PERÚ | Ministerio de Economía y Finanzas | Viceministerio de Hacienda

CASOS DE APLICACIÓN PRACTICA DE LA

DIRECTIVA N° 005-2016-EF/51.01

Walter Saúl Apaza Mendoza
Dirección General de Contabilidad Pública
Dirección de Normatividad

Precisiones previas:

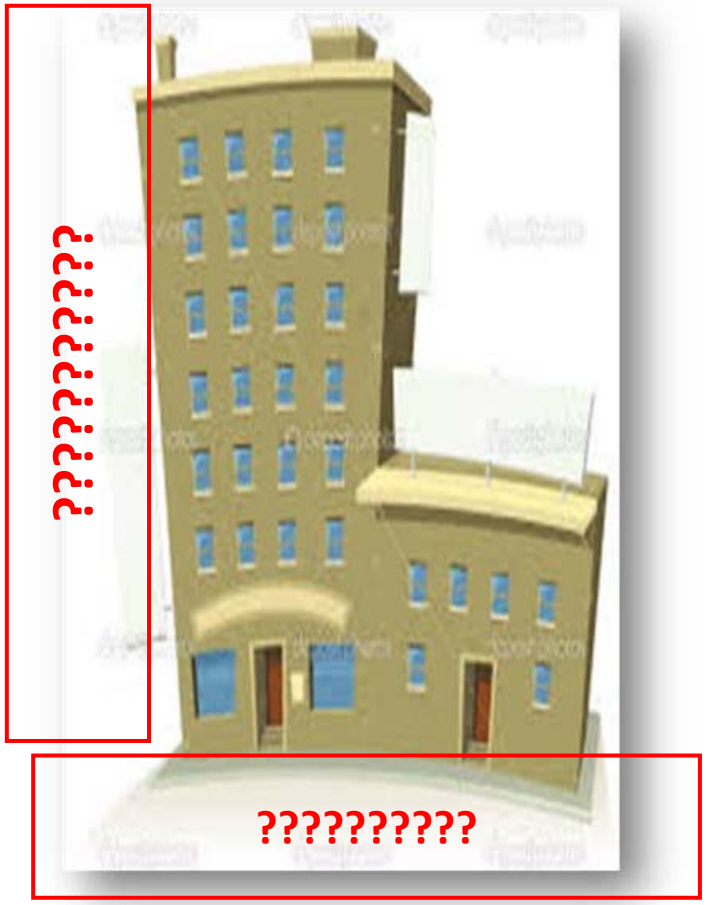
1. ¿En qué momento inicia la depreciación de un elemento de PPE?
2. ¿Con qué periodicidad se revisa la vida útil?
3. ¿Puedo utilizar porcentajes de depreciación distintos a los de la Directiva?
4. ¿Puedo utilizar un método de depreciación distinto al establecido?
5. ¿Cuál es el valor residual a los elementos de PPE?
6. Si la construcción de un elemento de PPE se financia con deuda, ¿qué tratamiento se dará a los intereses?

Caso 1: Estimación de costo de edificio y terreno

El 29-02-2016 una entidad adquirió un edificio (incluido el terreno) por un importe de S/ 5 000 000.

El vendedor no proporcionó los datos del costo de cada componente al no contar con información al respecto.

¿Cómo podría la entidad separar el costo del edificio y del terreno?



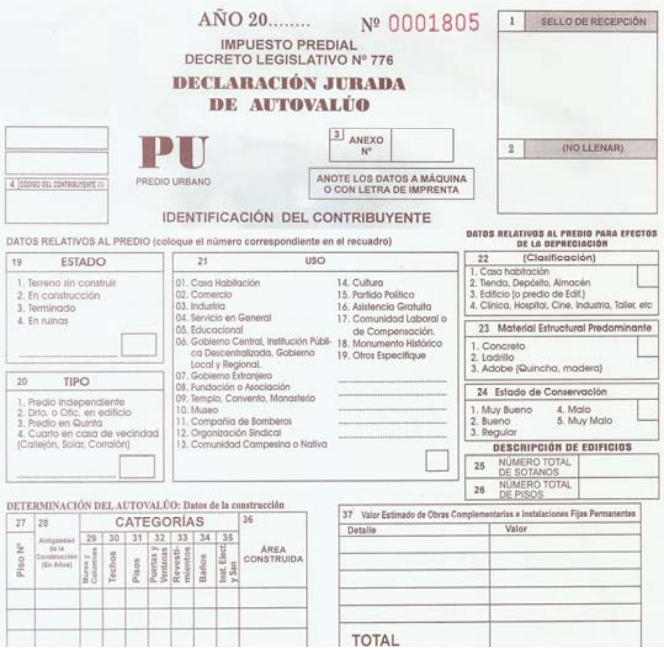
Caso 1: Estimación de costo de edificio y terreno

NICSP 17, p74 “los terrenos y los edificios son activos separados, y se contabilizarán por separado, incluso si han sido adquiridos de forma conjunta”.

