

DIRECTIVA N° 001-2017-EF/51.01
“Reconocimiento, Medición y Presentación del Deterioro de los Activos
Afectados por Desastres Naturales en las Entidades Gubernamentales”

OBJETO

Establecer los procedimientos para determinar el reconocimiento de las pérdidas (o gastos) por deterioro y la información a revelar para los activos de las entidades gubernamentales que hubieran sido afectados por desastres naturales.

1. BASE LEGAL

- a) Ley N° 28708 Ley General del Sistema Nacional de Contabilidad y sus modificatorias.
- b) Resolución Directoral N° 011-2013-EF/51.01, Oficializa las NICSP
- c) Resolución Directoral N° 010-2015-EF/51.01 que aprueba el Plan Contable Gubernamental vigente, ampliatorias y modificatorias
- d) Marco Conceptual de las NICSP
- e) NICSP 1, Presentación de Estados Financieros
- f) NICSP 3, Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores
- g) NICSP 21, Deterioro del Valor de Activos No Generadores de Efectivo
- h) Pronunciamiento Final IPSASB Deterioro de Activos Revaluados (Enmiendas a las NICSP 21 Deterioro de Activos no Generadores de Efectivo y NICSP 26 Deterioro de Activos Generadores de Efectivo.

2. ALCANCE

2.1. Entidades comprendidas

Se encuentran comprendidos los Organismos y Entidades pertenecientes a los Ministerios, Poderes y Otras Entidades del Estado, Entidades Captadoras de Recursos Financieros, Instituciones Públicas Descentralizadas, Universidades Públicas, Gobiernos Regionales, Gobiernos Locales, Organismos Descentralizados Autónomos, Superintendencia de Banca, Seguros y AFP, Sociedades de Beneficencia Pública, Organismos Públicos Descentralizados de los Gobiernos Regionales y Gobiernos Locales, Institutos Viales Provinciales, Mancomunidades Regionales, Mancomunidades Municipales y otras Entidades Públicas, con excepción de las Empresas del Estado.

2.2. Activos comprendidos

Esta Directiva es aplicable a la contabilización del deterioro de valor de los activos que integran las siguientes cuentas del Plan Contable Gubernamental, que se midan al costo o por su valor revaluado afectados por desastres naturales, pertenecientes a entidades gubernamentales ubicadas en zonas en emergencia declarada.

- 1501 Edificios y estructuras
- 1502 Activos no producidos
- 1503 Vehículos, maquinarias y otros
- 1507 Otros activos
- 1509 Propiedades de inversión

3. DETERIORO DE VALOR

El deterioro de valor en activos constituye una pérdida en los beneficios económicos futuros o potencial de servicio de un activo existente, adicional y por encima de la depreciación (amortización o agotamiento); al no ser capaz de proporcionar a la entidad mayores beneficios económicos o potencial de servicio o si es de poca utilidad para la entidad en la contribución al logro de los objetivos de la entidad.

4. DISPOSICIONES ESPECÍFICAS

4.1. Identificación de activos que pueden haber deteriorado su valor

- a) El valor de un activo se ha deteriorado cuando su **importe en libros** (costo menos depreciación, amortización o agotamiento acumulados) excede al importe estimado de la parte del activo que se encuentre en condiciones de continuar generando beneficios económicos o potencial de servicio.
- b) En el ejercicio fiscal en que se produzcan desastres naturales en lugares declarados por norma legal en estado de emergencia, la entidad evaluará si existe algún indicio del deterioro de los activos del numeral 3.2 de la presente Directiva.
- c) El Titular de la entidad designará al Área Especializada por cada clase de activo (Área Especializada), la que evaluará si los activos han sufrido deterioro por daños físicos, que incidan de forma adversa en el grado de utilización o en la forma en que se usa o se espera usar el activo.

Ejemplos de activos que han sufrido deterioro por daños físicos son: un edificio dañado como consecuencia de inundaciones o factores similares; tramos de una carretera hundidos que será necesario reemplazar antes de 15 años en vez de en los 30 años originalmente previstos; o, un equipo de cómputo que se ha dañado en parte, entre otros casos.

- d) Cuando exista algún indicio de deterioro, el Área Especializada evaluará si es necesario ajustar la vida útil estimada del activo.

