

Nuevas Normas Contables y los Bienes de Activo Fijo

*Mg. Ernesto Polar Falcón
Profesor de la Facultad de
Ciencias Contables de la UNMSM*

El 15 de Abril de 1998, el Consejo Normativo de Contabilidad, autoridad máxima de la profesión contable en el Perú, ha publicado la Resolución N° 012-98-EF/93.01, bajo el título de "Aprueban normas contables referidas a valorización adicional de bienes de activo fijo".

La aplicación de estas normas contables, a partir de 1998 en adelante, lo realizarán empresas interesadas en mostrar en sus Estados Financieros los valores de los bienes de sus activos fijos, a precios de mercado, para otorgar el equilibrio necesario que requiere el Balance General.

En años anteriores, el llamado "proceso de revaluación voluntaria de activos fijos", tal como era conocido por la profesión contable en el Perú, no alcanzaba sus verdaderos objetivos, por cuanto al Impuesto Extraordinario a los Activos Netos que tenían que pagar las empresas, era de carácter confiscatorio. Hoy en día, este impuesto, que actualmente es del 0.5% del valor de los activos netos, está considerado como "crédito contra el impuesto a la renta", tal como lo expresan textualmente las Leyes Nos. 26777, 26811 y 26907, más el D.S. N° 036-EF y la R.S. N° 043-98-SUNAT.

La primera base legal del problema planteado está en el Artículo 228° de la nueva Ley General de Sociedades-Ley N° 26887, publicada en El Peruano el 9 de Diciembre de 1997,

que textualmente dice lo siguiente:
"ARTICULO 228° - AMORTIZACION Y REVALORIZACION DEL ACTIVO"

«Los inmuebles, muebles, instalaciones y demás bienes del activo de la sociedad se contabilizan por su valor de adquisición o de costo ajustado por inflación cuando sea aplicable de acuerdo a principios de contabilidad generalmente aceptados en el país. Son amortizados o depreciados anualmente en proporción al tiempo de su vida útil y a la disminución de valor que sufran por su uso o disfrute.

Tales bienes pueden ser objeto de REVALUACION previa comprobación pericial".

El proceso de preparación de estas normas publicadas por el Consejo Normativo de Contabilidad, ha sido largo; se inició en Setiembre de 1996 y ha terminado en Abril de 1998; y debe ser considerado como período positivo de estudio, con la finalidad de emitir normas constables consistentes, dejando a un lado la improvisación y la ligereza que otrora era costumbre.

Es interesante estudiar el área macroeconómica empresarial, en la que se van aplicar las normas dadas. Es decir, el estudio de las políticas a seguir por las empresas peruanas, agrupadas por sectores económicos, para modificar las estructuras de sus Balances Generales, con el incremento que se va a mostrar por la valorización

adicional de los bienes de activo fijo, que lógicamente va a mejorar los parámetros porcentuales y los índices de los ratios o razones que se apliquen. Así como la política que adoptarán los sectores económicos para emprender campañas de nuevos financiamientos bancarios normales y de la banca de segundo piso, que ofrecen interesantes programas de préstamos a largo plazo para la adquisición de equipos y maquinarias, en base a las nuevas estructuras de inversiones en activos fijos que mostrarán los Balances Generales en los Estados Financieros.

También es de interés, conocer los procedimientos que aplicarán las empresas líderes tanto industriales como comerciales y de servicios, para incrementar los bienes de activo fijo por intermedio de valorizaciones adicionales, como parte de sus programas de expansión a nivel nacional e internacional, que indudablemente traerá nuevas fuentes de trabajo para el pueblo peruano.

A continuación, se presenta la Resolución N° 012-98-EF/93.01 del Consejo Normativo de Contabilidad, anotando al lado izquierdo los considerandos y los artículos de la mencionada Resolución; y al lado derecho los comentarios e inquietudes que se exponen para efectos contables y financieros:

Aprueban normas contables referidas a valorización adicional de bienes de activo fijo

CONSEJO NORMATIVO DE CONTABILIDAD

RESOLUCION N° 012-98-EF/93.01

Lima, 15 de abril de 1998

VISTO:

Que, mediante la Resolución N° 009-97-EF/93.01 del 5 de mayo de 1997, el Consejo Normativo de Contabilidad dictó las normas relativas al tratamiento contable, terminología y otros aspectos de la valorización adicional de los bienes del activo fijo;

Que es necesario compatibilizar la correcta aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad con la Nueva Ley General de Sociedades, y evitar que bajo ninguna forma directa o indirecta se pueda distribuir en efectivo u otras formas el excedente de revaluación generado por revaluación voluntaria de los bienes del activo fijo; en tanto esta revaluación no haya sido transferida a Resultados Acumulados o Capital por Aportes tal como lo establece la presente Resolución;

