



septiembre 2008

# Cartilla Tributaria

## **Activo Inmovilizado Material, según normas Internacionales de Contabilidad NIC 16, NIC 23, NIC 40, IFRS N° 5 y NIC 36**

### **Introducción**

La NIC N° 16 regula la forma como debe ser valorizado el Activo Fijo o Inmovilizado de la empresa. Los énfasis especiales que contiene la Norma Internacional de Contabilidad dice relación con la expresión de la vida útil de los bienes sobre la base de su efectiva utilización, por lo que ésta puede estar basada en unidades físicas de producción, en horas máquinas de funcionamiento o en cualquier otra variable que refleje razonablemente la intensidad real de uso a que está sometido cada bien de este tipo de activo. La depreciación, por lo tanto, se asigna más equitativamente a cada ejercicio dependiendo del trabajo efectivo que realice la maquinaria y equipo. Por otro lado, la norma también exige que se asigne valor residual a los bienes del activo fijo. Esto es razonable teniendo en consideración que al final de su vida útil los bienes no desaparecen y comúnmente mantienen un valor de recuperación. Es de suma importancia la forma como se valorizan los bienes del activo fijo, materia que analizaremos más adelante en esta cartilla.

### **Definición de Activo Fijo según NIC**

Activos fijos son bienes tangibles que:

- Son mantenidos para la producción o suministro de bienes o servicios, para darle cobertura a las operaciones normales de la empresa, para el arrendamiento a terceros o para propósitos administrativos.
- Se espera utilizarlos durante más de un período.

La NIC también separa lo que son **Inversiones en Propiedades**, estableciendo que son aquellas mantenidas para el arrendamiento o para apreciación de capital o ambos, y no para el uso en la producción o suministro de bienes o servicios o para propósitos administrativos, ni para la generación de ingresos propios de la operación de la entidad.

Debe señalarse que la NIC sobre activo fijo no se aplica a:

- Activos biológicos relacionados con actividades agrícolas (IAS 41).
- Derechos de recursos y depósitos de minerales (ej. petróleo, gas natural y otros recursos agotables).

Sin embargo, se aplica a bienes de activo fijo que se utilizan para desarrollar o mantener los activos descritos más arriba.

Y se aplica también a la propiedad en construcción o desarrollo para uso futuro como inversión en propiedades.

## **Criterios de Reconocimiento del costo de un bien del Activo Fijo**

El costo de un ítem de activo fijo o una inversión en propiedades se reconoce como un activo si:

- Es probable que los beneficios económicos futuros asociados al bien fluyan hacia la entidad.
- Que el costo del bien o activo correspondiente pueda ser medido en forma confiable.

Este principio se aplica tanto a los costos incurridos cuando se adquiere el bien como a los costos de adiciones posteriores.

La identificación del activo puede ser un tema más complejo, dado que hay que analizar la intención de la compra, el destino final, como la operación del mismo en los fines propios de operación de la entidad.

### **Reemplazo de partes y piezas en intervalos regulares:**

- Se reconoce si se cumple con los criterios de reconocimiento ya señalados.
- Se deja de reconocer o se da de baja el valor libro de las piezas o partes reemplazadas.

### **Inspecciones mayores regulares:**

- Se reconoce si se cumple con los criterios ya indicados
- Se deja de reconocer el valor libro de la inspección anterior.

## **Determinación del costo del Activo Fijo**

Para determinar el costo de los bienes del activo fijo se deben tener en cuenta los siguientes elementos:

- El precio de compra, incluyendo impuestos de la aduana e impuestos de compra no reembolsables, menos cualquier tipo de descuento, y

- Cualquier costo que sea directamente atribuible al proceso de preparar el activo, en cuanto a su ubicación física, tanto como los costos necesarios para llevarlo hasta su condición de funcionamiento para que pueda operar de la manera prevista por la administración.
- Entre los costos directos que pueden afectar el costo final del activo fijo están los siguientes:
  - Costos de preparación del lugar o sitio donde se instalará el bien del activo.
  - Costos de entrega inicial del equipo.
  - Costos de instalación y montaje.
  - Costos netos de pruebas del funcionamiento del activo.
  - Honorarios por servicios profesionales.

## **Costos que no deben ser reconocidos en la determinación**

### **del Costo del Activo Fijo**

La NIC 16 se encarga de señalar que no integrarán el costo del activo los siguientes desembolsos:

- Los costos asociados con poner en marcha una nueva instalación.
- Los costos asociados con la introducción de un nuevo producto o servicio (Publicidad, promociones, etc.).
- Los costos asociados con actividades de negocios en un sitio nuevo o con una nueva clase de clientes (por ejemplo, la capacitación de empleados).
- Los costos de administración y otros gastos generales.