Criterio: Proporcionalidad

Literal b) del numeral 11) de la Directiva: “cuando una entidad adquiera terrenos y edificios por un valor total sin distinguir el costo de sus elementos (…) podrá utilizar los valores del autoavalúo como referencia para determinar la proporcionalidad de ambos y registrar su valor separadamente”.

Caso 1: Estimación de costo de edificio y terreno


AÑO 20..... Nº 0001805

IMPUESTO PREDIAL
DECRETO LEGISLATIVO Nº 776

DECLARACIÓN JURADA DE AUTOVALÚO

PU
PREDIO URBANO

ANEXO Nº

ANOTE LOS DATOS A MÁQUINA O CON LETRA DE IMPRENTA

SELLO DE RECEPCIÓN

(NO LLENAR)

IDENTIFICACIÓN DEL CONTRIBUYENTE

DATOS RELATIVOS AL PREDIO (coloque el número correspondiente en el recuadro)

19 ESTADO
1. Terreno sin construir
2. En construcción
3. Terminado
4. En ruinas

20 TIPO
1. Predio Independiente
2. Dpto. o Ofic. en edificio
3. Predio en Quinta
4. Cuarto en casa de vecindad (Callejón, Solar, Corralón)

21 USO
01. Casa Habitación
02. Comercio
03. Industria
04. Servicio en General
05. Educacional
06. Gobierno Central, Institución Pública Descentralizada, Gobierno Local y Regional.
07. Gobierno Extranjero
08. Fundación o Asociación
09. Templo, Convento, Monasterio
10. Museo
11. Compañía de Bomberos
12. Organización Sindical
13. Comunidad Campesina o Nativa
14. Cultura
15. Partido Político
16. Asistencia Gratuita
17. Comunidad Laboral o de Compensación.
18. Monumento Histórico
19. Otros Especifique

DATOS RELATIVOS AL PREDIO PARA EFECTOS DE LA DEPRECIACIÓN

22 (Clasificación)
1. Casa habitación
2. Tienda, Depósito, Almacén
3. Edificio (o predio de Edif.)
4. Clínica, Hospital, Cine, Industria, Taller, etc

23 Material Estructural Predominante
1. Concreto
2. Ladrillo
3. Adobe (Quincha, madera)

24 Estado de Conservación
1. Muy Bueno
2. Bueno
3. Regular
4. Malo
5. Muy Malo

DESCRIPCIÓN DE EDIFICIOS
25 NÚMERO TOTAL DE SOTANOS
26 NÚMERO TOTAL DE PISOS

DETERMINACIÓN DEL AUTOVALÚO: Datos de la construcción

27 Piso Nº | 28 Antigüedad de la Construcción (En Años) | CATEGORÍAS: 29 Muros y Columnas, 30 Techos, 31 Pisos, 32 Puertas y Ventanas, 33 Revestimientos, 34 Baños, 35 Inst. Eléct. y San. | 36 ÁREA CONSTRUIDA

37 Valor Estimado de Obras Complementarias e Instalaciones Fijas Permanentes
Detalle | Valor
TOTAL

Total S/ 5 000 000

70% = S/ 3 500 000

30% = S/ 1 500 000

Componentes	Cuentas	Autoavalúo	%
Construcción	1501.020101	2 800 000	70%
Terreno	1502.010101	1 200 000	30%
Valor total		**4 000 000**	**100%**

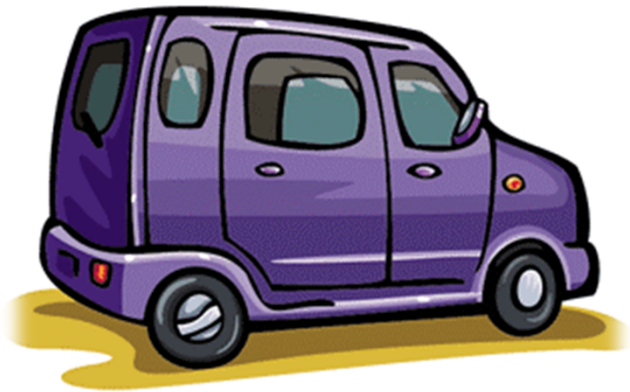
Caso 2: Modificación de la vida útil de un activo

El 20-12-2014 una entidad adquirió un vehículo valorizado en S/. 48,000 que según su estimación tendrá una vida útil de 04 años.

