionales lo simplifican para concentrarse en la estrategia contable y financiera de los temas relacionados con el “*Core Business o Core Competence*”, es decir, en las actividades que realmente generan valor (un artículo sobre el manejo contable de los bienes muebles [puede verse aquí](#)).

Un caso real

Uno de tantos casos fue una consulta realizada por un usuario de globalcontable.com y casos similares en la consultoría empresarial:

El revisor fiscal (auditor) le dijo a una empresa que era “obligatorio” calcular el valor residual para computadores portátiles y otros bienes muebles porque si un computador de estos llegare a ser vendido a un trabajador (por ejemplo), se recuperaría un valor que no puede depreciarse hoy.

Le pregunté cuántas veces se había vendido un computador a un trabajador en 20 años que lleva operando esta entidad y la respuesta fue que como 10 veces, por un valor aproximado de \$300.000 (unos US\$ 100).

Esto es increíble, pero sucede. Nuestra respuesta no fue otra que dividir \$3.000.000 (un aproximado de las 10 veces que se había vendido un computador a un trabajador) en el total de activos (que para esa entidad era de más de 100 millones de pesos o unos 33 mil dólares). El resultado fue un 3%.

Aunque no existe un monto como tal en las NIIF ni en las NIA, no es necesario ir a Harvard para saber que esto es irrelevante y que no vale la pena confundir de esta manera a las entidades.

En este caso, quien estaba asesorando en las NIIF era quien actuaba en la misma entidad como Revisor Fiscal (auditor), conflicto de interés prohibido en las normas locales desde la Ley 43 de 1990 y en el Código de Comercio, pues implica ser “juez y parte” al recomendar tratamientos contables que luego audita la misma persona, una clara violación a la debida segregación de funciones.

Pero al margen de esa discusión que debe ser resuelta por organismos disciplinarios de la profesión (la Junta Central de Contadores en el caso de Colombia), lo que sorprende son los altos costos en los que incurrió la entidad

para contratar un perito (por cierto, recomendado por el mismo auditor) para que estimara un valor residual.

El valor residual es un precio estimado de venta y no es necesario ir más allá de simples cotizaciones o la experiencia práctica de la entidad con activos similares. Además, la sola inferencia, permitida por las Normas Internacionales de Auditoría y por la más sana lógica, no permite concluir algo diferente a la practicidad y el uso de la ética profesional que va más allá de un código publicado por IFAC (International Federation of Accountants).

Los aspectos que documentan el juicio profesional para no reconocer valor residual en los bienes muebles

Las multinacionales que tienen muchos bienes muebles total o parcialmente depreciados no los valoran para incluirlos nuevamente en el balance de apertura y mantienen estos bienes en una nota como lo permite la NIC 16 desde el año 2003 (párrafo 79b). Esto, porque muchas veces tienen cientos o miles de estos bienes que son inmateriales aún en conjunto y porque la relación costo beneficio prima, como se analiza en el artículo "[Terrorismo contable con los bienes muebles en las NIIF. Memorando y Modelo de Política Contable](#)", que puede verse [presionando click aquí](#).

Para documentar una política de valor residual de bienes muebles las entidades con amplia experiencia en NIIF se basan en el párrafo 53 de la NIC 16, y elaboran un Memorando Técnico o Acta para dejar claro el análisis del juicio profesional al respecto.

Los elementos que se incluyen en las actas de adopción de políticas contables seguidas por la mayoría de entidades que han aplicado las NIIF en varios países son, al menos, los siguientes:

1. La inmaterialidad: Normalmente los bienes muebles usados, incluyendo los vehículos, tienden a reducir su valor en el tiempo y las empresas quieren usarlos prácticamente por toda su vida útil, pues se adquieren para el uso y no para su venta.

La práctica muestra que vender bienes muebles totalmente depreciados (o casi totalmente depreciados) no genera una utilidad relevante, pues no son ingresos de las actividades ordinarias.

Por supuesto que el precio de venta estimado de los bienes muebles, una vez terminada su vida útil, no influye de manera grave en la toma de decisiones de los usuarios externos de los estados financieros.

2. La relación costo beneficio: Los sistemas de información pueden calcular automáticamente dos depreciaciones: una sin valor residual para las normas locales y otra con valor residual para las NIIF o podrían determinar que el valor residual es el mismo. Sin embargo, además sería muy alto el costo de parametrizar y mantener cientos o miles de datos y especialmente se tendría que incurrir costos elevados y alta dedicación de tiempo para hacer control interno, auditoría interna o externa (revisoría fiscal) a estos valores.

Por ejemplo, si la entidad tiene 500 muebles o más, se le haría complejo mantener una inmensa cantidad de valores residuales y tendría la dificultad de estimar dicho valor cada vez que se compre un bien mueble.

3. Diferencia con normas fiscales: El artículo 128 del Estatuto Tributario colombiano señala que se puede deducir el 100% del costo del bien, salvo que se utilice el método de reducción de saldos (artículo 134).

Como normalmente las entidades no establecen un valor residual fiscalmente, se generarían tantas diferencias e impuestos diferidos como bienes muebles tenga la entidad. Como se dijo arriba, el control y auditoría a estas diferencias e impuestos diferidos implica incurrir en costos innecesarios para asuntos inmateriales.

4. Riesgo de alta subjetividad: la Norma Internacional de Auditoría (NIA) 540 señala que deben auditarse las estimaciones por la subjetividad que implican y la potencial manipulación de las cifras a la que podrían conllevar.