## **Medición del costo del activo fijo o de algún ítem del mismo**

**El costo de un ítem de activo fijo es el precio equivalente en efectivo a la fecha de reconocimiento.**

- Si el pago se difiere más allá de los términos normales de crédito, debe ser descontado
- Si el ítem fue adquirido a través de un intercambio por un activo no monetario, el costo del ítem se mide a valor justo, a menos que:
  - La transacción no tenga sustancia comercial, o
  - El valor justo tanto del activo recibido como del activo cedido no pueda ser medido en forma confiable. En este caso, el costo se mide al valor libro del activo cedido.

## **Costos de financiamiento (según NIC 23)**

**Los costos de financiamiento** que son directamente atribuibles a la adquisición, construcción o producción de un **activo calificado** pueden ser capitalizados como parte del costo de ese activo, con tal que la política sea aplicada consistentemente.

- **Costos de financiamiento**, son el interés y los otros costos incurridos en relación o conexión con préstamos de fondos.
- Un '**activo calificado**' es un activo que necesariamente requiere un periodo considerable de tiempo para prepararse para su venta o uso designado.

## Límite de tiempo para la capitalización de los Intereses

Como norma general la capitalización de los costos de financiamiento debe comenzar cuando:

- Se está incurriendo en desembolsos sobre el activo.
- Se está incurriendo en los costos de financiamiento, y
- Las actividades necesarias para preparar el activo para su venta o uso designado ya están en curso.
- Se debe suspender la capitalización durante periodos extendidos de tiempo en que el desarrollo del activo es interrumpido.
- La capitalización debe cesar cuando la mayoría de las actividades necesarias para la preparación del activo para su venta o uso designado han terminado.

## Medición posterior de los bienes del Activo fijo (NIC 16)

Para la medición de los bienes del Activo Fijo, existen dos posibilidades para poder expresar su valor en la contabilidad.

**Valoración al costo.** Bajo este método se asignan al activo todos los costos, como los que se han mencionado anteriormente, manteniendo este valor consistentemente con la condición de uso del activo, aplicando su régimen de depreciación y teniendo en consideración cualquier efecto ocasionado por deterioro que pueda mostrar el mismo en el transcurso de las operaciones. (Hay que tener en consideración que bajo IFRS la corrección monetaria no se aplica, salvo situación especial de economías hiperinflacionarias).

**Valoración al costo revaluado.** El método del Costo Revaluado se debe aplicar en la medida que el valor justo del bien se pueda medir en forma confiable.

- Cuando se utiliza revaluación se debe aplicar a clases completas de activos y con suficiente frecuencia para que el valor libro sea similar o cercano al valor justo.
- Bajo cualquier método (costo o costo revaluado), el valor libro es reducido por cualquier depreciación acumulada y por cualquier pérdida por deterioro.
- Los incrementos sobre el costo depreciado normalmente se registran en patrimonio como un excedente bajo una cuenta especial que se puede denominar "Revaluación Activo Fijo", y
- Las disminuciones por debajo del costo depreciado normalmente se reconocen como un gasto.
- Las disminuciones que revierten incrementos anteriores sobre el mismo activo se aplican primero para reversar la entrada previa, y la parte restante se trata en la forma ya descrita.

## Depreciación de los Bienes del Activo Fijo bajo IFRS

El método de depreciación aplicado debe reflejar básicamente el patrón de consumo de los beneficios que se esperan del activo, por ejemplo:

- Método lineal (si realmente refleja el patrón de consumo o uso del recurso).
- Saldo decreciente.
- Unidades de producción.
- Estos métodos deben ser revisados y/o modificados si ya no reflejan el patrón esperado de consumo de beneficios de los activos.

Cualquier cambio en el método de depreciación debe ser contabilizado prospectivamente.

## Vida Útil de los Bienes del Activo Fijo

La vida útil de un activo es:

El período durante el cual se espera que el activo esté disponible para ser utilizado por una entidad, o la expresión de otra forma de medir el funcionamiento de los bienes, como puede ser una relación de la operación directa, como el número de unidades producidas o el N° de horas máquinas de funcionamiento del equipo.

Los beneficios económicos asociados con un activo son consumidos a través de su uso, pero otros factores pueden resultar en la disminución de los beneficios y deben ser considerados en la determinación de la vida útil: La vida útil de los bienes se puede ver modificada por diferentes factores:

Se puede afectar por la obsolescencia técnica o comercial. También se podría afectar porque existen ciertas restricciones legales en términos de la disposición de los bienes sólo por cierto tiempo o porque el bien que era producido por la maquinaria dejó de ser demandado o bajó fuertemente en el mercado por sustitución de otro similar.