La Directiva de PPE dispone que la nueva vida útil para esta clase de activos es 10 años.

¿Cómo calculo la depreciación y qué efecto tiene el cambio dispuesto al 30-06-2016?

Antes 4 años



Ahora 10 años

Caso 2: Modificación de la vida útil de un activo

NICSP 17, p67 "…vida útil de un activo (…) si las expectativas difirieren de las estimaciones previas, los cambios se contabilizarán como un cambio en una estimación contable según la NICSP 3".

NICSP 3, p7 "...un cambio en una estimación es un ajuste en el importe en libros de un activo (…) o en el importe del consumo periódico de un activo, que se produce tras la evaluación de la situación (...) así como de los beneficios futuros esperados (…). Son resultado de nueva información o de nuevos acontecimientos".

Caso 2: Modificación de la vida útil de un activo

numeral 1.1) del anexo 1 de la Directiva: “cuando producto de la revisión, se de un cambio en la vida útil estimada del elemento de PPE, el valor en libros se debe depreciar durante el resto de la vida útil revisada. El cargo por depreciación, se determina dividiendo el importe neto en libros (valor en libros) por el resto de la vida útil revisada”.

Caso 2: Modificación de la vida útil de un activo

Depreciación en base a 04 años

Costo	S/	48,000
Vida útil		04 años
Tasa depreciación		25%

$$\mathrm{DA} = \frac{\text{Costo}}{\text{Vida útil}} = \frac{48{,}000}{4} = 12{,}000$$

Deprec. Ene-Dic. 2015	S/	12,000

Antes 4 años

Ahora 10 años

Valor en libros

Costo	S/	48,000
Depreciación acumul.	S/	(12,000)
	S/	**36,000**

Caso 2: Modificación de la vida útil de un activo

Depreciación en base a 10 años

Valor en libros S/ 36,000

Como ya transcurrió 01 año, la vida útil restante es 09 años.

La depreciación anual nueva es:

$$\text{DAnual(nueva)} = \frac{\text{Costo}}{\text{Vida útil}} = \frac{36{,}000}{9} = 4{,}000$$

Por 06 meses transcurridos de 2016:

$$\text{D2016} = \frac{4{,}000}{12 \text{ meses}} \text{x } 6 \text{ meses} = 2{,}000$$

Antes 4 años

Ahora 10 años

Nota contable de registro de depreciación: 090000-004.

Caso 3: Activos totalmente depreciados aun funcionando

El 31-12-2004 una entidad adquirió un cargador frontal por S/ 60 000, al cual se le estimó una vida útil de 10 años y una depreciación de 10%.

Al 31-12-2015 el equipo sigue funcionando y de acuerdo con un informe técnico, se estima que prestará servicios por 4 años más.

¿Cuál es el tratamiento contable para la depreciación acumulada y qué ajustes se debe realizar al 30-06-2016?

Caso 3: Activos totalmente depreciados aun funcionando

Literal h) del numeral 12) de la Directiva: “las entidades que a la fecha mantengan elementos de PPE cuyo valor en libros contables sea S/ 1.00, y cuya vida útil adicional estimada sea superior a 02 años, deberán reestructurar dicha depreciación efectuando su recálculo. El importe resultante de comparar la nueva depreciación con la antigua se registrará en resultados acumulados”.

NICSP 3, p7 “errores son las omisiones e inexactitudes (…) al utilizar información fiable que (b) podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros”.

Caso 3: Activos totalmente depreciados aun funcionando

El equipo está totalmente depreciado pero aún tiene vida útil mayor a 04 años contados a partir de la revisión.

