

Dirección General de Contabilidad Pública

Casos de Orientación Contable

COC XI. Otros casos de aplicación general

COC XI.2. Tratamiento contable de anticipos en moneda extranjera

La Dirección General de Contabilidad Pública (DGCP), ente rector del Sistema Nacional de Contabilidad, desarrolla el siguiente Caso de Orientación Contable, que presenta orientaciones sobre hechos, condiciones y preguntas específicas de una situación particular experimentada por una entidad o interesado.

I. Antecedentes

1. La entidad “A” suscribió un contrato con una contratista “B”, para la construcción de una infraestructura pública, la cual establece un cronograma de pagos por un valor en dólares americanos o su equivalente en soles al tipo de cambio del contrato.
2. La entidad “A” realizó transferencias de fondos en soles a la contratista “B” según cronograma establecido y registró los anticipos otorgados utilizando una cuenta de activo diferido “Servicios y otros contratados por anticipado”, al tipo de cambio de la fecha de operación.
3. Además, la sociedad auditora de la entidad “A”, identificó en los saldos de la cuenta mencionada, partidas que corresponden a pagos por valorizaciones y supervisión por avance físico de la obra, las cuales se encuentran pendientes de rendición.

II. Consulta

¿Cuál sería el tratamiento contable aplicable por la entidad “A” por las transferencias de fondos realizadas de forma anticipada para la construcción de la infraestructura pública y la aplicación del tipo de cambio de dichas transferencias pactadas en moneda extranjera?

III. Análisis

1. El marco para la preparación de la información financiera de la entidad “A” definido por la DGCP, corresponde a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA) en el Sector Público peruano: directivas contables, disposiciones y pronunciamientos técnicos, entre ellos, el Texto Ordenado de la Directiva N° 005-2016-EF/51.01 sobre propiedades, planta y equipo. En los casos no regulados por la DGCP, la entidad debe definir sus políticas contables y aplicar en forma supletoria, los requerimientos técnicos de las NICSP (edición 2020, versión en español) aprobadas en el Perú.
2. Como es de conocimiento, las transferencias de fondos que se realizan de forma anticipada para adquisiciones de bienes, servicios u otros que devengarán en periodos posteriores según la documentación pertinente, son registradas en la cuenta de activo diferido “Servicios y otros contratados por anticipado”, hasta el momento en que según la confirmación del área técnica especializada de la propia entidad, el saldo otorgado objeto de evaluación se encuentre en condiciones de ser trasladado a la cuenta de construcciones en curso.
3. Lo señalado en el párrafo anterior, es consistente con lo normado en el numeral 7.1 del Texto Ordenado de la Directiva N° 005-2016-EF/51.01, que dispone: “El reconocimiento de los costos de un elemento de Propiedades, planta y equipo (PPE) termina cuando el elemento se encuentre en el lugar y condiciones necesarias para operar de la forma prevista por la alta dirección”. Esta acumulación de costos en un elemento de PPE, se debe producir cuando las condiciones para su reconocimiento vayan quedando satisfechas.
4. En cuanto a la utilización de monedas distintas, la del contrato y la de liquidación de los pagos (dólares americanos y soles, respectivamente), se han producido diferencias por el uso del tipo de cambio pactado en el contrato y los de las fechas efectivas de las transferencias bancarias, que de acuerdo con lo informado y establecido en el contrato,

Dirección General de Contabilidad Pública

debe ser cancelada por la entidad hasta llegar al importe total convenido en moneda extranjera al tipo de cambio del contrato.

5. En este caso, correspondería de igual forma el registro en la cuenta de activo diferido “Servicios y otros contratados por anticipado”, ya que los importes pagados por la diferencia al utilizar tipos de cambios distintos, constituyen importes mayores a los saldos transferidos, que generan salidas de efectivos reales y no constituyen reexpresiones de saldos de partidas monetarias con fines de la presentación.

IV. Conclusiones

1. En consecuencia, las transferencias de fondos realizadas por la entidad “A” de forma anticipada a favor del contratista, se registran en la cuenta de activo diferido “Servicios y otros contratados por anticipado”, hasta el momento en que el área especializada confirme el cumplimiento de las condiciones según lo establecido en el contrato, luego de ello, los saldos serán trasladados a la cuenta construcciones en curso.
2. En relación con la aplicación de tipos de cambio distintos (del contrato y de liquidación) de las transferencias de fondos realizadas, corresponde contabilizar los mayores importes resultantes desembolsados, en la cuenta de activo diferido “Servicios y otros contratados por anticipado”, considerando que estos importes son salidas de efectivo reales por el valor pactado en el contrato.