

CAPÍTULO N° 8: BIENES DE USO – ACTIVOS INTANGIBLES

BIENES DE USO

Estos bienes tangibles se utilizan para poder cumplir con la actividad específica del ente, es decir, que no están destinados para la venta. También suelen denominarse activos fijos (activo no corriente) porque su vida se prolonga por varios años.

Estos activos poseen la característica de que generan ingresos en varios periodos, por lo tanto, no se consumen en un solo momento; ese consumo debe ser reconocido paulatinamente en todos los periodos en que el bien genera ingresos.

Por su uso, también están expuestos a un desgaste, agotamiento, obsolescencia, deterioro, es decir a una disminución del valor de un bien de uso que se carga al ejercicio como costo o pérdida y que se conoce como depreciación (amortización).

Definición y reconocimiento

“Son activos tangibles:

- a) destinados a ser utilizados en la actividad ordinaria de la entidad y no a la venta habitual (producción y suministro de bienes y servicios, o para funciones relacionadas con la administración de la entidad); y
- b) que se espera utilizar durante más de un período.”

Se incluye a:

- 1) los bienes de uso en proceso de producción, construcción, tránsito o montaje;
- 2) los activos biológicos utilizados como factor de producción en el curso normal de las operaciones, y;
- 3) los bienes, distintos a propiedades de inversión, afectados a locación o arrendamiento.

Para que un bien de uso sea reconocido como activo debe:

- ✓ ser un recurso económico,
- ✓ controlado por la entidad, como consecuencia de hechos ya ocurridos
- ✓ tener la capacidad de generar beneficios económicos futuros,
- ✓ el beneficio económico existe, si el recurso tiene un valor de uso o un valor de cambio,
- ✓ cumplir con la definición de bienes de uso,
- ✓ su medición satisfaga el requisito de confiabilidad (credibilidad), y;
- ✓ su contribución a los beneficios económicos futuros de la entidad resulte probable.

Características

Estos bienes se caracterizan por:

- ✓ Son bienes tangibles, tienen una expresión corpórea.
- ✓ No están destinados a la venta en forma habitual.
- ✓ Están destinados a la actividad principal del ente.
- ✓ Poseen una vida útil superior a un ejercicio económico.
- ✓ Pueden estar en construcción, tránsito o montaje.

Componentes

Los componentes del rubro son:

CUENTA A UTILIZAR	DESCRIPCIÓN
Terreno	Representa los terrenos que la empresa posee.
Edificios	Representa las construcción que se efectúa sobre el terreno
Rodados	Representa los automóviles, camiones, grúas, etc. Son los bienes que se pueden trasladar por medios propios.
Muebles y Útiles	Representa las mesas, sillas, escritorios, archivos, etc.
Herramientas	Representa a martillos, destornilladores, tenazas, etc.
Instalaciones	Representa las estanterías, mostradores, heladeras, vitrinas, etc.
Maquinarias	Representa a tornos, implementos agrícolas, prensas, etc.
Elementos de computación	Representa a los equipos de computación, como la unidad de proceso, monitor, teclado, impresora y también incluye los programas de computación.
Reproductores	Representa, dentro de la actividad ganadera, a los machos que se utilizan para la reproducción, como vacas, ovejas, toros, etc.
Silos	Representa el lugar donde se suele almacenar los cereales, dentro de la actividad agrícola.

Medición inicial

En general, la medición original de los bienes de uso debe realizarse a su valor de costo, en el caso de los bienes adquiridos o producidos por la propia empresa.

El costo de adquisición de un bien de uso es el sacrificio económico en el que debe incurrir el ente para ponerlo en condiciones de ser utilizado. Por lo tanto, son integrantes del costo:

- a) El precio de compra para operaciones de contado.
- b) Los fletes, seguros de traslado, impuestos no reintegrables, puesta a punto, gastos de instalación, etc.

Los bienes incorporados por donación o aportes de los propietarios se valúan a su valor corriente y los que ingresan al patrimonio por medio de operaciones de trueque se incorporan al valor de reposición.

Por lo tanto, el valor de ingreso de un bien de uso al patrimonio será:

Costo de Adquisición = Precio de Contado + todos los gastos hasta disponer del bien

Cuando la compra tiene componentes financieros, los mismos se deben segregar.

Distintas formas de ingreso al patrimonio de los bienes de uso

Cuando se compran bienes de uso, dependiendo del tipo de bien, se generan diferentes costos que hay que tomar en cuenta al ingresar al patrimonio del ente, dentro de los cuales podemos mencionar:

a) Para bienes comprados:

1) Terrenos: el precio de compra surge de la escritura traslativa de dominio. A este precio deben agregarse, como parte del costo los gastos generados por la compra del bien, como son:

- Honorarios de escrituración
- Comisiones inmobiliarias
- Otros gastos que genere la operación

Cuando una entidad adquiere un terreno o una propiedad y en el mismo existen edificaciones, que no lo utilizara para los fines previstos, la demolición se considerará como parte del costo. Cuando se vende el producto obtenido por la demolición, estos ingresos se van a restar del costo de la demolición.

