



PERÚ

Ministerio
de Economía y Finanzas

Viceministerio
de Hacienda

Directiva N° 005-2016-EF/51.01 Propiedades, planta y equipo de las entidades gubernamentales

Dirección General de Contabilidad Pública

Dirección de Normatividad

Walter Saúl Apaza Mendoza

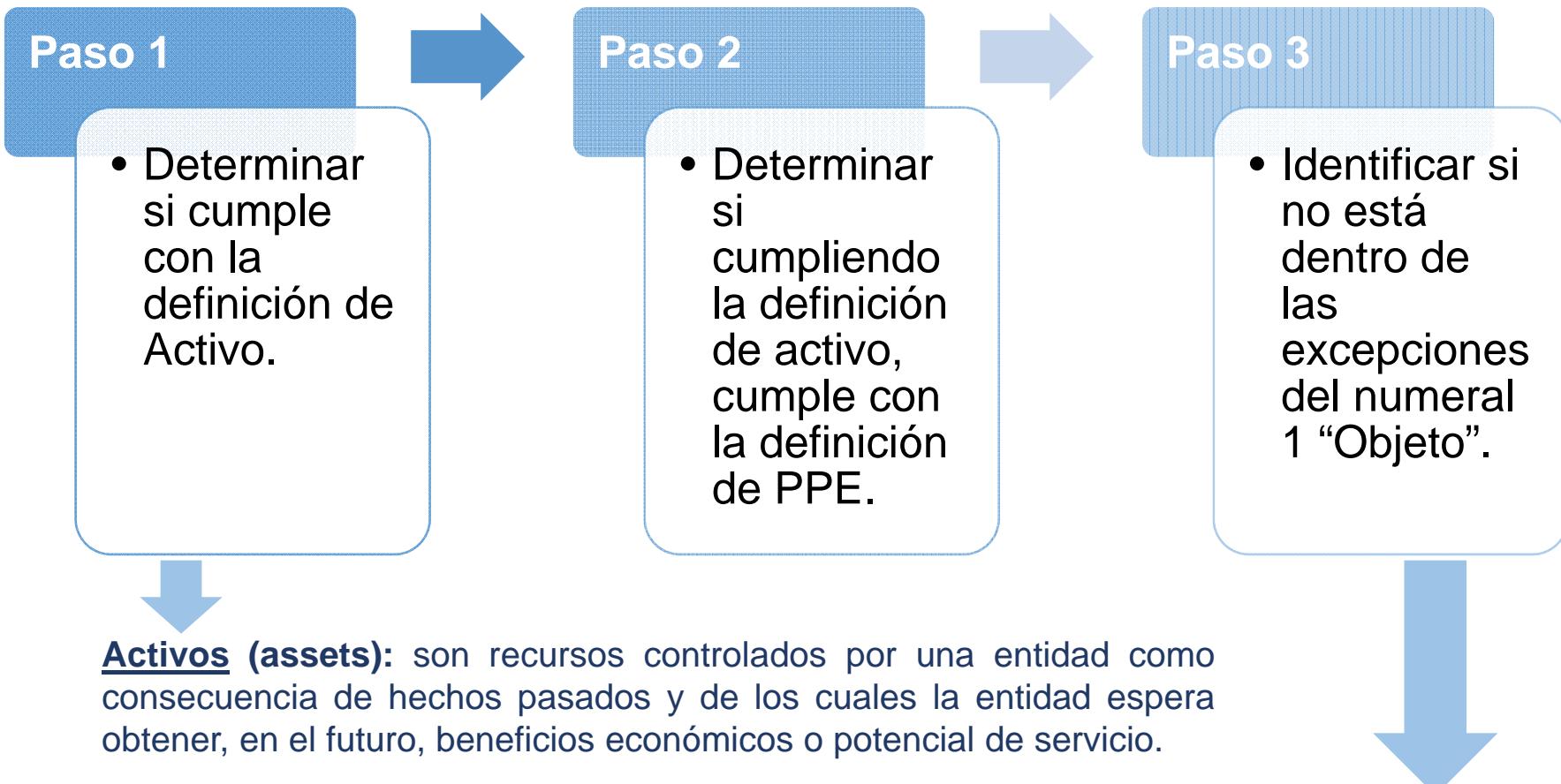
Arequipa, diciembre de 2016

Propiedades, planta y equipo de las entidades gubernamentales



Propiedades, planta y equipo de las entidades gubernamentales

Políticas para la identificación de un elemento de PPE



La Directiva no aplica ni a activos biológicos, ni a derechos mineros y reservas minerales (petróleo, gas natural y recursos no renovables).