Depreciación en base a 10 años

Costo	S/	60,000
Vida útil		10 años
Tasa depreciación		10%

$$\mathrm{DA} = \frac{\text{Costo}}{\text{Vida útil}} = \frac{60{,}000}{10} = 6{,}000$$

Depreciación inicial de 2005 a 2014

10% x S/ 60 000 x 10 años = S/ 59 999

Caso 3: Activos totalmente depreciados aun funcionando

AÑOS	PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO	
	ACTIVO	DEPREC.
2 005	60 000	6 000
2 006		6 000
2 007		6 000
2 008		6 000
2 009		6 000
2 010		6 000
2 011		6 000
2 012		6 000
2 013		6 000
2 014		5 999
	60 000	59 999

Valor en libros

Costo	S/	60,000
Depreciación acumul.	S/	(59,999)
	S/	**1**

Caso 3: Activos totalmente depreciados aun funcionando

Reestructurar depreciac. (base 15 años)

2005-2014 **2015** **2016-2019**

Costo	S/	60,000
Vida útil		15 años
Tasa depreciación		6.67%
Depreciación anual	S/	4,000

Depr. reestructurada de 2005 a 2015

S/ 60,000 x 6.67% x 11 años = S/ 44 000

Nuevo valor en libros

Costo	S/	60,000
Depreciación acumul.	S/	(44,000)
	S/	**16,000**

Caso 3: Activos totalmente depreciados aun funcionando

Ajuste de la depreciación

Depr. base 10 años	S/	59,999
Depr. base 15 años	S/	44,000
Depr. en exceso	**S/**	**15 999**

Asiento contable: (Nota 090000-003)

CUENTA	NOMBRE	DEBE	HABER
1508.02	DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE VEHICULOS, MAQUINARIAS Y OTROS		
1508.0202	MAQUINARIA, EQUIPO, MOBILIARIO Y OTROS	15 999	
3401	RESULTADOS ACUMULADOS		
3401.01	SUPERAVIT ACUMULADO		15 999

Depreciación por 06 meses de 2016

$$\mathrm{D2016} = \frac{4{,}000}{12\ \mathrm{meses}} \mathrm{x}\ 6\ \mathrm{meses} = 2{,}000$$

Caso 4: Tratamiento de costos posteriores

El 31-12-2009 una entidad adquiere un edificio de 4 pisos con un costo inicial de S/ 100 000 y una vida útil 50 años.

El 31-12-2015 culmina la construcción del piso 5° con un costo de S/ 40 000.

¿Cómo calculo el costo, la depreciación acumulada y el valor en libros del edificio al 30-06-2016?

Caso 4: Tratamiento de costos posteriores

NICSP 17, p14: “El costo de una partida de PPE se reconocerá como activo si, y sólo si: (a) es probable que la entidad reciba beneficios económicos o potencial de servicio asociados al activo; y (b) el valor razonable o el costo del activo puedan ser medidos de forma fiable”.

Corresponden a desembolsos que se efectúan luego del reconocimiento inicial del elemento de PPE. El numeral 7.2.3) de la Directiva dispone “las adiciones y ampliaciones están orientadas a mejorar el potencial de servicios del elemento de PPE y se registrarán como parte del elemento total”.

Caso 4: Tratamiento de costos posteriores

Deprec. edificio base al 31-12-2015

Fecha de compra		31-12-2009
Costo	S/	100,000
Vida útil		50 años
Tasa depreciación		2%

$$\text{DA} = \frac{\text{Costo}}{\text{Vida útil}} = \frac{100{,}000}{50} = 2{,}000$$

Deprec. 2010-2015

S/ 100,000 x 2% x 6 años = 12,000

Valor en libros

Costo	S/	100,000
Depreciación acumul.	S/	(12,000)
	S/	**88,000**

Caso 4: Tratamiento de costos posteriores

Nuevo importe depreciable con piso 5°

Costo	S/	100,000
Depreciación acumul.	S/	(12,000)
Valor en libros	**S/**	**88,000**
+ Adición piso 5°	S/	40,000
Nuevo importe deprec.		**128,000**