También para determinar el valor del terreno, debe tener en cuenta, entre otros:

- relleno del terreno
- el alisamiento

2) Edificios: cuando se compran edificios terminados, el mismo comprende el precio de compra más los desembolsos adicionales por la adquisición como las comisiones inmobiliarias o gastos escriturales.

Cuando se compra un inmueble, y el valor del terreno es desconocido, se debe aplicar sobre el valor del mismo una proporción, que, según los usos y costumbres, consiste en lo siguiente:

- Si el inmueble es una propiedad común (casa-habitación)

- Terreno = $1/3$ ó 33%
- Edificio = $2/3$ ó 67%

- Si el inmueble es propiedad horizontal

- Terreno = $1/5$ ó 20%
- Edificio = $4/5$ ó 80%

De esta manera, a los fines de la valuación contable se obtiene el valor del terreno y del edificio por separado.

3) Rodados: el precio del rodado surge de su valor de compra, al cual se le deben agregar a su costo los gastos que se generen en la operación, como son:

- Gastos de transferencia
- Gastos de patentamiento
- Seguros de traslado
- Fletes
- Impuestos no recuperables, como son los derechos de aduana cuando se importa el bien

4) Maquinarias: además del precio de compra, también puede haber otros conceptos que se deberán activar como parte del costo de estos bienes, como son:

- Seguros de traslado
- Fletes
- Montaje, prueba y puesta a punto, lo cual incluye los gastos, honorarios y entrenamiento del personal
- Impuestos no recuperables

b) Para Bienes Producidos

1) Materias primas y materiales: se consideran todos los insumos necesarios para ser utilizados en la producción o construcción de los bienes de uso.

2) Mano de obra: Es la utilización en forma directa de la mano de obra para la producción o construcción de los bienes de uso.

3) Costos indirectos: Incluye los egresos necesarios para la producción o construcción de bienes de uso que no se pueden asignar en forma directa.

Principales operaciones

Dijimos que los bienes de uso se incorporan al patrimonio del ente por su valor de costo conocido también como valor de origen o costo original, formado por el precio de contado del bien más todos los gastos necesarios hasta que el bien este en condiciones de funcionar o de ser utilizado económicamente.

Se debita la cuenta del activo respectivo, y se acreditará la cuenta según sea la forma de pago:

Al contado: Caja o Banco

Documentada: Obligaciones a Pagar

En cta. Cte.: Acreedores Varios

Con prenda: Acreedores Prendarios

Con hipoteca: Acreedores Hipotecarios

Cuando el ente hace la fabricación del bien, se carga al costo del activo su costo de producción, igual que en los bienes de cambio.

Cuando se trata de la construcción de un bien, ya sea que se contrate a terceros su realización o lo lleve a cabo la propia empresa, se utilizará la cuenta Obras en Curso o Bienes en Instalación con el aditamento de la cuenta principal para diferenciarlos de los restantes bienes de uso.

También puede suceder que la empresa adquiera un bien de uso en el exterior. En este caso, al ser un bien importado se carga a la cuenta Proveedores desde el momento en que el bien está a bordo, y nace simultáneamente la cuenta, por ejemplo, Maquinarias en Tránsito, que refleja la propiedad del bien en tránsito que incluye además todos los gastos de fletes, seguros y derechos de importación, hasta que el bien esté en condiciones de prestar servicios para la empresa. Por lo general, nuestra empresa se hace cargo de los costos de transporte del bien y que la propiedad se transfiere en un lugar determinado, condición conocida como cláusula F.O.B. (free on board – libre a bordo)

Contablemente:

01-05-X1: Se adquiere una máquina fumigadora en la suma de \$ 10.000, abonando \$ 3.000 en efectivo, y el saldo con un pagaré a 60 días que incluye un interés del 5% mensual. Se abona en efectivo \$ 200 en concepto de flete e instalación.

Maquinarias (A)	10.200	
Intereses (-) a Devengar (P-)	700	
a Obligaciones a Pagar (P)		7.700
a Caja (A)		3.200

01-07-X1: Se abona el pagaré con un cheque del banco Río:

Obligaciones a Pagar (P)	7.700	
a Banco Río Cta. Cte.(A)		7.700
Intereses Pagados (R-)	700	
a Intereses (-) a Devengar (P-)		700

Depreciaciones o amortizaciones

La depreciación o amortización es la disminución de valor que sufren los bienes de uso como consecuencia de determinadas causas.

A través de la depreciación se busca distribuir el costo de los bienes de uso reflejada en su vida útil probable a lo largo de los periodos contables en los que el bien prestará servicios, y mostrar esa pérdida de valor, a través de su imputación a resultados (pérdida).

