

TRATAMIENTO CONTABLE DEL ACTIVO FIJO

INTRODUCCION

1. Este boletín, que complementa los Boletines Técnicos Nos 1, 3, 12 y 13, se refiere al tratamiento contable del activo fijo y tiene como objetivo reglamentar y uniformar dicho tratamiento contable.
2. Este Boletín no es aplicable a plantaciones forestales cuyo tratamiento contable se analiza en el Boletín No 12. Tampoco es aplicable a yacimientos mineros, petrolíferos y similares.

DEFINICION

3. El activo fijo está formado por bienes tangibles que han sido adquiridos o construidos para usarlos en el giro de la empresa, durante un período considerable de tiempo y sin el propósito de venderlos.

OPINION

COSTOS DE ADQUISICION Y/O CONSTRUCCION

4. Los activos fijos se valorizan, en principio, al costo, de adquisición o construcción de los respectivos bienes. Dicho costo debe actualizarse posteriormente para reflejar los efectos de la inflación (corrección monetaria), según se señala en los Boletines Técnicos Nos 3 y 13.
5. Los valores a que se registren los activos fijos deben incluir todos los costos que se relacionan directamente con su adquisición o construcción, incluso aquellos necesarios para que los bienes queden en condiciones de ser utilizados por el Comprador. Por consiguiente, el costo de los activos fijos debe incluir partidas tales como costo de diseño, cargos por transporte, costos de instalación; valores necesarios para alzar los gravámenes existentes, costos iniciales de reconstrucción, los honorarios legales y de otra naturaleza que se devenguen, y los costos de financiamiento tratados en el Boletín Técnico N° 31. Los descuentos obtenidos en la adquisición de un bien deben rebajarse del costo del mismo.
6. En el caso de bienes inmuebles, la contabilidad deberá registrar separadamente el valor asignado al terreno y a las construcciones, de haberlas, utilizando un método apropiado en las circunstancias. Si las construcciones existentes en los inmuebles comprados han de ser demolidas con el objeto de dejar el bien en condiciones de uso para el comprador, deben asignarse al valor del terreno el costo total de dichos inmuebles, más los costos de demolición, deduciendo los valores que se obtengan de la venta de los materiales de demolición.
7. Cuando se construyen propiedades, el costo debe incluir los honorarios de los arquitectos, los costos de excavación, los pagos a contratistas de construcción, los materiales y la mano de obra directos, los permisos y los seguros de construcción. Los costos extraordinarios incurridos durante la construcción, tales como los causados por ineficiencias, por incendio u otra catástrofe, no deben activarse.
8. Los costos indirectos incurridos durante el período de actividad normal de construcción y atribuibles directamente a ella, deben activarse. Sin embargo, cuando la actividad de

construcción de un bien específico es interrumpida, no es aceptable activar los costos indirectos incurridos en el período de inactividad.

COSTOS DE MANTENCION

9. Para efectos de este Boletín, se denominan costos de mantención aquéllos en que se incurre en forma programada para mantener un bien en operación normal.

10. Los costos de las mantenciones que se realizan regularmente en cada ejercicio, para mantener el bien en operación normal durante su vida útil estimada originalmente, deben contabilizarse con cargo a resultados en el período en que se incurren.

11. Los costos de mantención mayor, que dadas las características de algunos bienes es necesario efectuar cada cierto número de ejercicios, tales como carena de buques, revisión técnica (overhaul) de aviones, cambio de refractarios en hornos, etc., deben contabilizarse siguiendo alguna de las dos alternativas señaladas a continuación, atendida la política de depreciación adoptada por la empresa:

(a) Si la vida útil asignada al bien, o a alguno de sus componentes que se deprecien en forma separada (ejemplo, refractarios de altos hornos), corresponde al período de tiempo que mediará entre su puesta en funcionamiento y la fecha en que se programe efectuar la mantención mayor requerida para extender su vida útil, se deberá activar el costo de dicha mantención y depreciarse en el período que mediará entre la fecha de reincorporación del bien a la actividad productiva o de servicio y la fecha en que se programa efectuar una nueva mantención mayor para que el bien pueda continuar en funcionamiento.

(b) Si la vida útil asignada al bien corresponde al período máximo de utilización del mismo, para cuyo cumplimiento se requerirá efectuar una o más mantenciones mayores, el costo de ellas deberá provisionarse linealmente en cada ejercicio con cargo a resultados, de tal forma que a la fecha en que se efectúe cada una de ellas se cuente con una provisión adecuada que cubra dicho costo.

COSTOS DE REPARACION

12. Para efectos de este Boletín, se denominan costos de reparación aquéllos en que se incurre en forma imprevista, para solucionar el desperfecto de algún bien y restituirle sus condiciones normales de operación.