Caso 4: Tratamiento de costos posteriores

Depr. acumulada edificio + ampliación al 30-06-2016

Costo	S/	128,000

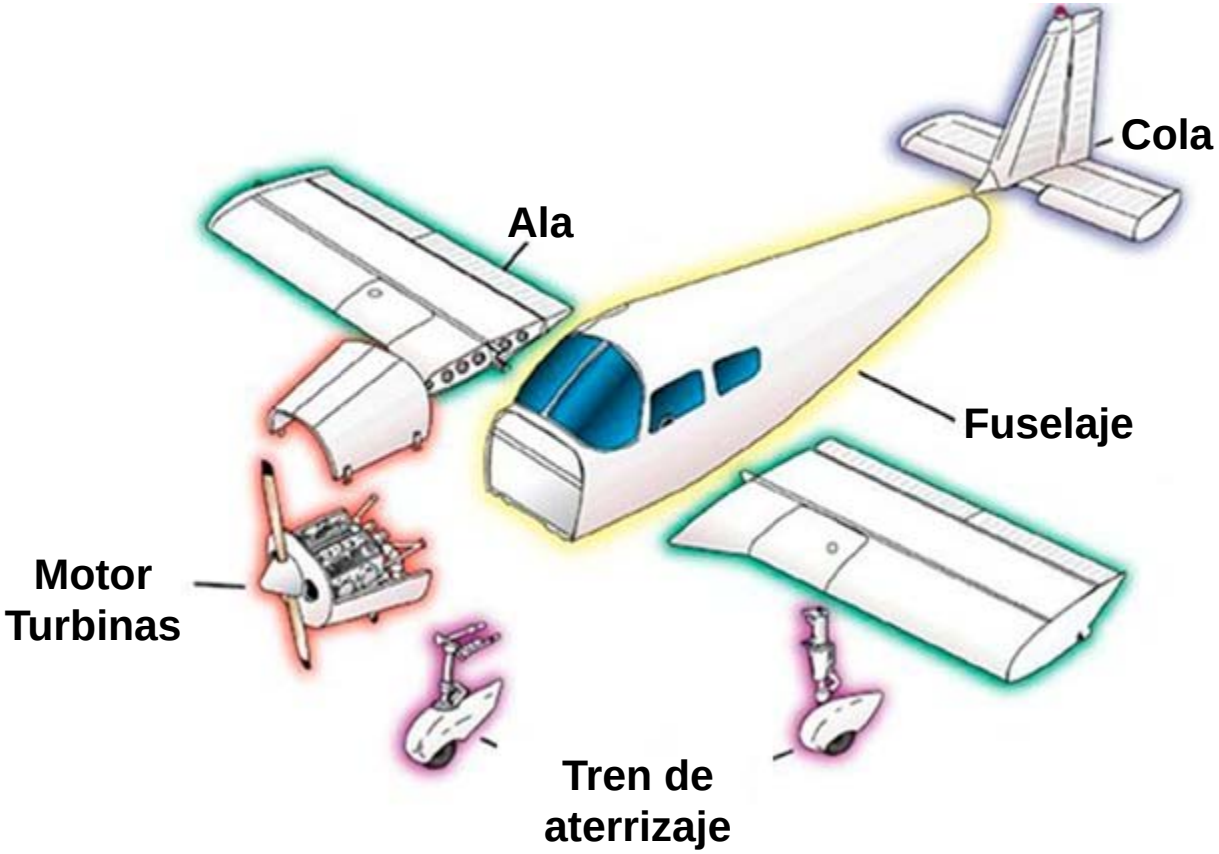
$$\mathrm{DA} = \frac{\text{Costo}}{\text{Vida útil}} = \frac{128{,}000}{44} = 2{,}909$$

$$\mathrm{D2016} = \frac{2{,}909}{12\ \text{meses}} \text{ x } 6\text{meses} = 1{,}455$$