Podemos distinguir dos tipos de amortizaciones:

- a) **Amortización ordinaria:** la misma es determinada por la propia entidad, en función del tipo de bien y que refleja la desvalorización sistemática del mismo.
- b) **Amortización extraordinaria:** surge por algún hecho imprevisto, ya sea total o parcial, que sufre el bien, y por lo tanto, se realiza la desvalorización en forma inmediata, como por ejemplo cuando sufren algún siniestro.

La disminución de valor de los bienes de uso puede obedecer a las siguientes causas:

a) Factores físicos

- Desgaste por el uso normal: surge a partir de la utilización que se le dé al bien, así como su cuidado y conservación frecuente y adecuada.
- Agotamiento: se produce por la extinción a los depósitos naturales como consecuencia de una actividad extractiva como por ejemplo, en los bosques, minas, canteras, etc.
- Deterioro: se exterioriza cuando el bien de uso sufre un daño determinado, ya sea por una causa previsible o bien por otro evento imprevisible.

b) Factores económicos:

- Obsolescencia técnica: como consecuencia de las innovaciones tecnológicas, los bienes de uso van perdiendo su eficacia técnica, resultando antieconómicos, con otros más avanzados.
- Obsolescencia económica: se produce cuando la demanda de los productos que tiene la entidad experimentan una merma ante la existencia de productos sustitutos y de menor valor.
- Derechos que expiran: se aplica sobre los activos intangibles, donde determinados bienes pierden valor por el solo transcurso del tiempo, como por ejemplo, las concesiones que se obtienen y en donde la depreciación está en función del plazo de la concesión.

De acuerdo a las causas antes expuestas, podemos hacer la siguiente clasificación:

Bienes No sujetos a Depreciación	Terrenos Obras en construcción Bienes en tránsito
Bienes sujetos a depreciación	Edificios Muebles y útiles

	Instalaciones Maquinarias Rodados Minas
Bienes sujetos a agotamiento	Canteras Yacimientos Bosques Salinas

Métodos de cálculo de la amortización

Para poder realizar el cálculo de la depreciación es necesario conocer:

- a) Valor a depreciar, va estar dado por el costo de adquisición del bien al ingresar al patrimonio del ente.
- b) Valor de rezago o de recuperio (VR), es el valor que se estima tendrá el bien al finalizar su utilización.
- c) Vida útil estimada, es el tiempo que se estima que el bien estará en condiciones de prestar servicios, ya sea en unidades de tiempo o de producción.

De acuerdo a los usos y costumbres, se puede mencionar la siguiente vida útil de los bienes de uso:

Rodado = 5 años o 20% por año
 Maquinarias = 10 años o 10% por año
 Instalaciones = 10 años o 10% por año
 Muebles y útiles = 10 años o 10% por año
 Inmuebles = 50 años o 2% por año.

Tomando en cuenta, las anteriores definiciones, podemos determinar el valor amortizable:

$$\text{Valor amortizable} = \text{Valor de origen} - \text{Valor de rezago}$$

Existen distintos métodos para estimar la depreciación del bien:

En función a los años de vida útil: se calcula la disminución del bien en función del tiempo de prestación del servicio del bien. Podemos distinguir los siguientes:

1. Depreciación lineal o constante: Donde se considera que el bien va perdiendo su valor en forma constante en el tiempo, cargando a cada año de vida útil una porción igual de pérdida de valor.

$$\text{Depreciación} = \frac{\text{Valor amortizable}}{\text{Años de vida útil}} = \frac{\text{VO} - \text{VR}}{\text{Vida útil}}$$

Este es el método más utilizado, por cuanto no ofrece dificultades de cálculo ni de aplicación.

Contablemente:

31-12-X1. Fecha de cierre de ejercicio: Calcular la depreciación del rodado que tiene un valor de origen de \$ 10.000, con un valor de rezago de \$ 2.000 y se estima la vida útil en 5 años.

$$\text{Depreciación} = \frac{10.000 - 2.000}{5} = 1.600$$

Depreciación Rodados (R-)	1.600
a Depreciación Acumulada Rodados (A-)	1.600

La cuenta Depreciación Rodados es de resultado negativo, mientras que la cuenta Depreciación Acumulada es regularizadora del Activo, que en este caso disminuye el valor del rodado.

2. Creciente por suma de dígitos: Se estima que en los primeros años el bien pierde menos valor que al final de su vida útil, por lo tanto la cuota se va incrementando en cada ejercicio.

En este caso, se realiza el cociente entre el número de la cuota y la suma de los dígitos correspondientes a los años de vida útil y luego se multiplica por el valor amortizable.

$$\text{Depreciación} = \frac{\text{Valor amortizable}}{\text{Suma de dígitos}} = \frac{\text{VO} - \text{VR}}{\Sigma \text{ dígitos}} \times 1$$

Contablemente:

31-12-X1. Fecha de cierre de ejercicio: Calcular la depreciación del rodado que tiene un valor de origen de \$ 10.000 con un valor de rezago de \$ 2.000 y se estima la vida útil en 5 años.

