

**UNIVERSIDAD DE VALPARAISO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y ADMINISTRATIVAS
ESCUELA DE AUDITORIA**

**ESTUDIO DEL IMPACTO DE LA IMPLEMENTACIÓN DE
LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN
FINANCIERA RELACIONADAS CON EL TRATAMIENTO
DEL RUBRO PROPIEDADES PLANTA Y EQUIPOS**

**Tesis para optar al Título de Contador Público Auditor y al Grado de
Licenciado en Sistemas de Información Financiera y Control de Gestión**

**TESISTAS : Marian Zaira Alvarado Ordenes
Johana Francisca Carrasco Arancibia**

Profesor Guía : Marlene Piña Galdames

Valparaíso, 2008

INDICE

Resumen	03
Marco Teórico	04
1. Globalización y Armonización Contable	04
1.1. Globalización	
1.2. Armonización Contable	
2. Normativa Contable Nacional	06
2.1. Colegio de Contadores de Chile A.G. (CCCHAG)	
2.2. Superintendencia de Valores y Seguros (SVS)	
3. Normativa contable Internacional	10
3.1. International Accounting Standards Board (IASB)	
4. Activo Fijo	13
5. NIC/NIIF que regulan el Activo Fijo	17
5.1. NIC N° 2: Existencias	
5.2. NIC N° 8: Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones y Errores	
5.3. NIC N° 12: Impuestos sobre las Ganancias	
5.4. NIC N° 17: Arrendamiento	
5.5. NIC N° 18: Ingresos Ordinarios	
5.6. NIC N° 19: Retribuciones a los Empleados	
5.7. NIC N° 20: Contabilización de las Subvenciones del Gobierno e Información a Revelar sobre Ayudas Gubernamentales	
5.8. NIC N° 23: Costos de Financiamiento	
5.9. NIC N° 36: Deterioro del Valor de los Activos	
5.10. NIC N° 37: Provisiones, Activos Contingentes y Pasivos Contingentes	

5.11.NIC N° 40: Propiedades de Inversión

5.12.NIIF N° 5: Activos No Corrientes Mantenidos para la Venta y
Actividades Interrumpidas

Planteamiento del Problema	29
Objetivo General	30
Objetivos Específicos	30
Metodología	31
Análisis y Discusión de los Resultados	33
Conclusiones	57
Bibliografía	60
Glosario	62

RESUMEN

El proceso de convergencia a normas internacionales de información financiera implicará un esfuerzo para todas las empresas que se vean afectadas a este cambio, el cual se verá recompensado con una mayor transparencia del mercado, posibilitando de esta manera una apertura a nuevos negocios.

Generalmente las empresas de este país presentan importantes inversiones en activo fijo, las cuales se verán afectadas en mayor o menor medida por el proceso de convergencia a normas internacionales. Estos activos fijos, en la actualidad se valorizan a su costo corregido y su correspondiente desgase se acumula en una cuenta de pasivo. Debido al proceso de convergencia, este método cambia, pudiendo cada sociedad elegir entre dos métodos distintos de valorización, los cuales se denominan método del costo y método de revalorización.

A través del presente estudio, se comparó conceptualmente la actual normativa con aquella que deberá ser usada a partir del año 2009, asimismo se desarrolla un caso práctico para poder visualizar los efectos que se producirán en los activos fijos de las empresas una vez que comience la aplicación de las normas internacionales de información financiera.

Una vez concluido este estudio, hemos observado que la normativa nacional difiere de la internacional, siendo la principal diferencia que la normativa internacional permite a cada sociedad elegir a partir del segundo año de vida del bien respectivo el método de valorización que mayormente les acomode, producto de la naturaleza y cuantía de sus activos fijos.

MARCO TEORICO

1. Globalización y Armonización Contable

1.1. Globalización

Con el paso de los años las actividades comerciales se han ido internacionalizando y asimismo la información contable. Mientras las economías de los países se hacen más abiertas y el comercio internacional se desarrolla junto con la globalización, empieza a repercutir el hecho de que las personas de diferentes países ven los estados financieros de manera diferente, siendo esta problemática la que ha dado origen a la emisión de las Normas Internacionales de Información Financiera (IFRS) cuyo principal objetivo es “la uniformidad en la presentación de las informaciones en los estados financieros”, sin importar la nacionalidad de quien los estuviese leyendo o interpretando.

La globalización es un proceso que comenzó hace ya varios años, cuando la Comunidad Económica Europea decidió adoptar un estándar común para la medición y presentación de la información financiera de las empresas listadas en sus mercados de valores. De esta forma, se lograría eliminar el que se mantengan distintas normas de medición financiera en cada país y que permitían que los estados financieros de una misma compañía presentaran resultados muy diferentes para un inversionista de un país y para otro de otro país.

La globalización ha generado la necesidad de que la información financiera de las empresas, se prepare de acuerdo con estándares de uso internacional, debido a la ventaja que reporta principalmente para la inversión y los flujos de capitales.¹

¹ http://www.sbif.cl/sbifweb/internet/archivos/DISCURSOS_5578.pdf, (revisada el 5 de Agosto del 2007)

Dichos estándares debieran permitir la entrega de información comparable, de buena calidad, transparente y accesible, que refleje las estrategias de negocios y riesgos de las empresas.

Los beneficios a largo plazo de disponer de información comparable, transparente y que refleje las estrategias de negocios y de gestión de riesgos, especialmente por parte de empresas de interés público, como los bancos, ha llevado a la mayoría de los países a buscar una convergencia a las IFRS, emitidas por el International Accounting Standards Board (IASB). En ese proceso de convergencia, hay países que ya han modificado sus criterios contables locales y otros que se encuentran abocados a esa tarea. Un proyecto muy relevante dentro de este proceso de globalización contable, es la búsqueda de una homologación entre los estándares utilizados en Estados Unidos y los emitidos por el IASB, que ya se están aplicando en la Unión Europea y otros países.

1.2. Armonización Contable

El deseo de uniformidad contable se ha hecho apremiante en el último tiempo debido a la búsqueda de armonización contable, esto resulta una clara respuesta a la necesidad del mundo económico de compartir un lenguaje que facilite la comunicación de los mercados internacionales, esto permitirá el acceso a la información financiera internacional, a otros mercados, al desarrollo industrial, cumpliendo asimismo el rol de suministrar la información para una adecuada toma de decisiones.

Es por esto, que para darle satisfacción a esta necesidad que nos trae los procesos de globalización, se requiere de una normativa común, que debería ser sinónimo de aceptación, pero es claro que no resulta relativamente fácil, pues a pesar de que la contabilidad es una disciplina universal, las necesidades contables responden básicamente a las políticas económicas y sociales de cada país, donde

predominan los problemas monetarios y en cadena los requerimientos sociales de los habitantes.

Para lograr la armonización, deberá apoyarse en normas comunes de aceptación universal, que deben ser establecidas en el país con características propias, y que al mismo tiempo, permitan su comparabilidad en el marco de la globalización económica mundial.

La adaptación a las Normas Contables Internacionales es un proceso paulatino, no un acontecimiento aislado, que tardará varios años en implantarse por completo. Este proceso será largo y complejo, que dependiendo de la estructura y actividad de las entidades puede afectar a un amplio abanico de aspectos, que incluyen tanto aspectos contables como no contables.

Los nuevos criterios contables y los distintos requisitos de información pueden requerir cambios en la forma de hacer los negocios o en la ejecución de las transacciones

2. Normativa Contable Nacional

Los principios y normas de contabilidad generalmente aceptados, son reglas y procedimientos necesarios para definir la práctica de contabilidad aceptada en un momento.

Las fuentes de principios y normas de contabilidad generalmente aceptados en Chile son:

- Boletines Técnicos promulgados por el Colegio de Contadores de Chile A.G.

- Las Normas Internacionales de Contabilidad ("NIC") del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB).
- Los pronunciamientos de organismos extranjeros compuestos por contadores expertos que deliberan sobre asuntos de contabilidad.
- Las prácticas o pronunciamientos bastante reconocidos como generalmente aceptados, por representar la práctica sobresaliente, dentro de una industria en particular, o la aplicación inteligente en materia de conocimiento a circunstancias específicas de pronunciamientos que son generalmente aceptados.

En noviembre de 1971 el Consejo General del Colegio de Contadores de Chile creó la Comisión de Normas y Principios de Contabilidad. El propósito de esta Comisión era formalizar la normativa contable en uso a esa fecha, haciéndola obligatoria para las empresas chilenas.

De esta forma, se esperaba responder a la creciente necesidad de información de los diferentes entes, interesados en el funcionamiento y resultados de las empresas, tanto interna como externa.

2.1. Colegio de Contadores de Chile A.G. (C.C.CH.)

En noviembre de 1971, el Honorable Consejo General del Colegio de Contadores de Chile creó la Comisión de Principios y Normas Contables, para cumplir con una resolución en tal sentido del Cuarto Congreso Nacional (septiembre 1970) y de acuerdo con la atribución contenida en la letra "g" del Art. 13 de la Ley N° 13.011, que lo obliga a "dictar normas relativas al ejercicio profesional".²

² www.sofofa.cl/Tributaria/DocumentosInteres/ProyectoConvergencia.pdf, (revisada el 5 de Agosto del 2007)

Los miembros de la orden están sujetos, además de las disposiciones legales mencionadas, al cumplimiento de los estatutos y reglamentos que los organismos del colegio aprueben. Sobre esta base y con el objeto de uniformar los criterios de registro contable en nuestro país se emitió una normativa nacional que está vigente hasta hoy.

Lo primero que debió establecerse fue la teoría básica en la cual se fundamentaran los principios y normas generales de la contabilidad financiera en nuestro país, de tal forma que todos los integrantes de la profesión estandarizaran sus criterios y permitieran una confección, lectura e interpretación adecuada y homogénea de los estados financieros. Así expuesto, la normativa chilena se sustenta en la implementación de Boletines Técnicos propuestos por la Comisión de Normas y Principios del Colegio de Contadores de Chile, las que una vez aprobados por el Honorable Consejo Nacional del Colegio deben ser adoptadas por toda la profesión.

Hasta hoy en día el Honorable Consejo Nacional ha aprobado setenta y seis Boletines Técnicos pero, por efectos de la evolución de los negocios, dieciséis han sido derogados. La mecánica de aprobación consiste en la búsqueda de algunas situaciones de registro técnico difíciles de interpretar contablemente y, con el objeto de aunar criterios, la comisión discute y redacta aquella mejor forma de interpretar y contabilizar el hecho económico en particular.

La emisión de Boletines Técnicos en nuestro país, se ha visto influenciada principalmente por aquella normativa emitida en los Estados Unidos por el Financial Accounting Standards Board (FASB).

En nuestra profesión contable es indispensable la aplicación de principios y normas de contabilidad, que son la base para la formulación y presentación de los Estados Financieros que suministran información valiosa para la toma de decisiones en una Entidad.

El Colegio de Contadores de Chile es la única entidad de derecho privado que tiene la facultad de emitir normas que son de aplicación general en el país.

2.2. Superintendencia de Valores y Seguros (SVS)

Si bien las entidades reguladoras chilenas también tienen la facultad de emitir normas de contabilidad, se ha concordado con la Superintendencia de Valores y Seguros que las normas básicas deben ser formuladas por el Colegio de Contadores de Chile A.G., facilitando de esta forma que la SVS se pueda concentrar en su rol de regulador del mercado.