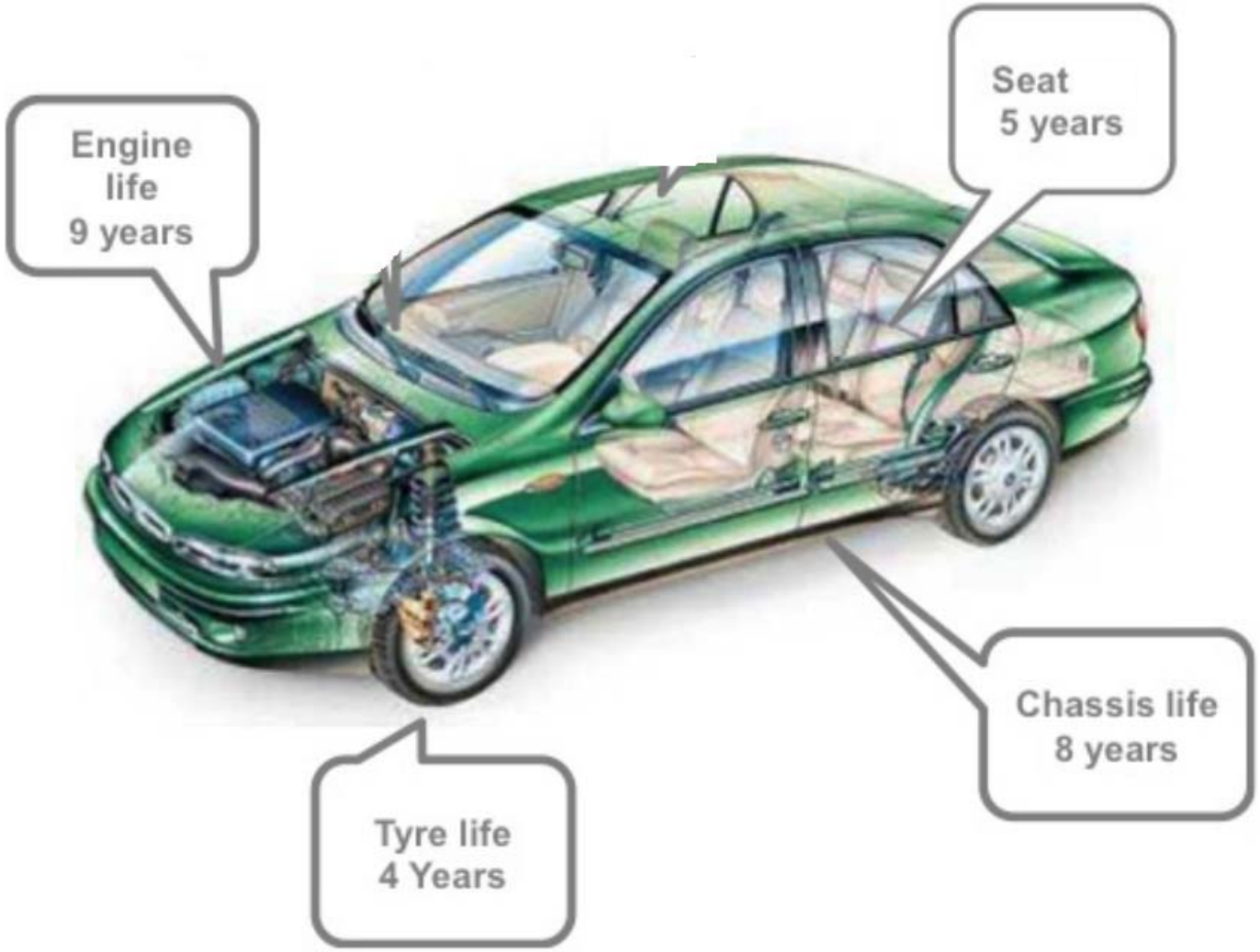
Nuevo valor en libros

Costo	S/	128,000
Depreciación acumul.	S/	(1,455)
	S/	**126,545**

Caso 5: Depreciación por componentes



Caso 5: Depreciación por componentes

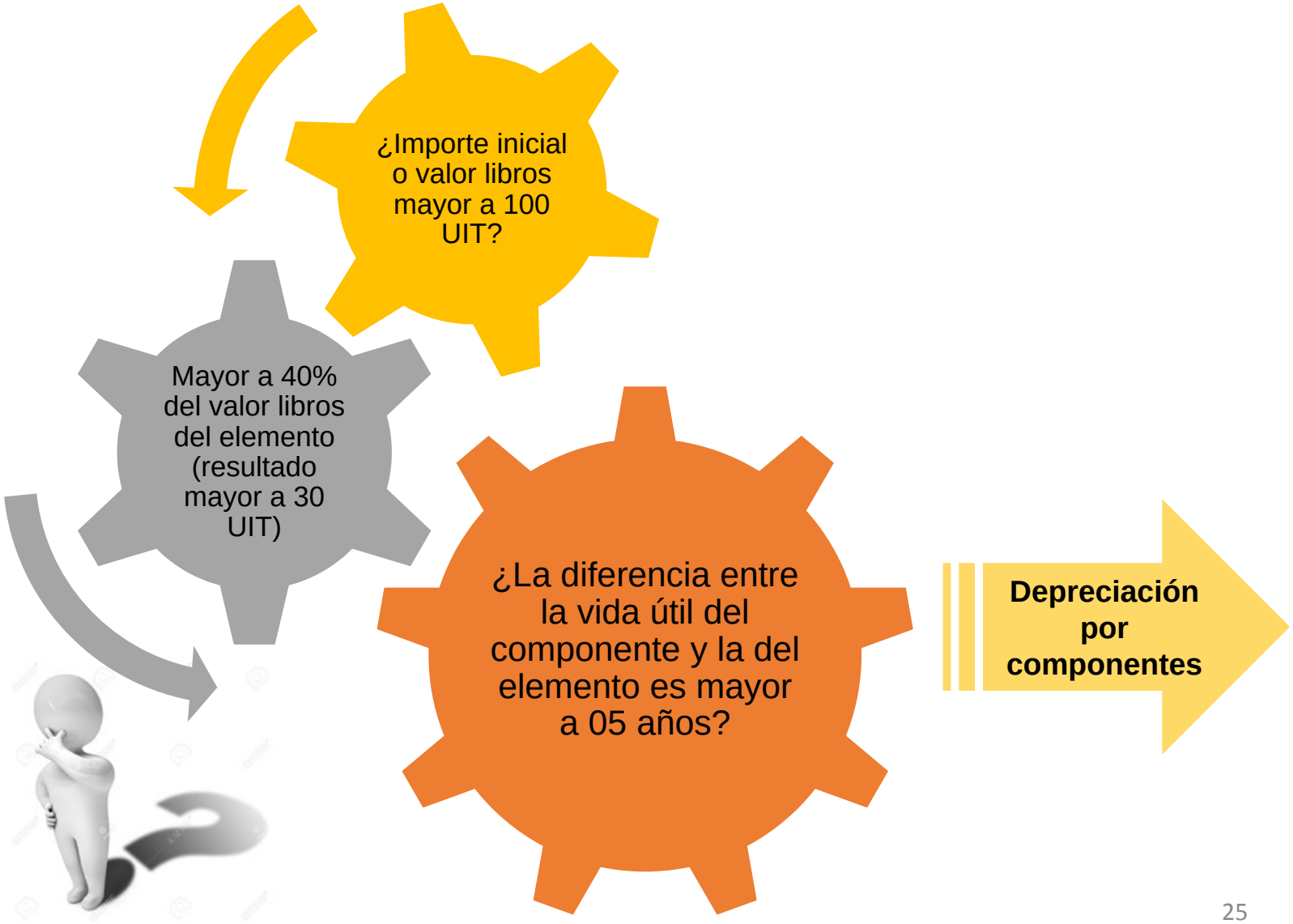


Caso 5: Depreciación por componentes

NICSP 17, p59: “se depreciará de forma separada cada parte de un elemento de propiedades, planta y equipo que tenga un costo significativo con relación al costo total del elemento”; p60: “ejemplo: podría ser adecuado depreciar por separado la estructura y los motores de un avión”.

Numeral 1.6) del Anexo 1 de la Directiva: “las partes significativas o componentes integrantes de un elemento, poseen vidas útiles diferenciadas, consecuentemente, la distribución del importe depreciable será distinta, ya que estará en función a las vidas útiles de cada componente (…) los componentes podrían ser físicos o no físicos”.

Caso 5: Depreciación por componentes



Caso 5: Depreciación por componentes

El 20-12-2016 una entidad adquiere un edificio por S/ 900,000. La vida útil estimada para el edificio es de 70 años. El detalle del costo de la construcción es el siguiente:

COMPONENTE	IMPORTE	VIDA ÚTIL (AÑOS)	% DEPREC.
Sistema contra incendios	140 000	15	6.67%
Red de saneamiento	130 000	15	6.67%
Red de fibra óptica	110 000	15	6.67%
Ascensores	116 000	10	10.00%
Resto del edificio	404 000	70	1.43%
Total	**900 000**		

¿Cuál es el tratamiento contable de la depreciación por componentes?