La suma de los dígitos sería: $1 + 2 + 3 + 4 + 5 = 15$

$$\text{Depreciación} = \frac{10.000 - 2.000}{15} \times 1 = 533,33$$

1° Cuota (Año)	2° Cuota (Año)	3° Cuota (Año)	4° Cuota (Año)	5° Cuota (Año)
1/15	2/15	3/15	4/15	5/15
533,33	1.066,67	1.600	2.133,33	2.666,67

En el primer año el asiento contable será:

Depreciación Rodados (R-)	533,33	
a Depreciación Acumulada Rodados (A-)		533,33

3. Decrecientes por suma de dígitos: Supone que el bien se desvaloriza más al comienzo de su vida útil y menos al final de la misma.

El cálculo es similar al anterior sólo que se invierte el orden en el numerador, partiendo la primera cuota del último año de vida útil.

$$\text{Depreciación} = \frac{\text{Valor amortizable}}{\text{Suma de dígitos}} = \frac{\text{VO} - \text{VR}}{\Sigma \text{ dígitos}} \times 5$$

Contablemente:

31-12-X1. Fecha de cierre de ejercicio: Calcular la depreciación del rodado que tiene un valor de origen de \$ 10.000, con un valor de rezago de \$ 2.000 y se estima la vida útil en 5 años.

La suma de los dígitos sería: $1 + 2 + 3 + 4 + 5 = 15$

$$\text{Depreciación} = \frac{10.000 - 2.000}{15} \times 5 = 2.666,67$$

1° Cuota (Año)	2° Cuota (Año)	3° Cuota (Año)	4° Cuota (Año)	5° Cuota (Año)
5/15	4/15	3/15	2/15	1/15
2.666,67	2.133,33	1.600	1.066,67	533,33

En el primer año el asiento contable será:

Depreciación Rodados (R-)	2.666,67	
a Depreciación Acumulada Rodados (A-)		2.666,67

En función a la capacidad de producción del bien: La disminución se calcula a través de la capacidad de funcionamiento del bien, ya sea horas de trabajo, unidades producidas, unidades a extraer, etc. La aplicación del método va a depender de la naturaleza del bien y a lo que mejor lo represente.

1. Unidades de producción: en este caso la vida útil está en función a la capacidad de producción del bien, dado, por la capacidad total de producción. Del cociente del valor a depreciar y las unidades estimadas se obtiene un coeficiente por unidad de

producción. Dicho coeficiente se multiplica por las unidades producidas en cada periodo.

$$\text{Depreciación} = \frac{\text{V.O.} - \text{V.R.}}{\text{Unidades a producir}} \times \text{Unidades producidas en el periodo}$$

Contablemente:

31-12-X1. Fecha de cierre de ejercicio: Calcular la depreciación de una máquina que tiene un valor de origen de \$ 100.000; con un valor de rezago de \$ 1.000; las unidades estimadas de producción son 220.000 y en el ejercicio se produjeron 20.000 unidades.

$$\text{Depreciación} = \frac{100.000 - 1.000}{220.000} = 0,45 \times 20.000 = 9.000$$

Depreciación Maquinarias (R-)	9.000
a Depreciación Acumulada Maquinarias (A-)	9.000

2. Horas de funcionamiento: la depreciación va a estar en relación directa con la cantidad de horas efectivas que el bien puede servir al ente. El cálculo es similar al anterior.

$$\text{Depreciación} = \frac{\text{V.O.} - \text{V.R.}}{\text{Horas de producción}} \times \text{Hs. de funcionamiento en el periodo}$$

Contablemente:

31-12-X1. Fecha de cierre de ejercicio: Calcular la depreciación de una máquina que tiene un valor de origen de \$ 80.000; un valor de rezago de \$ 1.000; la capacidad de trabajar es de 250.000 horas y en el ejercicio las horas de funcionamiento fueron de 15.000.

$$\text{Depreciación} = \frac{80.000 - 1.000}{250.000} = 0,316 \times 15.000 = 4.740$$

Depreciación Maquinarias (R-)	4.740
a Depreciación Acumulada Maquinarias (A-)	4.740

3. Kilómetros recorridos: es similar a lo visto.

$$\text{Depreciación} = \frac{\text{V.O.} - \text{V.R.}}{\text{Km. de capacidad total}} \times \text{Km. recorridos en el periodo}$$

Momento del cálculo de la depreciación

Al momento de realizar el cálculo de amortización, al cierre del ejercicio, se puede practicar de dos maneras:

- **Año de alta completo:** al aplicar esta metodología, el bien se comienza a depreciar a partir del ejercicio en el cual se produjo el alta del bien, sin considerar en que mes se registra su compra y sin ningún tipo de fraccionamiento. El único requisito es que el bien se encuentre en existencia al cierre del ejercicio. Cuando se produce la venta o la baja del bien no se deprecia debido a que ya no se encuentra en existencia al cierre del ejercicio.
- **Año de baja completo:** en este caso el bien se va a depreciar a partir del año siguiente de haberse producido el alta, pero la diferencia radica, que en caso de producirse su baja se lo deprecia como si hubiese prestado servicios durante todo el ejercicio.