## Activos mantenidos para la venta. Según IFRS N° 5

Cuando la Administración decida que ciertos activos fijos dejarán de ser utilizados en las operaciones normales del negocio, por cualquier causa, este activo debe ser separado de la estructura del activo fijo y trasladarse a una nueva clasificación en el Balance, Bajo el Nombre de **Activos mantenidos para la venta**.

Se clasifica un activo como mantenido para la venta si su valor libro puede ser recuperado principalmente a través de una transacción de venta y no a través de uso continuo.

Para tomar la decisión de reclasificar estos activos fijos, debe darse la condición que debe estar disponible para la venta inmediata, y la venta tiene que ser altamente probable, por lo que se requiere que se den los siguientes elementos:

- La administración debe estar comprometida con un plan para venderlo.
- Que se haya comenzado un programa activo para cumplir con el plan.

- Que el bien sea vendible en un precio razonable.
- Se debe esperar que la venta se concrete dentro de un año y que no ocurrirán cambios significativos entre la fecha de su reclasificación y su enajenación.

Los activos mantenidos para la venta deben dejar de ser depreciados a contar del momento en que éstos dejen de prestar servicios como activo inmovilizado de la empresa.

Los activos mantenidos para la venta se miden al menor, entre su valor libro y su valor justo, menos los costos de venta.

Cuando el activo se clasifica en el período como mantenido para la venta o vendido, se debe revelar:

- Una descripción del activo.
- Los hechos y las circunstancias de la venta efectuada o esperada y su forma y cuando se efectuó o se efectuará la venta.
- La utilidad o pérdida de la remediación y la cuenta en que se reporta en el estado de resultados.
- Si se aplica NIC 14 se debe revelar el segmento al que pertenece.

## Requisitos de revelación de NIC 16

**Para cada clase de activo fijo de acuerdo a NIC 16 se debe revelar lo siguiente:**

- El método de medición utilizado para determinar el valor libro bruto.
- El método de depreciación aplicado.
- La vida útil determinada y la tasa de depreciación aplicada.
- El valor libro bruto y la depreciación acumulada (agregada con pérdidas acumuladas de deterioro) al comienzo y al final del período.
- Una conciliación de los movimientos en el período para cada clase de activo fijo, incluyendo:
  - o Las adiciones o compras de activo.
  - o Las ventas o bajas de activo.
  - o Las Adquisiciones producto de combinaciones de negocios.
  - o Aumentos por revaluación de los activos.
  - o Deterioros de Activos y sus reversos ( de acuerdo a NIC 36).
- Cuando se producen incrementos de activos por revaluación de los mismos se debe revelar lo siguiente:
  - o La fecha efectiva de la revaluación.
  - o Si se requirió la participación de un tasador independiente.
  - o Los métodos y elementos de juicio significativos que se aplicaron en la determinación del valor justo de los bienes.

- El punto hasta el cual el valor justo se basó en precios de mercado, transacciones de mercado recientes o en estimaciones obtenidas usando otras técnicas de valorización.
- En el caso de aplicar **la base de costo** se debe revelar el valor libro de cada clase de activos revaluados.
- El excedente de la revaluación, mostrando los movimientos durante el período y cualquier restricción sobre su distribución.

**Finalmente se debe revelar para uso general la siguiente información:**

- La existencia de cualquier restricción que afecte a los activos fijos en cuanto a su disposición o uso del mismo.
- La nómina de los activos entregados en prenda como garantía de pasivos.
- El monto a la fecha del informe, de las erogaciones capitalizadas en los activos en construcción.
- El monto de los compromisos contractuales por la adquisición de activo fijo.
- Compensaciones de terceros por activos que se deterioraron, se perdieron o fueron cedidos de alguna forma.

CARTILLA TRIBUTARIA es una publicación de la Cámara Chilena de la Construcción A.G. que busca desarrollar temas vinculados directa o indirectamente al sector con el propósito de contribuir al debate sobre crecimiento y desarrollo del país. Se autoriza su reproducción total o parcial siempre que se cite expresamente la fuente. Para acceder a CARTILLA TRIBUTARIA y a los estudios de la Cámara Chilena de la Construcción A.G por Internet, conéctese a [www.cchc.cl](http://www.cchc.cl) Es de responsabilidad del usuario verificar la vigencia del documento.

Director responsable: Carolina Arrau

**COORDINACIÓN DE ASESORÍAS Y ESTUDIOS LEGALES DE LA GERENCIA DE ESTUDIOS**

Cámara Chilena de la Construcción. Marchant Pereira N° 10, Piso 3 / Providencia, Santiago.

Teléfono 376 3385 / Fax 580 5106 [www.cchc.cl](http://www.cchc.cl)

septiembre 2008