Caso 5: Depreciación por componentes

Paso I

El elemento tiene dos componentes

COMPONENTE	IMPORTE	VIDA ÚTIL (AÑOS)	% DEPREC.
Sistema contra incendios	140 000	15	6.67%
Red de saneamiento	130 000	15	6.67%
Red de fibra óptica	110 000	15	6.67%
Resto del edificio	520 000	70	1.43%

Componente 1: las vidas útiles coinciden (15 años), importe mayor a 40% del elemento (S/ 380,000) y mayor a 30 UIT.

Componente 2: el resto del edificio acumula el costo de los ascensores, que no cumplen la definición de componente.

Caso 5: Depreciación por componentes

Paso I

Depreciación acumulada

Componentes	Vida útil	Tasa %	Costo	Depreciac. anual	Depreciac. acumulada por 8 años	Valor en libros	Saldo vida útil componente
Componente 1	15	6.67%	380 000	25 333	202 664	177 336	15 - 8 = 7
Componente 2	70	1.43%	520 000	7 429	59 432	460 568	70 - 8 = 62
			900 000	**32 762**	**262 096**	**637 904**	

Diferencias en depreciaciones

Componentes	Depreciación anual	Depreciación acumulada por 8 años
Total por componentización	32 762	262 096
Total sin componentización	12 857	102 857
Diferencia	**19 905**	**159 239**

Caso 6: Sustitución de ítems en elemento de PPE

Una entidad reemplaza el motor de un vehículo que tiene los siguientes datos:

Costo inicial	S/	60,000
Costo de nuevo motor		10,000
Vida útil		10 años
Fecha de adquisición		20-12-2013
Fecha cambio de motor		31-12-2015

¿Qué tratamiento se daría a la baja del motor antiguo y a la incorporación del nuevo?