Desembolsos posteriores al reconocimiento inicial

Mejoras

Con posterioridad a la incorporación del bien al patrimonio de la entidad se pueden producir desembolsos que se incorporarán al valor original del bien. Constituya una mejora cuando se incremente la capacidad del activo y sea probable que genere ingresos netos de fondos en exceso de los originalmente previstos, ya sea por algunas de estas situaciones:

- 1) un aumento en la vida útil estimada del activo (respecto de la original); o
- 2) un aumento en su capacidad de servicio; o
- 3) una mejora en la calidad de la producción; o
- 4) una reducción en los costos de operación.

Todas las situaciones mencionadas, modifican sus condiciones originales, por lo tanto, se deben cargar al costo del bien de uso.

También, se considera mejora cuando se originen en tareas de mantenimiento o reacondicionamiento mayores que solo permitan recuperar la capacidad de servicio del activo para lograr su uso continuo. Para ello, la entidad evaluará si:

- a) una medición confiable indica que toda la erogación o parte de ella es atribuible al reemplazo o reacondicionamiento de uno o más componentes del activo identificados por la entidad;
- b) la depreciación inmediatamente anterior de dichos componentes no fue calculada en función de la vida útil del activo del cual forman parte, sino de su propio desgaste o agotamiento,
- c) es probable que, como consecuencia de la erogación, fluyan hacia la entidad los beneficios económicos futuros.

Mejora que aumenta el valor del bien de uso

Cuando se produce una erogación sobre un bien, que implique una mejora se debe cargar al costo original del bien el costo incurrido, y en consecuencia, se debe modificar el cálculo de la depreciación.

Contablemente:

Supongamos que la maquinaria tiene un valor de origen de \$ 20.000, una vida útil de 10 años y lleva depreciado un 30% (3 años).

10-05-X4: Se le remplaza una pieza de la máquina por un valor de \$ 5.000, que se abona en efectivo lo que incrementa la capacidad productiva de la máquina, pero no su vida útil.

Maquinarias (A)	5.000
a Caja (A)	5.000

El cálculo de la depreciación, posterior a la mejora será:

$$\text{Dep.} = \frac{\text{VO} + \text{Mejora} - \text{Deprec. Acum. Maquinaria} - \text{V. Rezago}}{\text{Vida útil restante}} = \frac{20.000 + 5.000 - 6.000}{7} = 2.714,28$$

Depreciación Maquinarias (R-)	2.714,28
a Depreciación Acumulada Maquinarias (A-)	2.714,28

	Maquinarias	Dep. Acum. Maquinarias	
V.O.	20.000	2.000	1° Año
Mejora	5.000	2.000	2° Año
	25.000	2.000	3° Año
		2.714,28	4° Año

Mejora que aumenta la vida útil

Si en el ejemplo planteado, supongamos que la mejora, aumenta la vida útil de la maquinaria en tres años. En este caso, estaríamos frente a un bien al cual le restaban 7 ejercicios, más los tres que se le agregan producto de la mejora, pasará a tener una nueva vida útil que será de 10 años.

Contablemente:

$$\text{Dep.} = \frac{\text{VO} + \text{Mejora} - \text{Deprec. Acum. Maquinaria} - \text{V. Rezago}}{\text{Años de vida útil restante}} = \frac{20.000 + 5.000 - 6.000}{7 + 3} = 1.900$$

Depreciación Maquinarias (R-)	1.900
a Depreciación Acumulada Maquinarias (A-)	1.900

	Maquinarias	Dep. Acum. Maquinarias	
V.O.	20.000	2.000	1° Año
Mejora	5.000	2.000	2° Año
	25.000	2.000	3° Año
		1.900	4° Año

Reparaciones y mantenimiento

Se consideran reparaciones imputables como gastos del período en que éstas se lleven a cabo, cuando el objeto sea reparar o subsanar la capacidad de servicio de un bien de uso, producidas por situaciones no previstas o que no se pudieron evitar como por ejemplo, el cambio de una cubierta, la reparación de un vidrio, etc.

En cambio, el mantenimiento, son las erogaciones realizadas con el ánimo de mantener o conservar la capacidad operativa del bien de uso, por lo tanto, no aumenta el valor del bien, ni su vida útil, ni su capacidad de servicio. Simplemente se realizan con la finalidad de que el bien no disminuya su valor de uso o de venta, como por ejemplo, cambio de repuesto, cambio de lubricantes, gastos de pintura, etc.

Los desembolsos mencionados, constituyen un resultado negativo (gastos) para el ente, y en consecuencia, se las imputa a resultados en el periodo en que se incurren.