Propiedades, planta y equipo de las entidades gubernamentales

Estimación de la vida útil

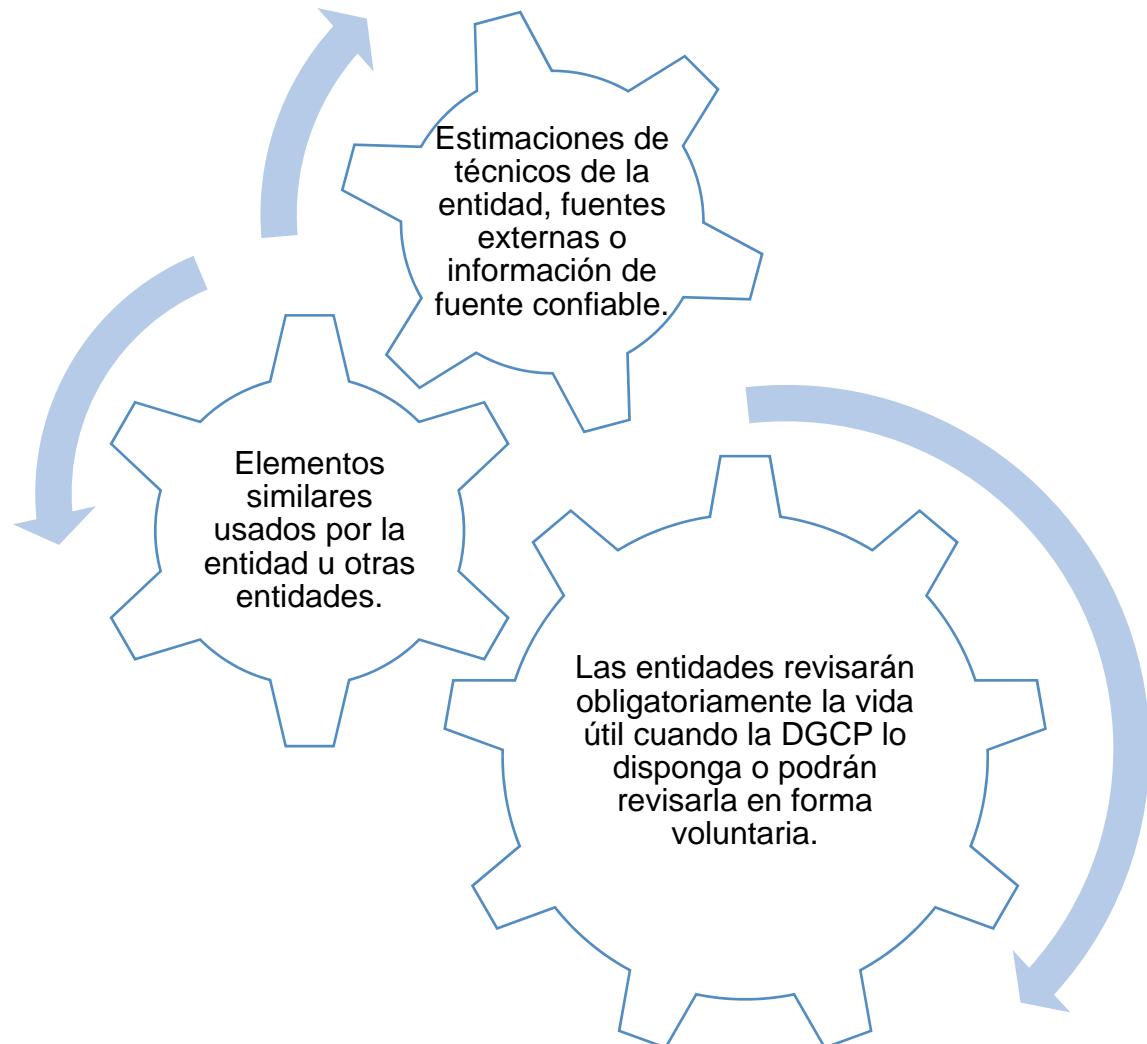
Propósito para el que se use el elemento de PPE...

...el nivel de uso, la naturaleza, el mantenimiento...

...y las condiciones climáticas [con excepción de los edificios: Directiva N° 002-2014-EF/51.01]

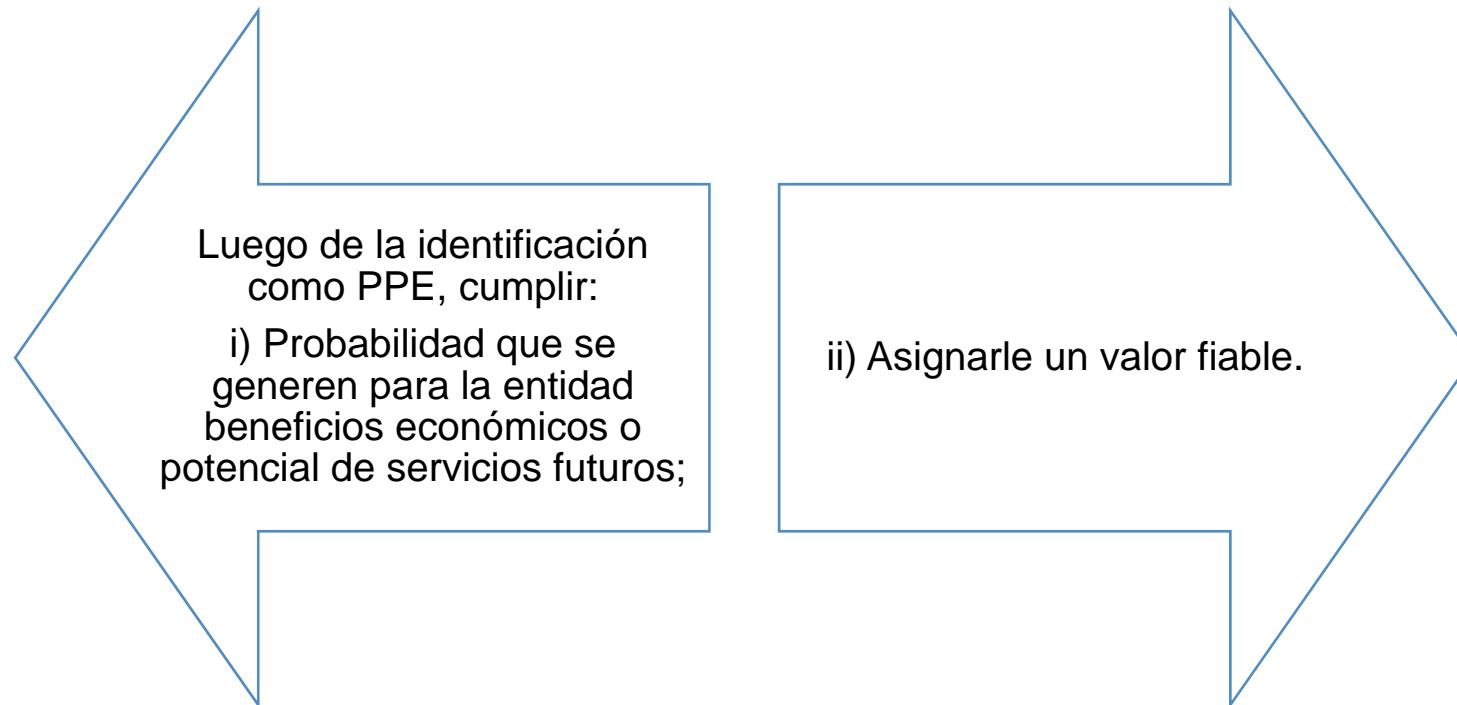
Propiedades, planta y equipo de las entidades gubernamentales