Lo anterior, sin perjuicio que la SVS desarrolla por sobre lo anterior, normas de tipo más prescriptivo y normas aplicables a industrias específicas (ejemplo seguros) de la misma forma que lo hacen los reguladores de otras industrias especializadas (Superintendencia de Bancos – Superintendencia de AFPs). El proceso de convergencia no es algo nuevo en Chile, en efecto, si bien no obedeció a un proceso sistemático, podemos decir que comenzó el año 1997 con el BT 56 – Principios y Normas de Contabilidad, que estableció: “En ausencia de un Boletín Técnico que dicte un principio o norma de contabilidad generalmente aceptado en Chile, se debe recurrir, preferentemente, a la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) correspondiente”.

Actualmente la SVS ha desarrollado un modelo para presentación de estados financieros, el cual estará conformado por los siguientes cuatro informes:

1. Estado de Situación Financiera: clasificado, o por liquidez.
2. Estado de Resultados Integrales: por función, o por naturaleza.
3. Estado de flujos: directo o indirecto.
4. Estado de cambios en el patrimonio neto.

Los informes antes señalados deberán ser acompañados por las notas correspondientes a los Estados Financieros que determinará la SVS³.

3. Normativa Contable Internacional

Todo empieza en los Estados Unidos de Norteamérica cuando nace el APB-Accounting Principles Board (consejo de principios contables). Este comité que aún está vigente logró gran incidencia en la profesión contable, emitiendo los primeros enunciados que guiaron la forma de presentar la información financiera. A sus integrantes se les prohibía trabajar en organizaciones con fines de lucro y si así lo decidían tenían que abandonar este comité. Sólo podían laborar en instituciones educativas como profesores o académicos.

En abril del año 2001 el International Accounting Standards Board, asume la responsabilidad de emitir Normas de Contabilidad, denominadas: International Financial Reporting Standards (IFRS) o Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) en su sigla en español.

El propósito de las IFRS es dar respuesta a la necesidad de establecer un lenguaje común para la presentación de la información financiera de las empresas, de manera de facilitar la interpretación de la misma, en una economía globalizada, en la cual han desaparecido las fronteras económicas.

Las NIC, son un conjunto de normas o leyes que establecen la información que debe presentarse en los Estados Financieros, y la forma en que esa información debe aparecer en dichos estados. Son normas de alta calidad, orientadas al inversor, que reflejan la esencia económica de las operaciones del negocio y presentan una imagen fiel de la situación financiera de una empresa. Las NIC son emitidas por el International Accounting Standards Board (anterior International

³ Circular 1879 de la Superintendencia de Valores y Seguros, Santiago, 25 de abril de 2008

Accounting Standards Committee). Hasta la fecha, se han emitido 41 normas, de las que 34 están en vigor en la actualidad, junto con 30 interpretaciones.

Las NIC tienen como principal objetivo "la uniformidad en la presentación de la información en los Estados Financieros", sin importar la nacionalidad de quien los estuviese leyendo o interpretando.

Los mercados siempre ansían información financiera de gran calidad y mayor transparencia y para ello, aparte de introducir dos nuevos Estados Financieros; Estado de Flujos de Efectivo y el Estado de Cambios en el Patrimonio, las Normas Internacionales de Contabilidad suelen requerir un desglose de la información y datos financieros más importante que el solicitado por la mayoría de las Normas Nacionales. Estos desgloses también ayudarán a los organismos reguladores e inversores a entender el negocio.

3.1. International Accounting Standards Board (IASB)

El 29 de junio de 1973 en Londres, se creó un Comité llamado International Accounting Standards Committee (IASC), el cual surge como un organismo de carácter profesional, es decir privado y de ámbito mundial, mediante "un acuerdo entre los organismos profesionales de contabilidad de diferentes países: Australia, Canadá, Estado Unidos, México, Holanda, Japón y otros, el cual es el responsable de emitir las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC).

Como algunas de estas normas son de difícil interpretación, en enero de 1997, el IASC ha creado un Comité de Interpretaciones (SIC) cuyo objetivo es promover, mediante la interpretación de temas contables sobre los que haya podido surgir la controversia, la aplicación rigurosa y la comparabilidad mundial de los estados financieros que hayan sido elaborados siguiendo las normas internacionales de contabilidad.

Las interpretaciones elaboradas por el comité de interpretaciones, y posteriormente aprobadas por el consejo, forman parte del cuerpo normativo del IASC. Por lo tanto, no puede declararse que unos determinados Estados Financieros cumplen con las Normas Internacionales de Contabilidad, a menos que respeten íntegramente las exigencias de cada una de las normas aplicables, así como de cualquier interpretación que sea emitida por el comité citado y que le sean aplicable.

Como en el caso de las normas, las interpretaciones pretenden ser tan concisas como lo permita el tema abordado, más que constituir el conjunto de reglas detalladas para cualquier situación que se pudiera dar en la práctica. El IASC tiene la filosofía de concentrarse en lo esencial, evitando hacer normas contables tan complejas que no puedan ser aplicadas de forma efectiva en todo el mundo.

En el año 2000 el IASC hace un replanteamiento de sus objetivos, orientándose al desarrollo de un conjunto único de normas contables de carácter mundial de alta calidad, comprensibles y de cumplimiento obligatorio para la preparación de los Estados Financieros útiles para los Mercados de Capitales de todo el mundo.⁴

De acuerdo a este replanteamiento el 1 de Abril del 2001 nace el IASB, reemplazando al Comité de Normas Internacionales existente a la fecha. Esta es una organización privada con sede en Londres, que depende del Internacional Accounting Committee Foundatiion. El IASB asume la responsabilidad de emitir las normas de contabilidad, denominadas IFRS, sus objetivos son: desarrollar un conjunto único de normas de contabilidad de alta calidad, comprensibles y de cumplimiento forzoso, que requieran información de alta calidad, transparente y comparable dentro de los estados financieros, para ayudar a los participantes en los mercados globales de capital y otros usuarios de la información contable, en la toma de decisiones económicas. Cooperar activamente con los emisores locales

⁴ http://www.kpmg.cl/documentos/NIIF_Sofofa_JM.pdf, (revisada el 24 de Septiembre de 2007)

de estándares de contabilidad con el fin de lograr la convergencia definitiva de normas nacionales de contabilidad y las NIIF.

En el transcurso de la transformación del IASC por el IASB surgieron cambios en su estructura donde el IASB dispuso adoptar como normas las emitidas por el IASC (NIC), desde su formación hasta abril de 2001 el comité de normas internacionales de contabilidad – IASC, emitió 41 NIC referidas a diferentes tópicos del quehacer empresarial. Las NIC cambian su denominación por International Financial Reporting Standards (IFRS) y en español se denominan Normas internacionales de Información Financiera (NIIF).

Los objetivos del IASB consisten en desarrollar estándares contables de calidad, comprensibles y de cumplimiento forzoso, que requieran información de alta calidad, transparente y comparable dentro de los estados financieros, para ayudar a los participantes en los mercados globales de capital y otros usuarios de la información contable, en la toma de decisiones económicas, además de cooperar activamente con los emisores locales de estándares de contabilidad con el fin de lograr la convergencia definitiva de normas contables en todo el mundo.

4. Activo Fijo

Son aquellos bienes adquiridos por la empresa para ser utilizados en el desarrollo de las operaciones del negocio, sin que exista el ánimo de venderlo; se trata de bienes destinados a prestar servicios a la empresa a través de su uso. Son bienes de larga duración, con vida útil superior a un año.⁵

Los Activos Fijos son activos tangibles que posee una entidad para su uso en la producción o suministro de bienes o servicios, para arrendarlos a terceros o para fines administrativos, y se esperan usar durante más de un período.

⁵ Fundamentos del Sistema Contable: Nuevos enfoques y actualizaciones; Berta Silva P.

Las clasificaciones que comprenden el Activo Fijo son:⁶

- Terrenos: activos fijos de carácter inmobiliario, no depreciables y activos no reproducibles, tales como yacimientos y bosques naturales, aun cuando estos estén sujetos a agotamiento en caso de explotación.
- Maquinarias y Equipo: activos fijos que representan el equipamiento básico para la producción y transporte. Incluirá equipos de planta o de explotación extractiva, agrícola o pesquera, como también todos los vehículos cuya dedicación principal es el transporte de bienes o personas.
- Construcciones y obras de infraestructura: bienes inmuebles, edificados o en construcción, residenciales o de uso industrial o comercial. Además, se incluyen las obras de infraestructura, tales como vías e instalaciones de ferrocarril, carreteras, calles, alcantarillados, puentes, aeropuertos, pozos, minas, etc. Este rubro debe incluir, además, obras de infraestructura típicamente agrícola, tales como represas canales, cercos, viñas, corrales, etc.
- Otros Activos Fijos: todos aquellos activos que no puedan ser clasificados en alguna de las definiciones anteriores, deberán incorporarse bajo este rubro. Deberán presentarse en esta cuenta además, aquellos activos fijos adquiridos mediante la suscripción de un contrato de leasing.

Estos bienes, a medida que va transcurriendo el tiempo y como consecuencia de su uso, van experimentando una disminución de su valor, lo que se traduce en una pérdida periódica para la empresa que económicamente se conoce con el nombre de Depreciación. Por un lado representa una pérdida para la empresa, que debe ser reflejada en una cuenta deudora; y por otra parte, indica una disminución del

⁶ Circular 1501 de la Superintendencia de Valores y Seguros.

valor de los bienes del activo, lo que obligará a acreditar la cuenta respectiva o a crear una cuenta especial acreedora.

Internacionalmente los activos fijos, son denominados, Propiedades, Planta y Equipo y son regulados bajo NIC 16.

Originalmente, la NIC 16, fue aprobada en marzo de 1982. En diciembre de 1993 fue revisada la anterior NIC 16, dentro del proyecto de Comparabilidad y Mejora de los Estados Financieros.

Se convirtió entonces en la NIC 16 (revisada en 1993), Propiedades, Planta y Equipo. En julio de 1997, cuando se aprobó la NIC 1 (revisada), Presentación de Estados Financieros, se procedió también a revisar el párrafo 66 (e) de la NIC 16 (revisada en 1993), que ahora es el párrafo 60 (e) de esta Norma.

En abril y julio de 1998 se procedió a revisar varios de los párrafos de la NIC 16 (revisada) para que fueran coherentes con la nueva redacción dada a la NIC 22 (revisada en 1998), Combinaciones de Negocios, a la NIC 36, Deterioro del Valor de los Activos, y a la NIC 37, Provisiones, Activos Contingentes y Pasivos Contingentes.

La Norma revisada (NIC 16, revisada en 1998) tiene vigencia para los Estados Financieros anuales que cubran períodos cuyo comienzo sea en o después del 1 de julio de 1999. Se aconseja aplicarla con anterioridad a esa fecha. Si una empresa aplica esta Norma revisada, en los Estados Financieros que cubran periodos cuyo comienzo sea anterior al 1 de julio de 1999, deberá adoptar al mismo tiempo lo previsto en las NIC 22 (revisada en 1998) y NIC 37. Se ha emitido una Interpretación SIC que tiene relación con la NIC 16, se trata de la SIC-14, Propiedades, Planta y Equipo - Indemnizaciones por Deterioro del Valor de las Partidas.⁷

⁷ <http://www.monografias.com/trabajos21/propiedades/propiedades.shtml> (revisada el 4 de abril 2008)

El objetivo de la NIC 16⁸ es establecer el tratamiento contable de las propiedades, planta y equipo. Los principales problemas que presenta la contabilidad de las propiedades, planta y equipo son el momento de activación de las adquisiciones, la determinación del valor en libros y los cargos por depreciación del mismo que deben ser llevados a resultados.