Contablemente:

10-05-X1: Se efectúa el service de la máquina por un valor de \$ 1.500 que se abona en efectivo.

Gastos Mantenimiento Maquinarias (R-)	1.500
a Caja (A)	1.500

Bajas de los bienes de uso

Los bienes de uso pueden ser dados de bajas por distintas causas, siendo la más común la venta o entregando el bien como parte de pago en reemplazo por otro más moderno, porque resultan obsoletos o por desaparición.

Baja por Venta

Al momento de efectuar la venta a un tercero de un bien de uso, procedemos a dar de baja el bien por el valor que ingreso al patrimonio del ente, también se deberá cancelar su depreciación acumulada hasta el momento de la baja y determinar el resultado de la operación, que podrá ser positivo o negativo.

Contablemente:

Se vende un rodado en efectivo en \$ 15.000. El costo de adquisición fue de \$ 10.000 y lleva una depreciación acumulada de \$ 6.000.

Cálculos:

$$\begin{aligned}\text{Rdo. Venta} &= \text{Precio de Venta} - (\text{V.O.} - \text{Deprec. Acumulada}) \\ &= 15.000 - (10.000 - 6.000) = 11.000 \text{ Ganancia}\end{aligned}$$

Caja (A)	15.000	
Depreciación Acum. Rodados (A-)	6.000	
a Rodados (A-)		10.000
a Resultado Vta. Rodados (R+)		11.000

El resultado de la venta, también puede asumir un valor negativo, en cuyo, los registros serán:

Contablemente:

Se vende una máquina en efectivo en \$ 9.000. El costo de adquisición fue de \$ 30.000 y lleva una depreciación acumulada de \$ 15.000.

Cálculos:

$$\begin{aligned}\text{Rdo. Venta} &= \text{Precio de Venta} - (\text{V.O.} - \text{Deprec. Acumulada}) \\ &= 9.000 - (30.000 - 15.000) = - 6.000 \text{ Pérdida}\end{aligned}$$

Caja (A)	9.000	
Depreciación Acum. Rodados (A-)	15.000	
Resultado Vta. Rodados (R-)	6.000	
a Rodados (A-)		30.000

Baja por Reemplazo

La entidad puede proceder al cambio de alguno de sus bienes de uso, entregando dicho bien como parte de pago. En este caso se deberá:

- ✓ debitar el nuevo bien por su valor de ingreso al patrimonio, como así, también la cancelación de la depreciación acumulada;
- ✓ acreditar el bien que se entrega como parte de pago a valores de libro (valor de ingreso) y,
- ✓ reconocer un resultado por la diferencia, en caso de existir.

Contablemente:

01-09-15 se adquiere una máquina en \$ 20.000 en efectivo, cuya vida útil asignada es de 10 años.

a.- Se entrega en parte de pago una máquina (que posee la empresa) valuada en \$ 9.000.- El valor contable de origen de la unidad usada asciende \$ 12.000 y tiene una depreciación acumulada de \$ 7.200, sin valor de rezago.

b.- El saldo se abona en efectivo.-.

Cálculos:

$$\begin{aligned} \text{Rdo. Venta} &= \text{Precio de Venta} - (\text{V.O.} - \text{Deprec. Acumulada}) \\ &= 9.000 - (12.000 - 7.200) = - 4.200 \text{ Pérdida} \end{aligned}$$

Maquinarias (A)	20.000
Depreciación Acum. Maquinarias (R-)	7.200
Resultado Vta. Maquinarias (R-)	4.200
a Maquinarias (A)	12.000
a Caja (A)	19.400

Baja por Desaparición

La baja de un bien de uso por desaparición puede ser por robo o sustracción, por siniestros, etc. En este caso, el costo no amortizado debe cargarse a pérdida del ejercicio en que se produjo el siniestro, salvo que exista algún tipo de cobertura de seguro del bien.

Contablemente:

21-10-X1: Se produce el incendio de una máquina, con pérdidas totales de la misma. El valor contable de origen asciende \$ 10.000 y hasta el momento está depreciado en \$ 3.000. El bien no tenía cobertura de seguro.

Depreciación Acum. Maquinarias (A-)	3.000
Pérdida por Siniestros (R-)	7.000
a Maquinarias (A)	10.000

En caso de que bien tenga una cobertura de seguro, hay que tomar en cuenta si este alcanza a cubrir o no el valor residual.

21-10-16: Se produce el incendio de una máquina, con pérdidas totales de la misma. El valor contable de origen asciende \$ 10.000 y hasta el momento está depreciado en \$ 3.000. La compañía de seguro abona \$ 7.000 en concepto de cobertura de seguro.