Estimación de la vida útil



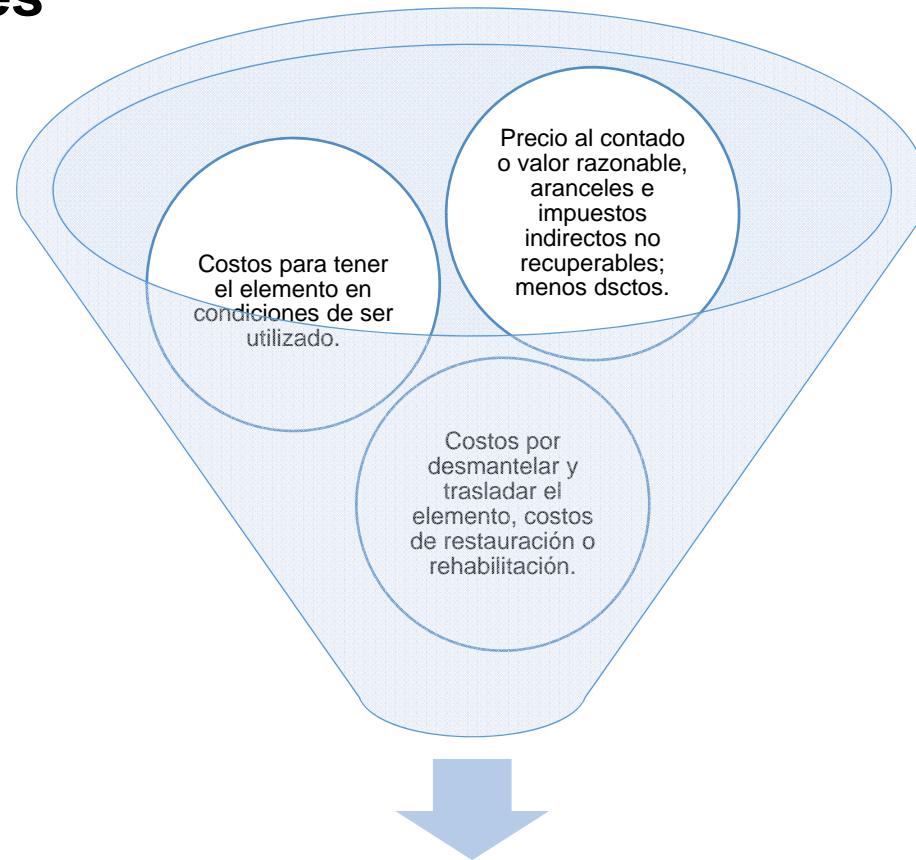
Propiedades, planta y equipo de las entidades gubernamentales

Reconocimiento



Propiedades, planta y equipo de las entidades gubernamentales

Costos iniciales



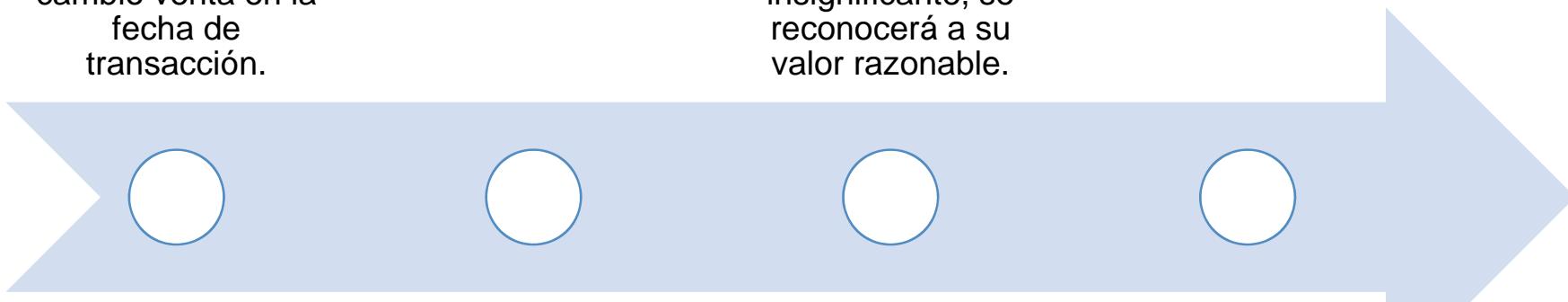
Costos Iniciales

Propiedades, planta y equipo de las entidades gubernamentales

Costos iniciales

Si el precio de adquisición es en moneda extranjera, su expresión a soles se obtiene aplicando el tipo de cambio venta en la fecha de transacción.

Cuando un elemento de PPE se adquiere a un costo nulo o insignificante, se reconocerá a su valor razonable.

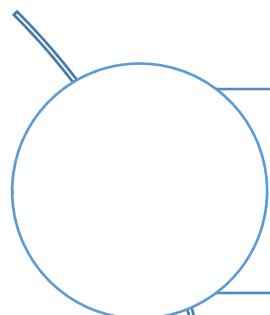


Cuando se reciba un elemento de otra entidad pública, se reconocerá por el valor en libros del transferente, registrando el valor y la depreciación acumulada.

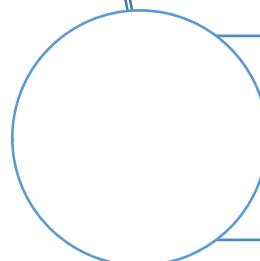
El reconocimiento de los costos termina cuando el elemento se encuentre en el lugar y condiciones para operar de la forma prevista.

Propiedades, planta y equipo de las entidades gubernamentales

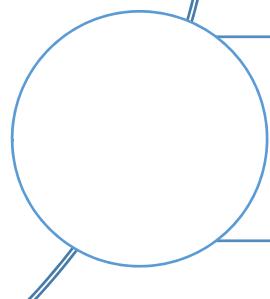
Umbrales de reconocimiento inicial



Mayor a 1/4 de la Unidad Impositiva Tributaria (UIT) vigente, en el reconocimiento inicial de un elemento de PPE.