Esta Norma exige que un elemento correspondiente a las propiedades, planta y equipo sea reconocido como un activo, cuando satisfaga los criterios de definición y reconocimiento de activos contenidos en el Marco Conceptual Para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros.

Por otra parte, esta norma deberá ser aplicada en la contabilización de los elementos componentes de las propiedades, planta y equipo, salvo cuando otra Norma Internacional de Contabilidad exija o permita otro tratamiento contable diferente.

Esta Norma no es de aplicación a los siguientes activos:

- Bosques y recursos naturales renovables similares.
- Inversiones en derechos mineros, exploración y extracción de minerales, petróleo, gas natural u otros recursos no renovables similares.

No obstante, la Norma es de aplicación a los elementos individuales de las propiedades, planta y equipo, usados para desarrollar o mantener las actividades antes mencionadas, pero separables de las mismas.

Asimismo, las Normas Internacionales de Contabilidad permiten que la capitalización inicial del valor en libros de los elementos de las propiedades, planta y equipo, se determine utilizando un método diferente del exigido en esta Norma.

⁸ “Normas Internacionales de Información Financiera”. Instituto Mexicano de Contadores Públicos

Este es el caso, por ejemplo, de la NIC 22, Combinaciones de Negocios, que obliga, cuando aparezca una exista minusvalía comprada, a medir inicialmente las propiedades, planta y equipo procedentes de la combinación a su valor razonable, aunque esta cantidad exceda al costo de tales activos. No obstante, incluso en tales casos, todos los demás aspectos del tratamiento contable de los citados activos, incluyendo su depreciación, se guían por los requerimientos de la NIC 16.

Por otra parte, la NIC 25, “Contabilización de las Inversiones”, permite a las empresas tratar las propiedades de inversión de la empresa, de acuerdo con la NIC 16 o bien como activos financieros a largo plazo.

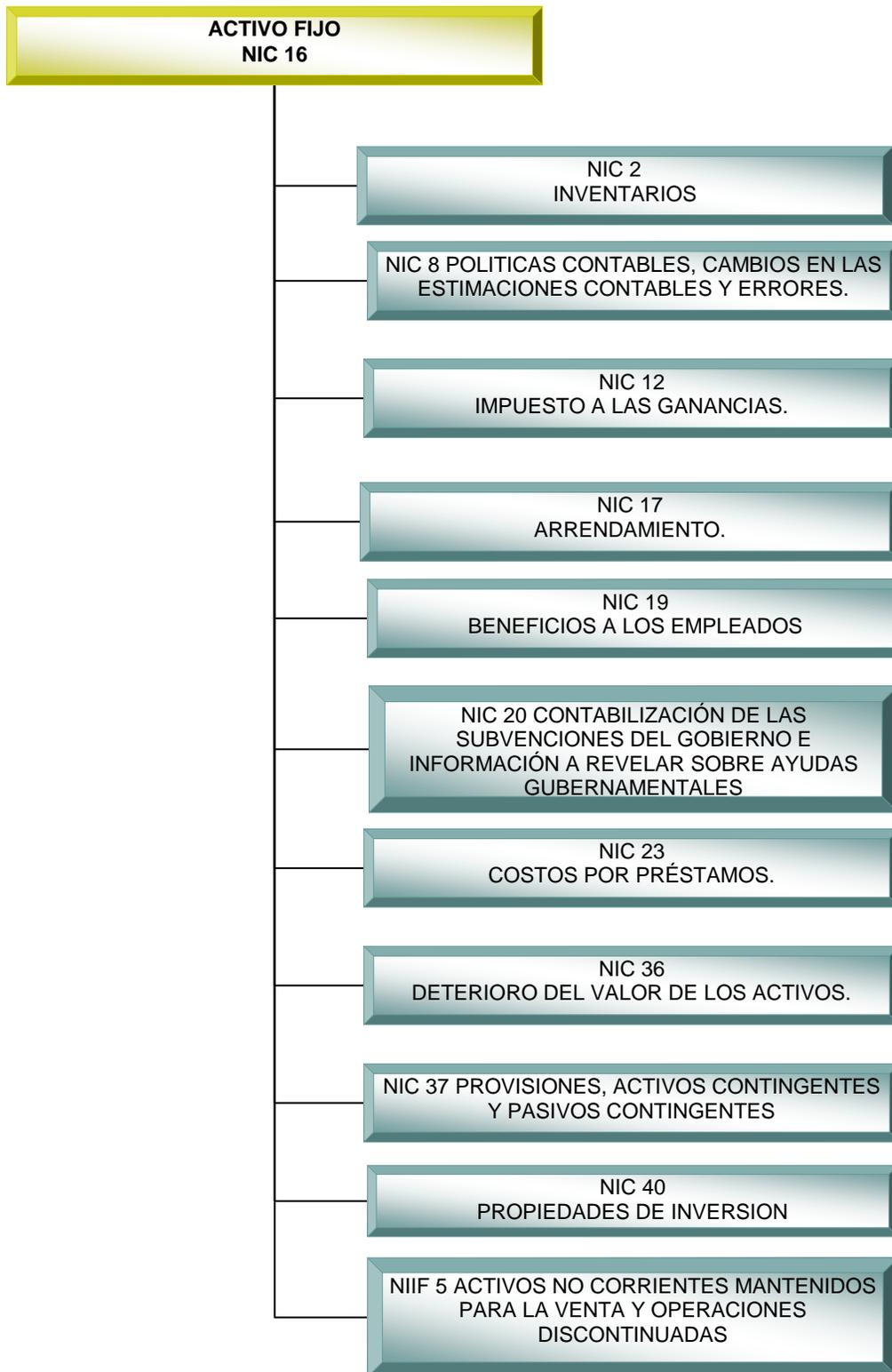
Finalmente, cabe mencionar que la NIC 16 no aborda ciertos aspectos de la aplicación de un sistema completo para reflejar los cambios en los precios (véanse las NIC 15, Información para Reflejar los Efectos de los Cambios en los Precios, y la NIC 29, Información Financiera en Economías Hiperinflacionarias).

No obstante, a las empresas que apliquen tal sistema, se les exige que cumplan con todos los aspectos de esta Norma, salvo en lo que se refiere a la medición de los elementos componentes de las propiedades, planta y equipo, en los momentos posteriores a su adquisición y reconocimiento inicial.

5. NIC/NIF que Regulan el Activo Fijo

Otras normas de contabilidad pueden obligar a reconocer un determinado elemento del activo fijo de acuerdo con un tratamiento diferente al exigido en esta norma, por esto a continuación en la figura 1, se detallan las Normas Internacionales relacionadas con la NIC 16.

Figura 1: NIC relacionadas con el Activo Fijo



Fuente: Alvarado Marian, Carrasco Johana; 2008 (adaptación propia)

5.1. NIC N° 2: Existencias

Cuando las existencias puedan ser utilizadas como un componente en la construcción de activo fijo, estas se reconocerán como un gasto a lo largo de la vida útil de ese activo.

Los costos derivados de las obligaciones por desmantelamiento, retiro y rehabilitación del lugar sobre el que se asienta el activo, en los que se haya incurrido durante un determinado período como consecuencia de haber utilizado dicho activo para producir existencias, será reconocido como un gasto del período en el cual el ingreso relacionado es reconocido.

Los activos fijos que se mantienen para su venta en el curso ordinario de sus actividades, deberán ser registrados con el carácter de existencias.

Si la entidad fabrica activos similares para su venta, en el curso normal de su operación, el costo del activo será, normalmente, el mismo que tengan el resto de los producidos para la venta.

5.2. NIC N° 8: Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores

El método de depreciación aplicado a un activo se revisará, como mínimo, al término de cada período anual y, si hubiera habido algún cambio significativo en el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros incorporados al activo, se cambiará el método para reflejar el nuevo patrón. Este cambio, se contabilizará como un cambio en una estimación contable.

El cambio en una estimación contable, es un ajuste en el importe en libro o en el importe en el consumo periódico de un activo, que se produce tras la evaluación

actual de elementos, así como de los beneficios futuros esperados y de las obligaciones asociadas a los activos correspondientes

Se revelará la naturaleza y el efecto del cambio en una estimación contable, cuando tenga efectos en el período actual o lo vaya a tener en períodos siguientes.

En el caso del activo fijo, se revelará cuando surjan los siguientes cambios en las estimaciones:

- Valores residuales.
- Costos estimados de desmantelamiento, retiro o reacondicionamiento de elementos de activo fijo.
- Vidas útiles.
- Métodos de depreciación.

5.3. NIC N° 12: Impuestos sobre las Ganancias

Cuando un activo se ha revalorizado a efectos fiscales, y tal revalorización está relacionada con otra revalorización, exclusivamente contable, practicada en ejercicios anteriores, o con una que se espera realizar en algún ejercicio posterior, los efectos fiscales de la revalorización contable y del ajuste en la base fiscal se cargarán o abonarán al patrimonio neto en los ejercicios en que tiene lugar. Sin embargo, si las revalorizaciones con efectos fiscales no se relacionan con revalorizaciones contables practicadas en el pasado, o con otras que se esperan realizar en el futuro, los efectos fiscales del ajuste de la base fiscal se reconocerán en la cuenta de resultados

Esto es, cuando se incremente el valor de libros de un activo como consecuencia de una revalorización, tal aumento se llevará directamente a una cuenta de reserva de revalorización, dentro del patrimonio. No obstante, el incremento se reconocerá en el estado de resultados del período en la medida que represente un

reverso de una disminución por devaluación del mismo activo, que fue reconocida previamente en el Estado de Resultados.

Cuando se reduzca el valor de libros de un activo como consecuencia de una revalorización, tal disminución se reconocerá en el Estado de Resultados. No obstante, la disminución será cargada directamente al patrimonio contra la reserva de revalorización reconocida previamente en relación con el mismo activo, en la medida que tal disminución no exceda el saldo acreedor de la citada cuenta de revalorización.

5.4. NIC N° 17: Arrendamiento

Se evaluará el reconocimiento de un elemento de activo fijo sobre la base de la transferencia de los riesgos y beneficios. La clasificación del arrendamiento se basa en que los riesgos y beneficios, derivados de la propiedad del activo arrendado, permanezcan con el arrendador o el arrendatario.

Los cargos por depreciación de los activos depreciables, será la misma que se aplica para el resto de activos depreciables que se posean y se calculará sobre las bases establecidas en la NIC 16.

El costo de un elemento de activo fijo que haya sido adquirido por un arrendatario en una operación de arrendamiento financiero, se registrará a valor justo, o bien, si este fuera menor, al valor actual de los pagos mínimos por el arrendamiento.