4.2. Medición del importe estimado del activo en condiciones de continuar generando beneficios económicos o potencial de servicio

- a) El Área Especializada estimará el importe de la parte del activo que se encuentre en condiciones de continuar generando beneficios económicos o potencial de servicio (importe estimado).
- b) El importe estimado será determinado mediante tasación efectuada por personal competente del Área Especializada o con la participación de profesionales externos, a menos que la entidad considere conveniente utilizar un procedimiento diferente sustentado en el juicio profesional del especialista.

4.3. Reconocimiento y medición de la pérdida por deterioro

- a) Cuando se determine el deterioro, el importe en libros del activo se reducirá hasta alcanzar el importe estimado.
- b) La reducción determinada constituye una pérdida por deterioro de valor, que en el caso de activos medidos al costo se reconocerá en el resultado del período, con cargo a la cuenta 5801 Estimaciones del Ejercicio y Abono a la Cuenta 1510 Estimaciones por Deterioro (ver cuentas en el Anexo 01 y caso práctico 01 en el Anexo 02).
- c) En el caso de activos medidos al valor revaluado según la Directiva N° 002-2014-EF/51.01, una pérdida por deterioro de valor se reconocerá con cargo a la cuenta 3001 Resultados No Realizados, teniendo como límite el importe del excedente de revaluación del activo. Cuando el excedente de revaluación sea

insuficiente, el saldo será registrado en la cuenta 5801 Estimaciones del Ejercicio (ver cuentas en el Anexo 01).

- d) El importe del deterioro determinado para activos medidos al valor revaluado, será imputado en primer lugar al Ajuste por Revaluación del activo y de su depreciación; mientras que el saldo será acreditado a la cuenta 1510 Estimaciones por Deterioro (ver cuentas en el Anexo 01 y Caso Práctico 02 en el Anexo 02).
- e) Luego de reconocer una pérdida por deterioro, los cargos futuros por depreciación (amortización o agotamiento) serán ajustados, para distribuir el importe en libros revisado a lo largo de la vida útil restante.

4.4. Información a revelar

La entidad revelará para cada clase de activos:

- a) Los sucesos y circunstancias que han llevado al reconocimiento de las pérdidas por deterioro;
- b) La naturaleza de los activos deteriorados;
- c) El importe de las pérdidas por deterioro reconocidas en resultados durante el periodo y los rubros en que tales pérdidas están incluidas; y,

5. DISPOSICIONES COMPLEMENTARIAS

- 5.1. La aplicación de la presente Directiva constituye un cambio de política, cuyos efectos serán reconocidos en forma prospectiva.
- 5.2. En el marco de la presente Directiva, no resultará necesario realizar distinciones entre activos generadores de efectivo y activos no generadores de efectivo.
- 5.3. La entidad documentará el proceso de reconocimiento del deterioro de valor de los activos, como respaldo del registro contable y demostración de su efecto en los estados financieros e informará dichas acciones a su Órgano de Control Institucional (OCI) para lo que fuere pertinente.
- 5.4. Conforme a las características y particularidades de los activos y de estimarlo necesario, la entidad podrá aprobar procedimientos de aplicación interna en el marco de la presente Directiva.
- 5.5. En los aspectos no previstos, la entidad podrá realizar las consultas debidamente fundamentadas a la Dirección General de Contabilidad Pública.

6. RESPONSABLES DEL CUMPLIMIENTO DE LA DIRECTIVA

El Director General de Administración, el Jefe del Área Especializada por cada clase de activo designado por el Titular de la entidad, el Jefe de la Oficina de Contabilidad, el Jefe de la Oficina a cargo del Control Patrimonial, o quienes hagan sus veces en las entidades incluidas en el alcance, realizarán las acciones necesarias para el cumplimiento de la presente Directiva.

7. VIGENCIA

La presente Directiva regirá a partir del periodo contable 2017.

