

DEPRECIACIÓN CONTABLE DE LOS ACTIVOS FIJOS

Por: CPC César Rivadeneyra Fernández

A través de mi experiencia profesional como Contador Público, auditor, docente universitario y expositor, he comprobado que existe confusión sobre los criterios que deben aplicarse en el registro contable de la depreciación para la formulación de los estados financieros.

Es el caso que en nuestra práctica profesional peruana existe cierta tendencia para registrar la depreciación de los activos fijos en base a lo establecido por la normatividad tributaria.

Los porcentajes de depreciación de acuerdo con el artículo 22° del Reglamento de la Ley de Impuesto a la Renta D.S. N° 122-94-EF, son los siguientes:

BIENES	%
Edificios y construcciones.	3
Maquinarias.	10
Maquinarias en actividades mineras petroleras y de construcción.	10
Muebles y Enseres.	10
Vehículos de transporte.	20
Equipos de procesamiento de datos.	25
Ganados de trabajo y reproducción, redes de pesca.	25

Por otro lado, en el Sector Público el Instructivo Contable N° 2 "Criterio de valuación de los bienes de activo fijo, método y porcentaje de depreciación y amortización de los bienes de activo fijo e infraestructura pública", aprobado mediante R.C. N° 067-97-EF/93.01 de fecha 31.12.97 y modificatorias, señala en el artículo 5.2 los siguientes porcentajes anuales de depreciación:

BIENES	%
Edificios.	3
Infraestructura pública.	3
Maquinarias, Equipo y otras unidades para la producción.	10
Equipos de transporte.	25
Muebles y enseres.	10
Equipos de cómputo.	25

Adicionalmente, indica que las entidades públicas podrán modificar los porcentajes de depreciación con Resolución de la Alta Dirección en los casos debidamente justificados, adicionalmente deberán hacer de conocimiento este cambio de política a la Dirección Nacional de Contabilidad Pública.



Ante estas dos situaciones se nos presenta un escenario en que de alguna forma u otra estamos ante disposiciones que tienen gran incidencia en la política contable que adopte la empresa o entidad pública, toda vez que la depreciación técnica real de los activos fijos está muy distante de lo establecido en estas disposiciones distorsionando los resultados del período y el costo de producción de bienes y/o servicios.

Desde el punto de vista técnico, los activos fijos, dependiendo de su naturaleza y características, tienen vidas útiles distintas variando unas a otras. Así tenemos que:

- Las maquinarias tienen vida útil variable de acuerdo a su producción y mantenimiento.
- Las unidades de transporte en función a su recorrido y mantenimiento, pues tenemos el caso que dos unidades de transporte de las mismas características pueden tener recorridos distintos en función a la naturaleza del trabajo; por ejemplo un bus que se adquiere para transporte de personal no va a tener la misma vida útil que un bus que se adquiere para transporte interprovincial.

- Inmuebles, edificios o predios en la práctica su uso es permanente, como lo son también sujetos a su mantenimiento las obras de infraestructura pública que comprende, entre otros, pistas, veredas, rehabilitación de pistas.
- Muebles y enseres están sujetos a deterioro y desgaste por el mismo uso, por lo que en las empresas se efectúa la renovación de los mismos con periodicidad.
- Ganados y semovientes en base al estimado de vida reproductora o productiva.
- Equipos diversos también con vida útil variable sujetos a su uso y mantenimiento.

El uso de los porcentajes de depreciación en base a las normas legales ocasiona en algunos casos que activos que están en uso, estén depreciados en libros y viceversa, activos que se encuentran deteriorados o no cumplen su fin sigan depreciándose en libros.

Esto, crea una gran distorsión en la información financiera contable lo cual debe ser corregido en base a la naturaleza del uso de estos bienes no en porcentajes de depreciación que se amparan en normas legales.

Al respecto, la NIC 16 en el párrafo 60 señala lo siguiente: "El método de depreciación utilizado reflejará el patrón con arreglo al cual se espera que sean consumidos por parte de la entidad, los beneficios económicos futuros del activo."

Por otro lado, el párrafo 62 de este principio contable indica lo siguiente: "Pueden utilizarse diversos métodos de depreciación para distribuir el importe depreciable de un activo de forma sistemática a lo largo de su vida útil. Entre los mismos se incluyen el método lineal, el método de depreciación decreciente y el método de las unidades de producción... El método de las unidades de producción dará lugar a un cargo basado en la utilización o producción esperada..."

Como caso anecdótico, en el sector público el Instructivo Contable N° 4 "Criterio de Valuación de Recursos Naturales" aprobado mediante R.C. N° 067-97-EF/93.01 de fecha 31.12.97, señala en el artículo 5, para el cálculo de agotamiento de bienes agrarios y pesqueros el método de unidades de producción siendo esta una coincidencia o acercamiento a las normas contables.

Asimismo, el artículo N° 39 del Reglamento de la Ley de Impuesto a la Renta D.S. N° 122-94-EF, señala que la contabilización de operaciones bajo principios de contabilidad generalmente aceptados, puede determinar, por la aplicación de las normas contenidas en la ley, diferencias temporales y permanentes en la determinación de la renta neta. En consecuencia, salvo que la Ley o el Reglamento condicionen la deducción al registro contable, la forma de contabilización de las operaciones no originará la pérdida de una deducción.

CONCLUSIÓN:

Gran parte de instituciones públicas y privadas no aplican la depreciación en base a principios contables como es la NIC 16 "Inmuebles, Maquinaria y Equipo" que establece que la depreciación es en base al uso de los activos fijos.

RECOMENDACIONES:

- Aplicar la depreciación contable en base al uso de los bienes, es decir unidades de producción, horas trabajadas, kilometraje, etc. en base a informes técnicos.
- Efectuar las correcciones en la declaración jurada de impuesto a la renta respecto al los porcentajes de depreciación permitidos de acuerdo a la Ley y a las normas contables; las diferencias temporales y permanentes se ajustarán de acuerdo a los criterios establecidos en la NIC 12 "Impuesto a la Renta."
- Las entidades públicas deberán evaluar la posibilidad de aplicar la depreciación en base al uso de los bienes, para lo cual contarán con Resolución autoritativa del titular, comunicando el cambio de política al organismo competente.