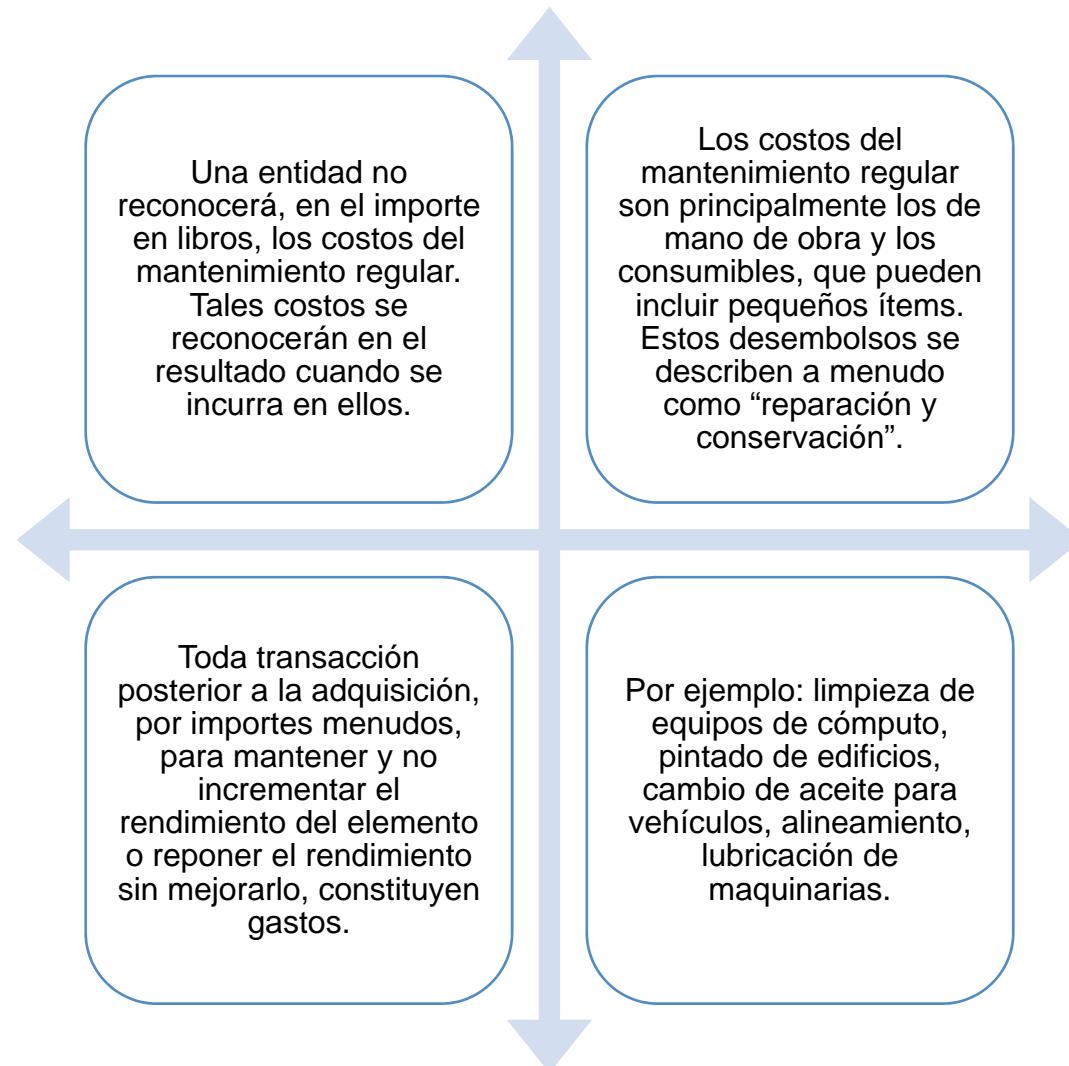
Los activos de PPE que no cumplan con este requisito, se registrarán como gastos y serán controlados en Cuentas de Orden.



Para elementos con vida útil mayor a un año, cuyo costo individual sea poco significativo al no cumplir con el umbral establecido (menor o igual a 1/4 de la UIT), es apropiado agregarlos y aplicarles los criterios pertinentes, incluyendo la depreciación, a los valores totales de los mismos.

Propiedades, planta y equipo de las entidades gubernamentales

Costos posteriores - Mantenimiento



Propiedades, planta y equipo de las entidades gubernamentales

Costos posteriores - Que se registran como parte de PPE

El **Mantenimiento Mayor (MM)** se orienta a mejorar o mantener el potencial de servicios del elemento y se contabilizan como sustitución.

MM: ciertos ítems de elementos, pueden necesitar ser reemplazados a intervalos o períodos regulares. Cuando cumplan los criterios para su identificación y reconocimiento se incluirán como parte del costo, dando de baja contable a las partes sustituidas.

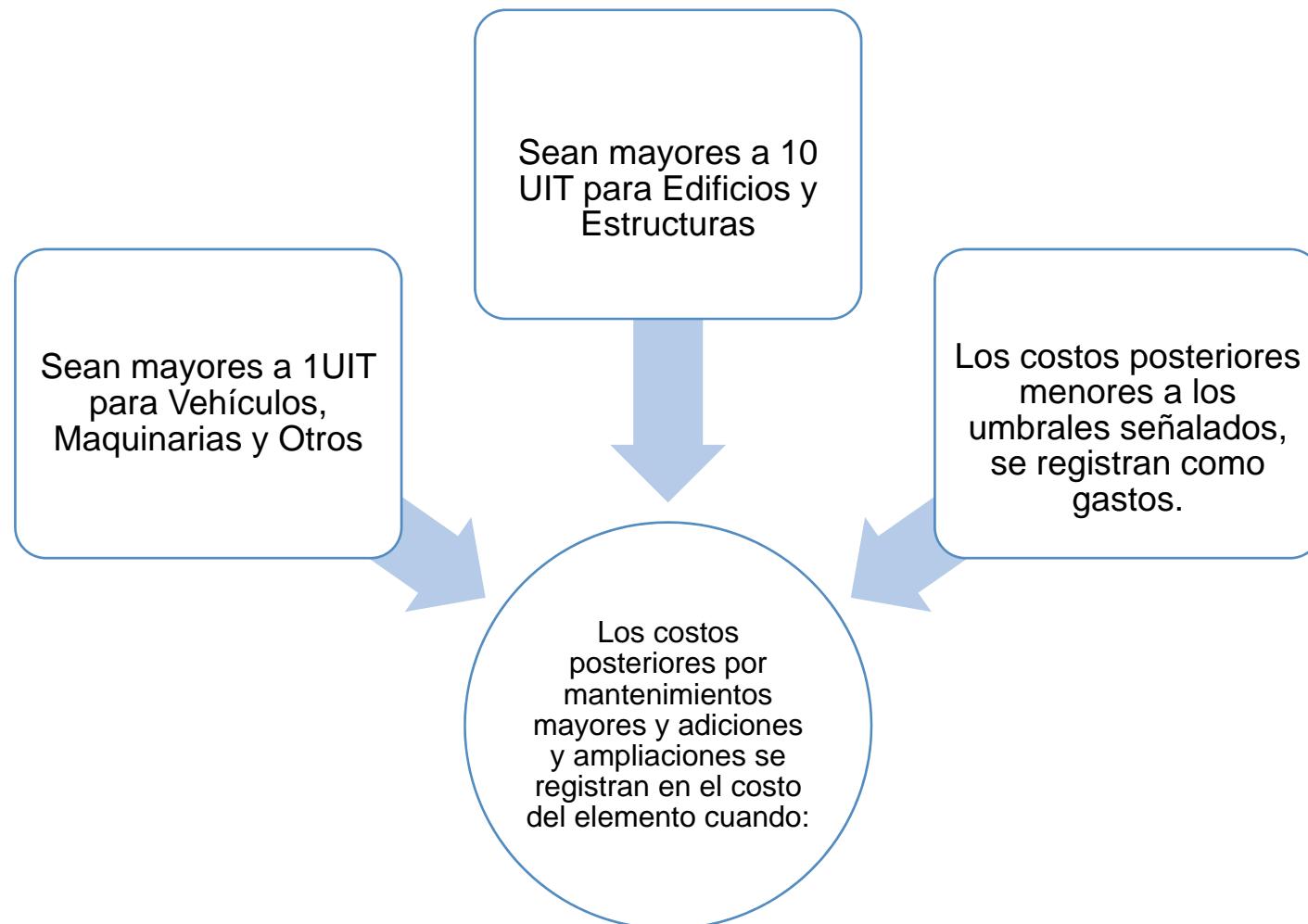
Costos que se registran como parte del elemento