Que el Consejo Normativo de Contabilidad en su vigésima séptima Sesión Ordinaria realizada el 30 de enero de 1998, consideró necesario modificar y ampliar la Resolución N° 009-97-EF/93.01; acordando que para tal efecto se modifique los Artículos 3, 9° y 10° de la referida Resolución; e incluya en las cuentas del Plan Contable General Revisado, las divisionarias necesarias para la aplicación de dicha resolución; y, asimismo, se establezca que el incremento patrimonial por valorización adicional no pueda ser distribuido en virtud a no constituir una ganancia efectiva de la sociedad;

Que, es necesario una presentación integral de los criterios profesionales a seguir sobre la valorización adicional de los bienes del activo fijo a efecto de lograr la consolidación en una sola Norma todas las actualizaciones sobre la materia;

Que, la norma a la que se refiere la presente Resolución está fundada en las normas internacionales de contabilidad, y es de observancia obligatoria para el ejercicio independiente de la profesión de la Contaduría Pública en el país, en resguardo del interés general, y no se opone, por tener el carácter de dictamen profesional, a las disposiciones legales que rijan en el país; y,

Estando a lo expuesto, con la aprobación por unanimidad de los integrantes del Consejo Normativo de Contabilidad y en uso de las atribuciones conferidas por los Artículos 2° y 13° de la Ley N° 24680;

- Resolución N° 009-97 – EF/93.01 derogada con Art. 20° de la presente Resolución.

- Compatibilizaciones entre las NICS y la Nueva Ley de Sociedades.
- Contenido de asientos contables relacionados con la valorización adicional.

- Aplicaciones del Plan Contable General Revisado.
- Cuenta de valorización adicional como partida no monetaria.

Procesos contables aplicados para consolidarlos en una sola Norma.

- Relaciones entre las NICS y el Dictamen Profesional del Contador Público.

SE RESUELVE:

Artículo 1°.- PRECISAR que la valorización adicional de los bienes integrantes de las Cuentas Divisionarias en la Cuenta Principal 33 Inmuebles, Maquinaria y Equipo, del Plan Contable General Revisado, debe estar sustentada mediante valuación debidamente practicada por profesional competente, en ejercicio independiente; y que el dictamen de valuación debe contener además de la descripción y sustentación de la metodología utilizada, la declaración con el carácter de declaración jurada, que la metodología empleada, fue aplicada con independencia absoluta de criterio profesional; y la estimación de la vida económicamente útil restante del bien valuado que servirá de base para el cálculo de la depreciación del mayor valor atribuido.

Artículo 2°.- ADVERTIR, que en ningún caso, la valorización adicional podrá elevar el valor de los bienes del activo fijo por encima del valor que la empresa pueda recuperar, patrimonialmente, del uso o explotación del bien en el futuro mediante la depreciación racional.

Artículo 3°.- INCLUIR, en el listado de las cuentas del Plan Contable General Revisado en la clase 5 "Patrimonio" en la Cuenta 50. CAPITAL, la cuenta divisionaria 501. Capital por aportes, y 503. Capital por valorización adicional; en su caso, en la cuenta principal 55. ACCIONARIADO LABORAL, la cuenta divisionaria 551. Accionariado Laboral por aportes y la divisionaria 553. Accionariado laboral por valorización Adicional; y en la cuenta principal 57. EXCEDENTE DE REVALUACION, la divisionaria 573. Valorización Adicional, para el registro del incremento patrimonial por la valorización adicional de los Inmuebles, Maquinaria y Equipo, hasta su real cobertura patrimonial.

Artículo 4°.- ESTABLECER, la Cuenta Principal 35 Valorización Adicional de Inmuebles, Maquinaria y Equipo, en la que se debitará en la correspondiente Cuenta Divisionaria, el mayor valor atribuido a los bienes del Activo Fijo, con abono a la Cuenta 573 Valorización Adicional. Esta cuenta podrá tener la apertura a 3 o más dígitos necesarios en concordancia y consistencia con las Cuentas Divisionarias y Analíticas, paralelas de la Cuenta 33 Principal, Inmuebles, Maquinaria y Equipo, que motiva el mayor valor atribuido.

Artículo 5°.- ASIGNAR, el Código 32 para el registro oficial de las Provisiones para Desvalorización de los Bienes del Activo Fijo, que en casos especiales hayan sido establecidas deliberadamente, de acuerdo con lo facultado en el numeral 1.8 de la Sección 1 Modalidades Generales del Empleo de las Cuentas del Capítulo II Disposiciones Generales del Plan Contable General Original.