5.5. NIC N° 18: Ingresos Ordinarios

Los ingresos por la venta de un activo se deberán reconocer cuando se cumplan la totalidad de las siguientes condiciones:

- la entidad ha transferido al comprador los riesgos y beneficios significativos de la propiedad de los bienes;
- la entidad no mantiene una relación de control administrativo posterior normalmente asociado con la propiedad sobre los mismos, ni un control efectivo sobre los bienes vendidos;
- el monto de los ingresos puede ser medido con fiabilidad;
- es probable que los beneficios económicos asociados con la transacción, fluirán a la entidad; y
- los costos incurridos o por incurrir relacionados con la transacción pueden ser medidos con fiabilidad.

Si, de acuerdo con el principio de reconocimiento, una entidad reconoce dentro del valor de libros de un elemento de activo fijo el costo derivado del reemplazo de una parte del elemento, entonces eliminará de las cuentas el valor de libros de la parte reemplazada, con independencia de si esta parte se hubiera depreciado de forma separada. Si no fuera practicable para la entidad la determinación del valor de libros de la parte reemplazada, puede utilizar el costo del reemplazo como indicativo de cuál podría ser el costo de la parte sustituida en el momento en que fue adquirida o construida.

La ganancia o pérdida derivada de la eliminación de las cuentas de un elemento de activo fijo, se determinará como la diferencia entre el monto neto que, en su caso, se obtenga por la enajenación y el valor de libros del elemento.

La contrapartida a cobrar por la enajenación de un elemento de activo fijo, se reconoce inicialmente por su valor justo. Si se posterga el pago a recibir por el elemento, la contrapartida recibida se reconocerá inicialmente al precio

equivalente de contado. La diferencia entre el valor nominal de la contrapartida y el precio equivalente de contado se reconoce como un ingreso por intereses, de acuerdo con la NIC 18, de forma que refleje el rendimiento efectivo derivado de la cuenta por cobrar.

5.6. NIC N° 19: Retribuciones a los Empleados

Se reconocerán los costos de beneficios a los trabajadores, siempre y cuando procedan de la construcción o adquisición de un elemento del activo fijo.

Cuando un empleado ha prestado sus servicios en la empresa durante el ejercicio, ésta debe reconocer el importe, sin descontar de las retribuciones a corto plazo que ha de pagar por tales servicios e incluir la mencionada retribución en el costo de un activo.

Las retribuciones a los empleados consisten en permisos retribuidos, participación en ganancias y planes de incentivo.

5.7. NIC N° 20: Contabilización de las Subvenciones del Gobierno e Información a Revelar sobre las Ayudas Gubernamentales

El valor de libros de un elemento de activo fijo puede ser disminuido por el monto de las subvenciones gubernamentales, cuyo otorgamiento implica que la entidad beneficiaria debiera comprar, construir o adquirir de cualquier otra forma activos a largo plazo.

Una subvención gubernamental se reconocerá cuando exista una seguridad razonable que la entidad cumplirá las condiciones asociadas a su obtención y que se recibirán tales subvenciones.

Se contabilizarán siguiendo el método del capital, según el cual las subvenciones se abonan directamente en patrimonio, o el método de los ingresos, según el cual las subvenciones se imputan a los ingresos de uno o más períodos.

Las subvenciones gubernamentales se presentarán en el Balance General, reconociéndolas como ingresos diferidos o como deducciones del valor de libros de los activos con los que se relacionan.

5.8. NIC N° 23: Costos de Financiamiento

Una entidad deberá activar los costos de financiamiento que sean directamente atribuibles a la adquisición, construcción o producción de un activo calificado, siempre que cumplan las condiciones para su reconocimiento⁹.

Los costos de financiamiento susceptibles de activación son aquellos que habrían sido evitados si no se hubiera efectuado ningún desembolso en el activo correspondiente.

Este costo comprenderá los costos reales incurridos por tales préstamos durante el período, menos la rentabilidad obtenida por la colocación de esos financiamientos en inversiones temporales.

La activación se inicia en la fecha en la cual, la entidad incurre en el desembolso por el activo, e incurre en costos de financiamiento y se comienzan las actividades necesarias para preparar al activo para su uso deseado o para su venta, suspendiéndose durante los períodos largos en los que se suspende el desarrollo activo de un activo calificado y finalizando cuando se han completado prácticamente todas las actividades necesarias para preparar al activo calificado para su utilización deseada o para su venta.

⁹ Es decir, que sea probable que generen beneficios económicos futuros a la entidad y puedan ser medidos con suficiente fiabilidad.

5.9. NIC N° 36: Deterioro del Valor de los Activos

El valor de un activo se deteriora, cuando su valor de libros excede al monto recuperable.

El monto recuperable de un activo, esta dado por el mayor entre su valor justo menos los costos de venta y su valor de uso. En el caso de los bienes destinados para la venta su monto recuperable esta dado por el valor justo menos el costo de la venta.

En el caso de las pérdidas por deterioro se reconocerán solo si su monto recuperable fuera menor que el valor libro. Y se reversara dicha pérdida, sólo si se hubiese producido un cambio en las estimaciones utilizadas, para determinar el monto recuperable del mismo. En este caso, se aumenta el valor libro del activo hasta que alcance su monto recuperable. Este incremento se designa como un reverso.

5.10. NIC N° 37: Provisiones, Activos Contingentes y Pasivos Contingentes

Las obligaciones por los costos asociados al activo fijo, se provisionarán. El monto reconocido como provisión debe ser la mejor estimación, en la fecha del balance general, del desembolso necesario para liquidar la obligación presente.

La mejor estimación del desembolso necesario para liquidar la obligación presente, vendrá constituida por el monto que la entidad tendría que pagar para liquidar la obligación en la fecha del Balance General, o para transferirla a un tercero en esa fecha.

Con frecuencia es imposible, o bien a costos prohibitivos liquidar o transferir el monto de la obligación en la fecha del Balance General. No obstante, la

estimación del monto que la entidad vaya a necesitar, para hacer el pago o la transferencia citada, proporcionará la mejor evaluación del desembolso necesario para liquidar la obligación presente en la fecha del balance general.

La incertidumbre que rodea al monto a reconocer como provisión se trata de diferente forma, atendiendo a las circunstancias particulares de cada caso. En el caso que la provisión que se está valorizando, se refiera a una población importante de casos individuales, la obligación presente se estimará promediando todos los posibles desenlaces por sus probabilidades asociadas. Este método estadístico es el de "valor esperado". La provisión, por tanto, será diferente dependiendo de si la probabilidad que se presente una pérdida es, por ejemplo, del 60 por ciento o del 90 por ciento. En el caso que el rango de desenlaces posibles sea un continuo, y cada punto del mismo tenga la misma probabilidad que otro, se utilizará el valor medio del intervalo.

Para realizar la mejor estimación de la provisión, deben tenerse en cuenta los riesgos e incertidumbres que, inevitablemente, rodean a la mayoría de los hechos y las circunstancias concurrentes a la valoración de la misma.

Cuando resulte importante el efecto del valor temporal del dinero, el monto de la provisión debe ser el valor actual de los desembolsos que se espera sean necesarios para liquidar la obligación.

5.11. NIC Nº 40: Propiedades de Inversión

Son propiedades de Inversión todos aquellos terrenos o edificios, o parte de un edificio o ambos, mantenidos por el dueño o por un arrendatario o a través de un leasing financiero, para obtener ingresos por arriendos o plusvalía en lugar de:

- Ser utilizados en la producción de productos o entrega de servicios o para su uso administrativo, o
- Venderse en el curso ordinario de las operaciones.

Cuando estas propiedades estén siendo construidas o desarrolladas para su uso futuro como Propiedades de Inversión, pero no satisfagan aún la definición de “Propiedad de Inversión”, se le aplicarán las disposiciones de la NIC 16 y sólo una vez que se haya completado su construcción o desarrollo pasará a ser una Inversión Inmobiliaria y se aplicará la NIC 40.

Se aplicará también esta NIC a las propiedades de inversión que estén siendo reacondicionadas, para ser utilizadas como propiedades de inversión.

Figura 2: Relación NIC 40



Fuente: Alvarado Marian, Carrasco Johana; 2008 (adaptación propia)

5.12. NIIF N° 5: Activos no Corrientes Mantenedos para la Venta y Actividades Interrumpidas

La pérdida o ganancia no reconocida previamente en la fecha de la venta de un activo no corriente (o grupo enajenable de elementos), se reconocerá en la fecha en el que se dé de baja en cuentas. Los requisitos que se refieren a la baja en cuentas son los dados en la NIC 16.

El valor de libros de un elemento de activo fijo se eliminará de las cuentas, cuando se enajene; o cuando no se espere obtener beneficios económicos futuros por su uso o enajenación.

La ganancia o pérdida surgida al eliminar de las cuentas un elemento de activo fijo se incluirá en el estado de resultados del período cuando la partida sea eliminada de las cuentas.

La ganancia o pérdida derivada de la eliminación de las cuentas de un elemento de activo fijo, se determinará como la diferencia entre el monto neto que, en su caso, se obtenga por la enajenación y el valor de libros del elemento.

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

En la actualidad, los mercados de capitales mundiales no tienen fronteras, quienes participan en dichos mercados necesitan disponer de información financiera de alta calidad, transparente y comparable, que les permita tomar decisiones económicas bien fundadas. La globalización ha generado la necesidad que, la información financiera de las empresas se prepare de acuerdo con estándares de uso internacional, con el objeto de lograr uniformidad en los principios y normas de contabilidad que son utilizados por los negocios y otras organizaciones alrededor del mundo, para la toma de decisiones económicas. El Colegio de Contadores de Chile A.G. junto con la Superintendencia de Valores y Seguros y la Sociedad de Fomento Fabril han desarrollado un plan de convergencia que permita uniformar la normativa chilena con la internacional.

Con la aplicación de la nueva normativa y de acuerdo al plan de convergencia que deberán aplicar las empresas Chilenas en la preparación de sus Estados Financieros a partir del 1 de enero del 2009, se podrían presentar diferencias de valuación con efectos en el patrimonio de las empresas al aplicar métodos de reevaluación, y además de la problemática del deterioro del valor de un elemento del activo fijo, con efectos en resultado.

La presente Tesis desarrolla un estudio de las Normas Internacionales de Información Financiera (IFRS-NIC) emitidas por el internacional Accounting Standards Board para el caso específico de la valuación, reconocimiento y exposición de los activos fijos y su efecto en los Estados Financieros de las empresas chilenas fiscalizadas por la SVS.

OBJETIVO GENERAL

Contribuir en el análisis de la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera, relacionadas con el reconocimiento, la valuación y exposición del rubro Propiedades, Planta y Equipo de las empresas chilenas fiscalizadas por la Superintendencia de Valores y Seguros.

OBJETIVOS ESPECIFICOS

1. Describir el tratamiento contable, asociado a los aspectos de reconocimiento, valuación y exposición del rubro, Propiedades, Plantas y Equipos, a través de la revisión de la normativa internacional.
2. Identificar mediante un cuadro comparativo, las similitudes y discrepancias entre la normativa contable nacional e Internacional referida a, Propiedades, Planta y Equipo.
3. Demostrar, mediante la realización de un caso práctico el efecto financiero y económico de la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera referida a Propiedades, Planta y Equipo.