MM: dependiendo de la naturaleza de ciertos elementos, se reconocen desde su adquisición. Su discriminación del costo se efectúa en el reconocimiento inicial (inspección general)

Las **Adiciones y Ampliaciones** se orientan a mejorar el potencial de servicios del elemento y se registran como parte del elemento total.

Propiedades, planta y equipo de las entidades gubernamentales

Umbrales de reconocimiento de los costos posteriores



Propiedades, planta y equipo de las entidades gubernamentales

Políticas de medición

Medición inicial

- Transacciones con contraprestación: costo de adquisición o construcción.
- Transacciones sin contraprestación: valor razonable.

En transferencias entre entidades, la entidad receptora del elemento adoptará los valores que figuran en libros de la entidad que entrega.

El valor razonable de los elementos adquiridos sin contraprestación, se determina por tasación por técnicos o profesionales de la entidad.

Políticas de medición posterior

- Los elementos diferentes a edificios y terrenos se miden al costo menos la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro.
- Los edificios y terrenos se miden al valor revaluado.

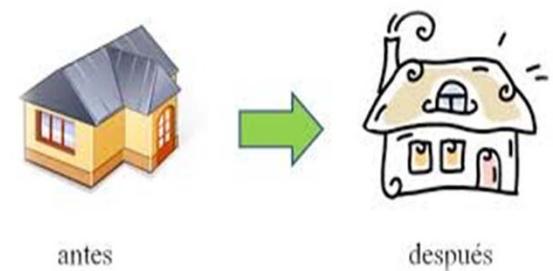
Nos preguntan y contestamos

¿En qué momento se inicia la depreciación de un elemento de PPE?

Inicio y cese de la depreciación

Inciso 1.3) del Anexo 1 de la Directiva:

“La depreciación se iniciará a partir del mes siguiente en que el elemento esté disponible para ser usado, esto es, cuando se encuentre en la ubicación y condiciones necesarias para ser capaz de operar en la forma prevista por la entidad. La PECOSA puede proporcionar una referencia para el inicio de la depreciación”.



Nos preguntan y contestamos

¿Con qué periodicidad se debe revisar la vida útil de los elementos de PPE?

Vida útil

Inciso 1.1) del Anexo 1 de la Directiva:

“La DGCP dispondrá la oportunidad en que las entidades bajo el alcance de esta Directiva deban revisar la vida útil de los elementos de PPE, sin perjuicio de la revisión voluntaria que consideren conveniente realizar. Los efectos de tal modificación serán tratados como un cambio en la estimación contable”.

Excepto lo dispuesto en 12.h) y 12.i).



Nos preguntan y contestamos

¿Es posible utilizar vidas útiles distintas a los indicadas en la Directiva?

Vida útil

Inciso 1.1) del Anexo 1 de la Directiva:

“La entidad estimará razonablemente la vida útil de sus elementos de PPE, basado en el grado de utilización (...)

La vida útil de los elementos de PPE podrá asignarse de acuerdo al cuadro referencial; sin embargo, las entidades podrán adoptar vidas útiles distintas autorizadas con Resolución de la Alta Dirección (...) lo cual será comunicado a la DGCP”.



Nos preguntan y contestamos

¿Es posible utilizar un método de depreciación distinto al establecido en la Directiva?

Método de depreciación

Inciso 1.2) del Anexo 1 de la Directiva:

“Las entidades públicas deberán utilizar el Método de Línea Recta. Para los casos en que se requiera utilizar otro método de depreciación, la entidad deberá coordinar previamente con la DGCP”.



Nos preguntan y contestamos

Si la construcción de un elemento de PPE se financia con deuda ¿qué tratamiento se dará a los intereses?

Costos iniciales

3er párrafo del inciso 7.1) de la Directiva:

“Los costos para tener el elemento en condiciones de ser utilizado, entre otros, el costo de los estudios de preinversión y expedientes técnicos (los cuales deben trasladarse al costo de la obra al inicio de su ejecución), los costos de supervisión, **así como el costo de intereses de préstamos para activos aptos**”.



Nos preguntan y contestamos

Se tiene elementos de PPE adquiridos en 2015, cuyo costo es mayor a 1/8 UIT, pero menor a 1/4 UIT ¿debo cargarlos a gastos y controlarlos en cuentas de orden?

Umbrales de reconocimiento

Literal a) del inciso 7.1) de la Directiva:

El costo de los elementos de PPE debe ser “Mayor a 1/4 de la Unidad Impositiva Tributaria (UIT) vigente , en el reconocimiento inicial de un elemento de PPE” (...) “Los activos de PPE que no cumplan con este requisito, se registrarán como gastos y serán controlados en cuentas de orden”.

Esta disposición resulta aplicable a los bienes adquiridos a partir de 2016.