13. Los costos de reparación deben contabilizarse con cargo a resultados en el período en que se incurren, dado que ellos no aumentan la vida útil estimada originalmente para el bien.

COSTOS DE ADICIONES Y MEJORA

14. Para efectos de este Boletín, se denominan costos de adiciones y mejoras aquéllos en que se incurre con el objeto específico de extender significativamente la vida útil, o incrementar significativamente la capacidad productiva o eficiencia original del bien.

15. Los costos de adiciones y mejoras deben contabilizarse con cargo al activo fijo. En el caso que dichos costos modifiquen la vida útil del respectivo bien, deberá procederse a depreciar el valor neto del bien, más los costos de adiciones y mejoras, en el período de vida útil restante que técnicamente se haya determinado. Si no se producen modificaciones en el período de vida útil con motivo de las adiciones y mejoras, el costo de estas deberá depreciarse en el período de vida útil restante del bien respectivo.

DEPRECIACION

16. Excepto para los activos que no se desgastan, tales como los terrenos y las colecciones de arte, todos los bienes deben depreciarse durante la vida útil del activo, según una base racional y sistemática, sin considerar el resultado de las operaciones de la empresa.

17. Para este procedimiento se usan los siguientes términos:

(a) Activos fijos depreciables:

Son los que están definidos en el párrafo 3 del presente boletín, se espera que serán usados durante más de un período contable y tienen una vida útil limitada.

(b) Vida útil:

Es el período durante el cual se espera que un activo depreciable sea usado por la empresa, incluidos sus repuestos referidos en el párrafo 27 de este boletín. Para determinar la vida útil de un bien deberían considerarse, entre otros, los siguientes factores: intensidad de utilización del bien (1,2 o más turnos), obsolescencia técnica, programa de mantenimiento, etc.

(c) Monto depreciable:

Corresponde al valor bruto corregido registrado en libros menos el valor residual estimado.

18. Hay varios métodos para distribuir los importes depreciables a cada período contable durante la vida útil del activo. Cualquiera que sea el método de depreciación elegido, es necesario que su uso sea constante, independiente del nivel de rentabilidad de la empresa y de consideraciones tributarias, para proporcionar comparabilidad en los resultados de las operaciones de la empresa de un período a otro.

19. La depreciación debe acumularse en los libros por medio de una cuenta complementaria del activo fijo, llamada depreciación acumulada. Su saldo debe corregirse monetariamente, de acuerdo con las disposiciones del Boletín Técnico N° 13.

20. Los métodos habituales de depreciación son los siguientes:

(a) Método directo o línea recta:

La depreciación de línea recta se calcula por la fórmula:

(Valor bruto corregido-depreciación

acumulada corregida) - valor residual

corregido

_____ = depreciación del período

Vida útil remanente

La vida útil se expresa en períodos de tiempo, es decir, en años o meses.

(b) Método de unidades de producción:

El método de depreciación por unidades de producción relaciona la depreciación con la capacidad productiva estimada del activo y se expresa en una tasa por unidad de producción u hora.

La fórmula es:

$$\frac{\text{Valor bruto corregido menos valor residual corregido}}{\text{Unidades de producción u hora}} = \text{Tasa por unidad de producción u horas}$$

de utilización estimadas totales

El cargo por depreciación para cada período se determinará multiplicando la tasa por unidad, calculada según la fórmula anterior, por la unidades reales de producción o tiempo de utilización de ese mismo período.

INICIO DE LA DEPRECIACION

21. La depreciación se inicia cuando el bien comienza a ser utilizado normalmente. Si una instalación se construye por etapas, la depreciación de la parte del activo que corresponde a cada etapa debe comenzar cuando ella entre en uso normal.

INSTALACIONES INACTIVAS Y ACTIVOS FIJOS QUE SE MANTIENEN PARA POSTERIOR VENTA o DESARROLLO FUTURO

22. En caso que se mantengan activos fijos para la venta o que se espera estén inactivos por tiempo indefinido, deberá suspenderse su depreciación. Al mismo tiempo, el valor neto de libros deberá ajustarse a su valor estimado de realización, cuando este último sea menor, con cargo a los resultados del ejercicio, bajo el rubro gastos ajenos a la explotación. El valor de estos activos deberá presentarse segregado del activo fijo en uso, revelando en una nota los ajustes que se hayan efectuado.

23. Las instalaciones temporalmente inactivas deben continuarse depreciando, aún cuando se usen métodos de depreciación basados en unidades de producción o en las horas en uso; en todo caso, la depreciación por el período de inactividad debe determinarse basándose en una cuidadosa evaluación de las circunstancias. La depreciación se presentará bajo gastos ajenos a la explotación, revelando en una nota el hecho que dichas instalaciones se encuentren inactivas y el criterio de depreciación adoptado.