Depreciación Acum. Maquinarias (A-)	3.000	
Seguros a Cobrar (A)	7.000	
a Maquinarias (A)		10.000

Supongamos que la compañía de seguro abona \$ 6.000 por la cobertura del seguro. En este caso, es menor (defecto) al siniestro, el registro contable será:

Depreciación Acum. Maquinarias (A-)	3.000	
Seguros a Cobrar (A)	6.000	
Pérdida por Siniestros (R-)	1.000	
a Maquinarias (A)		10.000

Si la cobertura del seguro es mayor (exceso) al siniestro, el registro contable será:

Depreciación Acum. Maquinarias (A-)	3.000	
Seguros a Cobrar (A)	8.000	
a Maquinarias (A)		10.000
a Ganancia por Siniestro (R+)		1.000

Forma de presentación de los bienes de uso

Al cierre del ejercicio, y a los fines de presentar los bienes de uso, se utiliza un anexo donde se cargan todos los bienes que tiene el ente. El mismo está dividido en cuatro partes:

1) Bienes: en la primera columna se detallan todos los bienes de uso que tenga la entidad.

2) Valor de origen: en esta parte distinguimos el valor de origen al inicio, es decir el importe al inicio del ejercicio. En la columna de altas, van las compras de bienes de uso o las mejoras que se realicen y que aumentan de valor el bien. Las bajas, serían por la venta o desafectación que se produzcan de los bienes. El revaluó surge por aplicación del método de revaluación o para reflejar una pérdida que se pueden producir, como por ejemplo, cuando se tenga que reconocer un resultado por tenencia. Por último, el valor de origen de cierre surge de la sumatoria de las columnas anteriores.

Bienes	VALOR DE ORIGEN				
	Valor de Origen al Inicio	Altas	Bajas	Revalúo	Valor de Origen al Cierre
-	-	-	-	-	-

3) Amortizaciones: En esta parte, vamos a cargar los importes correspondientes a la pérdida de valor que sufre el bien, y que se calcula al cierre del ejercicio. La amortización acumulada al inicio, será la que tiene al inicio del ejercicio los bienes que tenga a esa fecha la entidad. La amortización del ejercicio, surge del cálculo realizado, de acuerdo al método de depreciación utilizado. Las bajas, serán por la venta o desafectación del bien. El revalúo surge por aplicación del método de revaluación, y la amortización acumulada al cierre surge por la sumatoria de las amortizaciones.

AMORTIZACIONES					VALOR NETO RESIDUAL (V.O.cierre – Am.Ac.cierre)
Amortización Acumulada al Inicio	Amortización del ejercicio	Bajas	Revalúo	Amortización Acumulada al Cierre	
-	-	-	-	-	

4) Valor Neto Residual: se obtiene por diferencia entre el valor de origen al cierre y la amortización acumulada al cierre. El importe total que se obtenga, será trasladado al Estado de Situación Patrimonial, en una sola línea, el rubro de bienes de uso, y haciendo referencia al anexo respectivo.

En resumen, el anexo de bienes de uso sería:

Bienes	VALOR DE ORIGEN				AMORTIZACIONES				Valor Neto Residual
	Valor de Origen al Inicio	Altas	Bajas/Revalúo	Valor de Origen al Cierre	Amort. Acumulada al Inicio	Amort. Del Ejercicio	Bajas/Revalúo	Amort. Acumulada al Cierre	
-	-	-	-	-	-	-	-	-	-

ACTIVOS INTANGIBLES

Este rubro comprende a los bienes inmateriales o intangibles y los cargos diferidos. Los bienes inmateriales o intangibles son aquellos bienes no materiales, no corpóreos, no mensurables físicamente, de vida útil más o menos prolongada y que permiten obtener ingresos en el futuro.

Los cargos diferidos son activos creados por el ente que actúan como regularizadoras de los resultados del periodo, dado que el ente estima que se beneficiara, y su destino es convertirse en gastos en un periodo de tiempo.

Definición y reconocimiento

Son activos identificables, de carácter no monetario y sin sustancia física. Un activo es identificable si:

- 1) es separable, es decir, susceptible de ser separado o escindido de la entidad y vendido, transferido, dado en explotación, arrendado o intercambiado, ya sea individualmente o junto con un contrato relacionado, activo o pasivo identificable con los que guarde relación, independientemente de que la entidad tenga la intención de llevar a cabo la separación; o
- 2) surge de derechos contractuales o de otros derechos de tipo legal, con independencia de que esos derechos sean transferibles o separables de la entidad o de otros derechos y obligaciones.

Este rubro incluye, entre otros:

- a) Derechos de propiedad intelectual, patentes, marcas, licencias y similares.
- b) Costos de desarrollo.
- c) Excepcionalmente, aunque no cumplan los requisitos de la definición anterior, los costos de organización y los costos preoperativos.
- d) Los criptoactivos cuyo precio depende, exclusivamente, de la aceptación de los participantes del mercado.