Aunque el uso de estimaciones es válido y clave para las NIIF, en bienes como los muebles, existiría un alto grado de desviación de la realidad contratando peritos cuando en realidad cotizaciones y otras formas de conocer el precio de mercado puede ser más creíble.

5. Otros riesgos clave: De conformidad con la NIA 315 el auditor debe verificar riesgos como el de negocio (es decir, si los negocios de la entidad se ven influenciados de manera importante por tener o no un valor residual en los bienes muebles, cuya respuesta evidente es un no rotundo), el riesgo de fraude material (es decir si podría existir una irregularidad importante por calcular, o no calcular, el valor residual) y el riesgo de error material (es decir si este tema, por ejemplo, es

tan grave como para tomar decisiones relevantes).

El alto Valor Residual en Inmuebles para no depreciarlos: comparando multinacionales con pequeñas entidades locales.

Mientras el Marco Conceptual de las NIIF y el párrafo P7 de las NIIF PYMES señalan que las NIIF no se aplican a entidades sin ánimo de lucro, en Colombia se estableció legalmente que sí deben aplicarse, según el criterio de cada entidad que define sus propias políticas contables, generando un mar de criterios diferentes y algunas confusiones generalizadas.

En efecto, todas las entidades que tengan más de 10 trabajadores, más de 500 Salarios Mínimos Mensuales Legales Vigentes (SMMLV) en Activos o más de 6.000 SMMLV en ingresos, deben aplicar las NIIF PYMES (y algunas aplican “voluntariamente” las NIIF Completas).

Incluso muchas entidades, aún más pequeñas, que no cumplen esos topes legales las han conminado a aplicar las NIIF, aunque los Decretos 3022 de 2013 y 2420 de 2015 señalan que solo deben aplicar contabilidad simplificada, que no es otra cosa que una depuración contable como siempre debe hacerse.

Por ejemplo, una copropiedad (propiedad horizontal), valoró un ascensor que es una zona común y la empezó a depreciar nuevamente. Esto le está generando un déficit porque las cuotas de los copropietarios son sus ingresos y también sus gastos mensuales; de manera que los gastos de depreciación no están absorbidos y están generando importantes pérdidas en el Periodo de Transición y en los periodos siguientes de aplicación.

(Ver [“99% de las Propiedades Horizontales no debe aplicar las NIIF”](#)).

Esto sucede también con cualquier empresa que tenía inmuebles totalmente depreciados y los valoró: está afectando dos veces su estado de resultados, pues primero los depreció fiscalmente (y contablemente) y ahora los volverá a depreciar.

En su lugar, las empresas multinacionales no vuelven a depreciar los inmuebles, pues establecen, mediante una política contable, como la que se adjunta, que el valor residual es muy alto.

Esta decisión se basa en el artículo 54 de la NIC 16, según el cual *“El valor residual de un activo podría aumentar hasta igualar o superar el importe en libros*

del activo. Si esto sucediese, el cargo por depreciación del activo será nulo...”.

Esto es absolutamente válido siempre que sea documentado, por ejemplo, en el avalúo de inmuebles realizado para el ESFA o una política interna que consulte datos externos de crecimiento del mercado inmobiliario, como la página web y los estudios del Banco de la República (Banco Central) respecto al mercado inmobiliario.

Al respecto recomendamos el artículo [“Valor residual para inmuebles que cada día ganan valor”](#) entre varios documentos al respecto.

¿Cada cuánto debe revisarse el Valor Residual?

El valor residual debe revisarse anualmente, según la NIC 16, párrafo 61 y si ocurre un cambio significativo, se ajusta la depreciación faltante, es decir, que se hace un ajuste posterior (prospectivo). Las entidades que aplican las NIIF PYMES sólo se requiere esta revisión si la entidad considera que existen indicadores como los cambios tecnológicos o económicos y que estos afectan las estimaciones prospectivas del valor residual.

Pero ello no significa que la entidad tenga que contratar un avalúo, pues su política contable puede ser el costo, conforme lo permite la NIC 16 en el párrafo 29.

Estas estimaciones pueden hacerse internamente, por ejemplo, con cotizaciones del valor de bienes similares.

El ajuste hacia arriba y el ajuste hacia abajo.

Aunque las NIIF permiten aumentar el valor residual, los USGAAP sólo permiten una reducción del valor residual inicialmente calculado, por lo cual las entidades suelen reconocer un valor residual igual o mayor al costo del bien inmueble.

Se recomienda adoptar una política similar con el fin de justificar anualmente que los bienes muebles pierden valor y que por lo tanto no se justifica establecer un valor residual y que los bienes inmuebles mantienen su valor y que no vale la pena depreciarlos bajo NIIF.

Bajo las normas contables estadounidenses no se permite valorar propiedades, planta y equipo, mientras que en las NIIF los avalúos son permitidos (no obligatorios). Esto es así porque cuando se calculan indicadores de rentabilidad se

concluye que [Valorar activos disminuye el valor de las empresas](#). Esto es así porque el indicador básico es la utilidad sobre los activos, y si se aumenta el denominador, obviamente la fracción baja, quitando oportunidades a la entidad en el análisis financiero básico para licitaciones y préstamos bancarios. Además, estos activos normalmente no se tienen para la venta sino para su uso.

Artículos relacionados:

[Libro “Guía del libro tributario y de la contabilidad IFRS en multinacionales. Los casos típicos de la contabilidad multipropósito”](#)

[Terrorismo contable con los bienes muebles en las NIIF. Memorando y Modelo de Política Contable](#)

[Valorar activos disminuye el valor de las empresas](#)

[99% de las Copropiedades no debe aplicar las NIIF \(actualizado al 4 de marzo de 2016\)](#)