Caso 6: Sustitución de ítems en elemento de PPE

Depreciación antes del cambio

Costo inicial	S/	60,000
Vida útil		10 años

$$\mathrm{DA} = \frac{\text{Costo}}{\text{Vida útil}} = \frac{60{,}000}{10} = 6{,}000$$

Depreciación 2014-2015

S/ 6,000 x 2 años = 12,000

Valor en libros

Costo	S/	60,000
Depreciación acumul.	S/	(12,000)
	S/	**48,000**

Caso 6: Sustitución de ítems en elemento de PPE

Cálculo del costo de reposición depreciado del motor antiguo

Se toma como referencia el costo del motor nuevo:

$$\text{Depr.} = \text{S}/10{,}000 \text{ x } 10\% \text{ x2 años} = 2{,}000$$

El importe de la depreciación acumulada del motor antiguo asciende a S/ 2,000.

Detalle	Valor en libros inicial	Baja motor antiguo	Alta motor nuevo	Nuevo valor en libros
Costo	60 000	10 000	10 000	60 000
Depreciación	-12 000	-2 000		-10 000
Valor en libros	**48 000**	**8 000**	**10 000**	**50 000**

Nota contable de baja de bienes 020000-026.

Caso 6: Sustitución de ítems en elemento de PPE

NICSP 17, p86: “la pérdida o ganancia derivada de la baja en cuentas de un elemento de propiedades, planta y equipo, se determinará como la diferencia entre el importe neto que, en su caso, se obtenga por la disposición y el importe en libros del elemento”.

Numeral 7.2.2) de la Directiva: “ciertos componentes o items de elementos de PPE, pueden necesitar ser reemplazados a intervalos o periodos regulares… cuando cumplan los criterios para su identificación y reconocimiento como elemento de PPE se incluirán como parte de su costo, dando de baja contable a las partes sustituidas”.

Caso 6: Activos Agregados

Una entidad adquiere un juego de comedor por S/ 9 200 que consta de: 01 mesa (S/ 5 000) y 06 sillas (S/ 700 c/u).

La vida útil se estimó en 10 años. Luego de transcurrir 04 años se reemplazan 02 sillas valorizadas en S/ 800 c/u.

¿Cómo se realizará el registro inicial y el costo posterior de estos reemplazos?

Caso 6: Activos Agregados

NICSP 17, p18: "…puede ser apropiado agregar partidas que individualmente son poco significativas… y aplicar los criterios al valor agregado".

Literal b) del numeral 7.1) de la Directiva: "para elementos de PPE con vida útil mayor a un año, cuyo costo individual sea poco significativo al no cumplir con el literal anterior (1/4 UIT), es apropiado agregarlos y aplicarles los criterios pertinentes, incluyendo la depreciación, a los valores totales de las mismos".

Caso 6: Activos Agregados

El activo se podrá registrar de la siguiente manera:

		DEBE	HABER
1503.0201	Mobiliario de Oficina	9 200	
2103.0201	Activos No Financieros por Pagar		9 200

Depreciación por cuatro años

Depr. anual S/ 9 200 / 10 años= S/ 920

Depr. Acum. S/ 920 x 4 años= S/ 3,680

		DEBE	HABER
5801.0202	Maquinaria, Equipo, Mobiliario	3 680	
1508.0202	Maquinaria, Equipo, Mobiliario		3 680

Caso 6: Activos Agregados

Reemplazo de 02 sillas

Antes del reemplazo el escenario es:

Valor en libros

Costo	S/	9,200
Depreciación acumul.	S/	(3,680)
	S/	**5,520**

Los costos posteriores se capitalizarán siempre que sean mayores a 1 UIT.

PERÚ | Ministerio de Economía y Finanzas | Viceministerio de Hacienda

Casos de aplicación práctica de la Directiva N° 005-2016-EF/51.01

Walter Saúl Apaza Mendoza
wapaza@mef.gob.pe,
normatividad1.dgcp@mef.gob.pe

Teléfono: (511) 3115930, anexo 3262