Anexo 01
CUENTAS PARA EL REGISTRO CONTABLE DEL DETERIORO DE LOS ACTIVOS
AFECTADOS POR DESASTRES NATURALES DE LAS ENTIDADES
GUBERNAMENTALES

Cuenta	Nombre de la Cuenta
1510	ESTIMACIONES POR DETERIORO
1510.05	Deterioro de Propiedades, Planta y Equipo, Propiedades de Inversión y Otros Activos por Desastres Naturales
1510.0501	Deterioro De Edificios Residenciales por Desastres Naturales
1510.0502	Deterioro De Edificios O Unidades No Residenciales por Desastres Naturales
1510.0503	Deterioro De Estructuras por Desastres Naturales
1510.0504	Deterioro De Activos No Producidos por Desastres Naturales
1510.0505	Deterioro De Vehículos, Maquinarias y Otros por Desastres Naturales
1510.050501	Deterioro De Vehículos por Desastres Naturales
1510.050502	Deterioro De Maquinaria por Desastres Naturales
1510.050503	Deterioro De Equipo, Mobiliario y Otros por Desastres Naturales
1510.0506	Deterioro De Otros Activos por Desastres Naturales
1510.050601	Deterioro De Bienes Agropecuarios, Mineros y Otros por Desastres Naturales
1510.050602	Deterioro De Bienes Culturales por Desastres Naturales
1510.050603	Deterioro De Activos Intangibles por Desastres Naturales
1510.0507	Deterioro De Propiedades de Inversión por Desastres Naturales
5801	ESTIMACIONES DEL EJERCICIO
5801.08	Deterioro de Propiedades, Planta y Equipo, Propiedades de Inversión y Otros Activos por Desastres Naturales
5801.0801	Deterioro de Edificios Residenciales por Desastres Naturales
5801.0802	Deterioro de Edificios O Unidades No Residenciales por Desastres Naturales
5801.0803	Deterioro De Estructuras por Desastres Naturales
5801.0804	Deterioro de Activos No Producidos por Desastres Naturales
5801.0805	Deterioro de Vehículos, Maquinarias y Otros por Desastres Naturales
5801.080501	Deterioro de Vehículos por Desastres Naturales
5801.080502	Deterioro de Maquinaria por Desastres Naturales
5801.080503	Deterioro de Equipos, Mobiliario y Otros por Desastres Naturales
5801.0806	Deterioro De Otras Activos por Desastres Naturales
5801.080601	Deterioro De Bienes Agropecuarios, Mineros y Otros por Desastres Naturales
5801.080602	Deterioro De Bienes Culturales por Desastres Naturales
5801.080603	Deterioro De Activos Intangibles por Desastres Naturales
5801.0807	Deterioro de Propiedades de Inversión por Desastres Naturales

Anexo 02
CASOS DE APLICACIÓN PRÁCTICA

Según el Decreto Supremo N° 7777-2017-PCM del 14 de febrero de 2017, se declara en estado de emergencia por desastres naturales el Distrito de Chochoy Chico, de la Provincia de Chochoy Grande, departamento de Chochoy.

Caso 01: Contabilización del deterioro de activos medidos al costo

En la emergencia declarada, se produjeron desastres el 27 marzo de 2017 que ocasionaron que un vehículo de transporte terrestre de propiedad del Gobierno Local Distrital de Chochoy Chico sufra daños físicos que han afectado el potencial de servicio del activo. El activo fue adquirido en diciembre de 2014 con un costo de S/ 60,000. La entidad estimó una vida útil de seis (06) años (72 meses).

Conforme al informe del Área Especializada de la entidad, el costo estimado actual de un vehículo en esas condiciones ascendería a S/ 30,000.

La pérdida por deterioro se determinaría de la siguiente manera:

a	Costo de adquisición, diciembre de 2014	60,000	
	Depreciación acumulada a marzo de 2017	22,500	
B	Importe en libros a marzo de 2017	37,500	
C	Costo estimado por el Área Especializada	30,000	
	Pérdida por deterioro (b – c)	7,500	

Registro contable

CUENTA	NOMBRE CUENTA	DEBE	HABER
5801	ESTIMACIONES DEL EJERCICIO		
5801.08	Deterioro de Propiedades, Planta y Equipo, Propiedades de Inversión y Otros Activos por Desastres Naturales		
5801.0805	Deterioro de Vehículos, Maquinarias y Otros por Desastres Naturales		
5801.080501	Deterioro de Vehículos por Desastres Naturales	7,500	
1510	ESTIMACIONES POR DETERIORO		
1510.05	Deterioro de Propiedades, Planta y Equipo, Propiedades de Inversión y Otros Activos por Desastres Naturales		
1510.0505	Deterioro De Vehículos, Maquinarias y Otros por Desastres Naturales		
1510.050501	Deterioro De Vehículos por Desastres Naturales		7,500