No se consideran como activos intangibles y, por lo tanto, deberán imputarse como un gasto del período:

- 1) los desembolsos de investigaciones efectuadas con el propósito de obtener nuevos conocimientos científicos y técnicos;
- 2) los desembolsos erogados en el desarrollo interno del valor llave, marcas, listas de clientes y otros que, en sustancia, no puedan distinguirse del costo de desarrollar un negocio tomado en su conjunto (o un componente del negocio);
- 3) los desembolsos de publicidad, promoción y reubicación o reorganización de una empresa; d) los desembolsos realizados en una fase de desarrollo que no cumplen las condiciones para ser activados; y
- 4) los costos de entrenamiento, excepto aquellos que por sus características puedan activarse como costos de organización o como costos preoperativos.

Para que un activo intangible sea reconocido como activo debe:

- ✓ ser un recurso económico,
- ✓ controlado por la entidad, como consecuencia de hechos ya ocurridos
- ✓ tener la capacidad de generar beneficios económicos futuros,

- ✓ el beneficio económico existe, si el recurso tiene un valor de uso o un valor de cambio,
- ✓ cumplir con la definición de activo intangible,
- ✓ su medición satisfaga el requisito de confiabilidad (credibilidad), y;
- ✓ su contribución a los beneficios económicos futuros de la entidad resulte probable.

También, se podrá reconocer como un activo intangible a los desembolsos que respondan a:

1) costos para lograr la constitución de una nueva entidad y darle existencia legal (costos de organización);

2) costos en que una nueva entidad o una entidad existente deban incurrir en forma previa al inicio de una nueva actividad u operación (costos preoperativos), siempre que:

a) sean costos directos atribuibles a la nueva actividad u operación y claramente incrementales respecto de los costos de la entidad si la nueva actividad u operación no se hubiera desarrollado; y

b) no corresponda incluir las erogaciones efectuadas como un componente del costo de los bienes de uso

Clasificación

Podemos clasificar a los intangibles de la siguiente manera:

a) Según su incorporación al patrimonio del ente:

- Adquiridos.
- Desarrollados por la empresa.

b) Según su limitación o no a su vida útil

- Vida limitada por ley.
- Vida limitada por acuerdos o contratos.

c) Según su posibilidad de venta

- Venta en forma individual.
- Venta en forma conjunta con la empresa en marcha.

Componentes

Algunos de los componentes del rubro son:

CUENTA A UTILIZAR	DESCRIPCIÓN
Marcas de Fábrica	Representan derechos que protegen a su propietario de su uso exclusivo por cierto tiempo, por nombres de fantasía o signos especiales.
Patentes	Representan un derecho de explotación de un procedimiento o fórmula patentada.
Derechos de propiedad intelectual (derechos de autor)	Representa los derechos de explotación de alguna obra científica, artística o literaria.
Concesiones	Representa los derechos de los adquirentes a explotar o desarrollar determinadas actividades, durante un plazo de tiempo que puede ser limitado o no, por ejemplo la calesita en una plaza.
Gastos de organización	Representa los gastos en que se incurre para constituir y organizar la empresa.
Franquicias	Consiste en privilegios otorgados por el estado o por una empresa privada para comercializar un producto o servicio, pero cumpliendo determinadas condiciones, como la arquitectura del local, la vestimenta de los empleados, etc. recibiendo a cambio las regalías correspondientes.

Medición inicial

La medición contable en el momento de la incorporación al patrimonio de un activo intangible adquirido, será a su costo dado por el precio de adquisición, neto de descuentos comerciales y rebajas, incluyendo honorarios, aranceles de importación e impuestos no recuperables y los costos directos de los servicios internos y externos necesarios para darle al activo la ubicación y destino previstos por la dirección

Contablemente:

15-04-X1 Se obtiene una concesión para explotar la fotocopiadora de la universidad, siendo el precio convenido el de \$ 10.000. También se paga el sellado correspondiente por \$ 400. Todos los pagos se hacen en efectivo.

Concesiones (A)	10.400	
a Caja (A)		10.400

Depreciaciones

La contabilidad debe reconocer la depreciación de un intangible, razón por la cual se debe llevar a cabo la distribución del costo del intangible a lo largo de los periodos

contables respectivos. Para llevar a cabo esa distribución se deben considerar los mismos elementos vistos en los Bienes de Uso, como son:

- a) El valor a depreciar
- b) La vida útil asignada al intangible

Los intangibles se pueden depreciar en base a normas contractuales que establecen el tiempo máximo de permanencia del activo en su patrimonio, o bien límites legales de vida para que el ente tenga beneficios o bien su límite puede estar dado por su vida económica estimada.

Para calcular la depreciación se debe considerar:

- a) su costo,
- b) su naturaleza y forma de explotación;
- c) la fecha de comienzo de su utilización o la que refleje su pérdida de valor, que es el momento a partir del cual deben computarse amortizaciones;
- d) si existen evidencias de pérdidas por desvalorización previas a su utilización, caso en el cual debe reconocerlas; y
- e) la capacidad de servicio estimada del activo.

Los intangibles pueden tener una vida útil definida o indefinida. Si es indefinida, la entidad no computará su amortización, y realizará la comparación con su valor recuperable en cada cierre de ejercicio.