METODOLOGÍA

▪ **Etapa 1: Recopilación y Sistematización de la información.**

- Identificar la normativa contable nacional relativa al activo fijo y describir el tratamiento contable asociado a su reconocimiento, valuación y exposición.
- Revisión del Boletín Técnico relativo al rubro activo fijo, publicado por el Colegio de Contadores de Chile A.G.
- Revisar sitios web relacionados al tema del activo fijo y en otras publicaciones que se refieran a este tema.
- Identificar la normativa contable internacional relacionada al activo fijo y describir el tratamiento contable asociado a su reconocimiento, valuación y exposición.
- Revisión de la normativa contable internacional extraída de las Normas Internacionales de Información Financiera emitidas por el IASB.

▪ **Etapa 2: Elaboración de cuadro comparativo y caso práctico.**

- Confección de cuadro comparativo entre la normativa nacional y la normativa Internacional utilizando los siguientes parámetros:
 - a. Reconocimiento: Los activos se reconocerán, cuando exista un grado razonable de certeza de que los beneficios económicos fluirán hacia la empresa y que los costos incurridos o por incurrir puedan ser medidos de forma confiable.
 - b. Valuación: consiste en el proceso de determinación de los valores a los que serán reconocidos y mantenidos los elementos de los estados

financieros y estos pueden ser; costo histórico, costo actual o de reposición, valor de realización y valor presente.

c. Exposición: el cual tiene como finalidad establecer el contenido y presentación de los estados financieros.

→ Elaboración de caso práctico, en el cual se aplicarán los criterios de reconocimiento, valuación y exposición utilizados en la comparación del Boletín Técnico con la normativa internacional relacionada al activo fijo.

→ Demostrar el efecto financiero y económico de la aplicación de las normas de información financiera referidas al activo fijo.

▪ **Etapa 3: Análisis de la información y emisión del Informe de Tesis.**

→ Analizar las variaciones en los montos de las transacciones, y en la clasificación y valuación de los activos fijos, que se produzcan a raíz de la armonización de la normativa contable.

→ Redacción del informe final de Tesis, de acuerdo al formato establecido.

ANALISIS Y DISCUSIÓN DE LOS RESULTADOS

1. Cuadro Comparativo de la Normativa Nacional e Internacional

Cuadro N° 1: Reconocimiento

BOLETIN TECNICO N° 33	NIC 16
RECONOCIMIENTO	RECONOCIMIENTO
<p>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.</p> <p>Cuando existan construcciones en los inmuebles comprados y estas deban ser demolidas, se asignará al valor del terreno el costo del inmueble más los costos incurridos en la demolición y se deducirán los valores que se obtengan de la venta de los materiales de demolición.</p>	<p>Un elemento del activo fijo se reconocerá como activo solo si es probable que la entidad obtenga los beneficios económicos futuros derivados del mismo; y el costo del activo para la entidad pueda ser valorizado con fiabilidad.</p> <p>Forman parte del costo de un activo fijo los costos de adquisición o construcción tanto en el momento en que se incurra en ellos como los costos en los que se incurre con posterioridad para sustituir, añadir o mantener el elemento correspondiente.</p> <p>El costo de un activo construido por la propia entidad se determina utilizando el precio de venta de los bienes similares que fabrique la empresa.</p>

<p>Mantenición:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Se contabilizarán con cargo a resultado en el período en que se incurren, aquellas mantenciones realizadas en forma periódica en cada ejercicio para mantener el bien en operación normal durante su vida útil estimada. 2. Las mantenciones que deban realizarse cada cierto número de ejercicios, denominadas Mantenciones Mayores se contabilizarán de acuerdo a los siguiente: <ul style="list-style-type: none"> – Se activará el costo de la mantención cuando su vida útil asignada corresponda al período que media entre su puesta en funcionamiento y la fecha en que se programe realizar la mantención mayor y siempre que el componente anterior esté totalmente depreciado. El costo de dicha mantención deberá depreciarse durante el período de reincorporación del bien y la fecha de la programación de la nueva mantención mayor. – Se constituirá una provisión de forma lineal con cargo en cada ejercicio cuando la vida útil del bien corresponda al período máximo de utilización del mismo. 	<p>Mantenición:</p> <ul style="list-style-type: none"> – Se reconocerán en el Estado de Resultados los costos del mantenimiento diario de un elemento del activo fijo al momento en que se incurra en ellos. – Cuando se trate de hacer un reemplazo menos recurrente, el costo de este reemplazo se reconocerá en el valor libros del elemento del activo fijo al momento que se incurra en dicho costo, dándose de baja el valor libros de la parte que se reemplaza. – No se aceptan las provisiones por mantenciones mayores.
--	---

<p>Reparación:</p> <p>Los costos de reparación deben contabilizarse con cargo a resultado en el período en que se incurren dado que ellos no aumentan la vida útil estimada originalmente para el bien.</p> <p>Repuestos:</p> <ul style="list-style-type: none"> – Los Repuestos exclusivos y expuestos a un grado importante de obsolescencia, se activarán y depreciarán durante la vida útil del principal. – Repuestos de bajo monto y corta vida útil, se llevan a gasto al momento de su adquisición. – Repuestos destinados a la mantención del activo fijo con distintos usos alternativos, se activarán y se llevarán a gasto a medida que se consuman. 	<p>Reparación:</p> <p>Cualquier desembolso que no genere un incremento de los beneficios del bien y que sirva para restaurar o mantener las condiciones normales del bien, serán tratados como gastos del período.</p> <p>Repuestos:</p> <p>Los repuestos adquiridos para elementos del activo fijo, deben ser tratados contablemente de la siguiente forma:</p> <ul style="list-style-type: none"> – Existencias: si poseen una alta rotación. – Activos fijos: repuestos importantes y equipo de mantenimiento permanente que la entidad espere utilizar durante más de un período y los que solo pudieran ser utilizados con relación a un elemento del activo fijo son calificados como elementos del activo y se contabilizarán como activo fijo.
<p>Adiciones y mejoras:</p> <p>Se contabilizan con cargo al activo fijo. En el caso que las adiciones o mejoras modifiquen la vida útil del bien se depreciará el valor neto del bien más los costos de dichas</p>	<p>Adiciones y mejoras:</p> <p>Se activan como parte del bien.</p> <p>Se reconocerán como activos aquellos elementos del activo</p>

<p>adiciones o mejoras en el período de vida útil restante.</p> <p>Los costos indirectos de la actividad normal de construcción se activarán cuando estos sean directamente atribuibles a ella. Sin embargo cuando existan costos extraordinarios incurridos o inactividad en la construcción de un bien no se aceptará la activación de estos costos.</p>	<p>fijo que hayan sido adquiridos por razones de seguridad o índole medioambiental, aún cuando estos no incrementen los beneficios económicos futuros.</p> <p>El reconocimiento en el valor libro de un activo fijo cesará cuando el activo se encuentre en el lugar y condiciones necesarias para operar de la forma prevista por la administración.</p>
--	---

Fuente: Alvarado Marian, Carrasco Johana; 2008 (creación propia)

Cuadro N° 2: Valuación

BOLETIN TECNICO N° 33	NIC 16
VALUACION	VALUACION
<p>Se valorizarán en principio al costo de adquisición o construcción corregido monetariamente.</p>	<p>Los activos fijos se valorizarán al costo de adquisición entendiéndose por tal:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Su precio de adquisición, incluidos los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables una vez deducidos los descuentos o rebajas de precio. - Los costos directamente relacionados con la ubicación

	<p>del activo en el lugar y en las condiciones para que pueda operar en la forma prevista por la administración.</p> <ul style="list-style-type: none">- Los costos de desmantelamiento o retiro del activo y la rehabilitación del lugar en que se encuentre. <p>O a su costo de construcción, entendiéndose por tal:</p> <ul style="list-style-type: none">- Los costos de los beneficios a los empleados que procedan directamente de la construcción o adquisición de un elemento del activo fijo.- Costo de preparación del emplazamiento físico que recibirá el elemento del activo fijo.- Costos de manipulación y transporte.- Costos de instalación y montaje.- Honorarios profesionales.- Costos de financiamiento del elemento del activo fijo. <p>Los valores a que se registren los activos fijos deben incluir todos los costos directamente relacionados con su adquisición o construcción.</p>
--	---

Existen dos métodos de valorización:

1. *Método del costo:* Se contabiliza al costo menos la depreciación acumulada y de pérdidas acumuladas por deterioro.
2. *Método de revalorización:* se contabilizará a su valor revalorizado (valor justo menos depreciación acumulada y pérdida acumulada por deterioro) cuando el valor justo del elemento del activo fijo pueda determinarse con fiabilidad.

La revalorización se deberá efectuar con suficiente periodicidad, a todos los elementos que pertenezcan a la misma clase de activos, para verificar que el valor libros no difiera significativamente de su valor justo, este puede estar dado por su valor de tasación, por su valor de reposición o por el rendimiento futuro del elemento (esto último, para medir el deterioro).

Cuando se aplica el método de la revalorización, se pueden presentar dos situaciones:

	<ul style="list-style-type: none"> - Incremento de Valor: cuando producto de la revalorización se vea incrementado el valor libro del activo, tal aumento se llevará a una cuenta de patrimonio llamada “Reserva de Valorización”. - Disminución de Valor: cuando producto de la revalorización se vea disminuido el valor libros del activo, tal disminución se llevará a una cuenta de resultados que absorba el gasto por deterioro.
<p>Depreciación:</p> <p>Todos los bienes deben depreciarse durante la vida útil del activo.</p> <p>Tanto los terrenos como las colecciones de arte no se deprecian ya que no se desgastan.</p> <p>Es importante que los métodos de depreciación que se utilicen sean consistentes entre un período y otro, para efecto de la comparación entre los resultados de sus operaciones.</p> <p>La depreciación se inicia cuando el bien comienza a ser</p>	<p>Depreciación:</p> <p>Cuando los elementos del activo fijo sean significativos y de vida útil distinta, se depreciará de forma separada cada una de esas partes. El cargo por depreciación se reconocerá en el Estado de Resultados a menos que este haya sido incluido en el valor libros de otro activo.</p> <p>La depreciación comenzará cuando el activo esté en condiciones para ser utilizado y cesará cuando el activo sea calificado como mantenido para la venta o cuando este sea eliminado de las cuentas.</p> <p>Se deberá revisar periódicamente tanto el método como la</p>

<p>utilizado en condiciones normales y se suspenderá cuando el activo quede disponible para la venta o cuando se encuentre inactivo por un tiempo indefinido, debiendo ajustarse su valor libros para dejarlo a valor de realización.</p>	<p>vida útil y el valor residual asignado al elemento del activo fijo.</p> <p>Quando se revalorice un elemento del activo fijo, se presentan dos alternativas para ajustar la depreciación acumulada, estas son:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Re-expresada proporcionalmente al cambio en el valor de libros bruto del activo, de manera que el valor de libros del mismo después de la revalorización sea igual a su monto revalorizado. 2. Eliminada contra el valor de libros bruto del activo, de manera que lo que se re-expresa es el valor neto resultante, hasta alcanzar el monto revalorizado del activo.
---	--

Fuente: Alvarado Marian, Carrasco Johana; 2008 (creación propia)

Cuadro N° 3: Exposición

BOLETIN TECNICO N° 33	NIC 16
EXPOSICION	EXPOSICION
<p>Los Estados Financieros revelarán:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Criterios de Contabilidad utilizados; 	<p>Los Estados Financieros revelarán:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Política Contable;

<ul style="list-style-type: none"> – La base de valorización y depreciación del activo fijo. – Criterio seguido para registrar los costos de mantención. <p>2. Información adicional;</p> <ul style="list-style-type: none"> – Detalle valorizado de las principales clases de bienes por su naturaleza o función, y la depreciación acumulada 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, indicando el valor de la obligación y su beneficiario, así como el valor libros de sus respectivos bienes. – Detalle valorizado de las principales instalaciones inactivas. 	<ul style="list-style-type: none"> – Las bases de valorización utilizadas para determinar el valor libro bruto. – Los métodos de depreciación utilizados. – Las vidas útiles o los porcentajes de depreciación utilizados. <p>2. Nota de Activo Fijo;</p> <ul style="list-style-type: none"> – Saldos iniciales y finales del valor libros bruto y la depreciación acumulada. – Conciliación entre los valores libros al principio y al final del período. <p>3. Específico para el método de la Revalorización:</p> <ul style="list-style-type: none"> – Fecha de la Revalorización. – Expresar si se han utilizado los servicios de un tasador independiente. – Métodos e hipótesis aplicadas en la estimación del valor justo. – Valor libros al que se habrían presentado los activos fijos revalorizados. – El saldo acreedor de revalorización, indicando sus variaciones durante el período.
--	---

Fuente: Alvarado Marian, Carrasco Johana; 2008 (creación propia)

2. Simulación de Caso Práctico

Para visualizar los cambios que se producen en los Estados Financieros, al aplicar la normativa contable internacional en vez de la normativa contable nacional, se procede a desarrollar un caso, aplicando ambos cuerpos normativos.