24. En el caso de mantener bienes del activo fijo adquiridos para el desarrollo futuro, y que no correspondan a obras en cursos, ellos deberán presentarse bajo Otros Activos, en el rubro de Activos Fijos, en tanto se mantengan fuera de uso. Su valorización deberá revisarse periódicamente con el objeto de dar reconocimiento oportuno a la pérdida de valor que pudieran haber experimentado con respecto a su valor de libros. En una nota a los estados financieros deberá revelarse, a lo menos, el valor de estos activos, los criterios en que se basa dicho valor, así como el tiempo que permanecen inactivos.

RECUPERACION DEL VALOR EN LIBROS

25. Cuando hay evidencia que en forma permanente las operaciones de una empresa no producirán ingresos suficientes para cubrir todos los costos, incluso la depreciación de los bienes del activo fijo tomados en su conjunto, y cuando el valor en libros de dichos bienes sea superior a su valor de realización, estos valores deberán rebajarse hasta los montos recuperables, con cargo a resultados ajenos a la explotación.

26. Las transacciones no monetarias que involucran bienes del activo fijo deben contabilizarse de acuerdo con las normas que se establezcan en un próximo Boletín Técnico.

REPUESTOS DEL ACTIVO FIJO

27. Los repuestos destinados a la mantención y/o reparación de bienes de uso de la empresa y el equipo de respaldo mantenido en reserva se contabilizarán en alguna de las formas descritas más adelante, teniendo en consideración, entre otros, los siguientes aspectos: vida útil, valor relativo, obsolescencia, uso alternativo, consumo, etc.

(a) Activando el costo de los repuestos y depreciándolos durante la vida útil esperada del bien principal a que están asociados.

Este método resulta apropiado para repuestos que sirven sólo para determinados equipos y, consecuentemente, pueden estar expuestos a un grado importante de obsolescencia.

Para efectos de presentación en el balance general, estos valores se mostrarán junto a los activos fijos, ya sea formando parte de ellos o en un rubro separado, dependiendo de su valor relativo y se valorizarán en la forma descrita en el párrafo N° 4 de este Boletín.

ADQUISICION Y ENAJENACION DE BIENES DEL ACTIVO FIJO EN TRANSACCIONES NO MONETARIAS

El consumo o utilización de estos repuestos necesariamente constituirá una mantención o reparación del activo fijo y se tratará según lo establecido en los párrafos correspondientes de este Boletín.

(b) Imputando el costo de los repuestos a resultados al momento de su adquisición

Este método resulta apropiado para bienes de valor relativo pequeño y/o de una corta vida útil.

(c) Activando el costo de los repuestos e imputándolos a resultados al momento del consumo.

Este método resulta apropiado para repuestos destinados a la mantención de activo fijo, que tienen un valor intermedio, distintos usos alternativos, consumo periódico y/o bajo grado de obsolescencia.

Para efectos de balance general los repuestos que se espera serán consumidos en el transcurso de un año deberán clasificarse como Activo Circulante y el saldo como Otros Activos no Circulantes.

Independientemente de su clasificación, estos activos deberán valorizarse en la forma descrita en el párrafo 4 de este boletín, sin perjuicio de las provisiones por obsolescencia, stock excesivo u otras que les sean aplicables.

28. Las alternativas (a), (b) y (c) recién señaladas no serán

aplicables a los repuestos destinados a bienes que comercializa la empresa, los cuales se tratarán como existencias.

RETASACION TECNICA Y OTROS AJUSTES A LA CORRECCION MONETARIA

29. Ante situaciones específicas algunas empresas han ajustado los valores de su activo fijo a base de retasaciones técnicas y/o ajustes a la corrección monetaria. En opinión de la Comisión dichos ajustes deben ser analizados en un contexto amplio del sistema de corrección monetaria cuyo estudio será materia de un próximo Boletín.

CRITERIOS DE EXPOSICION

30. Las siguientes exposiciones deben hacerse en los estados financieros o en notas a los mismos:

(a) Criterios de contabilidad utilizados:

La base de valorización y depreciación del activo fijo.

Criterio seguido para registrar los costos de mantención.

(b) Información adicional;

En la medida que no se encuentre revelada en el cuerpo de los estados financieros, la siguiente información deberá ser dada a conocer en una nota a los mismos:

Detalle valorizado de las principales clases de bienes por su naturaleza o función, y la depreciación acumulada, bien en total o por las clasificaciones más importantes.

El cargo por depreciación del período

Gravámenes y prendas que puedan afectar a determinados bienes del activo fijo, señalando el valor de la obligación garantizada y su beneficiario, así como el valor libros de los respectivos bienes.

Detalle valorizado de las principales instalaciones inactivas, según lo establecido en el párrafo 24 de este Boletín.

Compromisos de adquisición y venta de activos fijos.