Artículo 6°.- PRECISAR, que el mayor valor atribuido a los bienes del Activo Fijo debe ser registrado en las correspondientes Cuentas Divisionarias y las respectivas Cuentas Analíticas en su caso de la referida Cuenta Principal 35, de modo que la Cuenta 33 Inmuebles, Maquinaria y Equipo, sea la que de acuerdo al Principio de Costo Histórico mantenga permanentemente dicho valor, ajustado por inflación; registrando, en su caso, la desvalorización de acuerdo con la regla de los límites de la reexpresión, en la asignada Cuenta 32.

- Procesos de valuación de activos fijos que se aplican en el Perú.
- Técnicas aplicables a estimar la vida económicamente útil del bien y su relación con la depreciación.

- Proceso aplicable a determinar el valor del bien en función del uso y explotación del mismo.

- Dinámicas de las siguientes nuevas divisionarias del P.C.G.R.:
 - 503 Capital por Valorización Adicional
 - 553 Accionariado Laboral por Valorización Adicional.
 - 573 Valorización Adicional.

- Dinámica de la siguiente nueva cuenta del P.C.G.R.:
 - 35 Valorización Adicional de Inmuebles, Maquinaria y Equipo.

- Dinámica de la siguiente nueva cuenta del P.C.G.R.:
 - 32 Provisiones para Desvalorización de los Bienes del Activo Fijo.

- Aplicación del Principio de Costo Histórico en la Cuenta 33.
- Aplicación de la nueva Técnica de mayor valor en la Cuenta 35.

Artículo 7°.- DETERMINAR, que en todos los casos que se efectúe una revaluación voluntaria, y haya sido establecida; por razones de los límites de reexpresión en años anteriores, provisión para desvalorización de bienes del activo fijo, esta provisión previamente debe ser revertida, con abono a la Cuenta 765. Devolución de Provisiones de Ejercicios Anteriores.

Artículo 8°.- PRECISAR, que los ajustes por corrección monetaria deben ser, en contra, o a favor; debitados o acreditados, respectivamente en la Cuenta 898 REIE; y, en su caso, las fluctuaciones de menor valor, por desvalorizaciones, que no son generales sino específicas, debe la correspondiente Provisión ser establecida contablemente con cargo a la Cuenta 689 Otras Provisiones del Ejercicio, con excepción de la Desvalorización de Valores y de Existencias, que tienen cuentas establecidas en las divisionarias 683 y 685 respectivamente; independientemente de la adición que se tenga que consignar en la Declaración Jurada Anual para efecto del Impuesto a la Renta.

Artículo 9°.- ESTABLECER, que el incremento patrimonial por valorización adicional reflejada en la contra cuenta 573, Valorización Adicional, no puede ser distribuido como dividendo en efectivo ni en especie y en caso de ser aplicado a cubrir pérdidas, dicho incremento patrimonial deberá ser restituido con la utilidad o utilidades futuras, hasta su total recuperación; supuesto bajo el cual la depreciación del mayor valor se debitará contra los resultados de cada ejercicio anual, efectuándose, en su caso, la adición que corresponda en la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta, para conciliar la diferencia temporal que se suscite por la aplicación de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y la norma de Impuesto a la Renta.

En caso de ser capitalizado el excedente de revaluación se acreditará a la cuenta 503. Capital por valorización adicional; y, en caso, de que exista Accionariado Laboral, la proporción que le corresponde de dicha capitalización a la cuenta 553. Accionariado Laboral por valorización adicional.

Si después de haber capitalizado el excedente se produce una reducción de Capital, ésta podrá ser hasta el límite del Capital por Aportes, salvo que la reducción de capital sea cancelada mediante adjudicación de los bienes del activo fijo a su valor revaluado.

Artículo 10°.- SEÑALAR, que el incremento patrimonial por valorización adicional será llevado a resultados acumulados o capital por aportes, sólo en el caso de que se realice dicho mayor valor por venta, o por las mayores depreciaciones generadas a partir de la fecha de la Valorización Adicional.

Artículo 11°.- PRECISAR, que las empresas que hayan efectuado revaluaciones voluntarias y éstas hayan cubierto pérdidas o se mantengan en una cuenta del patrimonio, deberán aplicar a partir de la fecha de la presente Resolución, lo dispuesto por los Artículos 9° y 10°.

Artículo 12°.- SEÑALAR, que cuando el valor en libros de un activo es disminuido como resultado de una subvaluación, la disminución debe ser reconocida como un gasto. Sin embargo, una disminución ulterior a una revaluación voluntaria, debe cargarse directamente contra cualquier excedente de revaluación relacionado en la medida en que la disminución no exceda el monto incluido en el excedente de revaluación con respecto a ese mismo activo, sin perjuicio que éste haya sido capitalizado.