Nos preguntan y contestamos

¿Un ascensor debe ser contabilizado en la cuenta 1503 Vehículos, Maquinarias y Otros?

Estos bienes por sí solos no ofrecen potencial de servicio a la entidad, sino que requieren estar instalados en una edificación para que de su funcionamiento se derive una utilidad identifiable.

En conclusión, estos bienes deben ser considerados como parte de la edificación, debiendo registrarse en la cuenta 15.01 Edificios y Estructuras, en la divisionaria que corresponda.



Caso: 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: 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: Modificación de la vida útil de un activo

numeral 1.1) del anexo 1 de la Directiva: “cuando producto de la revisión, se dé 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: 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%

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

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

Antes 4 años



Ahora 10 años

Valor en libros

Costo	S/ 48,000
Depreciación acumul. S/	<u>(12,000)</u>
	S/ 36,000

Caso: 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:

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

Por 06 meses transcurridos de 2016:

$$D_{2016} = \frac{4,000}{12 \text{ meses}} \times 6 \text{ meses} = 2,000$$

Nota contable de registro de depreciación: 090000-004.



Caso: 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: 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: 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%

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



Depreciación inicial de 2005 a 2014

$$10\% \times S/ 60\,000 \times 10 \text{ años} = S/ 59\,999$$

Caso: 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: 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

$$S/ 60,000 \times 6.67\% \times 11 \text{ años} = S/ 44,000$$



Nuevo valor en libros

Costo	S/	60,000
Depreciación acumul.	S/	<u>(44,000)</u>
	S/	16,000

Caso: 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

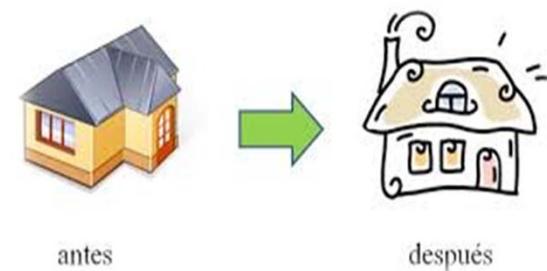
$$D2016 = \frac{4,000}{12 \text{ meses}} \times 6 \text{ meses} = 2,000$$

Nos preguntan y contestamos

¿A qué se refiere la Directiva por importes inmateriales en elementos de PPE según la disposición 12.i)?

Literal i) del párrafo 12 de la Directiva:

“Los elementos que estén registrados en cuentas de PPE, cuyos importes sean inmateriales (ej. clase de elemento mobiliario: carpetas, sillas, mesas, herramientas, entre otros), que al culminar su vida útil estimada y se evidencie por su estado de conservación que podrían tener una vida útil adicional, su depreciación acumulada no será objeto de reestructuración, manteniéndose con su importe en libros a esa fecha”.



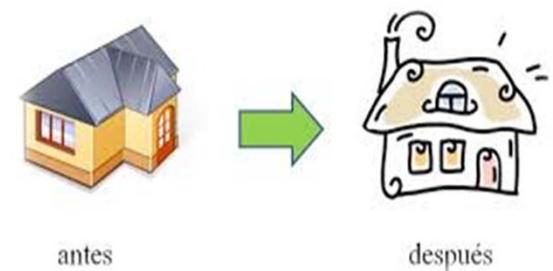
Nos preguntan y contestamos

¿A qué se refiere la Directiva por importes inmateriales en elementos de PPE según la disposición 12.i)?

Literal i) del párrafo 12 de la Directiva:

La materialidad de los elementos de PPE, está configurada con arreglo al umbral de reconocimiento inicial del inciso 7.1) de la Directiva, que dispone que el costo de los elementos debe ser mayor a 1/4 de la UIT.

Los elementos de PPE con costo menor o igual a 1/4 de la UIT se entenderán como reconocidos por importes inmateriales, incluso aquellos elementos a los cuales se hubiera aplicado el umbral de 1/8 de la UIT antes de la Directiva.



Caso: 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: 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: 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%

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

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: Tratamiento de costos posteriores

Nuevo importe depreciable con piso 5°

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



Caso: Tratamiento de costos posteriores

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

Costo S/ 128,000

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

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



Nuevo valor en libros

Costo S/ 128,000

Depreciación acumul. S/ (1,455)

S/ 126,545

Caso: Sustitución de ítems en elemento de PPE

Una entidad reemplaza un motor gasolinero 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

(asuma que el nuevo motor no incrementa la vida útil del activo).



¿Qué tratamiento se daría a la sustitución?

Caso: Sustitución de ítems en elemento de PPE

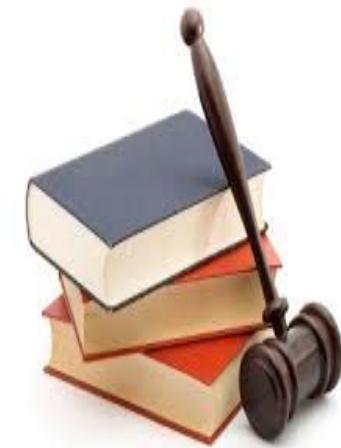
NICSP 17, p85: “Si (...) reconociera dentro del importe en libros de un elemento de PPE el costo derivado de la sustitución de una parte del elemento, entonces dará de baja el importe en libros de la parte sustituida (...). Si no fuera practicable determinar el importe en libros del elemento sustituido, podrá utilizar el costo de la sustitución como indicativo de cuál era el costo del elemento sustituido en el momento en el que fue adquirido o construido”.

Numeral 7.2.2) de la Directiva: “ciertos componentes o ítems de elementos de PPE, pueden necesitar ser reemplazados a intervalos o períodos 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: Sustitución de ítems en elemento de PPE

Numeral 9.1) de la Directiva: “El costo de reposición depreciado de un elemento de PPE puede establecerse por referencia al precio de compra del mercado de los componentes utilizados para producir el elemento, su precio indexado o uno similar”.