La empresa "xxx" presenta sus Estados Financieros bajo normativa contable nacional, paralelamente se efectúa el cálculo aplicando la normativa contable internacional, siguiendo lo descrito por la NIC 16, utilizando el modelo de Revalorización.

2.1. Norma Nacional

Edificio	\$ 120.000.000 (Adquisición)
Edificio Actualizado al 31-12-06	\$ 159.875.520
Dep. Acumulada al 31-12-06	\$ 77.777.760
Vida Útil	50 años

31-12-06

1. _____ X _____

Depreciación Edificio 3.283.910

A) Depreciación Acumulada Edificio 3.283.910

Depreciación año 2007 $(159.875.520 - 77.777.760)/25$

_____ X _____

31-12-07

2. _____ X _____

Edificio 11.830.788

A) C. Monetaria Edificio 11.830.788

$159.875.520 \times 7.4\%$

_____ X _____

3. _____ X _____
 C. Monetaria 5.998.563
 A) Depreciación acum. Edificio 5.998.563
 (77.777.760 + 3.283.910) x 7.4%

4. _____ X _____
 Depreciación 3.526.920
 A) Depreciación acum. Edificio 3.526.920
 Depreciación año 2007 (171.706.309-87.060.233)/24

_____ X _____

La empresa xxx, compró una maquinaria por \$ 24.000.000, en enero del año 2006.

Máquina	\$ 24.000.000 (Adquisición)
Máquina Actualizada	\$ 24.864.000
Depreciación Acumulada	\$ 4.144.000
Vida útil restante	5 Años

31.12.07

1. _____ X _____
 Maquina 1.839.936
 A) C. Monetaria Maquina 1.839.936
 C.M. año 2007 (24.864.000*7.4%)

2. _____ X _____
 C. Monetaria 306.656
 A) Depreciación Acumulada 306.656
 C.M. año 2007 (4.144.000*7,4%)

3. _____ X _____
 Depreciación 4.450.656
 A) Depreciación Acumulada. 4.450.656
 Depreciación año 2007 (26.703.936-4.450.656/5)

_____ X _____

2.2. Norma Internacional

2.2.1. Valorización según Norma Internacional – Modelo del Costo

Con posterioridad a su reconocimiento como activo, un elemento de activo fijo se contabilizará al costo, menos cualquier depreciación acumulada y de pérdidas acumuladas por deterioro de valor, determinadas durante el transcurso de su vida útil.

2.2.2. Valorización según Norma Internacional – Modelo de Revalorización

✓ Modelo de Revalorización – Eliminación

Edificio	120.000.000 (Histórico)
Vida Útil	50 Años
Dep. Acumulada al 31.12.05	60.000.000
Valor de Mercado al 31.12.06	50.000.000
Valor de Mercado al 31.12.07	66.000.000

31.12.06

1. _____ X _____

Depreciación Edificio	2.400.000	
A) Depreciación Acum. Edificio		2.400.000
Depreciación año 2006 (120.000.000-60.000.000)/25		

2. _____ X _____

Pérdida por Deterioro	7.600.000	
A) Edificio		7.600.000

Valor inicial 120.000.000
Dep. Acum. 62.400.000
Valor neto 57.600.000
Tasación 50.000.000
Pérdida 7.600.000

_____ X _____

31.12.07

1. _____ **X** _____

Depreciación	2.083.333	
A) Depreciación acum. Edificio		2.083.333
Depreciación año 2007 (50.000.000/24)		

2. _____ **X** _____

Edificio	18.083.333	
A) Reserva por revaluación Maquinaria		18.483.333
Valor inicial	50.000.000	
Dep. Acumulada	<u>2.083.333</u>	
Valor neto	47.916.667	
Tasación	<u>66.000.000</u>	
Aumento por revaluación	18.083.333	

3. _____ **X** _____

Reserva por revaluación Edificio	7.600.000	
A) Pérdida por deterioro		7.600.000
Cargo contra cuenta reserva de revaluación por absorción de pérdida por deterioro		

_____ **X** _____

✓ **Modelo de Revalorización – Reexpresión**

Máquina	\$ 24.000.000 (Adquisición)
Depreciación Acumulada	\$ 4.000.000
Vida útil restante	5 Años

31.12.07: con esta fecha, la maquina incrementa su precio de reposición según informe del fabricante en un 25%.

31.12.07

Máquina	24.000.000
Dep. Acumulada	(4.000.000)
Dep. Ejercicio	(4.000.000)
Valor Neto	<u>16.000.000</u>
Valor de Reposición 31.12.07	<u>30.000.000</u>
Saldo Máquina	<u>24.000.000</u>
	<u>6.000.000</u>

31-12-07

_____ **X** _____

Máquina	6.000.000
A) Depreciación Acumulada	2.000.000
Reserva de Revalorización	4.000.000

_____ **X** _____

$$\begin{aligned}\text{Factor de reexpresión} &= \text{Valor de Reposición} / \text{Saldo contable} \\ &= 30.000.000 / 24.000.000 \\ &= 1,25\end{aligned}$$

$$\text{Ajuste: } 8.000.000 \times (1,25 - 1) = 2.000.000.-$$

A continuación se procederá a simular los métodos de depreciación que se obtienen del análisis de la normativa nacional e internacional.

✓ **Método de Depreciación - Norma Nacional**

02.03.07

Almacenes XXX S.A. posee un Edificio, según el siguiente detalle:

Edificio	80.000.000 (costo original)
Vida Útil original	40 años
Vida Útil restante	33
Valor Residual	0

En el siguiente cuadro se puede observar la determinación de la depreciación del edificio:

Año	Activo Fijo	Correccion monetaria	Vida Util	Vida Util Usada	Depreciación Acumulada	Correccion monetaria	Depreciación Ejercicio	Activo Fijo Neto
2000	80.000.000	3.760.000	40	1			(2.094.000)	81.666.000
2001	83.760.000	2.596.560	39	2	(2.094.000)	(64.914)	(2.158.914)	82.038.732
2002	86.356.560	2.590.697	38	3	(4.317.828)	(129.535)	(2.223.681)	82.276.213
2003	88.947.257	889.473	37	4	(6.671.044)	(66.710)	(2.245.918)	80.853.058
2004	89.836.730	2.245.918	36	5	(8.983.672)	(224.592)	(2.302.066)	80.572.318
2005	92.082.648	3.314.975	35	6	(11.510.330)	(414.372)	(2.384.941)	81.087.980
2006	95.397.623	2.003.350	34	7	(14.309.643)	(300.503)	(2.435.024)	80.355.803
2007	97.400.973	7.207.672	33	6	(17.045.170)	(357.949)	(2.642.592)	84.562.934

✓ Método de Depreciación - Norma Internacional

Para efectos de depreciación según Normativa Internacional, no se considera el efecto de corrección monetaria, por lo que solamente se procede a depreciar.

Año	Activo Fijo	*Deterioro de Valor	Vida Util	Vida Util Usada	Depreciación Acumulada	Depreciación Ejercicio	Activo Fijo Neto
2000	80.000.000		40	1	-	(2.000.000)	78.000.000
2001	80.000.000		39	2	(2.000.000)	(2.000.000)	78.000.000
2002	80.000.000		38	3	(4.000.000)	(2.000.000)	78.000.000
2003	80.000.000		37	4	(6.000.000)	(2.000.000)	78.000.000
2004	80.000.000		36	5	(8.000.000)	(2.000.000)	78.000.000
2005	80.000.000		35	6	(10.000.000)	(2.000.000)	78.000.000
2006	80.000.000		34	7	(12.000.000)	(2.000.000)	78.000.000
2007	80.000.000	(3.000.000)	33	6	(14.000.000)	(2.000.000)	75.000.000

* Al 31 de diciembre de 2007, se revisó la valorización del edificio, detectándose que su Importe Recuperable asciende a \$75.000.000, por lo que se determinó un deterioro en el valor por un monto de \$3.000.000.-

Se procede a depreciar por separado los ascensores y el edificio ya que cuentan con una vida útil distinta y un monto significativo.

– Cálculo Depreciación Edificio

Año	Activo Fijo	*Deterioro de Valor	Vida Util	Vida Util Usada	Dep. Acum.	Depreciación del Ejercicio	Activo Fijo Neto
2000	80.000.000		40	1		(2.000.000)	78.000.000
2001	80.000.000		39	2	(2.000.000)	(2.000.000)	78.000.000
2002	80.000.000		38	3	(4.000.000)	(2.000.000)	78.000.000
2003	80.000.000		37	4	(6.000.000)	(2.000.000)	78.000.000
2004	80.000.000		36	5	(8.000.000)	(2.000.000)	78.000.000
2005	80.000.000		35	6	(10.000.000)	(2.000.000)	78.000.000
2006	80.000.000		34	7	(12.000.000)	(2.000.000)	78.000.000
2007	80.000.000	(3.000.000)	33	6	(14.000.000)	(2.000.000)	75.000.000

– Cálculo Depreciación Ascensor

Año	Activo Fijo	Vida Util	Vida Util Usada	Dep. Acum.	Depreciación del Ejercicio	Activo Fijo Neto
2000	10.000.000	10	1		(1.000.000)	9.000.000
2001	10.000.000	9	2	(1.000.000)	(1.000.000)	9.000.000
2002	10.000.000	8	3	(2.000.000)	(1.000.000)	9.000.000
2003	10.000.000	7	4	(3.000.000)	(1.000.000)	9.000.000
2004	10.000.000	6	5	(4.000.000)	(1.000.000)	9.000.000
2005	10.000.000	5	6	(5.000.000)	(1.000.000)	9.000.000
2006	10.000.000	4	7	(6.000.000)	(1.000.000)	9.000.000
2007	10.000.000	3	6	(7.000.000)	(1.000.000)	9.000.000

Por otra parte, cabe mencionar que cuando la sociedad tenga un bien inactivo, podrá proceder de la siguiente manera:

✓ **Instalaciones Inactivas por Tiempo Indefinido – Norma Nacional**

La empresa “xxx” presenta dentro de sus activos una camioneta, la cual se encuentra inactiva desde Diciembre del 2005. Esta camioneta al 31 de diciembre de 2007 presenta un valor estimado de realización que asciende a \$7.000.000.-

De acuerdo a la normativa actual, las instalaciones inactivas por tiempo indefinido, no se continúan depreciando.