- Límites Contables entre la reexpresión y la desvalorización de bienes del activo fijo.
- Dinámica de la divisionaria - 765 Devolución de Provisiones de Ejercicios Anteriores.
- Aplicación de los ajustes por inflación en la cuenta 33 con la contrapartida en la divisionaria 898 REIE.
- Dinámicas por fluctuaciones de menor valor en las siguientes divisionarias:
 - 683 Fluctuación de Valores
 - 685 Desvalorización de Existencias
 - 689 Otras Provisiones del Ejercicio.
- Implementación de las siguientes dinámicas en el incremento efectuado en la divisionaria 573 - Valorización Adicional: Para cubrir pérdidas o para su Capitalización en las divisionarias 503 y 553.
- Procesos de reducción de Capital.
- Dinámicas para cancelar reducción de Capital con adjudicación de bienes revaluados del activo fijo.
- Dinámicas aplicables a llevar la valorización adicional a resultados acumulados o a capital por aporte.
- Traslado de revaluaciones voluntarias anteriores con saldos vigentes a los Art. 9° y 10° de la presente Resolución, previa adecuación.
- Dinámicas de subvaluación como gasto o contra un excedente de revaluación en casos específicos.

Artículo 13°.- ACLARAR, que cuando se revalúe una partida de inmuebles, maquinaria y equipo, toda la clase de inmuebles, maquinaria y equipo al cual el activo pertenece debe ser revaluada.

Artículo 14°.- SENALAR, que el Valor Adicional registrado en la correspondiente Cuenta Divisionaria y, en su caso, Analítica de la Cuenta 35; y el excedente de revaluación acreditado en la cuenta 573, constituyen partidas no Monetarias, provenientes de la Valorización Adicional, que deben ser objeto de aplicación de la Metodología del Ajuste Integral de los Estados Financieros por Efecto de Inflación establecida en las Resoluciones N°s. 2 y 3 del Consejo Normativo de Contabilidad.

Artículo 15°.- PRECISAR, que el Ajuste por Corrección Monetaria de los bienes revaluados se debe calcular desde la fecha en que se realizó la revaluación voluntaria que sustenta la valorización voluntaria de los bienes de la Cuenta 33 Inmuebles, Maquinaria y Equipo.

Artículo 16°.- SUPRIMIR, para todos sus efectos la Cuenta Divisionaria 538 Incremento Patrimonial por Valorización ACM, establecida en la Resolución de Contaduría N° 005-94-EF/93.01.

Artículo 17°.- SUSTITUIR, el Texto del numeral 5 del TÍTULO INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO, Subtítulo DEPRECIACIÓN ACUMULADA; PROCEDIMIENTOS DE ACTUALIZACIÓN, incluido por el Art. 8° de la Resolución N° 03 del Consejo Normativo de Contabilidad; el que quedará redactado en la forma siguiente:

"5. En el caso de las Revaluaciones Voluntarias permitidas por la Ley General de Sociedades, de bienes totalmente depreciados, con valor de utilización económica, o con el valor neto en libros inferior al valor de utilización económica, sin perjuicio de cumplir con las disposiciones tributarias sobre el particular, los procedimientos de actualización se aplican desde la fecha de la valorización técnica que sustenta la revaluación voluntaria aprobada por los Organos de decisión de la empresa".

Artículo 18°.- ESTABLECER, que las empresas y entidades que se encuentran bajo el ámbito de supervisión y control de la Superintendencia de Banca y Seguros, se ceñirán a las disposiciones emanadas por dicho Organismo.

Artículo 19°.- DISPONER, que la presente Resolución entra en vigencia el día siguiente de su publicación.

Artículo 20°.- DEROGASE, la Resolución N° 009-97-EF/93.01 del Consejo Normativo de Contabilidad.

Regístrese, comuníquese y publíquese.

- Aplicación de la revaluación parcial, cuando ésta forma parte de un total.
- Aplicación de los ajustes por inflación en las siguientes partidas no monetarias:
 - 35 Valorización Adicional de Ynmuebles, Maquinaria y Equipo.
 - 573 Valorización Adicional.
- Aplicación de los ajustes por inflación desde la fecha de la revaluación voluntaria.
- Problemas que pueden plantearse al suprimir la divisionaria 538 – Incremento Patrimonial por Valorización ACM de la Resolución de Contaduría que aprobó cuentas de ACM en el P.C.G.R.
- Cambio del Numeral 5 del Art. 8° de la Resolución N° 3 del Consejo Normativo de Contabilidad y su aplicación a partir de dicho cambio.
- Implementación de estas normas en las empresas y entidades que están en el ámbito de supervisión y Control de la SBS.
- Presente Resolución entra en vigencia al 19 de Abril de 1998.
- Sin efecto.