La reducción determinada constituye una pérdida por deterioro de valor, que en el caso de activos medidos al costo será reconocido en el resultado del período, con cargo a la cuenta 5801 Estimaciones del Ejercicio y abono a la cuenta 1510 Estimaciones por Deterioro.

Caso 02: Contabilización del deterioro de activos medidos al valor revaluado

El 01 marzo de 2017 se produjeron desastres que ocasionaron que un edificio revaluado del Gobierno Regional de Chochoy sufriera daños físicos, por lo cual algunos ambientes no pueden ser utilizados hasta su recuperación. Los importes que muestra el edificio a la fecha del desastre son los siguientes:

Cuenta	Costo	Ajuste por Revaluación	Importe Revaluado	Excedente de Revaluación
Activo	2,000,000	200,000	2,200,000	
Depreciación acumulada	-1,200,000	-120,000	-1,320,000	
Importe en libros	800,000	80,000	880,000	80,000

Conforme al informe del Área Especializada de la entidad, el costo estimado actual del edificio en las condiciones ascendería a S/ 700,000. El indicio del deterioro es determinado por el menor grado de utilización del edificio, como resultado del daño físico sufrido. La pérdida por deterioro se determinaría de la siguiente manera:

Cuenta	Importe Revaluado	Participación	Importe Estimado	Diferencia
Activo	2,200,000	100%	1,750,000	-450,000
Depreciación acumulada	-1,320,000	-60%	-1,050,000	270,000
Importe en libros	880,000	40%	700,000	-180,000

La participación proporcional será determinada por la entidad, conforme a los importes del activo y su depreciación acumulada revaluados.

Registro contable

CUENTA	NOMBRE CUENTA	DEBE	HABER
3001	RESULTADOS NO REALIZADOS		
3001.01	Excedente de Revaluación		
3001.0102	Edificios O Unidades No Residenciales		
3001.010201	Edificios Administrativos	80,000	
5801	ESTIMACIONES DEL EJERCICIO		
5801.08	Deterioro de Propiedades, Planta y Equipo, Propiedades de Inversión y Otros Activos por Desastres Naturales		
5801.0802	Deterioro de Edificios O Unidades No Residenciales por Desastres Naturales	100,000	
1508	DEPRECIACIÓN, AMORTIZACIÓN Y AGOTAMIENTO (CR)		
1508.01	Depreciación Acumulada Edificios Y Estructuras		
1508.0102	Edificios O Unidades No Residenciales		
1508.010297	Edificios O Unidades No Residenciales - Ajuste por Revaluación	120,000	
1501	EDIFICIOS Y ESTRUCTURAS		
1501.02	Edificios O Unidades No Residenciales		
1501.0201	Edificios Administrativos		
1501.020197	Edificios Administrativos - Ajuste por Revaluación		200,000
1510	ESTIMACIONES POR DETERIORO		
1510.05	Deterioro de Propiedades, Planta y Equipo, Propiedades de Inversión y Otros Activos por Desastres Naturales		
1510.0502	Deterioro De Edificios O Unidades No Residenciales por Desastres Naturales		100,000

En el caso de activos medidos al valor revaluado, una pérdida por deterioro de valor se reconocerá con cargo a la cuenta 3001 Resultados No Realizados, teniendo como límite el importe del excedente de revaluación del activo (S/ 80,000). Cuando el excedente de revaluación sea insuficiente, el saldo será asumido en la cuenta 5801 Estimaciones del Ejercicio (S/ 100,000).

Por otro lado, el importe del deterioro determinado para activos medidos al valor revaluado, será imputado en primer lugar al Ajuste por Revaluación del activo (S/ 200,000) y de su depreciación (S/ 120,000); mientras que el saldo será acreditado a la cuenta 1510 Estimaciones por Deterioro (S/ 100,000).