Caso: Sustitución de ítems en elemento de PPE

Depreciación antes del cambio

Costo inicial S/ 60,000

Vida útil 10 años

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

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: 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:

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

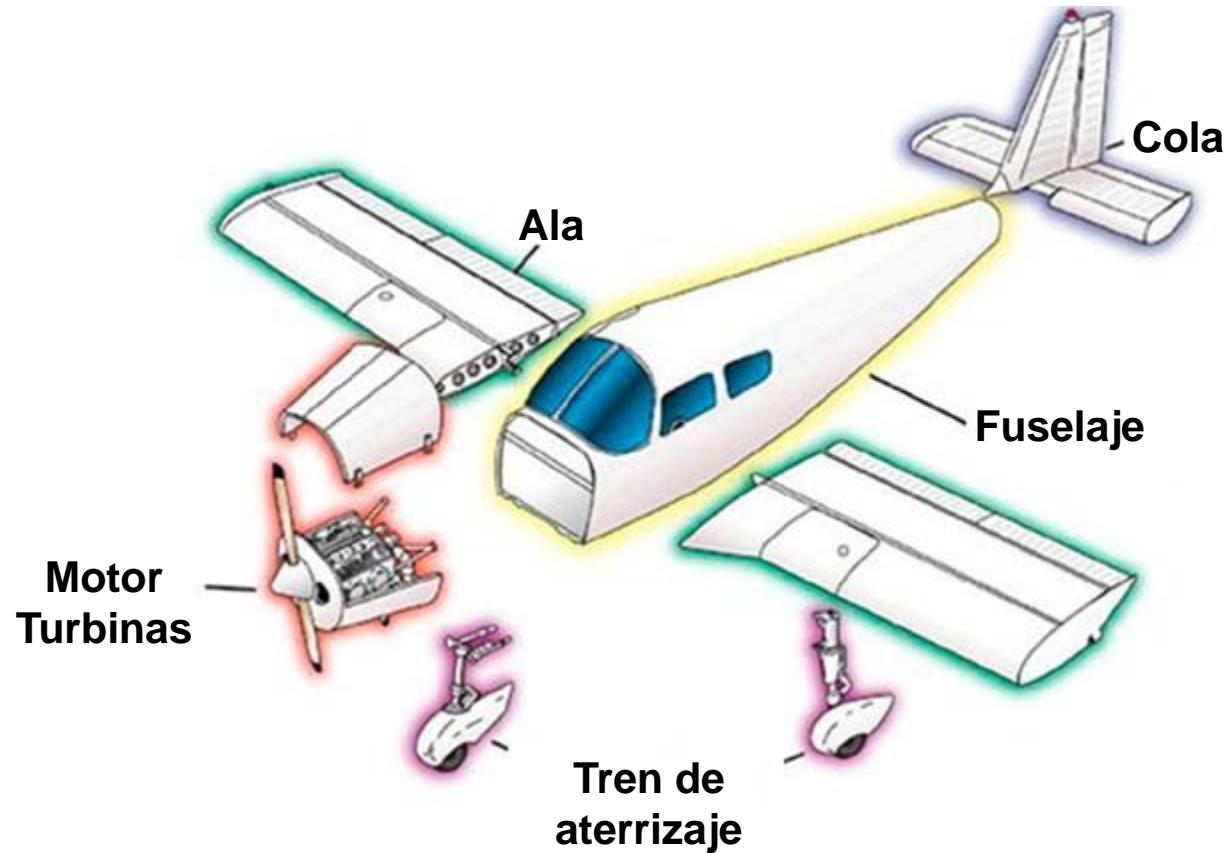


El importe de la depreciación acumulada del motor antiguo asciende a S/ 2,000.

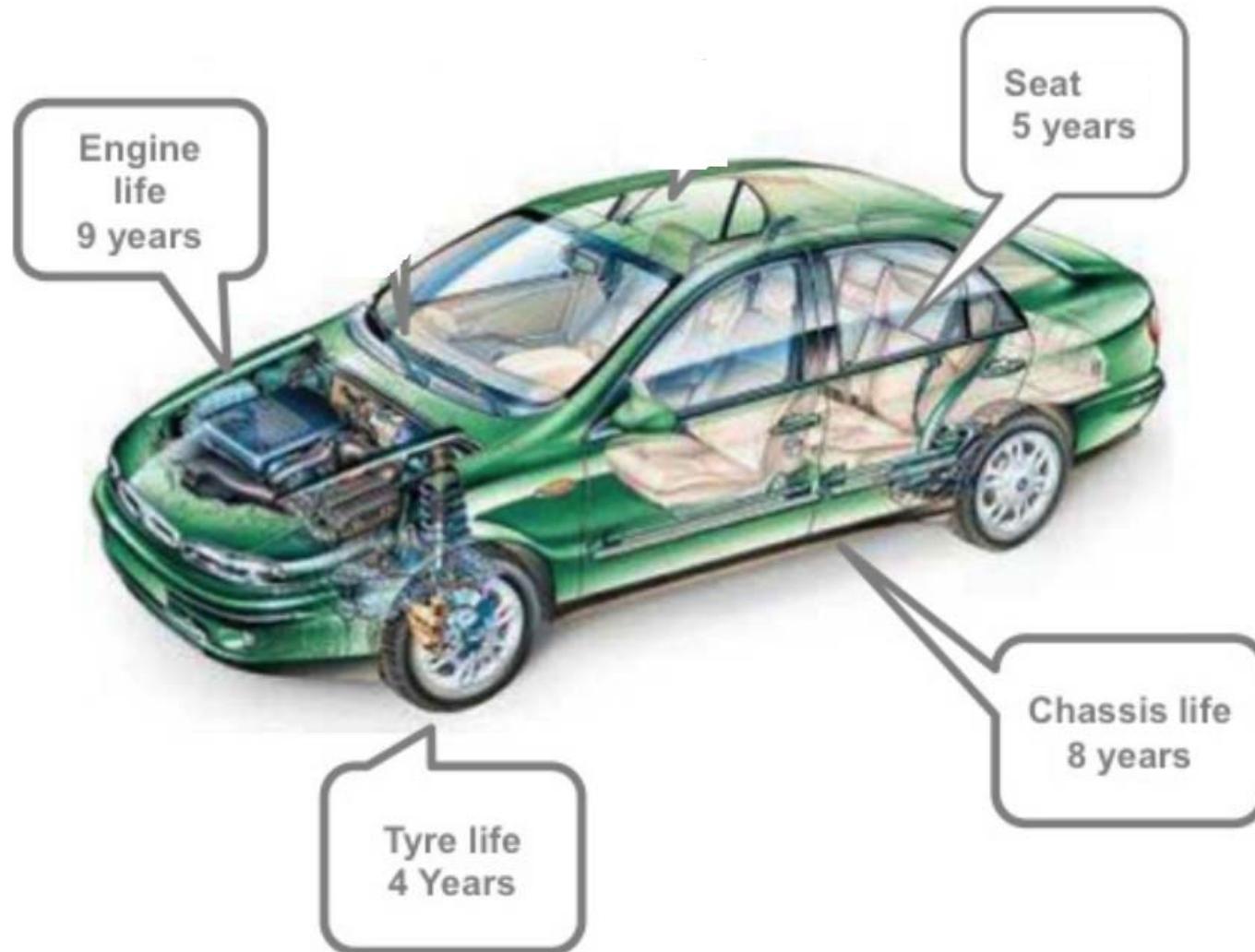
Detalle	Valor en libros inicial	Baja motor antiguo	Alta motor nuevo	Nuevo valor en libros
Costo	60 000	10 000	10 000	60 000
Depreciación	-12 000	-2 000		-10 000
Valor en libros	48 000	8 000	10 000	50 000

Nota contable de baja de bienes 020000-026.