Año	Activo Fijo	C.Monetaria	Vida Util Usada	Dep. Acumulada	C. Monetaria	Depreciación del Ejercicio	Activo Fijo Neto
2004	9.000.000	225.000	7	1	-	(1.317.857)	7.907.143
2005	9.225.000	332.100	6	2	(1.317.857)	(47.443)	6.826.500
2006	9.557.100	200.699	5	3	(2.730.600)	(57.343)	6.969.856
2007	9.757.799	722.077	4	4	(2.787.943)	(206.308)	7.485.625

✓ Instalaciones Inactivas por Tiempo Indefinido – Norma Internacional

La camioneta se continuará depreciando, aunque se encuentre inactiva indefinidamente, solo se suspenderá su depreciación en el momento en que esta quede disponible para la venta.

Año	Activo Fijo	Vida Util	Vida Util Usada	Dep. Acumulada	Depreciación del Ejercicio	Activo Fijo Neto
2004	9.000.000	7	1	-	(1.285.714)	7.714.286
2005	9.000.000	6	2	(1.285.714)	(1.285.714)	6.428.572
2006	9.000.000	5	3	(2.571.428)	(1.285.714)	5.142.858
2007	9.000.000	4	4	(3.857.142)	(1.285.715)	3.857.143

2.3. Estados Financieros

2.3.1. Normativa Nacional

Balance Clasificado

ACTIVOS		PASIVOS	
ACTIVOS CIRCULANTES		PASIVOS CIRCULANTES	
DISPONIBLE	382.700.940	OBLIGACIONES CON BCOS. E INST. FINANCS.	228.419.304
DEUDORES POR VENTAS	720.049.411	PROVEEDORES	48.806.861
DEUDORES VARIOS	3.411.213	DOCUMENTOS POR PAGAR	41.275.518
EXISTENCIAS	733.040.125	ACREEDORES VARIOS	1.284.411
IMPUESTOS POR RECUPERAR	174.487.714	PROVISIONES	620.112.833
OTROS ACTIVOS CIRCULANTES	11.464.973	RETENCIONES	79.375.425
TOTAL ACTIVOS CIRCULANTES	2.025.154.376	TOTAL PASIVOS CIRCULANTES	1.019.274.352
ACTIVOS FIJOS		PASIVO DE LARGO PLAZO	
EDIFICIO 1	171.706.308	OBLIGACIONES CON BCOS. E INST. FINANCS.	6.455.974
EDIFICIO 2	104.608.645		
MAQUINARIAS Y EQUIPOS	26.703.936		
MUEBLES Y UTILES	13.145.016		
EQUIPOS COMPUTACIONALES	84.062.139		
VEHICULOS	9.994.251		
ACTIVOS FIJOS EN LEASING	36.016.874		
DEPRECIACIÓN ACUMULADA	(142.574.138)		
TOTAL ACTIVOS FIJOS	303.663.031		
OTROS ACTIVOS		PATRIMONIO	
DOCUMENTOS EN GARANTIA	370.990.480	CAPITAL PAGADO	230.000.000
TOTAL OTROS ACTIVOS	370.990.480	REV. CAPITAL PROPIO	49.397.083
		OTRAS RESERVAS	147.530.179
		RESERVA FUTUROS DIVIDENDOS	(325.415.920)
		RESULTADOS ACUMULADOS	3.415.616.956
		DIVIDENDOS	(2.660.010.678)
		UTILIDAD (PERDIDA) DEL EJERCICIO	816.959.941
		TOTAL PATRIMONIO	1.674.077.561
TOTAL ACTIVOS	2.699.807.887	TOTAL PASIVOS	2.699.807.887

Estado de Resultado

INGRESOS OPERACIONALES	
Ventas	3.542.856.434
COSTOS OPERACIONALES	
Costo de Materia Prima	(1.307.165.290)
Mano de Obra Directa	(375.310.970)
Costos Externos de Fabricacion	(72.542.695)
Total Costos Operacionales	(1.755.018.955)
RESULTADO DE EXPLOTACION	1.787.837.479
MARGEN DE EXPLOTACION	50,46%
GASTOS DE ADMINISTRACION Y VENTAS	(714.714.224)
RESULTADO OPERACIONAL	1.073.123.255
MARGEN OPERACIONAL	
INGRESOS Y GASTOS NO OPERACIONALES	
Otros Ingresos Fuera de Explotacion	22.242.847
Gastos Financieros	(28.116.373)
Otros Egresos Fuera de Explotacion	(24.346.618)
Correccion Monetaria	(58.614.025)
Total Ingresos y Egresos no Operacionales	(88.834.169)
RESULTADO ANTES DE IMPUESTO	984.289.086
IMPUESTO A LA RENTA	(167.329.145)
IMPUESTO UNICO ART. 21	
RESULTADO NETO	816.959.941

Nota

En el ítem otros egresos fuera de la explotación, se encuentra contenido el gasto producido por la diferencia entre, el valor neto del vehículo y su valor estimado de realización, ya que este último fue menor.

2.3.2. Normativa Internacional

Balance Clasificado

ACTIVOS		PASIVOS	
ACTIVOS CIRCULANTES		PASIVOS CIRCULANTES	
DISPONIBLE	382.700.940	OBLIGACIONES CON BCOS. E INST. FINANCS.	208.419.304
DEUDORES POR VENTAS	720.049.411	PROVEEDORES	48.806.861
DEUDORES VARIOS	3.411.213	DOCUMENTOS POR PAGAR	41.275.518
EXISTENCIAS	689.345.109	ACREEDORES VARIOS	1.284.411
IMPUESTOS POR RECUPERAR	174.487.714	PROVISIONES	620.112.833
OTROS ACTIVOS CIRCULANTES	11.464.973	RETENCIONES	79.375.425
TOTAL ACTIVOS CIRCULANTES	1.981.459.360	TOTAL PASIVOS CIRCULANTES	999.274.352
ACTIVOS FIJOS		PASIVO DE LARGO PLAZO	
EDIFICIO 1	130.483.333	OBLIGACIONES CON BCOS. E INST. FINANCS.	6.455.974
EDIFICIO 2	77.000.000		
ASCENSOR	10.000.000		
MAQUINARIAS Y EQUIPOS	30.000.000		
MUEBLES Y UTILES	13.145.016		
EQUIPOS COMPUTACIONALES	84.062.139		
VEHICULOS	12.142.857		
DEPRECIACIÓN ACUMULADA	(103.626.190)		
TOTAL ACTIVOS FIJOS	253.207.155		
OTROS ACTIVOS		PATRIMONIO	
DOCUMENTOS EN GARANTIA	370.990.480	CAPITAL PAGADO	230.000.000
TOTAL OTROS ACTIVOS	370.990.480	OTRAS RESERVAS	147.530.179
		RESERVA FUTUROS DIVIDENDOS	(325.415.920)
		RESULTADOS ACUMULADOS	3.415.616.956
		DIVIDENDOS	(2.660.010.678)
		UTILIDAD (PERDIDA) DEL EJERCICIO	778.579.942
		RESERVA DE REVALORIZACIÓN EDIFICIO 1	10.483.333
		RESERVA DE REVALORIZACIÓN VEHÍCULO	3.142.857
		TOTAL PATRIMONIO	1.599.926.669
TOTAL ACTIVOS	2.605.656.995	TOTAL PASIVOS	2.605.656.995

Estado de Resultado

INGRESOS OPERACIONALES	
Ventas	3.542.856.434
COSTOS OPERACIONALES	
Costo de Materia Prima	(1.409.271.398)
Mano de Obra Directa	(375.310.970)
Costos Externos de Fabricacion	(72.542.695)
Total Costos Operacionales	(1.857.125.063)
RESULTADO DE EXPLOTACION	1.685.731.371
MARGEN DE EXPLOTACION	47,58%
GASTOS DE ADMINISTRACION Y VENTAS	(714.463.104)
RESULTADO OPERACIONAL	971.268.267
MARGEN OPERACIONAL	
INGRESOS Y GASTOS NO OPERACIONALES	
Otros Ingresos Fuera de Explotacion	22.242.847
Gastos Financieros	(28.116.373)
Otros Egresos Fuera de Explotacion	(24.346.618)
Pérdida por deterioro	(3.000.000)
Total Ingresos y Egresos no Operacionales	(33.220.144)
RESULTADO ANTES DE IMPUESTO	938.048.123
IMPUESTO A LA RENTA	(159.468.181)
IMPUESTO UNICO ART. 21	
RESULTADO NETO	778.579.942

3. Intereses Financieros

De la norma nacional se desprende que los costos de financiamiento incurridos hasta la fecha que un bien del activo fijo quede en condiciones de ser utilizado, podrán ser considerados como parte del costo del mencionado bien.

Por su parte, la norma internacional nos señala que estos costos de financiamiento deberán ser capitalizados, formando parte del costo de dichos bienes.

A continuación, se muestra un ejemplo operativo del tratamiento señalado en la norma internacional.

- ✓ Con fecha 05 de enero de 2007, se obtiene un crédito bancario por la suma de \$100.000.000, el cual se deberá pagar en 6 cuotas anuales (1ª cuota el 05.02.07), con una tasa de interés del 8% anual.

- ✓ Con este préstamo se adquiere una maquinaria, en cuya compra se incurre en los siguientes desembolsos:

Fecha	Detalle	\$
- 05.01.07	Maquinaria US\$ 200.000	104.060.000
- 05.02.07	Gastos de desaduanamiento	1.500.000
- 05.02.05	DERECHOS DE INTERNACIÓN	5.300.000
- 07.02.07	Flete Valparaíso – Santiago	250.000
- 07.02.07	PRIMA SEGURO TRASLADO	300.000
- 07.02.07	Instalación Máquina	4.500.000
- 06.03.07	Honorarios Especialista	722.222
- 06.03.05	La Maquinaria entra en funcionamiento	

3.1. Determinación de la inversión media en activo fijo:

Fecha (a)	Desembolso (b)	Días Totales (c)	Días Ponderados (d)	Inversión Media (b/c)*d
05.01	104.060.000	60	60	104.060.000
05.02	6.800.000	60	29	3.286.667
07.02	5.050.000	60	27	2.227.500
06.03	722.222	60	-	0
Total	116.632.222			109.619.167

3.2. Inversión no financiada con préstamo original:

$$\begin{aligned} \text{Inversión Media (-) Monto Préstamo} &= \text{Inversión no Financiada C/Préstamo} \\ 109.619.167 \text{ (-) } \$ 100.000.000 &= \$ 9.619.167 \end{aligned}$$

3.3. Determinación tasa de interés promedio mensual:

Fecha	Préstamos	Capital	Tasa Interés	Gasto Financiero
Enero	Préstamo Bancario	30.000.000	1%	300.000
Enero	Línea de Crédito	5.000.000	1.95%	97.500
Febrero	Préstamo Bancario	28.000.000	1%	280.000
Febrero	Línea de Crédito	3.500.000	1.95%	68.250
Marzo	Préstamo Bancario	26.000.000	1%	260.000
		92.500.000		1.005.750

- Tasa de Interés Promedio Mensual:

$$\text{Total Capital} : \frac{1.005.750}{92.500.000} = 1,0873\%$$

$$\text{Total Gasto Financiero} : 92.500.000$$

- Conversión tasa de interés promedio mensual a diaria (en base a meses de 30 días):

$$\left((1 + 0,010873) / ((1/30) - 1) \right) = 0,0361\%$$

3.4. Determinación de los gastos financieros por préstamos genéricos:

Inversión a Financiar por Préstamos Genéricos	Días Ponderados	Tasa Interés Promedio Diaria	Gastos Financieros a Capitalizar
4.060.000	60	2,1660 %	87.940
3.286.667	29	1,0469 %	34.408
2.272.500	27	0,9747 %	22,150
9.619.167			144.498

Nota: Los préstamos genéricos corresponden a líneas de crédito de las cuentas corrientes y tarjetas de crédito bancarias.

3.5. Gastos financieros a capitalizar provenientes de préstamos directos:

Fecha	Cuota	Capital	Interés 0,6434%	Cuota	Amortización
05.02.07	1	100.000.000	643.400	17.043.991	16.400.588
05.03.07	2	83.599.412	537.881	17.043.991	16.506.110
05.04.07	3	67.093.302	431.678	17.043.991	16.612.313
05.05.07	4	50.480.989	324.795	17.043.991	16.719.196
05.06.07	5	33.761.793	217.223	17.043.991	16.826.768
05.07.07	6	19.395.030	108.960	17.043.991	16.935.031
Totales			2.263.946	102.263.946	100.000.000

3.6. Total Costo Financiero a Capitalizar:

Préstamos Directos (Intereses Cuotas 1+2)	:	1.181.284
Préstamos Genéricos	:	<u>144.498</u>
Total costos financieros a capitalizar	:	1.325.782

El monto antes determinado deberá ser activado en la cuenta respectiva, hasta la fecha que el bien quede en condiciones de ser utilizado, esto según lo indicado en la NIC 23 "Intereses Financieros".

CONCLUSIONES

Una vez realizado este estudio, podemos observar que la normativa nacional difiere de la internacional, generando que los activos fijos se presenten de manera tal que los usuarios de los Estados Financieros, puedan obtener información de los activos fijos de la empresa a un valor cercano al cual se podría obtener en caso de una enajenación.

A continuación procedemos a indicar aquellos aspectos en los cual hemos encontrado diferencias entre la norma nacional y la internacional.

- 1. Mantenición:** De acuerdo a la norma nacional se permite que las mantenciones que se realicen de manera programadas sean contabilizadas durante el período de tiempo que medie entre la puesta en funcionamiento del equipo y la fecha programada, en cambio bajo norma internacional esta debe ser contabilizada al momento que se incurra en dicho costo, dándose de baja el valor libros de la parte que se reemplaza. Consideramos que a través de la norma internacional se refleja de manera real el costo de las mantenciones a las cuales son sometidos los activos fijos.
- 2. Reparación:** la norma nacional establece tres categorías de repuestos, las cuales tienen un tratamiento diferente de acuerdo a su naturaleza, por otra parte, la norma internacional solo establece que un repuesto se podrá activar si genera un incremento en los beneficios del activo fijo en el cual serán utilizados. Respecto de este punto, consideramos que la norma internacional nos permite considerar que la activación de una reparación produce una mejora en la valorización del bien.
- 3. Adiciones y Mejoras:** la norma internacional no permite que estas mejoras aumenten la vida útil de los bienes. Consideramos que la norma nacional refleja de manera adecuada la intención económica de las adiciones y mejoras.

4. Valuación:

4.1. La norma internacional obliga a las sociedades a incluir como parte del costo de un activo fijo, los costos de desmantelamiento o retiro del activo y la rehabilitación del lugar en que se encuentre, por su parte la norma nacional nada dice respecto de este aspecto. Se considera que la norma internacional nos ayuda a correlacionar ingresos y gastos, puesto que el gasto que se incurre por desarme de activos fijos suele ser elevado, y en la actualidad nada se decía respecto de este aspecto, por lo cual, las sociedades consideraban estos desembolsos como gastos del período en el que se incurrían.

4.2. La norma nacional establece que el bien siempre debe ser registrado a su costo corrido, mientras que la norma internacional establece dos metodologías entre las cuales las sociedades pueden elegir para su posterior valorización. Consideramos como más adecuado el Método de la Revalorización.

5. Depreciación: mediante la norma nacional, los activos fijos se consideran como un todo para efectos de la determinación de su depreciación, mientras que para efectos internacionales se da la posibilidad de ser depreciados por componente, lo cual se traduce en una mejor valorización de los mencionados activos fijos.

6. Exposición: consideramos que la norma internacional es adecuada en este aspecto, puesto que obliga a las sociedades a entregar información que en la actualidad no era exigida, lo cual se traduce en otorgar mejor información a los usuarios de los estados Financieros.

7. Otros: la norma internacional obliga a reconocer como activos, todos aquellos elementos del activo fijo que hayan sido adquiridos por razones de seguridad o índole medioambiental, aún cuando estos no incrementen los beneficios

económicos futuros. Al igual, que lo mencionado por los costos de desmantelamiento, consideramos que a través de la norma internacional se genera una mejor correlación de ingresos y costos.

Finalmente, debemos indicar que las variaciones que estas normas provocarán en los activos fijos deberán ser evaluados en forma individual en cada empresa, puesto que la cuantificación de los efectos dependerá de la naturaleza y valor de sus activos fijos, siendo influidos estos efectos, por la orientación estratégica de la sociedad, puesto que de sus decisiones dependerá lo rentable que se muestren sus activos fijos en los Estados Financieros.

BIBLIOGRAFIA

Libros y revistas:

1. Circular 1501; Superintendencia de Valores y Seguros; 2000.
2. Compendio de Boletines Técnicos; Colegio de Contadores de Chile A.G.
3. Comprender las Normas Internacionales de Contabilidad; O. Amat, J. Perramon, S. Aguila, F. Alemany, J. Carrenys, E. Monfort, S. Moya, T.Montlav, E. Reguant y P. Soldevila; Segunda Edición; Ediciones Gestión 2000 S.A.
4. Contabilidad I; Mario Nicolini, Raul Soto; Ediciones Universitarias de Valparaíso de la Universidad Católica de Valparaíso.
5. Contabilidad del Activo Fijo; Luis Vargas Valdivia; Sexta Edición; Ediciones Soelco.
6. Contabilidad, Información y Control en las Empresas; Gabriel Torres Salazar; Quinta Edición; Editorial LexisNexis.
7. Diccionario de Términos Contables; Álvarez Osbén A.; 1990.
8. Diccionario de Términos Contables, Financieros y Económicos de Uso Común; Edimatri.
9. Fundamentos del Sistema Contable: Nuevos Enfoques y Actualizaciones; Berta Silva Palavecinos; Ediciones Universitarias de Valparaíso, Pontificia Universidad Católica de Valparaíso.

10. Fundamentos y Normativa de la Contabilidad; Editorial LexisNexis; 2004.
11. La Contabilidad, Base de las Decisiones Administrativas; María Teresa García; Editorial LexisNexis.
12. Normas Internacionales de Información Financiera; Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C. Federación de Colegio de Profesionalistas; 2003.
13. Revista de Contabilidad y Auditoria; “Activo Fijo y Depreciación”; N° 105; Torres Salazar G.; 2003.
14. Revista de Contabilidad y Auditoria; “Origen y Alcance de las Normas Internacionales”; N° 112; 2003.

Sitios de Internet:

15. Colegio de Contadores de Chile A.G.; www.contach.cl
16. Deloitte Auditores Consultores Ltda.; www.deloitte.com
17. KPMG Auditores Consultores Ltda.; www.kpmg.cl
18. Servicio de Impuestos Internos; www.sii.cl
19. Sociedad de Fomento Fabril; www.sofofa.cl
20. Superintendencia de Bancos e Instituciones Financieras; www.sbif.cl
21. Superintendencia de Valores y Seguros; www.svs.cl

GLOSARIO

1. **Activo:**
Todo bien o elemento tangible o intangible susceptible de valorización sobre los cuales la empresa tenga derecho de propiedad. Recurso controlado por la empresa como resultado de eventos pasados, y cuyos beneficios económicos futuros se espera que fluyan a la empresa.
2. **Activo calificado:**
Es el que requiere necesariamente de un período de tiempo significativo antes de estar listo para su uso o venta.
3. **Costo actual:**
También denominado de reposición. Corresponde a importe de efectivo o a su equivalente que pudiera haberse pagado si el mismo o un activo equivalente fuese adquirido en el momento actual.
4. **Costo histórico:**
Corresponde al importe de efectivo o equivalente de efectivo pagado, o al valor justo de contraprestación dada al momento de su adquisición.
5. **Depreciación acumulada:**
Contabilización con abono a la cuenta especial denominada “depreciación acumulada”, la valorización del desgaste de un bien físico del activo inmovilizado de la empresa, con el fin de no perder información del valor de adquisición original de los bienes.
6. **Monto recuperable:**
Es el valor mayor entre el precio de venta neto de un activo y su valor de uso.

NOTAS:
 LOS VEHICULOS FUERON REGISTRADOS A VALOR DE REALIZACION, DEBIDO A QUE SE SUSPENDIO SU DEPRECIACION POR ENO
 FALTA INGRESAR EL DETERIORO DEL EDIFICIO EN EL EERR POR 3.000.000

7. Pérdida por deterioro.

Es el monto en que excede el valor libros de un activo a su importe recuperable.

ESTADO DE RESULTADOS DE LA SOCIEDAD DE FOMENTO FABRIL (SOFOFA):

8. Sociedad de Fomento Fabril (SOFOFA):
 Es una federación gremial, sin fines de lucro, que reúne a empresas y gremios vinculados al sector industrial chileno.

RESULTADO DE EXPLOTACION	4.457.408
MARGEN DE EXPLOTACION	17.000.000
INGRESOS DE EXPLOTACION	42.000.000
COSTOS DE EXPLOTACION	(25.000.000)
VENTA	(12.542.592)

9. Valor de realización:

Corresponde al importe de efectivo o equivalente que hubiera podido obtenerse, mediante la venta normal del activo.

RESULTADOS FUERA DE EXPLOTACION 4.899.184

INGRESOS FINANCIEROS	850.000
EXPLOTACION	120.000
GASTOS FINANCIEROS	(212.683)

10. Valor justo:

Monto por el cual podría ser intercambiado un activo, entre partes interesadas y debidamente informadas, en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua.

OTROS EGRESOS FUERA DE LA EXPLOTACION	(45.826)
CORRECCION MONETARIA	4.627.492

11. Valor libro

UTILIDAD (PERDIDA) DEL EJERCICIO 9.356.592
 Es el valor por el que se reconoce un activo, una vez deducidas la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro acumuladas.