Caso: Depreciación por componentes



Caso: Depreciación por componentes



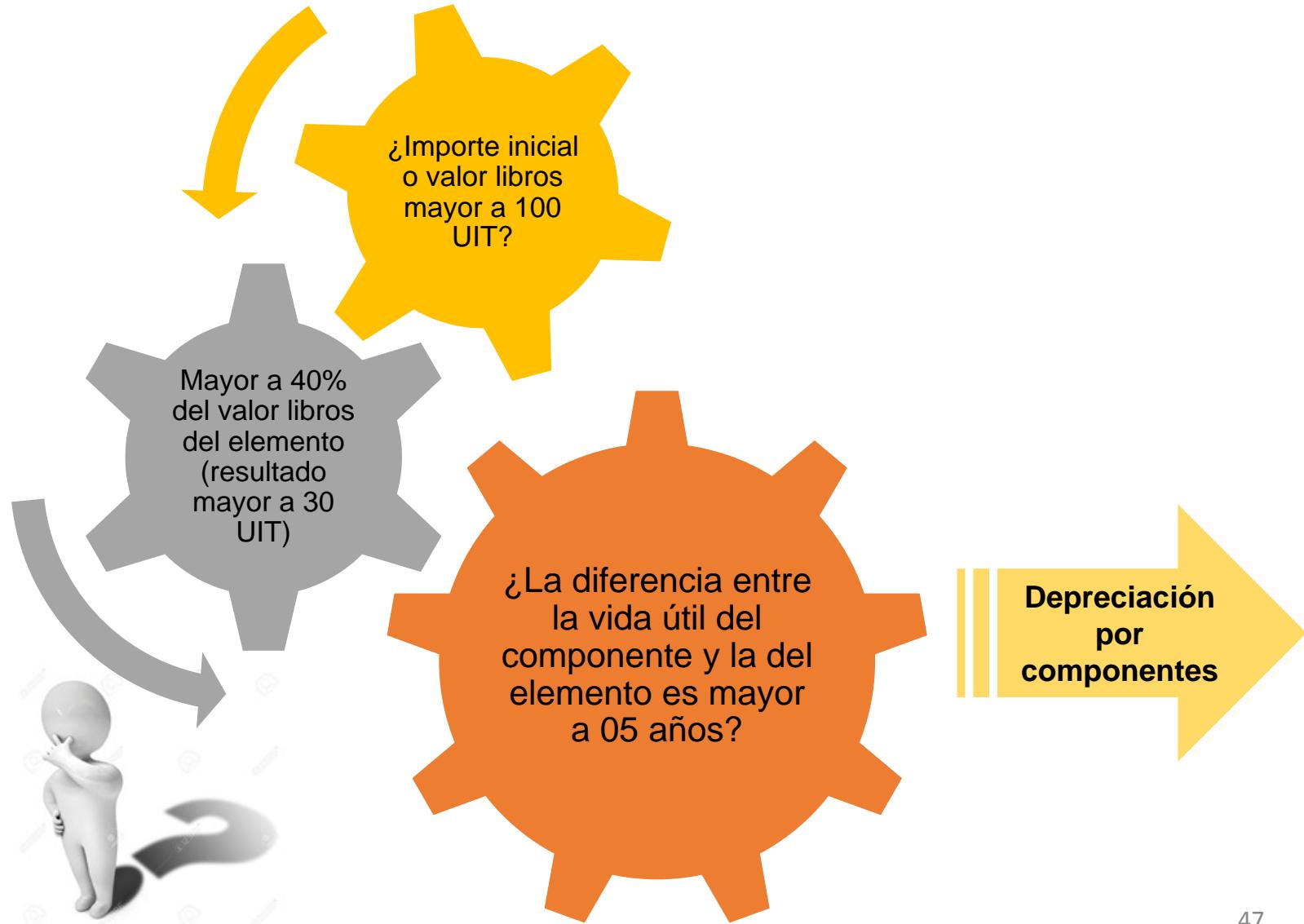
Caso: Depreciación por componentes

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”.

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”.



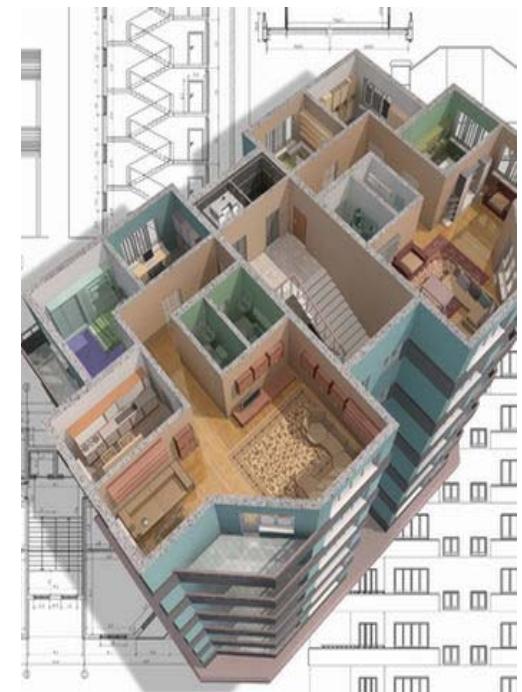
Caso: Depreciación por componentes



Caso: 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: 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: 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



PERÚ

Ministerio
de Economía y Finanzas

Viceministerio
de Hacienda



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

Teléfono: (511) 3115930, anexo 3262